



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15540.720074/2012-78
ACÓRDÃO	1002-004.096 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	NAVELE EMPREENDIMENTOS E SERVIÇOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2007

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INOCORRÊNCIA NA VIA ADMINISTRATIVA. SUMÚLA CARF 11.

A prescrição intercorrente prevista no art. 174 do CTN refere-se exclusivamente à cobrança judicial, não sendo aplicável ao processo administrativo fiscal regido pelo Decreto nº 70.235/1972.

ÔNUS DA PROVA. PLANILHAS UNILATERAIS E NOTAS FISCAIS. INSUFICIÊNCIA PARA ALTERAÇÃO DO ENQUADRAMENTO TRIBUTÁRIO.

Planilhas internas e notas fiscais desacompanhadas de memórias técnicas, medição de obra ou vinculação documental específica não constituem prova suficiente para descaracterizar o enquadramento fiscal adotado pela autoridade lançadora. Cabe ao contribuinte demonstrar, de forma clara e documental, a efetiva natureza da atividade exercida.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007

LUCRO PRESUMIDO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS TÉCNICOS. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO DE 32%. MANUTENÇÃO.

Os serviços prestados pela contribuinte, conforme contratos analisados, caracterizam-se como prestação de serviços técnicos contínuos e especializados. Não demonstrado que a atividade consista em empreitada de construção civil com fornecimento de materiais custeados pela contratada, mantém-se o enquadramento no percentual de presunção de 32% previsto no art. 15 da Lei nº 9.249/1995.

ADN COSIT Nº 06/1997. INAPLICABILIDADE. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE EMPREITADA GLOBAL COM FORNECIMENTO RELEVANTE DE MATERIAIS.

A aplicação dos percentuais reduzidos de 8% (IRPJ) e 12% (CSLL) exige comprovação de que os contratos envolvem empreitada com fornecimento significativo de materiais pela contratada, o que não foi demonstrado. Planilhas unilaterais, sem memórias de cálculo, medições, ordens de serviço ou documentos emitidos pelo contratante, não são suficientes para caracterizar a natureza da operação como obra com emprego de materiais.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Maria Angélica Echer Ferreira Feijó – Relator

Assinado Digitalmente

Ailton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Andrea Viana Arrais Egypto, Luis Angelo Carneiro Baptista (substituto[a] integral), Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Ailton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 1158–1180) interposto por NAVELE Empreendimentos e Serviços Ltda. contra a decisão proferida pela 9ª Turma da DRJ/Recife, consubstanciada no Acórdão nº 11-61.479 (e-fls. 1135–1145), que julgou improcedente a impugnação e manteve integralmente o lançamento de IRPJ e CSLL, ambos apurados pelo regime de lucro presumido, no ano-calendário de 2007.

Conforme relatado no procedimento fiscal (fl. 8-22), a ação fiscal teve por objeto a verificação da correta tributação das receitas auferidas pela contribuinte no período. A fiscalização

analisou os contratos firmados pela empresa com seus clientes — especialmente órgãos públicos — concluindo que as atividades desempenhadas configuravam prestação de serviços técnicos, de manutenção e de apoio operacional, sem fornecimento relevante de materiais por parte da contratada. Em razão disso, aplicou-se o percentual de presunção de 32% para o IRPJ e CSLL, próprio para prestação de serviços em geral, diferente dos percentuais aplicados pelo contribuinte de 8% para IRPJ e 12% para CSLL.

A contribuinte apresentou Impugnação, sustentando, em síntese, que os contratos analisados não teriam natureza de serviços puros, mas corresponderiam à execução de obras por empreitada com fornecimento de materiais, de modo que a tributação deveria observar os coeficientes de 8% (IRPJ) e 12% (CSLL), nos termos do ADN COSIT nº 06/1997. Alegou que os materiais empregados na execução dos contratos eram fornecidos pela própria empresa, afirmando que os documentos e notas fiscais juntados seriam suficientes para comprovar tal enquadramento. Requereu, portanto, a retificação da presunção aplicada, com consequente redução da base de cálculo.

A DRJ, ao apreciar a impugnação, rejeitou a tese de enquadramento no percentual de 8%/12%, afirmando que a documentação apresentada não comprovava o fornecimento dos materiais pela contribuinte, sendo insuficiente para caracterizar a operação como empreitada de construção civil nos termos do ADN COSIT nº 06/1997 (e-fls. 1138–1139). Assentou que, pela análise dos contratos, “predomina a prestação de serviços técnicos e especializados”, não se verificando a transferência de risco e responsabilidade típica da empreitada de construção com fornecimento de materiais. Além disso, registrou que vários contratos envolviam serviços contínuos, de manutenção e de assistência técnica, os quais não se compatibilizam com o favorecimento de presunção reduzida. Por essas razões, julgou improcedente a impugnação.

Inconformada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 1158–1180). Inicialmente, suscita preliminar de prescrição, alegando decurso de lapso superior a cinco anos sem movimentação processual. No mérito, afirma que o lançamento incorreu em erro material, ao considerar como serviço sem fornecimento de materiais atividades que seriam, segundo a recorrente, “obras por empreitada com utilização significativa de insumos”. Sustenta que os contratos celebrados com o poder público envolvem, em sua essência, a execução de obras com emprego de materiais custeados pela própria empresa, razão pela qual seria aplicável o percentual de presunção de 8% (IRPJ) e 12% (CSLL), consoante dispõe o ADN COSIT nº 06/1997.

Defende, ainda, que a fiscalização teria desconsiderado documentos comprobatórios do fornecimento de materiais, limitando-se a qualificar as atividades como serviços puros sem examinar a totalidade do conjunto documental. Alega que a DRJ também incorreu em erro ao concluir pela inexistência de fornecimento de materiais, pois diversos itens de contratos conteriam cláusulas e anexos suficientes para comprovar que o fornecimento recaía sobre a contratada. Subsidiariamente, na eventualidade de não ser acolhido o enquadramento integral das receitas no percentual de 8%/12%, a recorrente requer o reconhecimento parcial da atividade de construção civil com fornecimento de materiais, ao menos em relação aos contratos

mencionados. Ao final, reitera os pedidos de reconhecimento da prescrição, anulação do lançamento e, alternativamente, readequação dos percentuais de presunção, integral ou parcialmente.

O processo foi a mim distribuído e pautado para a presente sessão de julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Maria Angélica Echer Ferreira Feijó**, Relatora

I – Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos formais previstos nos arts. 33 e seguintes do Decreto nº 70.235/72. Assim, dele conheço.

II – Da preliminar de prescrição no PAF

A recorrente sustenta que teria decorrido lapso superior a cinco anos sem movimentação processual apta a interromper a prescrição, o que configuraria prescrição intercorrente.

A alegação não prospera. A prescrição intercorrente não se aplica ao processo administrativo fiscal, mas apenas à fase judicial de cobrança, nos termos do art. 174 do CTN. O processo administrativo é regido pelo Decreto nº 70.235/1972, que não prevê prescrição intercorrente nem limita temporalmente o julgamento da impugnação ou do recurso.

A jurisprudência deste Conselho é uniforme no sentido de que a prescrição não se aplica ao processo administrativo, conforme entendimento sumulado:

Súmula CARF nº 11:

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Acórdão nº 103-21113, de 05/12/2002 Acórdão nº 104-19410, de 12/06/2003
Acórdão nº 104-19980, de 13/05/2004 Acórdão nº 105-15025, de 13/04/2005
Acórdão nº 107-07733, de 11/08/2004 Acórdão nº 202-07929, de 22/08/1995
Acórdão nº 203-02815, de 23/10/1996 Acórdão nº 203-04404, de 11/10/1997
Acórdão nº 201-73615, de 24/02/2000 Acórdão nº 201-76985, de 11/06/2003

Assim, rejeito a preliminar.

II – Mérito

II.a – Natureza da atividade exercida

O núcleo do litígio reside em determinar se as receitas auferidas pela contribuinte decorrem:

- a) de prestação de serviços técnicos, hipótese em que se aplica o percentual de presunção de 32% (IRPJ) e 32% (CSLL), ou
- b) de empreitada de construção civil com fornecimento de materiais, hipótese em que se aplica a base reduzida de 8% (IRPJ) e 12% (CSLL).

A fiscalização, após examinar contratos e documentos apresentados, concluiu que predomina a prestação de serviços especializados, sem fornecimento significativo de materiais (fl. 9-10):

Com o objetivo de esclarecer e comprovar quais atividades foram desempenhadas, para a correta aplicação do percentual do lucro presumido, foi analisada a documentação apresentada pelo contribuinte (contratos, aditivos, anexos, etc.) e feito confronto com o demonstrativo das receitas trimestrais apresentado pelo contribuinte. Ficou constatado que alguns serviços contratados correspondem efetivamente a construção civil por empreitada com fornecimento de material, sujeitos ao percentual de 8% para apuração da base de cálculo do IRPJ e 12% para a CSLL. Os demais serviços contratados (manutenção e reparos em ar condicionados, caldeiras, calandras, subestações, entre outros), cujos contratos são relacionados abaixo, constituem prestação de serviços em geral, sujeitos ao percentual de 32% para determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Contratos de prestação de serviços em geral:

1. Fundação Anita Mantuano de Artes do RJ – Contrato 18-002-05;
2. Hospital Central do Exército – Contrato 99-2004;
3. Hospital Central do Exército – Contrato 112-2002;
4. Hospital Central do Exército – Contrato 97-2004;
5. Hospital Central do Exército – Contrato 101-2003;
6. Hospital do Andaraí – Projeto básico;
7. Secretaria Est. de Segurança Pública do RJ – Polícia Militar – Contrato 002-2003;
8. Núcleo Estadual do Min. da Saúde no RJ – Hosp. Geral Andaraí – Contrato 76-2007;
9. Núcleo Estadual do Min. da Saúde no RJ – Hosp. Geral Jacarepagua – Contrato 77-2007;
10. Instituto Nacional do Câncer – Hospital da Lagoa – Contrato 76-2005;
11. Hospital Geral de Bonsucesso – Contrato 04-2007;
12. Núcleo Estadual do Min. da Saúde no RJ – Hosp. de Ipanema – Contrato 130-2007;
13. Hospital dos Servidores do Estado – Contrato 042-2005;
14. Instituto Nacional do Câncer – Contrato 227-2005;
15. Instituto Nacional de Seguro Social – Contrato 50-2009;
16. Instituto Nacional de Traumatologia e Ortopedia – Contrato 162-2005;
17. Ministério Público do RJ – Pregão 004-2004;
18. Procuradoria Regional da República 2ª. Região – Contrato 01-2006;
19. Procuradoria Geral do Estado RJ – Contrato 06-2006;
20. Secretaria de Estado de Fazenda RJ – Contrato 11-2002;
21. Secretaria de Estado de Planejamento RJ – Contrato 14-2005;

Para alguns serviços, cujos beneficiários são abaixo identificados, não foram apresentados os contratos, impossibilitando a identificação do tipo de serviço prestado. Como consequência, em atendimento ao disposto no parágrafo único do art. 528 do RIR-99, foi adotado o percentual mais elevado, de 32%.

Beneficiários de serviços sem contrato:

1. Denjub Refeições Ltda.;
2. Drager Safety – Apresentada apenas proposta comercial;
3. Empresa Municipal de Urbanização PAM Rodolpho Rocco;
4. Fundação de Apoio ao CEFET;

A DRJ, ao examinar a impugnação, reafirmou que os contratos revelam essencialmente serviços de manutenção, operação, assistência e apoio, sem consistir em serviço de construção civil (e-fls. 1145):

Entretanto, já nas notas fiscais de fls. 114 a 343, anexadas pela fiscalização, verifica-se que os serviços prestados pela interessada com fornecimento de material que estão descritos como “serviços de conservação e limpeza” ou que representam a cessão de mão de obra, de diversos profissionais que não possuem nenhuma vinculação com os serviços de construção civil, conforme comprovados nos autos (fls. 10 e os contratos fls. 354 a 1050). Em tal hipótese, indubitavelmente, o percentual de presunção é o mesmo aplicável às prestadoras de serviço em geral, isto é, 32%.

A recorrente traz em suas razões as seguintes teses para afastar o entendimento da Fiscalização e da DRJ:

- a) existência de erro formal no cálculo fiscal quando do confronto das informações constantes em DIPJ (fl. 1166-ss);

- b) sobre os serviços de construção por empreitada, seu enquadramento na hipótese do Ato Declaratório Normativo COSIT (ADN COSIT) nº 6/97;
- c) que os serviços de manutenção de sistema de refrigeração seria obra de construção civil conforme Consulta nº 156 – Cosit, datada de 17 de junho de 2015
- d) a título de amostragem, traz a inferência de que prestação de serviços de manutenção preventiva e corretiva predial também possuem o emprego de materiais, e que estariam na hipótese de presunção com alíquotas menores.

Em relação ao primeiro ponto “a”, de erro formal, resgato a sua fundamentação recursal (fl. 166:

De formal inicial, IMPRESCINDÍVEL destacar o erro de apuração do valor IRPJ realizada pelo Ilmo. Auditor Fiscal e constante da sua planilha de calculo as fls. 11:

IRPJ				
Período de Apuração	31/03/2007	30/06/2007	30/09/2007	31/12/2007
Receita bruta a 8%	1.870.574,27	1.050.648,70	2.635.408,00	1.345.222,24
Receita bruta a 32%	2.726.034,04	2.149.113,95	3.052.152,92	4.181.215,95
Base de cálculo	1.021.976,83	774.168,36	1.187.521,64	1.445.606,89
IR (8%)	153.256,52	116.125,25	178.125,25	216.841,03
Adicional	96.197,658	71.416,84	114.752,16	138.560,69
-IR Fonte	54.543,19	49.598,08	31.697,63	73.894,27
-IR recolhido (DARF)	48.859,25	11.877,28	22.616,11	20.667,20
IR a lançar de ofício	146.092,16	126.068,75	226.566,67	250.840,15

CSLL				
Período de Apuração	31/03/2007	30/06/2007	30/09/2007	31/12/2007
Receita bruta a 12%	1.870.574,27	1.050.648,70	2.635.408,00	1.345.222,24
Receita bruta a 32%	2.726.034,04	2.149.113,95	3.052.152,92	4.181.215,95
Base de cálculo	1.096.799,80	817.304,30	1.292.938,00	1.499.415,77
CSLL devida	98.711,98	73.568,49	116.364,42	134.927,42
-CSLL Fonte	33.259,38	14.046,79	19.715,06	26.022,02
-CSLL recolhido DARF	44.864,31	23.864,83	41.944,09	33.794,16
CSLL a lançar de ofício	41.288,29	35.651,87	54.705,30	75.131,24

O auditor fiscal ao lançar de ofício o valor de R\$ 226.566,67 no período de apuração 30/09/2007, este considera o valor de Imposto de Renda Retido na Fonte como R\$ 31.697,63, enquanto o correto seria o valor de R\$ 75.783,61, conforme DIPJ 2008 enviada em 26/06/2008 (Fl. 34) referente ao terceiro trimestre de 2007, vejamos:

Discriminação	3º Trimestre	Valor
DISCRIMINAÇÃO DA RECEITA BRUTA		
01.Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 1,6%		0,00
02.Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 8%		5.487.841,82
03.Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 16%		0,00
04.Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 32%		0,00
05.RESULTADO DA APLICAÇÃO DOS PERCENTUAIS SOBRE A RECEITA BRUTA		455.004,95
06.Rendimentos e Ganhos Líquidos Aplicações Renda Fixa/Renda Variável		0,00
07.Juros sobre o Capital Próprio		0,00
08.Realização de Valores cuja Tributação Tenha Sido Diferida		0,00
09.Recuperação de Custos e Despesas		0,00
10.Ajustes Decorrentes de Métodos - Frazes de Transferências		0,00
11.Multas e Vantagens Decorrentes de Rescisão Contratual		0,00
12.Lucros Disponibilizados no Exterior		0,00
13.Rendimentos e Ganhos de Capital Auferidos no Exterior		0,00
14.Variações Cambiais Ativas - Op. Liquidadas (MP nº 1.958-10/1999, art. 30)		0,00
15.Demais Receitas e Ganhos de Capital		0,00
16.(-)Excedente de Variação Cambial (MP nº 1.858-10/1999, art. 31)		0,00
17.(-)Variações Cambiais Ativas (MP nº 1.858-10/1999, art. 30)		0,00
19.(-)Divulgação Eleitoral e Partidária Gratuita		0,00
20.BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE O LUCRO PRESUMIDO		455.004,95
IMPOSTO APURADO COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO		
21.A Alíquota de 15%		68.250,74
22.Adicional		39.890,50
23.Diferença de IR Devida pela Mudança de Coeficiente s/ Receita Bruta		0,00
REDUÇÕES		
24.(-)Imp. de Renda Retido na Fonte		75.783,61
25.(-)Imp. Pago no Ext. s/ Lucros, Rend. e Ganhos de Capital		0,00
26.(-)IR Retido na Fonte por Órgãos, Aut. e Fund. Fed. (Lei nº 9.430/1996)		0,00
27.(-)IR Retido na Fonte s/ Demais Ent. de Adm. Pub. Fed. (Lei nº 10.033/2003)		0,00
28.(-)Imp. Pago Incidente sobre Ganhos no Mercado de Renda Variável		0,00
29.IMPOSTO DE RENDA A PAGAR		31.967,63
30.IMPOSTO DE RENDA RESTITUÍDO DE PERÍODOS DE APURAÇÃO ANTERIORES		0,00
31.IMPOSTO DE RENDA A PAGAR DE SCP		0,00

Diante de tal equívoco, o valor final do lançamento de R\$ 226.566,67 não corresponde a real situação fática, já que o correto seria um lançamento de ofício no valor de R\$ 182.480,69.

Ocorre que o erro de valor em relação ao IRRF não pode ser entendido como nulidade por não estar de acordo com a DIPJ do contribuinte. Isso porque, o valor de IRRF, em

verdade, sempre é conferido com o valor constante em DIRF. Geralmente esse é o confronto feito pela fiscalização para fins de apuração do imposto em lançamento. Logo, para que pudesse ser aferida qualquer incorreção ou até mesmo, que implicasse nulidade, deveria a recorrente ter feito prova de que sua DIRF possui o mesmo valor que constou em DIPJ. Sem esta prova, presume-se verdadeira a avaliação realizada pela fiscalização na autuação.

Dessa forma, entendo que não há o que corrigir ou anular em relação à apuração dos valores na autuação.

Em relação aos outros pontos “b”, “c”, “d”, em que pese a fundamentação recursal e a demonstração em planilhas por amostragem dos contratos e notas fiscais para tentar provar sua tese em relação a todos esses pontos (“a” – “d” acima), entendo que **apenas contratos e notas fiscais não são suficientes** para comprovar o seu direito de forma cabal. Eles constituem sim, prova indiciária do seu direito, mas não o comprovam de forma inequívoca.

A análise atenta das planilhas apresentadas revela que tais documentos são unilaterais, elaborados pela própria empresa, e não demonstram: (i) a vinculação direta e inequívoca entre cada nota fiscal e a execução de cada contrato; (ii) que os materiais foram efetivamente aplicados no objeto contratual; (iii) que o fornecimento dos insumos competia à contratada, e não ao contratante; (iv) que o valor dos materiais integrava a base de remuneração da empreitada global; ou (v) que os materiais representariam custo relevante a caracterizar a atividade de construção civil com fornecimento de materiais.

Ademais, **não há nos autos** qualquer memorial descritivo, medição de obra, composição de custos, ordem de serviço, diário de obra, cronograma físico-financeiro ou relatório técnico, capazes de comprovar que a atividade desenvolvida pela recorrente corresponderia a obra de engenharia, reforma substancial ou construção civil nos termos exigidos pelo inciso I do ADN COSIT nº 06/1997.

As planilhas, por sua própria natureza, não constituem prova idônea para alterar o enquadramento tributário adotado pela fiscalização, sobretudo porque não há um único documento emitido pelo contratante que reconheça o fornecimento de materiais pela recorrente ou que demonstre a adoção de empreitada global. Entendo que, para afastar o percentual de presunção de 32% e aplicar o coeficiente reduzido de 8%/12%, é indispensável prova robusta e específica, não se prestando para esse fim documentos internos, sem correlação técnico-operacional com o contrato executado. Assim, as planilhas apresentadas não elidem a conclusão fiscal nem viabilizam a aplicação do benefício pretendido.

Além disso, o Recurso Voluntário sustenta que suas atividades se enquadrariam na hipótese do inciso I do ADN COSIT nº 06/1997: “empreitada com emprego de materiais, custeados pela contratada, cuja remuneração é global”. Todavia, a aplicação dessa norma pressupõe que o contribuinte demonstre: o fornecimento de materiais por sua conta e risco, a responsabilidade pela execução global da obra, a remuneração em regime de empreitada global e existência de obra de construção civil ou reforma substancial.

Nada disso foi comprovado. Não se verifica:

- execução de obra de engenharia completa;
- fornecimento substancial de materiais pela contratada;
- adoção da remuneração por “empreitada global”;
- transferência integral de risco técnico ao contratado.

A simples existência de despesas com insumos ou reposição de peças de pequeno valor não transforma um serviço técnico em empreitada com fornecimento de materiais. Assim, não se verificam os requisitos do ADN COSIT nº 06/1997 para aplicação dos percentuais de 8% e 12%.

Assim, mantém-se o entendimento administrativo de que a atividade exercida em 2007 se enquadra como prestação de serviços, sujeita ao percentual de presunção ordinário de 32%.

IV – Conclusão

Ante o exposto, conheço do recurso, rejeito a preliminar e – no mérito – nego-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Maria Angélica Echer Ferreira Feijó