



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10469.901328/2009-48
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1003-000.635 – Turma Extraordinária / 3ª Turma
Sessão de 07 de maio de 2019
Matéria PER/DCOMP
Recorrente PAR ENGENHARIA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

PER/DCOMP. COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA.
INEXATIDÃO MATERIAL.

O procedimento de apuração do direito creditório não prescinde comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado.

Podem ser corrigidas de ofício ou a pedido as informações declaradas no caso de verificada a circunstância objetiva de inexatidão material e congruentes com os demais dados constantes nos registros internos da RFB.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Bárbara Santos Guedes, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça e Wilson Kazumi Nakayama.

Relatório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) nº 35059.07927.140705.1.3.04-4364,

em 14.07.2005, fls. 03-08, utilizando-se do crédito relativo ao pagamento a maior de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), código 2372, do quarto trimestre do ano-calendário de 2003 no valor de R\$6.074,95 contido no DARF de R\$8.702,83 recolhido em 30.01.2004 apurado pelo regime de tributação com base no lucro presumido, para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório Eletrônico, fl. 01, que as informações relativas ao reconhecimento do direito creditório foram analisadas das quais se concluiu pelo indeferimento do pedido:

Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 6.074,96

A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP. [...]

Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada. [...]

Enquadramento legal: Arts. 165 e 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1956 (CTN). Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado na ementa do Acórdão da 4ª Turma/DRJ/REC/PE nº 11-34.900, de 15.09.2011, fls. 66-72:

LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. PERCENTUAL. CONSTRUÇÃO CIVIL.

A partir de setembro de 2003, o percentual a ser aplicado sobre a receita bruta para apuração da base de cálculo do lucro presumido na atividade de prestação de serviço de construção por empreitada é de 32% quando houver emprego unicamente de mão-de-obra, ou de 12% quando houver emprego de materiais, em qualquer quantidade, incorporados a obra. [...]

DCOMP. ERRO DE FATO EM DCTF. NÃO COMPROVAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA.

Não comprovado o erro de fato no preenchimento da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, com base em documentos hábeis e idôneos, não há que se acatar a retificadora para fins de comprovar a liquidez e certeza do crédito oferecido para a compensação com os débitos indicados na PER/DCOMP eletrônica.

COMPENSAÇÃO. REQUISITOS.

A certeza e a liquidez dos créditos são requisitos indispensáveis para a compensação autorizada por lei. [...]

PROVAS.

As provas devem ser apresentadas na forma e no tempo previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Notificada em 28.06.2013, e-fls. 33-34, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 26.07.2013, e-fls. 35-158, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

II - DO RELATO DO ACÓRDÃO

Conforme podemos observar no detalhamento do voto ficou clara a negativa ao crédito, devido a empresa não ter anexado os documentos comprobatórios do direito ao crédito, quais sejam: Contrato de prestação de serviços, mencionando que os materiais aplicados são de responsabilidade da contratada, notas fiscais e escrituração fiscal destes documentos.

No item 13, o Ilustre Auditor Relator descreve: "No caso em apreço, o contribuinte apenas anexou cópia de seu contrato social e aditivo nº..., no qual não há especificação dos serviços prestados foram com aplicação de material;";

No item 14: "... Observe-se que não consta dos autos qualquer documentação comprobatória nesse sentido, a exemplo de contrato de empreitada, notas fiscais e escrituração que viessem a espelhar fielmente a utilização destes matérias;";

No item 16: "Que as compensações só podem ocorrer, mediante a liquidez e certeza dos créditos tributários do sujeito passivo contra a RFB...;";

Ao final vota, corretamente, pela improcedência da manifestação de inconformidade, mantendo o Despacho Decisório que NÃO HOMOLOGOU a compensação objeto da PER/DCOMP constante nos autos.

III - DA APRESENTAÇÃO DE NOVAS PROVAS

Demonstrando total transparência, concordando com a decisão tomada, mas ciente do seu direito creditório, apresentamos as cópias dos contratos de empreitada, notas fiscais de compra de material e o livro de registro de entrada de notas fiscais do período a que se refere a compensação.

No que concerne ao pedido conclui que:

Diante do exposto, entendemos atender a todos os requisitos, suprir todas as falhas e erros cometidos no desenrolar do processo, anexando os documentos e livros fiscais que comprovam o direito da empresa em compensar recolhimentos feitos indevidamente.

Está registrado no excerto do voto condutor da Resolução da 2ª Turma Especial/1ª Seção/CARF nº 1802-000.158, de 05.03.2013, e-fls. 335-343:

O crédito utilizado nesta compensação tem origem em alegado pagamento a maior de CSLL, relativamente ao quarto trimestre de 2003.

Para esse período, a Contribuinte declarou em sua DIPJ receitas no montante de R\$ 337.498,16, aplicando inicialmente o coeficiente de 32% para a presunção da base de cálculo. O valor apurado de CSLL a pagar, após deduzidas as retenções na fonte, foi de R\$8.702,86, recolhidos em 30/01/2004 e também declarados em DCTF.

A Contribuinte informa ter percebido posteriormente que o coeficiente correto para a presunção da base de cálculo era o de 12%, e não o de 32%. Deste modo, refez os cálculos e apurou um débito de R\$ 2.627,89 (fls. 26), o que implicaria num recolhimento a maior de R\$ 6.074,96, que foi utilizado na DCOMP em pauta.

A negativa da Delegacia de origem se deu com despacho eletrônico, porque o referido pagamento de R\$ 8.702,86 tinha sido integralmente utilizado para a quitação de débito informado pela Contribuinte, não restando crédito disponível para a pretendida compensação.

Na sequência, ela retificou a DCTF e a DIPJ, para corrigir as informações nos sistemas da Receita Federal, segundo o seu entendimento dos fatos, e também ingressou com manifestação de inconformidade. [...]

Desse modo, faz-se mister que sejam encaminhados os autos à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Natal/RN para que seja verificado e especificado, à luz da documentação fiscal (notas fiscais emitidas), comercial (contratos de empreitada), contábil (escrituração) e DIPJ/2005, qual o valor da receita bruta no período em questão que corresponde à prestação de serviços na área de construção civil com fornecimento de materiais, e qual o valor da CSLL efetivamente devida.

As informações devem ser prestadas em relatório circunstanciado, com a ciência da Contribuinte para que se manifeste no prazo de trinta dias.

Apresentada a manifestação ou transcorrido o prazo, devem os autos retornar ao CARF para prosseguimento do julgamento. Diante do exposto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência, para que a DRF Natal/RN atenda a solicitação acima.

A autoridade administrativa elaborou o Relatório de Diligência Fiscal, e-fls. 346-349, do qual a Recorrente intimada permaneceu silente.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

A Recorrente discorda do procedimento fiscal.

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01.10.2002, a compensação somente pode ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo.

Posteriormente, ou seja, em 31.10.2003, ficou estabelecido que a Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, bem como que o prazo para homologação tácita da compensação declarada é de cinco anos, contados da data da sua entrega. Ademais, o procedimento se submete ao rito do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (§1º do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, art. 17 da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003 e art. 17 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003).

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor dela dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, a Recorrente deve detalhar os motivos de fato e de direito em que se basear expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental pré-constituída imprescindível à comprovação das matérias suscitadas. Por seu turno, a autoridade julgadora, orientando-se pelo princípio da verdade material na apreciação da prova, deve formar livremente sua convicção mediante a persuasão racional decidindo com base nos elementos existentes no processo e nos meios de prova em direito admitidos.

Os diplomas normativos de regências da matéria, quais sejam o art. 170 do Código Tributário Nacional e o art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, deixam clara a necessidade da existência de direito creditório líquido e certo no momento da apresentação do Per/DComp, hipótese em que o débito confessado encontrar-se-ia extinto sob condição resolutória da ulterior homologação.

Cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado. Para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento a maior de tributo, uma vez que é absolutamente essencial verificar a precisão dos dados informados em todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 170 do Código Tributário Nacional).

Conforme determinam os §§ 1º e 3º do art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, exceto nos casos em que a lei, por disposição especial, atribua a ele o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração.

A Recorrente tem o ônus de instruir os autos com documentos hábeis e idôneos que justifiquem a retificação das informações. Nesse sentido também vale ressaltar o

disposto no art. 195 do Código Tributário Nacional e o art. 4º do Decreto-Lei nº 486, de 03 de março de 1969, que preveem, em última análise, "que os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram."

Por via de regra, o lucro presumido é apurado mediante a aplicação do coeficiente de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta. Para as atividades expressamente relacionadas, entretanto, o coeficiente é distinto, já que o parâmetro de fixação relaciona-se diretamente aos custos e às despesas incorridas para a realização das transações ou operações inerentes à atividade da pessoa jurídica e à manutenção da respectiva fonte produtora.

Por via de regra, o lucro presumido é apurado mediante a aplicação do coeficiente de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta. Para as atividades expressamente relacionadas, entretanto, o coeficiente é distinto, já que o parâmetro de fixação relaciona-se diretamente aos custos e às despesas incorridas para a realização das transações ou operações inerentes à atividade da pessoa jurídica e à manutenção da respectiva fonte produtora.

Especificamente em relação à atividade de construção por empreitada, o art. 15 e o art. 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e o Ato Declaratório Normativo Cosit nº 6, de 13 de janeiro de 1997, previam que o percentual a ser aplicado sobre a receita bruta para determinação da base de cálculo do imposto de renda mensal deve ser de (a) 8% (oito por cento) quando houver emprego de materiais, em qualquer quantidade e de mão de obra ou de (b) 32% (trinta e dois por cento) quando houver emprego unicamente de mão de obra, ou seja, sem o emprego de materiais, conhecida como empreitada de labor desde que a pessoa jurídica não fosse optante pela tributação com base no lucro presumido.

Conforme art. 14 e art. 17 da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, a partir de 01.01.1999 a pessoa jurídica que se dedica à execução de obras da construção civil a contratação por empreitada pode optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido e o coeficiente para determinação com fornecimento unicamente de mão de obra exclusivamente é de 32% para IRPJ e CSLL e na modalidade total com fornecimento de mão de obra e a integralidades dos materiais indispensáveis à sua execução que ali são incorporados é de 8% para IRPJ e 12% para CSLL.

Consta no Capítulo XIII - IRPJ - Lucro Presumido 2018¹:

015 -Quais os percentuais aplicáveis de presunção de lucro sobre a receita bruta para compor a base de cálculo do Lucro Presumido?

<i>Atividades [...]</i>	<i>Percentuais (%) [...]</i>
<i>Atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda</i>	<i>8,0 [...]</i>

¹ Disponível em: BRASIL. Ministério da Economia. Secretaria da Receita Federal do Brasil. Capítulo XIII - IRPJ - Lucro Presumido 2018 <<http://receita.economia.gov.br/orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/ecf-escrituracao-contabil-fiscal/perguntas-e-respostas-pessoa-juridica-2018-arquivos/capitulo-xiii-irpj-lucro-presumido-2018.pdf/view>>. Acesso em: 25 abr. 2019.

<i>de imóveis construídos ou adquiridos para a revenda. Atividade de construção por empreitada com emprego de todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra. [...]</i>	
<i>Construção por administração ou por empreitada unicamente de mão de obra ou com emprego parcial de materiais.</i>	32,0

[...]

019 -Qual a base de cálculo para as empresas que executam obras de construção civil e optam pelo lucro presumido?

O percentual a ser aplicado sobre a receita bruta para apuração da base de cálculo do lucro presumido na atividade de prestação de serviço de construção civil é de 32% (trinta e dois por cento) quando houver emprego unicamente de mão-de-obra, e de 8% (oito por cento) quando se tratar de 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.

Notas:

As pessoas jurídicas que exerçam as atividades de compra e venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis não poderão optar pelo lucro presumido enquanto não concluídas as operações imobiliárias para as quais haja registro de custo orçado (IN SRF nº 25, de 1999, art. 2º;).

Não serão considerados como materiais incorporados à obra, os instrumentos de trabalho utilizados e os materiais consumidos na execução da obra. (IN RFB nº 1.234, de 2012, art. 2º, § 9º) IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 33.

É imprescindível discorrer ainda sobre o contrato de empreitada para o deslinde da questão controvertida. O empreiteiro de uma obra pode contribuir para ela só com seu trabalho ou com ele e os materiais. É um contrato em que não há subordinação entre as partes e a remuneração é proporcional ao serviço executado. Esse não se confunde com o contrato de prestação de serviços, em que há uma parcela de subordinação entre o prestador e tomador e a remuneração corresponde ao tempo trabalhado.

Do contrato de empreitada decorre a obrigação de resultado, cujos elementos são: (a) a prestação de serviços, relativa ao resultado remunerado, (b) o objeto, que é a obra concluída ou sua parcela, e (c) o consenso, em que as partes expressam sua vontade livremente, sem qualquer obstáculo.

A obrigação de fornecer os materiais não se presume; resulta da lei ou da vontade das partes. O contrato para elaboração de um projeto não implica a obrigação de executá-lo, ou de fiscalizar-lhe a execução. No caso em que o empreiteiro fornece os materiais, correm por sua conta os riscos até o momento da entrega da obra, a contento de quem a

encomendou, se este não estiver em mora de receber. Mas se estiver, por sua conta correrão os riscos.

Se a obra constar de partes distintas, ou for de natureza das que se determinam por medida, o empreiteiro terá direito a que também se verifique por medida, ou segundo as partes em que se dividir, podendo exigir o pagamento na proporção da obra executada. Tudo o que se pagou presume-se verificado. O que se mediu presume-se verificado se, em trinta dias, a contar da medição, não forem denunciados os vícios ou defeitos pelo dono da obra ou por quem estiver incumbido da sua fiscalização. Concluída a obra de acordo com o ajuste, ou o costume do lugar, o dono é obrigado a recebê-la. Poderá, porém, rejeitá-la, se o empreiteiro se afastou das instruções recebidas e dos planos dados, ou das regras técnicas em trabalhos de tal natureza (arts. 610 a 626 do Código Civil).

Tendo em vista as alegações constantes na peça de defesa da Recorrente, que está instruída com os motivos de fato e de direito em que se fundamentava, os pontos de discordância e as razões e provas que possuía, a autoridade julgadora determinou a realização de diligência por entendê-la necessária, de acordo com a Resolução da 2ª Turma Especial/1ª Seção/CARF nº 1802-000.158, de 05.03.2013, e-fls. 335-343 (art. 15 e art. 18 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Consta no Relatório de Diligência Fiscal, e-fls. 345-346:

ANÁLISE

2. Em consulta à 2ª DIPJ (Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica) retificadora relativa ao ano-calendário de 2003, entregue em 16/06/2009, encontramos as seguintes informações no cálculo da Contribuição Social sobre Lucro Líquido do 4º trimestre: [...]

3. Consolidando as principais informações das notas fiscais emitidas e apresentadas pela PAR ENGENHARIA LTDA, que sempre indicam o emprego de materiais (fls. 307 a 313, 322 e 323): [...]

4. A seguir correlacionaremos os contratos firmados pela PAR ENGENHARIA LTDA e pela então Secretaria de Estado da Educação, da Cultura e Desportos do Rio Grande do Norte (fls. 314 a 315, 317 a 321, 324 a 325, e 327 a 331), que abrangiam o fornecimento de materiais [...]

5. Por fim, das notas fiscais de compras de materiais de construção por PAR ENGENHARIA LTDA, nas seguintes foi possível identificar relação com as notas fiscais do item 3: [...]

CONCLUSÃO

6. De todo o exposto, observa-se que a documentação fiscal e contábil apresentada por PAR ENGENHARIA LTDA demonstra que:

- o valor da receita bruta correspondente à prestação de serviços na área de construção civil com fornecimento de materiais, no 4º trimestre do ano-calendário de 2003, foi de R\$ 337.498,16; e

- concordamos com os cálculos efetuados pela empresa PAR ENGENHARIA LTDA, conforme descrito no item 2, de forma que o montante de CSLL A PAGAR no supracitado período é de R\$ 2.627,89.

O alegado engano se subsume no conceito de erro material. Verifica-se que a informação de que houve pagamento a maior de CSLL, código 2372, no valor de R\$6.074,95 contido no DARF de R\$8.702,83 recolhido em 30.01.2004 pode ser considerada correta, pois foram produzidos no processo elementos de prova que evidenciam como acertadas as alegações constantes no recurso voluntário.

Tem-se que nos estritos termos legais este entendimento está de acordo com o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015).

Em assim sucedendo, voto em dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva