



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.730592/2014-06
ACÓRDÃO	1102-002.038 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CONCAVO EMPREENDIMENTOS E ACABAMENTOS LTDA - ME
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011

LUCRO PRESUMIDO. SERVIÇOS DE PINTURA. FORNECIMENTO DE MATERIAIS NÃO COMPROVADO. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO DE 32%.

Os serviços de pintura submetem-se ao percentual de presunção de 8% apenas quando executados mediante empreitada com fornecimento de materiais pelo prestador. Não comprovado o fornecimento de materiais, aplica-se o percentual de presunção de 32%, nos termos do art. 15 da Lei nº 9.249/1995.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton – Relatora

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ailton Neves da Silva (substituto[a] integral), Cristiane Pires Mcnaughton, Cassiano Romulo Soares, Gustavo Schneider Fossati, Gabriel Campelo de Carvalho, Fernando Beltcher da Silva (Presidente), a fim de ser

realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Lizandro Rodrigues de Sousa, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Ailton Neves da Silva.

RELATÓRIO

A Recorrente foi submetida a procedimento fiscalizatório formalizado por meio do Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal - 06.1.01.00-2014-00519-0, tendo por objeto a apuração da incidência de IRPJ, CSLL, ao PIS e à COFINS, referentes aos anos-calendário de 2010 e 2011.

No curso da fiscalização, a Recorrente informou que parte dos contratos de prestação de serviços e das notas fiscais emitidas em 2010 haviam sido extraviados, esclarecendo que exercia atividade de prestação de serviços de pintura em obras de construção civil, por empreitada, com fornecimento de materiais, razão pela qual adotou, no lucro presumido, os coeficientes de presunção de 8% para o IRPJ e 12% para a CSLL.

A fiscalização também constatou divergência quanto ao domicílio tributário da empresa, tendo sido intimada a regularizar o endereço cadastral e a comprovar as providências previstas no art. 264 do RIR/99 em razão do alegado extravio de documentos. Em resposta, a Recorrente informou que parte de suas atividades administrativas estava sendo exercida temporariamente em endereço diverso daquele constante no CNPJ, comprometendo-se a promover alteração contratual e regularização cadastral.

Diante da ausência de documentos fiscais e contratuais, a fiscalização realizou diligências junto aos tomadores de serviços constantes das GFIPs do período, solicitando cópias de contratos, notas fiscais, comprovantes de pagamento e documentos relativos às retenções previdenciárias.

A autoridade fiscal entendeu que a Recorrente aplicou indevidamente os coeficientes reduzidos de presunção de 8% (IRPJ) e 12% (CSLL). Segundo o Termo de Verificação Fiscal, após a edição da IN SRF nº 539/2005, apenas as receitas decorrentes de contratos de empreitada total de obra de construção civil, com fornecimento integral de materiais incorporados à obra, poderiam ser tributadas pelos referidos percentuais reduzidos. A fiscalização concluiu que os serviços prestados pela Recorrente, consistentes essencialmente em pintura e acabamento, configurariam serviços de construção civil de apoio, e não obra de construção civil por empreitada total, razão pela qual deveriam ser tributados pelo percentual de 32% tanto para o IRPJ quanto para a CSLL.

Ademais, após análise dos contratos, notas fiscais e documentos obtidos junto aos tomadores de serviços, concluiu-se que as receitas auferidas não preenchiam cumulativamente os requisitos exigidos para aplicação dos percentuais reduzidos de presunção.

Além disso, a fiscalização apurou divergências entre as receitas informadas pelos tomadores de serviços e aquelas oferecidas à tributação pela Recorrente em DIPJ, DACON e DCTF,

concluindo pela existência de receitas não tributadas. Em relação ao IRPJ e à CSLL, foi apontada omissão de receitas no 4º trimestre de 2010, no montante de R\$ 636.050,67.

No tocante ao PIS e à COFINS, foram identificadas diferenças de receitas não tributadas nas competências de 01/2010, 02/2010, 04/2010, 09/2010, 10/2010, 11/2010 e 01/2011, conforme demonstrativos constantes do Termo.

Concluído o procedimento fiscalizatório, o Auditor-Fiscal efetuou o lançamento de ofício (fls. 03/09), para exigência do crédito tributário de IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS, relativamente a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário 2010 e 2011, considerados não declarados e não recolhidos, com aplicação de multa de ofício de 75% e juros de mora.

O montante do crédito tributário lançado e objeto do presente processo perfaz o valor total de R\$ 2.122.359,72. Os valores individualizados de cada tributo, bem como o respectivo enquadramento legal das infrações, encontram-se devidamente discriminados no Auto de Infração.

Cientificada do lançamento, a Recorrente apresentou Impugnação às fls. 711/722, na qual sustentou a improcedência das exigências fiscais.

Ao apreciar a defesa apresentada, os membros da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife (PE), proferiram o Acórdão nº 11-061.229 (fls. 845/862), por meio do qual, por unanimidade de votos, julgaram-na improcedente.

A seguir, destacam-se os trechos relevantes do acórdão:

(...)

Do mérito

Da utilização de coeficiente de presunção incorreto

9. Não assiste razão à impugnante.

10. Depreende-se do Termo de Verificação Fiscal que a Autoridade Fiscal extraiu da legislação pertinente as condições necessárias à utilização do percentual presumido de 8% na apuração da base de cálculo do IRPJ e do percentual presumido de 12% na apuração da base de cálculo da CSLL, no que se refere às atividades de engenharia, quais sejam: a) que o contrato seja de empreitada; b) que seja de construção civil; c) que a obra seja executada em imóvel; d) que o empreiteiro forneça todos os materiais necessários à execução da obra; e) que os materiais sejam incorporados à obra e tornem-se integrantes e inseparáveis da obra;

11. A autuação foi lavrada frente à constatação de que os serviços prestados pela impugnante, essencialmente de pintura predial, não se enquadram em obra de construção civil e sim em serviço de construção civil, de apoio à construção civil;

(...)

16. Frente à constatação de que os serviços de pintura predial prestados pela impugnante não se enquadram no conceito de obra de construção civil, mas no conceito de serviço de apoio à construção civil, são inócuos os argumentos apontados pela impugnante ao afirmar que em todos os seus serviços prestados: a) emprega a totalidade dos materiais necessários à obra b) todos os contratos tiveram fornecimento de material, que se agregam à obra; e c) todas as notas fiscais discriminam o valor dos serviços e dos materiais utilizados; tais argumentos seriam pertinentes apenas se a fundamentação da autuação houvesse sido a não utilização de materiais na prestação dos seus serviços - como isso não se verificou, tais argumentos não possuem qualquer relevância para a solução da lide em questão;

17. A impugnante também argumenta estar devidamente inscrita no Conselho Regional de engenharia e Agronomia (CREA), mas isso não significa que todas as suas atividades correspondam exatamente às exigências da legislação fiscal para a tributação de obras de construção por empreitada com o emprego de materiais com o percentual mais benéfico para a apuração da base de cálculo do Lucro Presumido;

18. Dessa forma, considero correto o entendimento da autoridade fiscal, ao considerar que, no regime do lucro presumido, aplica-se o coeficiente de 32% para quando houver unicamente a prestação de serviços auxiliares de construção civil - no caso da impugnante, serviços de pintura predial.

Da ilegalidade de Instrução Normativa

19. A recorrente alega que a IN RFB 480/04 inova o ordenamento jurídico, na medida em que estabelece regras e condições não previstas pela Lei Federal 9.249/95, e que somente a lei pode estabelecer a fixação da alíquota e da base de cálculo do tributo, sendo, assim, inconstitucional.

20. As Instruções Normativas são atos normativos expedidos por autoridades administrativas, complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos, que visam regulamentar ou implementar o que já está previsto.

21. Tratam-se de normas infra legais que gozam da presunção de legalidade perante a administração pública. Nesse sentido, a autoridade administrativa se encontra totalmente vinculada aos preceitos estabelecidos pela norma regulamentar (art. 116, inc. III, da Lei n.º 8.112/1990). Àquela não é dado apreciar questões que importem a negação de vigência e eficácia de tais preceitos normativos considerados, pelo sujeito passivo, como ilegais.

22. No caso específico da administração tributária federal, o art. 7.º da Portaria MF nº 58/2006 determina que a autoridade julgadora de 1ª instância deve observar o conteúdo das disposições legais, bem como o entendimento da Receita Federal expresso em atos tributários, como é o caso das Instruções Normativas.

23. Falta, assim, competência para apreciar a argüição de ilegalidade/inconstitucionalidade das Instruções Normativas observadas no procedimento fiscal, vez que editadas por autoridade hierárquica superior.

24. Outrossim, como as Instruções Normativas gozam da presunção de legalidade, são de observância obrigatória a todos os servidores subordinados à autoridade que expediu o ato normativo.

25. Por essa razão, a autoridade lançadora não poderia deixar de aplicar as orientações da Instrução Normativa, pois, além de serem de observância obrigatória, gozam da presunção de legalidade frente à Lei regulamentada. Presunção essa que não pode ser oponível àquela autoridade, nem à autoridade julgadora de 1ª instância.

Do cálculo na apuração do IRPJ - 4º trimestre/2010

26. Também não é possível acolher o argumento de incorreção no cálculo na apuração do IRPJ (4º trimestre/2010), não havendo aplicação do valor da multa em duplicidade, como argumenta a impugnante.

(...)

27. Abaixo reproduz-se a memória de cálculo apresentada pelo contribuinte na peça impugnatória (fl. 719):

(...)

28. a base de cálculo utilizada pelo contribuinte em sua memória de cálculo não considerou a infração relativa à omissão de receitas da atividade (fl 779):

(...)

29. Assim, o cálculo abaixo indicado é o correto, estando refletido de forma idêntica no auto de infração(fl 779).

Cálculo do IRPJ - 4o trimestre - 2010	
Base de Cálculo - Diferença de Coeficiente	R\$ 345.100,91
Base de Cálculo - Omissão de Receitas da Atividade	R\$ 203.536,21
Base de Cálculo(Total)	R\$ 548.637,12

Alíquota	15%
Total do IRPJ	R\$ 82.295,57
Base de Cálculo	R\$ 548.637,12
Parcela não sujeita ao adicional	R\$ 60.000,00
Base de Cálculo do Adicional	R\$ 488.637,12
Alíquota	10%
Adicional do IRPJ	R\$ 48.863,71
Total(IRPJ) + adicional	R\$ 131.159,28

Das receitas não tributadas - IRPJ e CSLL

30. Nesse ponto, também não assiste razão à impugnante. DRJ/REC Fls. 14 15% R\$ 82.295,57 R\$ 548.637,12 R\$ 60.000,00 R\$ 488.637,12 10% R\$ 48.863,71 R\$ 131.159,28

31. Analisando a planilha do Anexo I do termo de Verificação Fiscal - "Relação de Notas Fiscais emitidas - ano-calendário de 2010 - Memória de Cálculo - DIPJ e Contabilidade" (fl. 032), verifica-se que a Autoridade Fiscal deduziu, do total da coluna "Valor dos Serviços na Nota Fiscal" (R\$ 726.302,74), o valor apontado na coluna "Memória de Cálculo Apresentada - DIPJ" (R\$ 102.045,72), restando a diferença apurada de R\$ 645.257,02, a tributar: o valor deduzido, R\$ 102.045,72, corresponde ao valor apontado pelo contribuinte como considerado em duplicidade na referida apuração;

32. Ressalte-se que esse mesmo procedimento encontra-se reproduzido na tabela reproduzida no item 6.11 acima, "Tributação do IRPJ e da CSLL", na linha referente ao mês 12/2010, colunas "Receita auferida", "Receita tributada", "Receita não tributada", e que o valor apontado pela Autoridade Fiscal como não tributado corresponde ao valor indicado como Valor Apurado de Receita de prestação de serviços em geral escriturada e não declarada, para o mês 12/2010, conforme consta do Auto de Infração(fl. 771), excerto abaixo reproduzido:

(...)

33. Assim, não se verifica o pretense erro apontado pela impugnante. A Autoridade Fiscal efetivamente deduziu da soma do "Valor dos Serviços na Nota Fiscal" o valor de R\$ 102.045,72, tido como duplamente considerado pela impugnante.

Das receitas não tributadas - PIS e COFINS

34. Outra vez, não assiste razão à impugnante.

35. O fato de haver retenção na fonte a título de PIS e COFINS em uma Nota Fiscal específica não desobriga o contribuinte de considerar as receitas correspondentes a essas notas nas bases de cálculo mensais das referidas contribuições, pois a

legislação de regência do PIS e da COFINS estabelece que ambas incidem sobre o total das receitas auferidas no mês:

(...)

36. As retenções na fonte, disciplinadas pelos artigos 30, 33 e 34 da Lei 10.833/2003, poderão ser deduzidas do valor do tributo a pagar, no respectivo período de apuração, conforme artigo 36 do referido Diploma Legal:

(...)

37. Assim, correta a imputação fiscal da infração, também nesse ponto.

Do arrolamento de bens

38. Em relação à impugnação quanto ao arrolamento de bens, cabe ressaltar que a competência em relação à questão é da Delegacia da Receita Federal do Brasil que jurisdiciona o domicílio tributário do sujeito passivo, conforme preceitos abaixo transcritos do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, aprovado pela Portaria MF nº 430/2017:

(...)

40. Diante desses preceitos normativos, conclui-se que não compete aos órgãos julgadores qualquer manifestação acerca do procedimento de arrolamento de bens, devendo as razões de impugnação serem dirigidas à autoridade competente de jurisdição do domicílio tributário da impugnante.

(...)

42. Portanto, não deve ser conhecida a matéria relativa ao arrolamento de bens.

Conclusão

43. DRJ/REC Fls. 18 Câmara, 1ª Turma Ordinária, acórdão 1101-001066, sessão de 12/03/2014) Diante de todo o exposto, VOTO pela IMPROCEDÊNCIA DA IMPUGNAÇÃO, para manter integralmente o crédito tributário lançado de ofício, nos termos dos presentes Relatório e Voto.

O acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

LUCRO PRESUMIDO.PERCENTUAL DE 32%. SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL. PINTURA PREDIAL.

No regime do lucro presumido, aplica-se o coeficiente de 32% quando houver unicamente a prestação de serviços auxiliares de construção civil.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010 e 2011.

INSTRUÇÃO NORMATIVA. ILEGALIDADE.

As autoridades julgadoras de 1ª instância não possuem competência para apreciar a ilegalidade da Instrução Normativa expedida por autoridade hierárquica superior.

INSTRUÇÃO NORMATIVA. OBSERVÂNCIA.

As Instruções Normativas gozam de presunção de legalidade e são de observância obrigatória pelos servidores subordinados à autoridade que expediu o ato normativo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A Recorrente tomou ciência da Decisão da DRJ em 08/02/2019.

Irresignada, interpôs Recurso Voluntário em 27/02/2019 (fls. 876/892), no qual, em síntese:

1. Inicialmente, a Recorrente alega que a Instrução Normativa SRF nº 480/2004 inovou o ordenamento jurídico, na medida em que estabeleceu regras e condições para a aplicação do percentual de presunção não previstas na Lei Federal nº 9.249/95. Sustenta que somente a lei pode estabelecer a fixação da alíquota e da base de cálculo do tributo, nos termos do art. 97, IV, do Código Tributário Nacional.

1.1. Afirma que a Lei Federal nº 9.249/95 estabeleceu a base de cálculo de 8% (oito por cento) como regra geral e de 32% (trinta e dois por cento) para serviços em geral, não contemplando, nesta última hipótese, os serviços de construção civil ou empreitada com fornecimento total de materiais.

1.2. Sustenta que, à luz do princípio da legalidade, os regramentos impostos pela Instrução Normativa SRF nº 480/2004 seriam inconstitucionais, devendo prevalecer o disposto na Lei nº 9.249/95.

2. Quanto ao coeficiente aplicável, à utilização de fundamentação baseada em regime tributário diverso do adotado pela empresa e à comparabilidade das Soluções de Consulta, a Recorrente alega que a decisão da DRJ incorreu em inúmeros equívocos, deixando de observar, inclusive, disposições da própria Receita Federal.

2.1. Destaca que a DRJ incorreu em equívoco ao afirmar que os serviços de pintura não se enquadrariam no conceito de obras de construção civil, uma vez que o Ato Declaratório Normativo COSIT nº 30/1999 definiu que as obras e serviços auxiliares e complementares de construção civil abrangem atividades dessa natureza.

2.2. Aduz que, posteriormente, por meio do Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 10/2014, a Receita Federal enquadrou no conceito de obras de construção civil as obras e serviços auxiliares e complementares elencados no Ato Declaratório Normativo COSIT nº 30/1999, razão pela qual as atividades de pintura estariam inseridas no conceito de obras de construção civil.

2.3. Alega que a DRJ não apresentou fundamentação adequada para a manutenção integral do crédito tributário lançado de ofício, sustentando que a motivação utilizada se baseou em ementas e julgados que não guardariam similitude com a situação discutida nos autos. Afirma que os precedentes mencionados tratariam apenas da ausência de vedação de ingresso ou

permanência no Simples Nacional por empresas prestadoras de serviços de pintura predial, bem como da tributação pelo Anexo III da Lei Complementar nº 123/06, circunstância diversa daquela enfrentada pela Recorrente.

2.4. Sustenta que o acórdão deixou de analisar a controvérsia sob a ótica da construção civil, argumentando que a contratação de obra de engenharia/construção civil para edificação de empreendimento necessariamente envolve a execução de obras de acabamento, como pintura, sem as quais o empreendimento não seria concluído.

2.5. Aduz que a fundamentação adotada não possui semelhança com o caso concreto, tendo em vista que a Recorrente, à época da autuação, não era optante pelo Simples Nacional, razão pela qual seria irrelevante a discussão acerca de eventual vedação de ingresso ou da forma de tributação nesse regime.

2.6. Afirma que, em casos análogos, a própria Receita Federal teria reconhecido que uma mesma atividade exercida por empresas submetidas ao Simples Nacional e ao Lucro Presumido pode ser tributada de forma distinta, independentemente de se tratar de serviços auxiliares e complementares. Para tanto, menciona a Solução de Consulta DISIT/SRRF05 nº 5006/2018 e a Solução de Consulta COSIT nº 76/2016.

2.7. Sustenta que, caso duas empresas submetidas a regimes distintos exerçam a mesma atividade, a tributação poderá ser diferenciada, não sendo admissível impor à Recorrente características de tributação próprias de regime diverso daquele por ela adotado, sob pena de inconstitucionalidade.

2.8. Alega, ainda, que, de acordo com as premissas adotadas pela DRJ no acórdão recorrido, a obra de acabamento enquadrar-se-ia como obra de construção civil, tributada sob o coeficiente de presunção de 8% (oito por cento). Assim, sustenta que eventual subcontratação de determinada etapa da obra não poderia acarretar elevação do coeficiente de presunção de lucro, sob pena de violação ao princípio da isonomia tributária, já que o mesmo serviço, com os mesmos materiais empregados, estaria sendo tributado de forma distinta apenas em razão da forma de contratação.

2.9. Afirma que, caso a Recorrente fosse optante pelo Simples Nacional, sua tributação ocorreria na forma do Anexo III da Lei Complementar nº 123/06, conforme apontado no acórdão recorrido. Todavia, ressalta que a empresa é optante pelo Lucro Presumido, de modo que a análise para aplicação da alíquota sobre a receita bruta deveria considerar apenas a existência ou não de fornecimento total de materiais.

2.10. Sustenta que, ao reconhecer que os serviços de construção civil não se enquadrariam como “serviços em geral”, a Receita Federal editou, inicialmente, o Ato Declaratório COSIT nº 6/1997, fixando o coeficiente de 8% (oito por cento) para serviços de construção com emprego de material e de 32% (trinta e dois por cento) quando houvesse exclusivamente contratação de mão de obra. Aduz que, segundo entendimento da autoridade fiscal e da DRJ, referido entendimento teria sido superado pela edição da Instrução Normativa SRF nº 539/2005,

que alterou a Instrução Normativa SRF nº 480/2004. Sustenta, contudo, que a IN nº 539/2005 apenas alterou a redação do art. 32 da IN nº 480/2004, estabelecendo que suas disposições não alterariam a aplicação dos percentuais de presunção do Imposto de Renda, exceto quanto aos serviços de construção por empreitada com emprego de materiais, que continuariam disciplinados pela IN nº 480/2004.

2.11. Afirma que a Instrução Normativa SRF nº 480/2004 inovou o ordenamento jurídico ao estabelecer regras e condições não previstas na Lei Federal nº 9.249/95, além de ter superado o item I do ADN COSIT nº 6/1997, ao restringir a aplicação do percentual favorecido aos casos de empreitada total, em que o empreiteiro fornece todos os materiais indispensáveis à execução da obra, os quais devem ser incorporados a ela. Sustenta que, para a atividade de construção por empreitada com emprego de materiais, o inciso II do § 7º da IN nº 480/2004, com redação dada pela IN nº 539/2005, restringiu a contratação por empreitada de construção civil à modalidade total, exigindo o fornecimento de todos os materiais indispensáveis à execução da obra e sua incorporação à construção.

2.12. Aduz que, de acordo com a Solução de Consulta COSIT nº 76/2016, após tais alterações normativas, os percentuais de 8% (oito por cento) para o IRPJ e de 12% (doze por cento) para a CSLL, no regime do Lucro Presumido (adotado pela Recorrente à época da autuação), seriam aplicáveis às receitas brutas decorrentes das atividades de construção civil por empreitada com fornecimento total de materiais, sendo o percentual de 32% (trinta e dois por cento) aplicável apenas às hipóteses de fornecimento parcial de materiais ou exclusivamente de mão de obra.

2.13. Sustenta, assim, que o Auto de Infração e o acórdão recorrido seriam contrários à legislação e às decisões da Receita Federal do Brasil, uma vez que os serviços de pintura teriam sido reconhecidos como componentes da construção civil e, para empresas optantes pelo Lucro Presumido, não haveria distinção entre serviços complementares de construção civil e obras de construção civil, desde que haja fornecimento total de materiais.

2.14. Alega que a pintura constitui componente da construção civil, razão pela qual, havendo fornecimento total de materiais, somente poderiam ser aplicados os percentuais de 8% (oito por cento) para o IRPJ e de 12% (doze por cento) para a CSLL.

2.15. Sustenta ser incontroverso que a natureza da prestação de serviços da Recorrente autoriza o enquadramento tributário no Lucro Presumido sob o coeficiente de 8% (oito por cento) para o IRPJ e de 12% (doze por cento) para a CSLL, sob os seguintes fundamentos: (i) a Recorrente forneceu todos os materiais indispensáveis à execução das obras contratadas, os quais teriam sido incorporados à obra, inexistindo possibilidade de retirada ou reaproveitamento do serviço de pintura já realizado; e (ii) todos os materiais fornecidos teriam sido devidamente segregados nos contratos e nas notas fiscais.

2.16. Afirma que inexistiria prova em contrário quanto ao fornecimento de materiais e sua incorporação à obra, sustentando que tal circunstância sequer teria sido utilizada como fundamento pelo acórdão recorrido, razão pela qual a matéria seria incontroversa.

3. Quanto ao alegado erro de cálculo para apuração do IRPJ relativo ao 4º trimestre de 2010 e à suposta duplicidade de incidência da multa, a Recorrente sustenta que a autoridade fiscal elaborou o cálculo do IRPJ tomando como base a diferença entre o coeficiente aplicado (8%) e aquele que, em tese, deveria ser aplicado (32%), resultando em 24% (vinte e quatro por cento), sobre o qual teriam sido acrescidos juros SELIC e multa de ofício de 75%, conforme a legislação aplicável.

3.1. Afirma, contudo, que, especificamente em relação ao período de 01/10/2010 a 31/12/2010, a multa teria sido aplicada em duplicidade, uma vez que o valor correspondente à penalidade teria sido incluído inicialmente nos cálculos e, posteriormente, novamente aplicado sobre o montante total apurado. Sustenta, assim, que o valor correto do imposto para o referido período seria de R\$ 80.275,23 (oitenta mil, duzentos e setenta e cinco reais e vinte e três centavos), e não R\$ 131.159,28, conforme apurado pela fiscalização.

3.2. Aduz que, ao contrário do consignado no acórdão recorrido, a Recorrente jamais deixou de considerar a infração relativa à omissão de receitas, razão pela qual teria apresentado, ainda na impugnação, planilha geral demonstrando a correta aplicação da multa e dos juros.

3.3. Sustenta, ainda, que a manutenção dos cálculos não teria sido devidamente fundamentada pelo acórdão recorrido.

4. Quanto à alegada inexistência de divergência entre a receita auferida e tributada relativamente à CSLL do período de dezembro de 2010, bem como à suposta duplicidade de lançamento de nota fiscal, a Recorrente sustenta que o acórdão recorrido consignou que a autoridade fiscal teria deduzido da soma o valor de R\$ 102.045,72 (cento e dois mil, quarenta e cinco reais e setenta e dois centavos), mas que referido valor teria sido considerado em duplicidade pela fiscalização.

4.1. Afirma que a nota fiscal emitida em 01/12/2010, no valor de R\$ 102.045,72 (cento e dois mil, quarenta e cinco reais e setenta e dois centavos), tendo como tomadora a empresa CBR002 EMP. IMOB. SPE LTDA (CNPJ nº 09.080.064/0001-14), teria sido incluída em duplicidade para fins de apuração de receitas supostamente omitidas. Aduz que a referida nota fiscal já havia sido regularmente tributada no mês de dezembro de 2010, tendo a fiscalização promovido nova inclusão do mesmo valor na base de cálculo apurada, resultando em exigência sem amparo legal.

4.2. Reitera, assim, que o valor de R\$ 102.045,72 (cento e dois mil, quarenta e cinco reais e setenta e dois centavos) deve ser excluído da base de cálculo, o que reduziria a base imponível de R\$ 624.257,02 (seiscentos e vinte e quatro mil, duzentos e cinquenta e sete reais e

dois centavos) para R\$ 522.211,30 (quinhentos e vinte e dois mil, duzentos e onze reais e trinta centavos).

5. Quanto à alegada inexistência de divergência entre a receita auferida e tributada a título de PIS/COFINS relativamente ao período de janeiro de 2011, a Recorrente sustenta que a fiscalização apurou diferença entre a receita auferida, no valor de R\$ 508.989,00, e a receita efetivamente tributada, no valor de R\$ 432.936,92, resultando em suposta diferença de R\$ 76.052,08 (setenta e seis mil, cinquenta e dois reais e oito centavos).

5.1. Aduz que a fiscalização incorreu em equívoco, uma vez que o valor de R\$ 76.052,08 já teria sido objeto de tributação mediante retenção na fonte, conforme Nota Fiscal nº 2011/11, acostada à fl. 244 dos autos, emitida em face do Condomínio do Edifício Villa Rale. Sustenta que, ao contrário do consignado no acórdão recorrido, a forma de apuração deveria considerar a retenção já realizada, abatendo-se a diferença eventualmente devida.

5.2. Afirma que a referida nota fiscal destaca retenção de PIS no valor de R\$ 468,33 e de COFINS no valor de R\$ 2.161,53, ressaltando que o valor da nota fiscal, correspondente a R\$ 76.051,00, coincide substancialmente com o montante apontado pela fiscalização como receita não tributada, razão pela qual entende não haver valor omitido da tributação.

6. Ao final, requer o provimento do recurso para que seja julgado totalmente improcedente o lançamento impugnado, com o cancelamento integral da exigência fiscal, reconhecendo-se a correta adoção, pela empresa, dos percentuais de 8% para o IRPJ e 12% para a CSLL, bem como afastando-se os valores apurados relativamente ao IRPJ do 4º trimestre de 2010, à suposta divergência da CSLL de dezembro de 2010 e à alegada divergência entre a receita auferida e tributada a título de PIS/COFINS no período de janeiro de 2011.

6.1. Subsidiariamente, requer o refazimento dos cálculos apresentados, a fim de que sejam reconhecidas: (i) a alegada duplicidade de incidência da multa relativa ao IRPJ do 4º trimestre de 2010; (ii) a suposta duplicidade de lançamento de nota fiscal para fins de apuração da CSLL de dezembro de 2010; e (iii) a inexistência de divergência entre a receita auferida e tributada a título de PIS/COFINS no período de janeiro de 2011, sob o fundamento de que a diferença apontada já teria sido objeto de tributação mediante retenção na fonte.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Cristiane Pires McNaughton**, Relatora.

1 ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos para sua admissibilidade. Portanto, o conheço.

O conhecimento, no entanto, se dará de forma parcial, conforme esclarecido no próximo tópico.

2 MÉRITO

2.1 INCONSTITUCIONALIDADE DA INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 480 DE 2004.

A Recorrente inicia o mérito de seu Recurso Voluntário arguindo a inconstitucionalidade da IN SRF n. 480/2004.

Contudo, não é dada a este Conselho competência para julgar matérias afetas a (in)constitucionalidade de atos normativos, conforme prescreve a Súmula CARF n. 2.

Assim, voto por não conhecer da matéria.

2.2 COEFICIENTE APLICÁVEL: UTILIZAÇÃO DE FUNDAMENTAÇÃO EM REGIME DIVERSO DO ADOTADO PELA EMPRESA.

A Recorrente levanta a controvérsia consistente em saber se os serviços de pintura, quando envolvem o emprego de materiais indispensáveis à sua execução, estão sujeitos ao percentual de presunção de 8% para apuração do IRPJ e, se sim, se os serviços prestados pela Recorrente se enquadram em tal hipótese.

Para tanto é preciso, primeiro, verificar se os serviços de pintura se enquadram dentro do gênero construção civil para fins de determinação do percentual de presunção aplicável. E, sobre o tema, parece não ter dúvidas a decisão recorrida, conforme abaixo:

11. Passa-se à análise. A prestação de serviço de terraplenagem, que se implementa por meio de contrato de empreitada, com efeito diz respeito à obra da construção civil. Isso resta claro da leitura do Ato Declaratório COSIT nº 30, de 14 de outubro de 1999, que ao tratar da vedação da opção pelo Simples aplicável à atividade de construção de imóveis, assim dispôs:

A atividade de construção de imóveis, abrange as obras e serviços auxiliares e complementares da construção civil, tais como:

1. a construção, demolição, reforma e ampliação de edificações;
2. sondagens, fundações e escavações;
3. construção de estradas e logradouros públicos;
4. construção de pontes, viadutos e monumentos;
5. terraplenagem e pavimentação;

6. **pintura**, carpintaria, instalações elétricas e hidráulicas, aplicação de tacos e azulejos, colocação de vidros e esquadrias; e DOCUMENTO VALIDADO

7. quaisquer outras benfeitorias agregadas ao solo ou subsolo. (grifou-se)

Assim, entendo que, sendo espécie do gênero construção civil, os serviços de pintura estão sujeitos ao percentual de presunção de 8% de IRPJ caso envolvam o fornecimento de materiais pelo empreiteiro e 32% na hipótese de construção por administração ou empreitada unicamente de mão de obra.

Tal entendimento é reforçado, mais recentemente, pela Solução de Consulta COSIT n. 80 de 2025.

Ocorre que a Recorrente, conquanto argumente ter fornecido materiais na execução de suas atividades, não apresenta provas suficientes para sustentar tal afirmação. Compulsando os autos, verifico apenas a apresentação, no momento da fiscalização, de recibos que indicam um valor referente a materiais, mas só. Não há contratos comprovando que a Recorrente teria se comprometido perante seus contratantes a fornecer os materiais pois esta afirma que tais documentos foram extraviados. Tampouco há notas fiscais que comprovem a aquisição dos materiais por parte da Recorrente.

Conforme prescreve o art. 610 do Código Civil a obrigação de fornecer os materiais não se presume; resulta da lei ou da vontade das partes.

Assim, entendo que a Recorrente deve ter suas atividades enquadradas como serviços em geral e sujeita ao percentual de presunção de 32% nos termos do art. 15 da Lei nº 9.249/1995.

2.3 ERRO NO CÁLCULO NA APURAÇÃO DO IRPJ - 4º TRIMESTRE/2010

Também não merece acolhimento a alegação de incorreção no cálculo do IRPJ relativo ao 4º trimestre de 2010, tampouco a assertiva de aplicação da multa em duplicidade, como sustenta a Recorrente.

Conforme corretamente consignado pela DRJ, a memória de cálculo apresentada pela contribuinte desconsidera a infração relativa à omissão de receitas da atividade (fl. 779), circunstância que compromete a premissa adotada para a apuração defendida pela Recorrente.

APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE RECEITAS DA ATIVIDADE			
Multa	Valor Apurado	Coefficiente	Base de Cálculo
75,00%	836.050,67	32,00%	203.536,21

Além disso, em sede recursal, a Recorrente limitou-se a reproduzir os mesmos cálculos já apresentados na impugnação, sem enfrentar especificamente os fundamentos adotados pela decisão de primeira instância para afastá-los.

Dessa forma, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário também quanto a este pedido subsidiário.

2.4 INEXISTÊNCIA DE DIVERGÊNCIA ENTRE A RECEITA AUFERIDA E TRIBUTADA: CSLL DE DEZEMBRO DE 2010. DUPLICIDADE DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL.

A Recorrente aponta ainda que, conforme se extrai do relatório da fiscalização, a nota fiscal emitida em 01/12/2010 no valor de R\$102.045,72, tendo como tomadora do serviço CBR002 EMP. IMOB. SPE LTDA (CNPJ 09.080.064/0001-14) teria sido incluída em duplicidade pela fiscalização para fins de apuração de receitas supostamente omitidas.

Analisando a planilha do Anexo I do termo de Verificação Fiscal - "Relação de Notas Fiscais emitidas - ano-calendário de 2010 - Memória de Cálculo - DIPJ e Contabilidade" (fl. 032), verifico que a Autoridade Fiscal, na verdade, deduziu, do total da coluna "Valor dos Serviços na Nota Fiscal" (R\$ 726.302,74), o valor apontado na coluna "Memória de Cálculo Apresentada - DIPJ" (R\$ 102.045,72), restando a diferença apurada de R\$ 645.257,02.

Assim, o valor de R\$ 102.045,72, corresponde ao valor apontado pelo contribuinte como considerado em duplicidade na referida apuração, na verdade foi considerado como valor tributado e deduzido do valor final, não havendo que se falar em duplicidade.

2.5 INEXISTÊNCIA DE DIVERGÊNCIA ENTRE A RECEITA AUFERIDA E TRIBUTADA – PIS/COFINS DE JANEIRO DE 2011

Por fim, a Recorrente sustenta que, relativamente à competência de janeiro de 2011, a diferença entre a receita auferida (R\$ 508.989,00) e a receita efetivamente tributada (R\$ 432.936,92), no montante de R\$ 76.052,08, já teria sido submetida à tributação mediante retenção na fonte, conforme indicado na Nota Fiscal nº 2011/11, acostada à fl. 244 dos autos, emitida em face do Condomínio do Edifício Villa Rale.

Entretanto, assiste razão à DRJ ao consignar que a retenção na fonte de PIS e COFINS incidente sobre determinada nota fiscal não afasta a obrigatoriedade de inclusão das respectivas receitas na base de cálculo mensal das contribuições. Isso porque a sistemática de apuração do PIS e da COFINS estabelece a incidência sobre a totalidade das receitas auferidas no período, sendo a retenção mero mecanismo de antecipação ou recolhimento do tributo, e não hipótese de exclusão da receita tributável.

Desse modo, a existência de retenção na fonte não descaracteriza a omissão de receitas apurada pela fiscalização, razão pela qual deve ser mantida a exigência também neste ponto.

3 DISPOSITIVO

Diante de todo o exposto, voto por conhecer parcialmente o Recurso Voluntário para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton

DOCUMENTO VALIDADO