



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10935.721854/2015-21
ACÓRDÃO	1003-004.595 – 1ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FUNGEO FUNDACOES E GEOLOGIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2011, 2012

LANÇAMENTO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Estando presentes todos os itens constantes do art. 10 do Decreto 70.235/72, bem como, ausentes as causas discriminadas no art. 59 do mesmo diploma legal, ou mesmo do art. 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento tributário.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012

LUCRO PRESUMIDO. CONSTRUÇÃO CIVIL POR EMPREITADA. PERCENTUAIS DE PRESUNÇÃO.

Para a determinação da base de cálculo do imposto de renda devido, no regime do lucro presumido, aplica-se o percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta mensal auferida nas atividades de construção civil somente no caso de contrato de empreitada na modalidade total, ou seja, quando o empreiteiro fornece os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra.

LUCRO PRESUMIDO. SONDAGEM E PERFURAÇÃO DE SOLO. ENQUADRAMENTO. ALÍQUOTA.

No caso, a base de cálculo do IRPJ, apurado sob o regime de lucro presumido, será determinada mediante a aplicação do percentual de 32% (trinta e dois por cento) sobre as receitas decorrentes da prestação de serviços de perfuração e de serviços técnicos de sondagem de solo para pesquisas geológicas, em razão da inexistência das características inerentes a um contrato de empreitada total.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2011, 2012

LUCRO PRESUMIDO. CONSTRUÇÃO CIVIL POR EMPREITADA. PERCENTUAIS DE PRESUNÇÃO.

Para a determinação da base de cálculo da CSLL, no regime do lucro presumido, aplica-se o percentual de 12% (doze por cento) sobre a receita bruta mensal auferida nas atividades de construção civil somente no caso de contrato de empreitada na modalidade total, ou seja, quando o empreiteiro fornece os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra.

LUCRO PRESUMIDO. SONDAGEM E PERFURAÇÃO DE SOLO. ENQUADRAMENTO. ALÍQUOTA.

No caso, a base de cálculo Da CSLL, apurado sob o regime de lucro presumido, será determinada mediante a aplicação do percentual de 32% (trinta e dois por cento) sobre as receitas decorrentes da prestação de serviços de perfuração e serviços técnicos de sondagem de solo para pesquisas geológicas, em razão da inexistência das características inerentes a um contrato de empreitada total.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento.

Assinado Digitalmente

Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior – Relator

Assinado Digitalmente

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 1056/1096) em face do Acórdão de Impugnação nº 104-000.014, da 3ª Turma da DRJ04, de 29 de julho de 2020 (fls. 1030/1040), que negou provimento à Impugnação da ora Recorrente, mantido o crédito tributário lançado.

Assim restou assentada a decisão ora recorrida:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011, 2012

NULIDADE. REQUISITOS ESSENCIAIS. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

A fase litigiosa do procedimento administrativo somente se instaura com a impugnação do sujeito passivo ao lançamento já formalizado. Tendo sido regularmente oferecida a ampla oportunidade de defesa, com a devida ciência do auto de infração, e não provada violação das disposições previstas na legislação de regência, restam insubsistentes as alegações de cerceamento do direito de defesa e de nulidade do procedimento fiscal.

ALEGAÇÃO. COMPROVAÇÃO.

A impugnação deve estar instruída com todos os documentos e provas que possam fundamentar as contestações de defesa. Não têm valor as alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios, quando for este o meio pelo qual devam ser provados os fatos alegados.

ATIVIDADE VINCULADA. ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos regularmente editados.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012

LUCRO PRESUMIDO. CONSTRUÇÃO CIVIL POR EMPREITADA. PERCENTUAIS DE PRESUNÇÃO.

Para a determinação da base de cálculo do imposto de renda devido, no regime do lucro presumido, aplica-se o percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta mensal auferida nas atividades de construção civil somente no caso de contrato de empreitada na modalidade total, ou seja, quando o empreiteiro fornece todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra.

Aplica-se o percentual de 32% (trinta e dois por cento) quando a empreitada for parcial, com fornecimento de parte do material ou exclusivamente de mão de obra.

LUCRO PRESUMIDO. SONDAGEM E PERFURAÇÃO DE SOLO. ENQUADRAMENTO. ALÍQUOTA.

A base de cálculo do IRPJ, apurado sob o regime de lucro presumido, será determinada mediante a aplicação do percentual de 32% (trinta e dois por cento) sobre as receitas decorrentes da prestação de serviços técnicos de sondagem de solo para pesquisas geológicas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2011, 2012

LUCRO PRESUMIDO. CONSTRUÇÃO CIVIL POR EMPREITADA. PERCENTUAIS DE PRESUNÇÃO.

Para a determinação da base de cálculo da CSLL, no regime do lucro presumido, aplica-se o percentual de 12% (doze por cento) sobre a receita bruta mensal auferida nas atividades de construção civil somente no caso de contrato de empreitada na modalidade total, ou seja, quando o empreiteiro fornece todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra.

Aplica-se o percentual de 32% (trinta e dois por cento) quando a empreitada for parcial, com fornecimento de parte do material ou exclusivamente de mão de obra.

LUCRO PRESUMIDO. SONDAGEM E PERFURAÇÃO DE SOLO. ENQUADRAMENTO. ALÍQUOTA.

A base de cálculo Da CSLL, apurado sob o regime de lucro presumido, será determinada mediante a aplicação do percentual de 32% (trinta e dois por cento) sobre as receitas decorrentes da prestação de serviços técnicos de sondagem de solo para pesquisas geológicas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Por bem resumir o caso, adoto o relatório da DRJ:

RELATÓRIO

Contra a empresa acima qualificada foram lavrados autos de infração para exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 114/145). O crédito tributário total importou em R\$ 1.223.577,33.

2.O lançamento, que se refere aos ano-calendário 2011 e 2012, decorreu da aplicação incorreta do percentual de determinação do lucro presumido.

3.De acordo com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 110/113, a empresa calculou o IRPJ e a CSLL com os percentuais de presunção de 8% e 12%, respectivamente, sobre receitas oriundas de fundações, perfurações, sondagens e estudos geológicos, quando o correto seria a aplicação do percentual de 32% para ambos os tributos, haja vista que, nos contratos apresentados, não há fornecimento de materiais por parte da autuada.

3.O sujeito passivo apresentou impugnação (fls. 324/384), alegando, em síntese: (i) que os autos de infração não estão instruídos com o devido conjunto probatório; (ii) que sua atividade é de construção civil, realizando sondagens e perfuração de solo para fundações estruturais; (ii) que, nessa atividade, emprega pouca mão de obra e massivo investimento em maquinário e equipamentos, (iii) que apenas realiza a perfuração do solo, cabendo a terceiros as obras de fundação e de concretagem; (iv) que sua atividade se assemelha a uma industrialização por encomenda, invocando, por analogia, a Solução de Consulta Cosit nº 45, de 2014, a Solução de Divergência Cosit nº 13, de 2014, e o Acórdão DRJ nº 10-39227, de 2012.

A seguir, apresentamos as razões de mérito do voto:

14.Os percentuais de presunção do IRPJ encontram-se definidos nos arts. 518 e 519 do RIR/99, vigente à época dos fatos geradores, que assim estabeleciam (grifos acrescidos):

(...)

15.No tocante à CSLL, dispõe a Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995:

(...)

Art. 20. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal a que se referem os arts. 27 e 29 a 34 da Lei no 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e pelas pessoas jurídicas desobrigadas de escrituração contábil, corresponderá a doze por cento da receita bruta, na forma definida na legislação vigente, auferida em cada mês do ano-calendário, exceto para **as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 1o do art. 15, cujo percentual corresponderá a trinta e dois por cento.** (g.n.)

(...)

17.Posteriormente, a Instrução Normativa SRF nº 480, de 15 de dezembro de 2004, ao tratar da retenção na fonte de tributos e contribuições federais pelas pessoas jurídicas, veiculou o seguinte conceito de construção por empreitada com emprego de materiais:

Art. 1º (...)

§ 7º Para os fins desta Instrução Normativa considera-se:

(...) II - 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. (g.n.)

(...)

§ 9º Para efeito do inciso II do § 7º não serão considerados como materiais incorporados à obra, os instrumentos de trabalho utilizados e os materiais consumidos na execução da obra.

(...)

Art. 32. As disposições constantes nesta Instrução Normativa (redação dada pela Instrução Normativa SRF nº 539, de 25 de abril de 2005):

(...) II - não alteram a aplicação dos percentuais de presunção para efeito de apuração da base de cálculo do imposto de renda a que estão sujeitas as pessoas jurídicas beneficiárias dos respectivos pagamentos, estabelecidos no art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, exceto quanto aos serviços de construção por empreitada com emprego de **materiais, de que trata o inciso II do art 1º, e aos serviços hospitalares, de que trata o art. 27.**

(...)

18. Conforme se depreende da Solução de Consulta COSIT nº76, de 2016, a Instrução Normativa SRF nº480, de 2004, alterou o entendimento que a Receita Federal tinha inicialmente sobre a matéria. A partir daquele momento, o percentual de 8% seria aplicável, na construção civil, apenas às empreitadas totais, em que todo o material necessário seria fornecido pelo prestador de serviços. Seguem excertos da referida Solução de Consulta, com destaques que negritei:

(...)

7. Com relação à atividade de construção civil, para os efeitos de aplicações dos percentuais de que tratam os artigos 15 e 20 da Lei nº 9.249, de 1995, necessário se faz contextualizar o entendimento da Secretaria da Receita Federal em face das alterações da legislação tributária, especificamente a Instrução Normativa SRF nº 480, de 2004, alterada pela IN SRF nº 539, de 2005. No primeiro momento, relativo à atividade de construção por empreitada, foi editado o Ato Declaratório Normativo Cosit nº 06, de 13 de janeiro de 1997, nos seguintes termos:

(...)

8. Ressalte-se, todavia, que o mencionado ADN encontra-se derogado em face da edição de atos supervenientes. O art. 1º da Instrução Normativa (IN) SRF nº 539, de 25 de abril de 2005, dando nova redação ao art. 32 da IN SRF nº 480, de 15 de dezembro de 2004, modificou, a partir de 27 de abril de 2005, o entendimento sobre a aplicação do percentual de presunção

para efeito de apuração da base de cálculo do IRPJ quanto aos serviços de construção por empreitada com emprego de materiais, in verbis:

(...)

9. Nos termos das alterações normativas, ficou superado o item I do ADN Cosit nº 6, de 1997, na medida em que se restringiu a aplicação do percentual ali previsto para a determinação da base de cálculo do imposto de renda mensal, no caso de empreitada com emprego de materiais, apenas à hipótese de fornecimento, pelo empreiteiro, de todos os materiais indispensáveis à execução da obra, sendo estes a ela incorporados, empreitada na modalidade total.

10. Observa-se que na atividade de construção por empreitada com emprego de materiais (que, na forma do inciso II do § 7º da IN RFB nº 480, de 2004, com redação dada pela IN SRF nº 539, de 2005, restringe-se à 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), o percentual de retenção do IRPJ, indicado na Tabela de Retenção, anexo I da IN RFB nº 539, de 2005, é de 1,2%, o que corresponde à alíquota de 15% (quinze por cento), sobre o percentual de presunção da base de cálculo do IRPJ de 8% (oito por cento).

(...)

12. Portanto, a partir desse novo entendimento, para a determinação da base de cálculo, na opção pelo Lucro Presumido, os percentuais de 8% (oito por cento) para o Imposto de Renda e de 12% (doze por cento) para a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido são aplicáveis à receita brutas decorrentes das atividades de construção civil por empreitada com fornecimento total de materiais. Por outro lado, a receita bruta decorrente das atividades de construção civil por empreitada com fornecimento parcial de materiais ou exclusivamente de mão-de-obra (empreitada de labor) se sujeita ao percentual de 32% (trinta e dois por cento), tanto para a apuração da base de cálculo do Imposto de Renda quanto da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

19.A mencionada solução de consulta foi confirmada pela Solução de Consulta COSIT nº119, de 2019, que tirou daquela as seguintes conclusões:

12. Dos trechos acima reproduzidos, destaca-se que:

12.1. Para fins de apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, às receitas decorrentes da atividade de construção civil por empreitada, com fornecimento de todos os materiais, pelo empreiteiro, aplicam-se os percentuais de 8% (oito por cento) e 12% (doze por cento), respectivamente.

12.2. As receitas oriundas de construção por empreitada, com fornecimento parcial de materiais, ou unicamente de mão de obra, estarão sujeitas ao percentual de 32% (trinta e dois por cento)

20. Como se vê, o entendimento inicial da Receita Federal, expresso no Ato Declaratório Normativo Cosit nº 6, de 1997, foi modificado, a partir de 27 de abril de 2005, em face da edição da Instrução Normativa SRF nº 539, de 2005, cujo art. 1º deu nova redação ao art. 32 da Instrução Normativa SRF nº 480, de 2004, restando estabelecido que os percentuais de 8% e 12% somente seriam aplicáveis no caso de construção civil por empreitada com fornecimento total dos materiais.

21. A Câmara Superior de Recursos Fiscais exarou o Acórdão nº 9101-002.545, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2006

(...)

LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO. ATIVIDADE DE CONSTRUÇÃO CIVIL. CONSTRUÇÃO POR EMPREITADA. FORNECIMENTO DE TODOS OS MATERIAIS.

Para efeito de aplicação do percentual de presunção do lucro presumido (IRPJ) de 8% (oito por cento), tratando-se de atividade de construção civil, a contratação por empreitada deve-se fazer na modalidade total, fornecendo o empreiteiro todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 2006

(...)

LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO. ATIVIDADE DE CONSTRUÇÃO CIVIL. CONSTRUÇÃO POR EMPREITADA. FORNECIMENTO DE TODOS OS MATERIAIS.

Para efeito de aplicação do percentual de presunção do lucro presumido (CSLL) de 12% (doze por cento), tratando-se de atividade de construção civil, a contratação por empreitada deve-se fazer na modalidade total, fornecendo o empreiteiro todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra.

22. No caso concreto, a atividade da impugnante se insere, como ela própria argui, no ramo da construção civil. Entretanto, não há, como admite a defesa em vários de seus parágrafos, emprego de qualquer material por ela fornecido. Como visto acima neste voto, para a aplicação dos percentuais de 8% e 12% seria necessário o fornecimento de todos os materiais por parte da contratada, sendo eles incorporados à obra, o que, definitivamente, não é caso de que se cuida. Os

contratos e orçamentos anexados pela defesa corroboram que seu objeto envolve apenas o fornecimento de mão de obra e de equipamentos.

23.A propósito de caso semelhante, assim se expressou a Cosit através da Solução de Divergência nº 13, de 26 de julho de 2013, assim ementada:

(...)

LUCRO PRESUMIDO. SONDAGEM DE SOLO. ENQUADRAMENTO. ALÍQUOTA.

A base de cálculo do IRPJ, apurado sob o regime de lucro presumido, será determinada mediante a aplicação do percentual de 32% (trinta e dois por cento) sobre as receitas decorrentes da prestação de serviços técnicos de sondagem de solo para pesquisas geológicas.

(...)

LUCRO PRESUMIDO. SONDAGEM DE SOLO. ENQUADRAMENTO. ALÍQUOTA.

A base de cálculo da CSLL, apurada sob o regime de lucro presumido, será determinada mediante a aplicação do percentual de 32% (trinta e dois por cento) sobre as receitas decorrentes da prestação de serviços técnicos de sondagem de solo para pesquisas geológicas.

24.Reproduzo trechos do citado ato:

(...)

13.O ADN Cosit nº 30, de 14 de outubro de 1999, dispondo sobre a vedação ao exercício da opção pelo Simples aplicável à atividade de construção de imóveis estabelece alguns conceitos, conforme se segue:

O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso das atribuições que lhe confere o art. 199, inciso IV, do Regimento Interno aprovado pela Portaria MF Nº 227, de 3 de setembro de 1998, e tendo em vista as disposições do inciso V do art. 9º da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, com as alterações promovidas pelo art. 4º da Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997.

*Declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados, que a vedação ao exercício da opção pelo Simples, aplicável à atividade de construção de imóveis, **abrange as obras e serviços auxiliares e complementares da construção civil**, tais como:*

a construção, demolição, reforma e ampliação de edificações;

***sondagens**, fundações e escavações;*

construção de estradas e logradouros públicos;

construção de pontes, viadutos e monumentos;

terraplenagem e pavimentação;

pintura, carpintaria, instalações elétricas e hidráulicas, aplicação de tacos e azulejos, colocação de vidros e esquadrias; e

quaisquer outras benfeitorias agregadas ao solo ou subsolo.(grifo nosso)

14.Portanto, do ADN Cosit nº 30, advém o conceito de que a atividade realizada pela Recorrente é abrangida no conceito de construção civil.

15.Assim, a questão a ser enfrentada nesta solução de divergência se resume à correta classificação das atividades de prestação de serviços técnicos de sondagem de solo para pesquisas geológicas, qual seja, essa atividade caracterizaria construção por empreitada com emprego de materiais? A partir daí será possível decidir qual o percentual a ser aplicado para a apuração da base de cálculo tanto do IRPJ quanto da CSLL.

(...)

17.Ressalte-se, o termo “construção por empreitada com emprego de materiais”, mencionado na IN RFB nº 1.234, de 2012, refere-se àqueles incorporados à obra, perdendo a qualidade de bens móveis, não se tratando dos instrumentos de trabalho utilizados ou dos materiais consumidos na execução do empreendimento (arts. 84 e 610 a 626 do Novo Código Civil, Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002).

18.Em suma, a prestação de serviços técnicos de sondagem de solo para pesquisas geológicas encontra-se enquadrada como serviço auxiliar à construção civil e tem algumas das características de construção por empreitada, conforme demonstrado pela interessada em suas petições e notas fiscais, entretanto os materiais empregados nos serviços são instrumentos de trabalho utilizados e outros consumidos na execução da obra, sendo assim, a prestação de serviços técnicos de sondagem de solo para pesquisas geológicas não se caracteriza como construção por empreitada com emprego de materiais.

(...)

25.Debalde, portanto, os argumentos de que a empresa se equipara a indústria e de que emprega equipamentos de alto valor. Sua atividade, da construção civil, possui normas específicas para determinação dos percentuais de presunção do lucro, conforme alhures demonstrado neste voto.

26.Por fim, destaque-se a inaplicabilidade, no caso vertente, dos suscitados Solução de Consulta Cosit nº 45, de 2014, que trata de atividades gráficas, da Solução de Divergência Cosit nº 13, de 2014, que trata de atividades de industrialização de dobras de chapas, e do Acórdão DRJ/Porto Alegre nº 39227, de 2012, que versa sobre beneficiamento de arroz. Como afirmei no parágrafo anterior, há de se aplicar, ao presente caso, as normas específicas relativas à construção civil, não havendo por que buscar-se analogias para a correta aplicação dos percentuais de presunção do lucro.

27. Ante o exposto, voto por afastar a preliminar de nulidade e, no mérito, julgar improcedente a impugnação, para manter integralmente o crédito tributário.

No Recurso Voluntário a Recorrente aduz que:

PRELIMINARMENTE

a) *“Reformar o acórdão proferido pela Delegacia de Julgamento “a quo”, reconhecendo a nulidade do Auto de Infração por ausência de documentos hábeis a consolidar a autuação realizada, o que vai em total contrariedade com a Verdade Material dos Fatos”.*

a.1 Segundo a Recorrente o auditor fiscal teria solicitado poucos documentos na fase de fiscalização tendo subjugado ter informações suficientes para lançar o crédito tributário de IRPJ e CSLL. Que a autoridade fiscal não teria diligenciado como funcionaria a atividade da Recorrente, e que esse fato estaria em *“total contrariedade com a verdade Material dos Fatos”*.

a.2 Alega ter recolhido os tributos no ano de 2011 e 2012 *“de forma condizente com o objeto social de seu contrato....que revela uma atividade extremamente custosa, onde a presunção de 32% do lucro, é totalmente anômala ao que os números revelam”*.

b) *“Reformar o acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, para que seja utilizado para fins de interpretação os entendimentos fixados em sede do julgamento da ADI nº. 4.389, que trazem conceitos importantes para a defesa da tese da Recorrente, de acordo com o que restou estabelecido em sede da Impugnação”.*

b.1 *“Não obstante, a Delegacia ainda passa a alegar que os entendimentos judiciais não possuem efeito vinculante, o que não deixa de ser uma verdade, mas o que não se pode conceber é que os entendimentos já sedimentados na seara judicial deixem de servir de parâmetro para formação de um posicionamento acerca de matéria que não encontra um posicionamento firmado perante a Receita Federal do Brasil”.*

b.2 *“Não se pleiteia que os órgãos de julgamento da Receita Federal do Brasil vá contra as suas próprias diretrizes, não é isso, somente se pleiteia que na falta de posicionamento acerca da matéria, que seja observado ao menos os entendimentos que estão sendo proferidos pelo Poder Judiciário, do qual mesmo em não tendo vinculação obrigatória com a presente discussão, detém cunho interpretativo extremamente relevante”.*

NO MÉRITO

- c) *“...em sede da Impugnação nas fls. 152 e 153, tanto no ano de 2011, quanto no ano de 2013, a Autora procedeu com a presunção da receita de 32% para os trabalhos referentes a mão-de-obra e de 8% aos trabalhos que eram relativos a utilização do maquinário”.*
- d) *É preciso “buscar entender qual a finalidade dos percentuais que foram estabelecidos na legislação, para fins de presunção de Lucro”. Que o estabelecimento das alíquotas de presunção “se dá pela relação existente entre “Receita x Custo” da atividade das empresas, ou seja não são percentuais que foram “chutados” pelo legislador quando da metodologia de cálculo do Lucro Presumido”*
- e) *“antes da Delegacia da Receita Federal de Julgamento presumir que parcela da Receita auferida pela a Recorrente (receita advinda dos maquinários) também estava sujeita à presunção do Lucro nos percentuais de 32%, deveria ter ao menos se preocupado em realizar uma análise dos demonstrativos contábeis da Recorrente, para evidenciar qual é a relação entre Receita x Custo na atividade da empresa”.*
- f) *“...deve destacar que o grande custo da atividade da Recorrente é de fato o seu maquinário que é empregado em suas atividades”. “...a Recorrente não utiliza mais do que 3 funcionários para operar o maquinário.”*
- g) Colaciona julgado do STJ sobre atividade médico-hospitalar, para fazer um paralelo ao caso da construção civil, de modo que o que importaria seria a “finalidade da norma” e não sua literalidade, fazendo crer que nesse julgamento o aspecto do “alto custo que envolve os serviços médicos-hospitalares” foi um diferencial.
- h) *“...a atividade desenvolvida pela mesma é de relevante semelhança com a Industrialização por Encomenda e não com a Prestação de Serviços em Geral (aquela com prevalência do emprego de mão-de-obra)”. “...a Industrialização por Encomenda é aquela aonde o encomendante entrega a matéria-prima para o estabelecimento industrializador, que empregará a utilização de seus maquinários, para fins de se chegar ao produto pretendido”.*
- i) *“Da mesma forma que no conceito mencionado acima, a atividade da Recorrente se pauta na execução da atividade sob conta e ordem do Encomendante (construtoras) que repassam a matéria-prima para que a empresa execute a atividade de perfuração do solo e com isso transforme o produto, seguindo os ditames da teoria maior do conceito de industrialização*

previsto na legislação do IPI". Que mesma ordem de ideias se encontra na Solução de Consulta COSIT nº 45/2014.

- j) Tomando como base os dados da Solução de Consulta COSIT nº 45/2014, poder-se-ia concluir que se houvesse uma relação "onde o valor da mão-de-obra represente ao menos 60% do valor total do serviço prestado", é que deveria ser tido como prestação de serviço e não "industrialização por encomenda".
- k) Colaciona também a Solução de Consulta COSIT nº 13/2014 que trata sobre beneficiamento de produto.
- l) Não houve a obediência ao princípio da especialidade pois "*...a classificação de Prestação de Serviços em Geral, aonde resta estabelecido pela legislação que deve estar sujeita a presunção de 32% do Lucro, exige critérios fundantes para se aplicar tal presunção e dentre estes critérios, o primeiro deles é que haja prevalência da atividade profissional*".

Ao fim, requer:

IV. DOS PEDIDOS

Nesta senda, requer dignem-se Vossas Senhorias em receber o presente Recurso Voluntário, para **PRELIMINARMENTE**:

- a) Reformar o acórdão proferido pela Delegacia de Julgamento "a quo", reconhecendo a nulidade do Auto de Infração por ausência de documentos hábeis a consolidar a autuação realizada, o que vai em total contrariedade com a Verdade Material dos Fatos;
- b) Reformar o acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, para que seja utilizado para fins de interpretação os entendimentos fixados em sede do julgamento da ADI nº. 4.389, que trazem conceitos importantes para a defesa da tese da Recorrente, de acordo com o que restou estabelecido em sede da Impugnação.

Superada a preliminar, **NO MÉRITO**:

- a) Reformar o acórdão proferido pela Delegacia da Receita de Julgamento, tornando nulo o lançamento realizado pelo Auditor-Fiscal de IRPJ e de CSLL, haja visto que o método de apuração utilizado pela Recorrente no ano de 2011 e de 2012 estão adequados a finalidade da norma tributária de presunção do lucro, sendo 8% e 12% para atividades envolvendo os maquinários (Industrialização por Encomenda) e de 32% para a mão-de-obra (Prestação de Serviços Gerais);
- b) Reformar o acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento e tornar nulo o lançamento realizado pelo Fiscal, uma vez que a atividade desempenhada pela Recorrente deve claramente se enquadrar na alíquota de 8% e 12% de presunção do Lucro, vez que condizente com o conceito de

Industrialização por Encomenda, de acordo com os requisitos estabelecidos em casos análogos analisados pela Receita Federal do Brasil, por meio de Soluções de Consulta e de divergência;

c) Reformar o acórdão proferido pela DRJ, com o fito de tornar nulo o lançamento realizado pelo Auditor-Fiscal, uma vez que não se cabe aplicar norma genérica (Prestação de Serviços em Geral) em detrimento de norma específica (Industrialização por Encomenda).

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior**, Relator

ADMISSIBILIDADE

A Recorrente restou cientificada do Acórdão de Impugnação em decorrência do decurso de prazo, em 08/09/2020 (fls. 1052). Protocolizou sua peça recursal em 06/10/2020. Portanto, tempestivamente. Atendidos os demais requisitos de admissibilidade, dele conheço.

PRELIMINARES

A Recorrente maneja dois argumentos em sede de preliminar, requerendo a anulação do lançamento pois não teria a fiscalização buscado entender a atividade desenvolvida pela empresa, e também porque os entendimentos já sedimentados na seara judicial devem servir de parâmetro para a formação do entendimento no âmbito administrativo.

Pois bem.

A nulidade é matéria tratada no Decreto nº 70.235/1972 (Dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal), em seus arts. 59 e 60.

CAPÍTULO III

Das Nulidades

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

No presente caso, as preliminares não dão conta de nenhuma das hipótese acima.

A fiscalização é conhecida como uma fase inquisitória, durante a qual a autoridade tributária busca os elementos para formação de sua livre convicção quanto à ocorrência do fato gerador da obrigação, e demais elementos formadores do lançamento do crédito tributário (art. 142, do CTN). Obviamente que seria nulo o lançamento sem que houvesse, por exemplo, a descrição dos fundamentos que levaram aquela autoridade entender estar configurada uma hipótese de incidência, base e aplicação das alíquotas pertinentes. Isso não quer dizer que, nesse instante, a autoridade administrativa esteja certa, motivo pelo qual, o direito fornece os meios para que se instale o litígio, e, nesse caso, inicia-se com a interposição da Impugnação.

Não se pode, *a priori*, apenas por eventual desconsideração de um ou outro fato durante a fase inquisitória, que o lançamento esteja automaticamente maculado, desde que o procedimento atenda aos requisitos legais, à guisa do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e do art. 142 do CTN.

Portanto, há na busca da tal verdade material certa liberdade de atuação por parte da autoridade lançadora, limitada pelos elementos necessários a se constar no lançamento do crédito tributário, assim como livre também é formação da convicção do julgador que pode, inclusive, valer-se de pedidos de diligência para esclarecimentos de provas (art. 29, do Decreto nº 70.235/1997)¹. Isso se dá tanto no âmbito do direito processual tributário, quanto nos demais “ramos” do direito.

Cabe lembrar também, que no âmbito do processo administrativo fiscal, não há vinculação do julgador às decisões judiciais, exceto àquelas que possuam efeito “*erga omnes*”, oriundas de tribunais superiores, devendo os julgadores do CARF, por exemplo, aplicar-lhes os efeitos de imediato aos casos em curso. Vejamos o art. 98 e o art. 99, do Regulamento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 (cuja aplicação já era a mesma ainda na vigência da Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015)

Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

(...)

II - fundamente crédito tributário objeto de:

¹ Direito igualmente outorgado contribuinte- art. 16 do Decreto nº 70.235/1972.

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;

(...)

Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Perceba que, inclusive, é o caso das decisões do CARF mencionadas no Recurso Voluntário. Tratavam de recursos do STF, com repercussão geral, ou do STJ, em sede de recursos repetitivos (i.e. Acórdão nº 3201-007.173).

Outra limitação ao julgador decorre das próprias decisões administrativas no âmbito do CARF, desde que sumuladas. Confira-se

Art. 85. Perderá o mandato o conselheiro que:

(...)

VI - deixar de observar enunciado de súmula do CARF ou de resolução do Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, bem como o disposto nos art. 98 a 100;

(...)

Art. 118. Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra acórdão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, Turma de Câmara, Turma Especial, Turma Extraordinária ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.

(...)

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das Turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

No presente feito, a Recorrente alega que a autoridade lançadora não teria buscado *“entender a atividade desenvolvida pela empresa, se resumindo a análise de documentos que foram apresentados pela recorrente, e com isso entende que havia subsídio para materializar o lançamento do tributo”*.

Percorrendo os autos, compreendi que a autoridade lançadora se deu por satisfeita com os documentos e informações fornecidas. Se entendeu bem ou mal, a discussão não é matéria de preliminar, assim como não é matéria de preliminar, decisões judiciais que não dizem respeito diretamente ao caso, não se tratando de matéria com efeito “*erga omnes*”, e são utilizadas pela Recorrente como parte de seu argumento a concluir que o mesmo raciocínio utilizado nos casos analisados deveria ser igualmente aplicado ao seu. O mesmo raciocínio é aplicável à decisão da DRJ.

Portanto, em razão da inexistência de infração aos arts. 10, 59, 60, todos do Decreto nº 70.235/1972 e ao art. 142 do CTN, não assiste razão à recorrente, razão pela qual rejeito as preliminares de nulidade suscitadas.

MÉRITO

Cabe inicialmente esclarecer que a tributação com base em lucro presumido é uma das hipóteses estabelecidas no CTN, que em seu art. 44 assim dispõe:

Art. 44. A base de cálculo do impôsto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Obviamente, quando de sua introdução pela Lei nº 9.249/1995, algum parâmetro foi utilizado para o estabelecimento dos percentuais de presunção aplicáveis a cada uma das atividades ou pessoas jurídicas ali eleitas, ou mesmo atividades para determinados tomadores dos serviços ou mercadorias. Não há, de plano, qualquer referência à sua utilização ou estabelecimento de métrica quanto aos percentuais de presunção em razão de uma relação “Receita x Custo”. Decorreu do puro e simples exercício da discricionariedade e oportunidade do poder político, dentro dos limites ao poder de tributar.

A avaliação da opção (quando existente, por óbvio) de apuração pelo lucro presumido é única e exclusiva dos Contribuintes, não cabendo à autoridade administrativa valer-se desta possibilidade (lucro presumido) para estabelecer uma incidência maior, simplesmente porque identificou que a lucratividade real de uma empresa seria menor que a lucratividade apurada pela aplicação das alíquotas de presunção. De outro lado, uma vez escolhida a presunção, não pode o Contribuinte simplesmente alternar a apuração para outra sistemática ao longo do mesmo ano-calendário, simplesmente porque em determinado mês/período sua lucratividade efetiva seria menor que a presumida.

A única conclusão que se pode extrair é que a sistemática do lucro presumido veio ao socorro de sociedades com certo nível de faturamento (R\$ 78.000.000,00, atualmente), cuja lucratividade é tida em conta pelo Contribuinte na hora da eleição da sistemática de apuração dos tributos, e que eram forçadas a incorrer em maiores custos na gestão tributária periódica de suas atividades, traduzindo-se em um mecanismo de eficiência arrecadatória e de simplificação se comparadas às exigências decorrentes da apuração pela sistemática do lucro real. Entretanto, a relação “receita x custo” não é um elemento constitutivo, normativo ou informativo a definir se

determinado serviço deve ou não estar na alíquota de presunção de 8% (oito por cento) ou de 32% (trinta e dois por cento).

A estruturação da Lei nº 9.249/1995 teve por base o estabelecimento de um percentual de presunção geral de 8% (oito por cento) (art. 15), quando a atividade não fosse específica e tratada no parágrafo 1º. Vejamos:

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:

(...)

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa; (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

Com efeito, temos uma pequena mas não insignificante consideração. O percentual de presunção de 32% é para serviços em geral, e não para serviços gerais.

Ou seja, a alíquota de presunção para os serviços **em** geral seria de 32% (trinta e dois por cento), exceto para aqueles que logo em seguida foram listados, e que deveriam observar outros percentuais, ou o percentual geral de 8% (oito por cento).

A discussão sobre serviços hospitalares e trazida pela Recorrente foi iniciada porquanto na lei não havia uma definição do que seriam “serviços hospitalares”, tendo a Receita Federal modificado diversas vezes o seu entendimento, gerando insegurança jurídica.

A discussão abrangia não só a própria conceituação, mas também o fato de tais serviços terem que ser ou não necessariamente prestados dentro do ambiente hospitalar. Em determinado momento, o conceito adotado pela Receita Federal sobre o que seriam serviços hospitalares chegou a abranger apenas aqueles prestados por hospitais, e que tais hospitais tivessem serviço de urgência 24h. E mais, tudo isso era disposto através de Atos Declaratórios Interpretativos (ADI), cujos efeitos são “*ex tunc*”. Vejamos, por exemplo, o ADI RFB nº 19 de 07/12/2007²:

² O primeiro ADI foi o de nº 18, de 2003.

Art. 1º Para fins do disposto no art. 15, § 1º, III, a da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, considera-se serviços hospitalares os prestados pelos estabelecimentos assistenciais de saúde constituídos por empresários ou sociedades empresárias.

Art. 2º Para fins do disposto no art. 1º, independentemente da forma de constituição da pessoa jurídica, não serão considerados serviços hospitalares, ainda que com o concurso de auxiliares ou colaboradores, quando forem:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 224 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 95, de 30 de abril de 2007, e tendo em vista o disposto no art. 15, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e o que consta do processo nº 10168.004798/2007-94, declara:

Artigo único. Para efeito de enquadramento no conceito de serviços hospitalares, a que se refere o art. 15, § 1º, inciso III, alínea a, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, os estabelecimentos assistenciais de saúde devem dispor de estrutura material e de pessoal destinada a atender a internação de pacientes, garantir atendimento básico de diagnóstico e tratamento, com equipe clínica organizada e com prova de admissão e assistência permanente prestada por médicos, possuir serviços de enfermagem e atendimento terapêutico direto ao paciente, durante 24 horas, com disponibilidade de serviços de laboratório e radiologia, serviços de cirurgia e/ou parto, bem como registros médicos organizados para a rápida observação e acompanhamento dos casos.

Parágrafo único. São também considerados serviços hospitalares os serviços pré-hospitalares, prestados na área de urgência, realizados por meio de UTI móvel, instaladas em ambulâncias de suporte avançado (Tipo "D") ou em aeronave de suporte médico (Tipo "E"), bem como os serviços de emergências médicas, realizados por meio de UTI móvel, instaladas em ambulâncias classificadas nos Tipos "A", "B", "C" e "F", que possuam médicos e equipamentos que possibilitem oferecer ao paciente suporte avançado de vida.

JORGE ANTONIO DEHER RACHID

E mais, esta é a única exceção no texto da lei (depois acrescida de outros serviços de clínicas, etc.). Portanto, não há como se utilizar dos critérios manejados pelo STJ para fins de definição dos serviços em geral que deveriam estar enquadrados na alíquota de 8% (oito por cento). O caso ali tratado já era uma exceção explícita à regra dos 32% (trinta e dois por cento). Portanto, sem razão a Recorrente

Igualmente se diga das demais Soluções de Consultas colacionadas pela Recorrente, pois se referem aos casos específicos ali tratados, cujas especificidades foram levadas em consideração na conclusão da autoridade administrativa, e que as vinculam apenas aos consulentes (ou no caso de consulta formulada por entidade representativa de categoria econômica ou profissional os seus associados ou filiados). Além disso, há Solução de Consulta colacionada de ano posterior ao do fato gerador.

I - prestados exclusivamente pelos sócios da empresa; ou

II - referentes unicamente ao exercício de atividade intelectual, de natureza científica, dos profissionais envolvidos.

Parágrafo único. Os termos auxiliares e colaboradores de que trata o caput referem-se a profissionais sem a mesma habilitação técnica dos sócios da empresa e que a esses prestem serviços de apoio técnico ou administrativo.

JORGE ANTONIO DEHER RACHID

No caso concreto, da mesma forma como a DRJ concluiu, entendo que os serviços prestados pela Recorrente encontram-se no âmbito da “construção civil”. Completo: são serviços auxiliares à construção civil, pois as perfurações (por exemplo), ainda que necessárias para a implantação de fundações, não se incorporam ao solo ou a ele são agregadas. São o próprio solo, ainda que com parte parcialmente extraída, dando lugar às fundações, preenchimentos, pilares, tubulações, etc, que, como afirmado pela Recorrente em sua peça impugnatória, são fornecidas pelos contratantes.

No caso do Acórdão de Impugnação, a DRJ utiliza-se de entendimento ou modificação de entendimento após o fato gerador³:

18. Conforme se depreende da Solução de Consulta COSIT nº76, de 2016, a Instrução Normativa SRF nº480, de 2004, alterou o entendimento que a Receita Federal tinha inicialmente sobre a matéria. A partir daquele momento, o percentual de 8% seria aplicável, na construção civil, apenas às empreitadas totais, em que todo o material necessário seria fornecido pelo prestador de serviços. Seguem excertos da referida Solução de Consulta, com destaques que negritei

Nesse particular, parece-me que a decisão não poderia avançar baseada em atos editados após a ocorrência do fato gerador, devendo o caso ser solucionado com os que existiam à época. Portanto, devemos nos ater à própria interpretação do Ato Declaratório Normativo nº 6, de 1997, que é mais que suficiente para solucionar a questão.

Vejamos:

Ato Declaratório Normativo COSIT nº 6, de 15/01/1997

O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso das atribuições que lhe confere o art. 147, inciso III, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria do Ministro da Fazenda nº 606, de 03 de setembro de 1992, e tendo em vista o disposto no art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e no art. 3º da IN SRF nº 11, de 21 de fevereiro de 1996,

declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados, que:

I - Na atividade de construção por empreitada, o percentual a ser aplicado sobre a receita bruta para determinação da base de cálculo do imposto de renda mensal será:

- a) 8% (oito por cento) quando houver emprego de materiais, em qualquer quantidade;
- b) 32% (trinta e dois por cento) quando houver emprego unicamente de mão-de-obra, ou seja, sem o emprego de materiais.

³ Os fatos geradores são de 2011 e 2012.

II - As pessoas jurídicas enquadradas no inciso I, letra "a", deste Ato Normativo, não poderão optar pela tributação com base no lucro presumido.

PAULO BALTAZAR CARNEIRO

Nesses atos (normas complementares – art. 100 do CTN), a autoridade administrativa admitiu, “sponte própria”, que os serviços de “construção civil” pudessem adotar a alíquota de presunção de 8% (oito por cento), mas limitou tal entendimento aos serviços por empreitada em que houvesse fornecimento de material indispensável.

Ou seja, fica clara a intenção da administração pública em admitir para serviços no âmbito da “construção civil” que, pela natureza, possam também envolver o emprego de mercadorias e produtos, houvesse alguma solução, pois estar-se-ia diante de uma situação cuja atividade como um todo tanto poderia ser uma simples prestação de serviço (obrigação de fazer), como uma obrigação de dar, ou ambas. Nesse caso, para este Conselheiro, o que a autoridade administrativa criou foi uma linha divisória que se materializa no emprego de materiais indispensáveis, assim entendido os que devem ser incorporados definitivamente ao solo ou à própria obra civil, que, ao final, não são passíveis de remoção sem destruição ou modificação.

No caso da CSLL, mesmas razões de decidir aplicadas ao IRPJ e acima declinadas são extensíveis à apuração da CSLL, pois os elementos probatórios são idênticos, devendo o percentual de presunção ser de 32% (trinta e dois por cento), na forma do art. 29, da Lei nº 9.430/1996.

Com razão a DRJ.

CONCLUSÃO

Em face do exposto, voto por REJEITAS as PRELIMINARES e, no mérito. NEGAR PROVIMENTO

Assinado Digitalmente

Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior