



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

|                    |  |
|--------------------|--|
| <b>Processo nº</b> | 10480.913699/2009-14   |
| <b>Recurso nº</b>  | Voluntário   |
| <b>Acórdão nº</b>  | <b>1301-002.889 – 3<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária</b> |
| <b>Sessão de</b>   | 16 de março de 2018  |
| <b>Matéria</b>     | PER/DCOMP  |
| <b>Recorrente</b>  | ENIIL EMPRESA NACIONAL DE IRRIGAÇÃO E INSTALAÇÕES LTDA.                    |
| <b>Recorrida</b>   | FAZENDA NACIONAL   |

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2006

Ementa:

**PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. ERRO NA DECLARAÇÃO.**

A declaração retificadora tem a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente (art. 19 da MP 1.990-26/1999, em vigor em virtude da EC 32/2001), devendo ser reconhecida, em homenagem ao princípio da verdade material no processo administrativo.

**INDÉBITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.**

A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido. No caso dos autos, o contribuinte não logrou êxito em comprovar a existência do crédito pleiteado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Roberto Silva Junior, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Nelsinho Kichel, José Eduardo Dornelas Souza, Milene de Araújo Macedo e Bianca Felicia Rothschild.

## Relatório

Cuida o presente processo de pedido de compensação - DCOMP, o qual visa compensar crédito de CSLL com débito de sua responsabilidade, a título de pagamento indevido ou a maior da contribuição apurada.

A DRF, por meio de Despacho Decisório, ao analisar as informações prestadas na referida DCOMP, acabou por não homologar a compensação declarada por entender que não há crédito disponível para compensação dos débitos informados no pedido de compensação, tendo em vista que os pagamentos foram integralmente utilizado para a quitação de débitos do contribuinte.

Inconformado, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, alegando em síntese que apurava o imposto e a contribuição com o percentual presumido de 32%, enquanto o correto seria de 8% e 12%, respectivamente.

Dessa forma, o contribuinte requer a homologação dos despachos decisórios, bem como o devido reconhecimento dos recolhimentos antecipados e a inclusão da DCTF retificadora para o processo do crédito.

A decisão da DRJ prolatou o Acórdão mantendo a negativa em relação a compensação, uma vez que constatou que o recolhimento indicado como fonte de crédito foi integralmente utilizado na quitação de débito confessado em DCTF.

Contra a decisão, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, reiterando os argumentos apresentados em sede de manifestação de inconformidade, destacando, destacando o seu equívoco quanto da apuração de base de cálculo do IPRJ e CSLL, o que não obstaria o seu direito creditório.

Eis a síntese do necessário. Passo a decidir.

## Voto

Conselheiro Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, dele, portanto, conheço.

---

Trata-se de procedimento de Declaração de Compensação em que se almeja a extinção de débito com suposto crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior, conforme DARF e DCTF apresentada.

Ocorre que, a Fiscalização, após realizada análise das bases dos sistemas disponíveis da Receita Federal, verificou que os pagamentos tidos como indevidos ou a maior foram utilizados integralmente para a extinção anterior de débito do contribuinte, não havendo direito creditório em favor do contribuinte.

Ao analisar a documentação apresentada pela contribuinte, a decisão de primeira instância concluiu o quanto segue:

A DRF/Recife constatou a existência do pagamento, todavia observou que o recolhimento fora vinculado ao próprio débito da CSLL apurado no 3º trimestre de 2006, conforme declarado em DCTF pela contribuinte.

Dessa forma, não poderia a autoridade *a quo* ter reconhecido crédito algum, dado que o valor recolhido já fora, ao tempo do decisório, integralmente alocado a débito regularmente confessado pelo sujeito passivo. E, não sendo líquido e certo o crédito contra a Fazenda Pública, não pode ser postulada sua compensação para extinguir débitos do sujeito passivo (art. 170 do Código Tributário Nacional CTN)-nessa esteira, em vão a discussão acerca dos índices de presunção.

Por fim, não é possível observar a declaração retificadora para efeito de reconhecimento da disponibilidade do crédito, pois que apresentada após o despacho decisório - uma vez que a disponibilidade do crédito é pressuposto da homologação da compensação, o despacho decisório não prescinde de seu prévio reconhecimento.

Em sua defesa, a Recorrente se insurge alegando que apurou de modo equivocado toda sua base de cálculo de IRPJ e CSLL do período da autuação, no percentual de 32%, tanto para serviços realizados com emprego de materiais como para os realizados sem materiais não fazendo assim a devida distinção entre eles, para fins apuração do imposto e contribuição devida, conforme o arts. 15 e 20 da Lei 9.249/95, *in verbis*:

**"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. (Vide Lei nº 11.119, de 205)"**

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

**III - trinta e dois por cento, para as atividades 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;**

**(...)**

**§ 2º No caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente a cada atividade.**

**(...)"**

**"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.**

**§ 1º A pessoa jurídica submetida ao lucro presumido poderá, excepcionalmente, em relação ao 4º (quarto) trimestre-calendário de 2003, optar pelo lucro real, sendo definitiva a tributação pelo lucro presumido relativa aos 3 (três) primeiros trimestres.**

**§ 2º O percentual de que trata o caput deste artigo também será aplicado sobre a receita financeira de que trata o § 4º do art. 15 desta Lei."**

Com base na leitura supra, a Recorrente alega que, em regra, aplicam-se os percentuais de 8% e de 12% sobre a receita bruta auferida na determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, respectivamente, às pessoas jurídicas optantes ao lucro presumido ou estimado.

Adiante, colaciona o Ato Declaratório Normativo COSIT nº 06/97, que interpretou o art. 15 da Lei 9.249/95, ao declarar que:

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

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

Destacou que a partir de 1<sup>a</sup> de janeiro de 1999, o emprego de materiais pelas empreiteiras passou a não mais constituir impedimento à opção das empresas pela tributação através do lucro presumido, como estabelece o art. 14 da Lei 9718/98. Assim, a vedação para a opção do lucro presumido contida no ato normativo supracitado, em seu inciso II, foi extinta a partir dessa data.

Assim, trouxe aos autos, que a Recorrente obteve a Solução de Consulta nº 41 - SRRF/4<sup>a</sup> RF/DISIT de 19 de agosto de 2008, estabelecendo que a pessoa jurídica que apure o IRPJ e CSLL com base no resultado presumido e que exerça a atividade construção por empreitada, com emprego de mão-de-obra e materiais, em qualquer quantidade, deverá aplicar os percentuais de 8% e de 12% sobre a receita bruta auferida, na determinação da base de cálculo do imposto e da contribuição (DOC 02 do Recurso).

Com efeito, a Recorrente informa retificou a DCTF posteriormente ao despacho decisório emitido pela DRF competente, o que impossibilitou o agente fiscal a verificar o pagamento a maior de forma eletrônica.

Juntou a DCTF retificada (DOC 03 do Recurso) para visualização do crédito pleiteado (DOC 04 do Recurso) que consubstanciou a DCOMP (DOC 05 do Recurso), visando a sua homologação, conforme se extrai da tabela abaixo:

| PERÍODO       | VR PAGO DARF     | VR PAGO DEBITO   | CREDITO A COMPENSAR |
|---------------|------------------|------------------|---------------------|
| 3. TRIM/06    | 2.989,72         | 2.989,72         | 0,00                |
| 3. TRIM/06    | 45.613,36        | 10.267,20        | 35.346,16           |
| 3. TRIM/06    | 12.195,06        | 0,01             | 12.195,05           |
| <b>TOTAIS</b> | <b>60.798,14</b> | <b>13.256,93</b> | <b>47.541,21</b>    |
|               |                  |                  |                     |
| 4. TRIM/06    | 17.627,96        | 14.408,80        | 3.219,16            |
| 4. TRIM/06    | 16.512,98        | 0,01             | 16.512,97           |
| 4. TRIM/06    | 23.093,97        | 0,01             | 23.093,96           |
| <b>TOTAIS</b> | <b>57.234,91</b> | <b>14.408,82</b> | <b>42.826,09</b>    |

Adicionalmente, pugnou pela verdade material relativa aos fatos tributários, de modo que juntou provas que corroboram suas alegações.

Pois bem, o cerne da questão cinge-se no direito creditório pleiteado pela Recorrente gerado por ocasião da retificação da DCTF, quando a alíquota de presunção de sua atividade para fins de IRPJ seria a de 8%.(atividade de mão de obra e materiais) e 12% (sobre a receita bruta auferida) em vez de 32%, conforme orientação jurisprudencial dos tribunais superiores.

Inicialmente entendo pela possibilidade de retificação da DCTF, posto que a legislação em vigor prevê que a declaração retificadora tem a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente (art. 19 da MP 1.990-26/1999, em vigor em virtude da EC 32/2001). Assim, em regra, a última declaração apresentada pelo contribuinte é a que prevalece para todos os fins.

Ressalta-se ainda que o processo administrativo fiscal rege-se pelo princípio da verdade material, segundo o qual fatos inexistentes ou erros evidentes não devem prosperar em detrimento da verdade material, inobstante a presunção de veracidade relativa dos atos administrativos. Igualmente, em decorrência deste princípio, impõe-se sejam sanadas as falhas, omissões e enganos eventualmente cometidos pelo Fisco.

No entanto, a Recorrente não trouxe aos autos autos nenhuma prova do alegado erro do percentual de presunção, de forma a evidenciar suas receitas individualmente, permitindo o confronto com sua alegação.

Nesse ponto, ressalvo que a atividade probatória é fundamental à convicção daqueles que não participaram do procedimento de ofício, configurando-se imperiosa para a inteligibilidade dos motivos de fato e de direito que embasaram a exigência fiscal, bem como para a análise do conteúdo do Auto de Infração.

A exigência do crédito tributário deve ser sempre pautada em elementos probatórios sólidos para fins de comprovação do ilícito. Dessa forma, ao Fisco incumbe apresentar os elementos probatórios que comprovem a ocorrência do fato gerador, bem como o não cumprimento da obrigação tributária pelo contribuinte.

Por sua vez, o contribuinte poderá apenas negar os fatos alegados pelo Fisco ou, ainda, poderá alegar outro fato que ateste a inexistência do fato objeto da autuação, incumbindo-lhe produzir provas somente para consubstanciar fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito da Fazenda.

No caso concreto, incube a Recorrente o ônus da prova, isto é, o dever de prova existência do crédito pleiteado, por meio de documentos hábeis e idôneos. Entendo, pois, não restou provado a alegação do erro do percentual de presunção.

Diante o exposto, conhęço do Recurso Voluntário, para no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro

