



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

**Processo n°** 10675.905079/2009-24  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **1803-002.306 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 26 de agosto de 2014  
**Matéria** PER/DCOMP  
**Recorrente** HABITAT PROJETOS E CONSTRUÇÕES LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Exercício: 2005

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

CONSTRUÇÃO POR EMPREITADA. LUCRO PRESUMIDO.

A partir de 01.01.1999, para fins de apuração do lucro presumido, na atividade de construção por empreitada, o percentual a ser aplicado sobre a receita bruta para determinação da base de cálculo do imposto de renda mensal será: (a) 8% (oito por cento) quando houver emprego de materiais e de mão-de-obra (b) 32% (trinta e dois por cento) quando houver emprego unicamente de mão-de-obra.

PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA.

Cabe à 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. A autoridade julgadora de ofício pode determinar a realização de diligência quando entender necessárias na busca da verdade material.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

**Carmen Ferreira Saraiya – Relatora e Presidente**

Composição do colegiado. Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Rodrigues Mendes, Arthur José André Neto, Ricardo Diefenthaeler, Henrique Heiji Erban, Meigan Sack Rodrigues e Carmen Ferreira Saraiva.

## Relatório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) nº 29920.74070.240105.1.3.04-7701 em 24.01.2005, fls. 02-06, utilizando-se do pagamento a maior no valor total de R\$15.506,44 de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) do terceiro trimestre do ano-calendário de 2004 determinado pelo regime do lucro presumido, código nº 2372, efetuado em 29.10.2004, para fins de compensação dos débitos ali confessados.

Em conformidade com o Despacho Decisório Eletrônico, fl. 07, 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: 15.506,44

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.

### Características do DARF discriminado no PER/DCOMP

PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECADAÇÃO
30/09/2004	2372	15.506,44	29/10/2004

### UTILIZAÇÃO DOS PAGAMENTOS ENCONTRADOS PARA O DARF DISCRIMINADO NO PER/DCOMP

NÚMERO DO PAGAMENTO	VALOR ORIGINAL TOTAL	PROCESSO(PR)/ PERD/COMP(PD)/DÉBITO(DB)	VALOR ORIGINAL UTILIZADO
4726678448	15.506,44	Db: cód 2372 PA 30/09/2004	15.506,44

[...]

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

Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: art. 165 e 170, da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN) e art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade, fls. 11-12, com as seguintes alegações:

#### Dos Fatos

O valor original do crédito inicial informado em PER/DCOMP corresponde ao montante total pago em DARF e não ao valor do crédito correspondente.

#### Do Direito Da Preliminar

O que precisa ser decidido é que a empresa efetuou um pagamento através do DARF código 2372 referente ao 3º trimestre de 2004 no valor de R\$15.506,44 tendo que recolher aos cofres públicos o valor de R\$4.740,95 referente a CSLL do 4º trimestre de 2004 no valor de R\$99,90 e IRPJ do 4º trimestre de 2004 no valor de R\$4.641,05.

#### Do Mérito

Tendo a empresa o crédito declarado no valor de R\$15.506,44 discordamos da possibilidade de não se reconhecer tal direito de compensá-lo, assim anexamos PER/DCOMP, DIPJ e DCTF onde consta o crédito apurado e os débitos a serem compensados, comprovando e regularizando os valores cobrados no Despacho Decisório.

Senhores conselheiros são estes, em síntese, os pontos de discordância apontados neste recurso:

#### a) A compensação é o seguinte:

1º trimestre/2004	R\$10.779,66 (crédito)
IRPJ 4º trimestre/2004	R\$(4.641,05)
IRPJ 4º trimestre/2004	R\$(1.579,14)
PIS 01/2005	R\$(248,70)
COFINS 01/2005	R\$(1.147,81)
COFINS 02/2005	R\$(2.703,44)
PIS 02/2005	R\$(459,52)
Total do credito a compensar	R\$ 0,00
3º trimestre/2004	R\$8.719,18 (crédito)
PIS 02/2005	R\$(126,23)
IRPJ 1º trimestre/2005	R\$(3.752,92)
PIS 03/2005	R\$(181,20)
COFINS 03/2005	R\$(566,53)
Total do credito a compensar	R\$4.092,30

#### b) Cancelar PER/DCOMP nº 34800.39871.240105.1.3.04-4060 [...]

### Conclui

A vista do exposto demonstrado a insubsistência e improcedência total do Despacho Decisório, requer que seja dado provimento ao presente recurso.

Está registrado como ementa do Acórdão da 1ª TURMA/DRJ/JFA/MG nº 09-37.217, de 06.10.2011, fls. 93-95:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Constatada a inexistência do direito creditório por meio de informações prestadas pelo interessado à época da transmissão da Declaração de Compensação, cabe a este o ônus de comprovar que o crédito pretendido já existia naquela ocasião.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Notificada em 20.01.2012, fl. 97, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 17.02.2012, fls. 99-100, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade.

### Argui que

A empresa efetuou o pagamento através do Darf 2372 (CSLL) referente ao 3º trimestre de 2004 no valor de R\$15.506,44 tendo recolhido aos cofres públicos o valor de R\$6.787,26. [...] Tendo a empresa o crédito declarado no valor de R\$15.506,44 discordamos da possibilidade de não se reconhecer tal direito de compensá-lo, assim anexamos Per/DComp, DIPJ, DCTF, DARF (2372), Diário e Razão. Na DCTF consta o crédito apurado e os débitos a serem compensados comprovando e regularizando os valores cobrados no Acórdão.

Em tempo, o prazo será de até cinco anos conforme art. 174 do CTN : “A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva. Ainda a prescrição se interrompe por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito e crédito tributário feito pelo contribuinte.

### Conclui

A vista do exposto demonstrado a insubsistência e improcedência total do acórdão, requer que seja dado provimento ao presente recurso.

Tendo em vista a controvérsia entre a alegação do Erário e o argumento da Recorrente, a realização da diligência se torna imprescindível para esclarecer a situação fática com o escopo de privilegiar o princípio da verdade material. Por esta razão, o julgamento do feito foi convertido na realização de diligência em conformidade com a Resolução da 1ª TURMA ESPECIAL/3ª CÂMARA/1ª SJ nº 1801-000.175, de 04.12.2012, fls. 163-168, para que a Unidade da Receita Federal do Brasil que jurisdicione a Recorrente para que:

I) juntar os mencionados processos por anexação [10675.905079/2009-24, 10675.905080/2009-59, 10675.905081/2009-01, 10675.905082/2009-48 e 10675.905083/2009-92] e tome as demais providências cabíveis.

II) intimar a Recorrente a juntar aos autos as cópias em que foram transcritos os valores de CSLL do terceiro trimestre do ano-calendário de 2004 determinados pelo regime do lucro presumido, identificando os balanços e demonstrativos do resultado do período em referência escriturados à época e registrados no Livro Diário que foram levantados com observância das leis comerciais e fiscais, bem como as contas do Livro Razão pertinentes.

III) cotejar a escrituração da Recorrente com os dados constantes nos registros internos da RFB para aferir a verossimilhança.

A autoridade fiscal designada ao cumprimento da diligência solicitada deverá elaborar o Relatório Fiscal sobre os fatos apurados, em especial em relação à existência do direito creditório relativo ao pagamento a maior no valor total de R\$15.506,44 de CSLL do terceiro trimestre do ano-calendário de 2004 determinado pelo regime do lucro presumido, código nº 2372, efetuado em 29.10.2004.

A Recorrente deve ser cientificada dos procedimentos referentes às diligências efetuadas e do Relatório Fiscal para que, desejando, se manifeste a respeito dessas questões com o objetivo de lhe assegurar o contraditório e a ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes<sup>1</sup>.

Foi proferido a Informação Fiscal, fls. 325-328, da qual a Recorrente foi regularmente notificada.

A Recorrente apresenta defesa no seguinte sentido, fls. 333-334:

#### I - Os Fatos

O percentual a ser aplicado sobre a receita bruta para apuração da base de cálculo do lucro presumido na atividade de prestação de serviços de construção por empreitada com emprego de material e de 12% e nas notas fiscais de prestação de serviços emitidas pela empresa destacam em separado o valor correspondente ao emprego de materiais.

Foi entregue equivocadamente em 24/01/2005 a Per/Dcomp 1.5 número 34800.39871.240105.1.3.04-4060 com um valor original do crédito inicial de R\$23.273,99.

#### II- O Direito

##### II. 1 - Preliminar

Sobre o percentual de 32% para 12% a empresa retificou as informações em DIPJ em 09/03/2009 com recibo de número 38.25.75.59.06-73.

Sobre a Per/Dcomp 1.5 de número 34800.39871.240105.1.3.04-4060 o erro material é reconhecido e consiste em equívocos materiais no valor do crédito inicial.

##### II.2- Mérito

<sup>1</sup> Fundamentação legal: inciso LV do art. 5º da Constituição da República.

Foi reconhecido pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais a aplicação do percentual de 12% sobre a receita bruta para apuração da base de cálculo do lucro presumido na atividade de prestação de serviço de construção por empreitada quando houver emprego de materiais incorporados a obra, assim o crédito que a empresa tem no 3º trimestre/2004 para o tributo Contribuição Social s/ Lucro Líquido é de R\$8.719,18 (ver DCTF entregue no período), e não os R\$23.273,99 apontados na Per/Dcomp 1.5 de 24/01/2005, constatando de um eventual erro material tal valor mencionado e totalmente desnecessária tal informação, uma vez que na DCTF a CSLL do 3º Trimestre/2004 já se fez a quitação do débito do tributo apurado sobrando um valor de R\$12.494,33. [...]

### III - A Conclusão

CSLL Apurada na DIPJ 2005 Ano Calendário 2004 Original - R\$15.714,11

CSLL Apurada na DIPJ 2005 Ano Calendário 2004 Retificadora - R\$6.787,26

Comprovante de Arrecadação, Código 2372, 29/10/2004 - R\$15.506,44

Crédito a ser Compensado - R\$8.719,18

À vista de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a recorrente seja acolhido o presente recurso para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

No presente caso, os Per/DComp utilizando-se do crédito relativo ao pagamento a maior no valor total de R\$15.506,44 de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) do terceiro trimestre do ano-calendário de 2004 determinado pelo regime do lucro presumido, código nº 2372, efetuado em 29.10.2004, são idênticos e as comprovações dos pedidos estão baseadas nos mesmos elementos de prova e no mesmo suposto direito creditório e por esta razão há que se reconhecer de ofício a conexão instaurada em relação aos seguintes processos nºs 10675.905079/2009-24, 10675.905080/2009-59, 10675.905081/2009-01, 10675.905082/2009-48 e 10675.905083/2009-92. Por essa razão, esses processos foram juntados por anexação ao processo principal nº 10675.905079/2009-24, tendo em vista a Portaria nº 666, de 24 de abril de 2008, que orienta no sentido de que devem ser objeto de um único processo administrativo os Per/DComp que tenham por base o mesmo crédito, ainda que apresentados em datas distintas.

Toda numeração de folhas indicada nessa decisão se refere à paginação eletrônica dos autos em sua forma digital ou digitalizada.

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 (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

A Recorrente alega que a ação para a cobrança do crédito tributário está prescrita.

Tem cabimento o exame da objeção de prescrição por ser matéria de ordem pública que pode ser conhecida a requerimento da parte ou de ofício, a qualquer tempo e em qualquer instância de julgamento. Este instituto pode ser definido como a perda da pretensão do direito de a Fazenda Pública cobrar o crédito tributário já constituído pelo lançamento, tendo em vista o decurso do prazo de cinco anos previsto em lei. Constituído definitivamente o crédito não tributário, após o término regular do processo administrativo, prescreve em 5 (cinco) anos a ação de execução da administração pública federal. Ademais, não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, nos termos do enunciado da Súmula Carf nº 11.<sup>2</sup>

No presente caso o crédito tributário está com a exigibilidade suspensa pela apresentação do recurso voluntário, nos termos das leis reguladoras do processo administrativo fiscal, medida que tem o efeito de suspender o prazo de prescrição. A afirmação suscitada pela defendente, destarte, não é pertinente.

A Recorrente suscita que o Per/DComp deve ser deferido.

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 de 30.12.2003, ficou estabelecido que a Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. Ainda, 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 3.

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 seu

<sup>2</sup> Fundamentação legal: inciso III do art. 151, inciso V do art. 156 e art. 174 do Código Tributário Nacional, art. 269 do Código de Processo Civil, Lei nº 9.873, de 23 de novembro de 1999 e Súmula CARF nº 11.

<sup>3</sup> Fundamentação legal: art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, 1º e art. 2º, art. 51 e art. 74 da Lei nº 9.430, de 26 de dezembro de 1996, art. 49 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e art. 17 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais<sup>4</sup>.

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe à Recorrente 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.

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 registro obrigatório pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

Em relação ao coeficiente de apuração do lucro presumido relacionado à atividade econômica, o Ato Declaratório Normativo Cosit nº 6 de 13 de janeiro de 1997, assim dispõe:

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

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

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

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

<sup>4</sup> Fundamentação legal : 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, art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995, art. 6º e art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e art. 1º e art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. nº 2.200-2 de 24/08/2001

Posteriormente, foi editada a Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, que veio disciplinar de forma diferenciada o regime de tributação das pessoas jurídicas no seguinte sentido:

*Art.14. Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas:*

*I - cuja receita total, no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses; (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)*

*I - cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses; (Redação dada pela Lei nº 12.814, de 2013) (Vigência)*

*II - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;*

*III - que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;*

*IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;*

*V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996;*

*VI - que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).*

*VII - que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio. (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010) [...]*

*Art.17. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos: [...]*

*II - em relação aos arts. 9º e 12 a 15, a partir de 1º de janeiro de 1999.*

prevê:

A Instrução Normativa SRF nº 480, de 15 de dezembro de 2004, e alterações,

*Art. 1º Os órgãos da administração federal direta, as autarquias, as fundações federais, as empresas públicas, as sociedades de economia mista e as demais entidades em que a União, direta ou indiretamente detenha a maioria do capital social sujeito a voto, e que recebam recursos do Tesouro Nacional e estejam obrigadas a registrar sua execução orçamentária e financeira no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi) reterão, na fonte, o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e a Contribuição para o PIS/Pasep sobre os pagamentos que efetuarem às pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços em geral, inclusive obras, observados os procedimentos previstos nesta Instrução Normativa. [...]*

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

*I - serviços prestados com emprego de materiais, os serviços contratados com previsão de fornecimento de material, cujo fornecimento de material esteja segregado da prestação de serviço no contrato, e desde que discriminados separadamente no documento fiscal de prestação de serviços;*

*II - construção por empreitada com emprego de materiais, a contratação por empreitada de construção civil, na modalidade total, fornecendo o empreiteiro todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra. [...]*

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

*I - alcançam somente a retenção na fonte do IRPJ, da CSLL, da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, realizada para fins de atendimento ao estabelecido nos arts. 64 da Lei nº 9.430, de 1996, e 34 da Lei nº 10.833, de 2003 ; ( Incluído pela IN SRF nº 539, de 25 de abril de 2005 )*

*II - não alteram a aplicação dos percentuais de presunção para efeito de apuração da base de cálculo do imposto de renda a que estão sujeitas as pessoas jurídicas beneficiárias dos respectivos pagamentos, estabelecidos no art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, exceto quanto aos serviços de construção por empreitada com emprego de materiais, de que trata o inciso II do art 1º, e aos serviços hospitalares, de que trata o art. 27. ( Incluído pela IN SRF nº 539, de 25 de abril de 2005 )*

A RFB interpretando toda a legislação tributária pertinente emitiu o seguinte entendimento no Manual de Perguntas e Respostas, Capítulo XIII – IRPJ – Lucro Presumido 2013<sup>5</sup>, cujos fundamentos cabem ser adotados de plano:

*009 Quem não pode optar pelo regime do lucro presumido, ainda que preenchendo o requisito relativo ao limite máximo de receita bruta?*

*São aquelas pessoas jurídicas que, por determinação legal, estão obrigadas à apuração do lucro real, a seguir:*

*a) pessoas jurídicas cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguro privado e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;*

*b) pessoas jurídicas que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;*

*c) pessoas jurídicas que, autorizadas pela legislação tributária, queiram usufruir de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto de renda;*

*d) pessoas jurídicas que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado o recolhimento mensal com base em estimativa;*

*e) pessoas jurídicas que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).*

*Notas:*

*A obrigatoriedade a que se refere o item “b” acima não se aplica à pessoa jurídica que auferir receita de exportação de mercadorias e da prestação direta de serviços no exterior. Não se considera direta a prestação de serviços realizada no exterior por intermédio de filiais, sucursais, agências, representações, coligadas, controladas e outras unidades descentralizadas da pessoa jurídica que lhes sejam assemelhadas.*

*A pessoa jurídica que houver pago o imposto com base no lucro presumido e que, em relação ao mesmo ano-calendário, incorrer em situação de obrigatoriedade de apuração pelo lucro real por ter auferido lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior, deverá apurar o IRPJ e a CSLL sob o regime de*

5

Disponível

em

<[http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/perguntao/dipj2013/Capitulo\\_XIII\\_IRPJLucroPresumido\\_2013.pdf](http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/perguntao/dipj2013/Capitulo_XIII_IRPJLucroPresumido_2013.pdf)>.

Documento assinado em 29 abr 2014, MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 04/09/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 04/09/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA

Impresso em 05/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*apuração pelo lucro real trimestral a partir, inclusive, do trimestre da ocorrência do fato.*

*Também, não poderão optar pelo regime do lucro presumido:*

*a) as microempresas e empresas de pequeno porte do Simples Nacional constituídas como Sociedade de Propósito Específica - SPE, nos termos do artigo 56 da Lei Complementar nº 123/2006;*

*b) as pessoas jurídicas que exerçam as atividades de construção, incorporação, compra e venda de imóveis, enquanto não concluídas as operações imobiliárias para as quais haja registro de custo orçado;*

*e c) que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio.*

*Normativo: Lei nº 9.718, de 1998, art. 14;*

*RIR/1999, art. 246; IN SRF nº 025, de 1999;*

*Lei nº 12.249, de 2010, art. 22; e ADI SRF nº 5, de 2001. [...]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 SRF nº 480, de 2004, art. 1º, § 9º) [...]*

*Normativo: IN SRF nº 480, de 2004, art. 1º, § 7º, II e art. 32, II, com a alteração dada pela IN SRF nº 539, de 2005))*

Nesse sentido, é cristalino que a partir de 01.01.1999 a pessoa jurídica que se dedica à execução de obras da construção civil pode optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido, tendo em vista a supressão legislativa da vedação.

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 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 e de mão-de-obra (b) 32% (trinta e dois por cento) quando houver emprego unicamente de mão-de-obra, conhecida como empreitada de labor 6.

Feitas essas considerações normativas, tem cabimento a análise da situação fática tendo em vista os documentos já analisados pela autoridade de primeira instância de julgamento e aqueles produzidos em sede de recurso voluntário.

Cabe à Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde da comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado, nos termos do art. 170 do Código Tributário Nacional. A autoridade julgadora de ofício pode determinar a realização de diligência quando entender necessárias na busca da verdade material (art. 18 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Nesse sentido foi realizada a diligência junto à unidade de jurisdição da Recorrente, a partir da qual foi elaborada a Informação Fiscal, fls. 325-328, cujas informações estão comprovadas nos autos e cujos fundamentos cabem ser adotados de plano:

A diligência solicitada tem como objetivo investigar por meio do cotejamento da escrituração da recorrente com os dados constantes nos registros internos da RFB a existência do direito creditório relativo ao pagamento a maior de CSLL, código 2372, referente ao 3º trimestre do ano-calendário 2004, no valor total de R\$15.506,44, pago em 29/10/2004, cujo crédito foi utilizado em compensações declaradas no conjunto de dcomp acima relacionadas. Dada a relação causal entre os processos acima identificados foi solicitada a juntada dos mesmos por se tratar de mesmo crédito baseados nos mesmos elementos de prova.

Para cumprimento da diligência foi expedida a Notificação/Solicitação de Documentos DRF/UBL/SAORT 192/2013, fls. 170/171, em resposta à qual foram apresentados os documentos anexados às fls. 250/269 e 274/316. Cópias das DIPJ - Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica, original e retificadora, entregue em 09/03/2009 foram juntadas às fls. 174/249. O Livro Diário nº 000029, referente ao ano-calendário 2004, apresentado pela empresa não se encontra assinado e nem encadernado estando o Balanço Patrimonial da empresa bem como a Demonstração do Resultado do Exercício transcritos no mesmo às fls. 238/246, cujas cópias foram juntadas às fls. 259/269.

Analisando as justificativas e os documentos apresentados pela interessada em confronto com os registros dos sistemas informatizados da RFB verifica-se que existem divergências entre as informações consignadas na DIPJ - Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica retificadora, apresentada pelo contribuinte em 09/03/2009, o Livro Registro de Serviços Prestados, o Livro Razão

<sup>6</sup> Fundamentação legal: Fundamentação legal: art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 15 e art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e art. 1º, art. 5º, art. 25 e art. 26 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 29 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008 e Ato Declaratório Normativo Cosit nº 6, de 13 de janeiro de 1997.

e as Notas Fiscais emitidas. Assim, o demonstrativo de cálculo do valor que entendo efetivamente devido de CSLL relativo ao 3º trimestre/2004 foi elaborado considerando as seguintes informações:

#### RECEITA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS:

Foi considerado o valor constante das Notas Fiscais de Prestação de Serviços, coincidente com o valor da receita bruta consignada da DIPJ retificadora. No mês de julho/2004 a divergência encontrada com relação as informações do Livro Razão e de Registro de Serviços Prestados se refere à Nota Fiscal 003657, de 09/07/2004, no valor de R\$ 7.210,80, cujo cancelamento não foi comprovado.

No mês de setembro/2004 a divergência encontrada se refere à NF 03673, no valor de R\$ 24.578,60 não contabilizada no Livro Razão.

- JULHO (Notas Fiscais 03647 a 03664)	R\$161.874,36
- AGOSTO (Notas Fiscais 03665 a 03668)	R\$152.905,66
- SETEMBRO (Notas Fiscais 03669 a 003682)	R\$181.156,02
TOTAL	R\$495.936,04

#### PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO: 12%

Foi considerado o percentual de presunção de 12%. Conforme se verifica na DIPJ retificadora entregue em 09/03/2009 o percentual de presunção incidente sobre a receita bruta auferida com a prestação de serviços foi alterado de 32% para 12%. Segundo entendimento reiterado da RFB exarado em atos internos, 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 à obra. As Notas Fiscais de prestação de serviços emitidas pela empresa destacam em separado o valor correspondente ao emprego de materiais, justificando a aplicação do percentual de presunção de 12%.

#### RECEITAS FINANCEIRAS E DE ALUGUEL:

Foram considerados os valores escriturados no Livro Razão conta 00198-0 (receitas financeiras) e conta 01920-1 (aluguel recebido), cópia fls. 313/316.

- JULHO	R\$16.394,05
Receitas Financeiras	R\$12.816,77
Receitas de Aluguel	R\$3.577,28
- AGOSTO	R\$15.956,20
Receitas Financeiras	R\$13.251,54
Receitas de Aluguel	R\$2.704,60
- SETEMBRO	R\$13.335,57
Receitas Financeiras	R\$12.984,39
Receitas de Aluguel	R\$351,18

TOTAL REC. FINANCEIRA E DE ALUGUEL R\$45.685,82

## DEMONSTRATIVO DE CÁLCULO DA CSLL DEVIDA NO 3º TRIMESTRE/2004

[VALORES EM REAIS (R\$)]

RECEITA BRUTA SUJEITA AO PERCENTUAL DE 12%	495.936,04
RESULTADO DA APLICAÇÃO DO PERCENTUAL DE 12% SOBRE A RECEITA BRUTA	59.512,32
RECEITAS FINANCEIRAS E DEMAIS RECEITA E GANHOS DE CAPITAL	45.685,82
BASE DE CÁLCULO DA CSLL	105.198,14
CSLL APURADA	9.467,83
(-) CSLL RETIDA NA FONTE POR OUTRAS PESSOAS JURÍDICAS	2.052,04
CSLL A PAGAR	7.415,80
DARF PAGO EM 29/10/82004 PARA QUITAÇÃO DA CSLL PA 3º TRIM/2004	15.506,44
PAGAMENTO A MAIOR	8.090,64

Conforme podemos verificar no extrato do sistema SIEF Fiscel, fls. 317/318, o débito de CSLL do 3º trim/2004, confessado na última DCTF entregue pelo contribuinte foi de R\$6.787,26.

Contudo a verdade material ora investigada nos conduz ao débito de R\$7.415,80. [...] Temos [portantto] que o crédito a ser reconhecido seria de R\$8.090,64.

Assim, efetuando por meio do sistema NEOSAPO, a simulação do encontro de contas entre o crédito de pagamento indevido no valor de R\$8.090,64 e os débitos compensados no conjunto das dcomp abrangidas por essa análise, verifica-se nos demonstrativos de cálculo, anexados às fls. 319/324, que o crédito não foi suficiente para homologação de todas as declarações de compensação transmitidas pelo contribuinte, conforme detalhado no quadro a seguir.

[VALORES EM REAIS (R\$)]

PROCESSO Nº	PER/DCOMP	DÉBITO COMPENSADO				SITUAÇÃO DCOMP
		COD.	PA	VENC.	VR. PRINCIPAL	
10675.905079/2009-24	29920.74070.240105.1.3.04-7701	2372	01-10/2004	31/01/2005	99,90	HOMOLOGADA TOTAL
		2089	01-10/2004	31/01/2005	4.641,05	
10675.905080/2009-59	10791.44103.140205.1.3.04-1716	8109	01-01/2005	15/02/2005	4.641,05	HOMOLOGADA TOTAL
		2172	01-01/2005	15/02/2005	1.147,81	
10675.905081/2009-01	21882.40554.180205.1.3.04-8015	2089	01-10/2004	31/01/2005	1.476,67	HOMOLOGADA TOTAL
10675.905082/2009-48	8502.35847.140305.1.3.04-2908	8109	01-02/2005	15/03/2005	585,75	HOMOLOGADA PARCIAL
		2172	01-02/2005	15/03/2005	2.703,44	
10675.905083/2009-92	29197.53948.110405.1.3.04-3740	2089	01-01/2005	29/04/2005	3.752,92	NÃO HOMOLOGADA
		8109	01-03/2005	15/04/2005	181,20	
		2172	01-03/2005	15/04/2005	566,53	

Concluindo, remanesceria como saldos devedores os débitos abaixo discriminados, a serem exigidos do sujeito passivo, nos respectivos processos de

cobrança em que foram cadastrados, com os acréscimos legais devidos até a data do pagamento.

COD.	PA	VENC.	VR. PRINCIPAL	VR. EXTINTO COMPENSAÇÃO	SALDO DEVEDOR	PROCESSO DE CRÉDITO	PROCESSO DE COBRANÇA
2372	01-10/2004	31/01/2005	99,90	99,90	0,00	10675.905079/2009-24	10675.905808/2009-42
2089	01-10/2004	31/01/2005	4.641,05	4.641,05	0,00		
8109	01-01/2005	15/02/2005	4.641,05	4.641,05	0,00	10675.905080/2009-59	10675.905809/2009-97
2172	01-01/2005	15/02/2005	1.147,81	1.147,81	0,00		
2089	01-10/2004	31/01/2005	1.476,67	1.476,67	0,00	10675.905081/2009-01	10675.905810/2009-11
8109	01-02/2005	15/03/2005	585,75	585,75	0,00	10675.905082/2009-48	10675.905811/2009-66
2172	01-02/2005	15/03/2005	2.703,44	147,05	2.556,39		
2089	01-01/2005	29/04/2005	3.752,92	0,00	3.752,92	10675.905083/2009-92	10675.905812/2009-19
8109	01-03/2005	15/04/2005	181,20	0,00	181,20		
2172	01-03/2005	15/04/2005	566,53	0,00	566,53		

As informações constantes nos documentos comerciais e fiscais, bem como a escrituração da Recorrente foram exhaustivamente analisados pela autoridade administrativa de forma explícita, clara e congruente e cotejados com os dados constantes nos registros internos da RFB para aferir a verossimilhança, inclusive com o escopo da aplicação da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.

Por essa razão deve ser reconhecido o direito creditório a título de pagamento a maior no valor total de R\$8.090,64 de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) do terceiro trimestre do ano-calendário de 2004 determinado pelo regime do lucro presumido, código nº 2372, efetuado em 29.10.2004, para fins de compensação dos débitos confessados, em conformidade como detalhamento das homologações constantes na Informação Fiscal, fls. 325-328.

Tem-se que nos estritos termos legais o procedimento fiscal aperfeiçoado pela realização da diligência está correto, conforme 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. 41 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de julho de 2009). A ilação designada pela defendente destaca-se como procedente em parte.

Em assim sucedendo, voto por dar provimento em parte ao recurso voluntário para reconhecer o direito creditório a título de pagamento a maior no valor total de R\$8.090,64 de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) do terceiro trimestre do ano-calendário de 2004 determinado pelo regime do lucro presumido, código nº 2372, efetuado em 29.10.2004, para fins de compensação dos débitos confessados, em conformidade como detalhamento das homologações constantes na Informação Fiscal, fls. 325-328.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva

Processo nº 10675.905079/2009-24  
Acórdão n.º **1803-002.306**

**S1-TE03**  
Fl. 441

---

CÓPIA