



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

Processo n° 10820.900277/2008-08
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1803-002.346 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 28 de agosto de 2014
Matéria LUCRO PRESUMIDO
Recorrente CALT CONSTRUÇÕES E PROJETOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício:2003

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – 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) n° 01660.51038.121203.1.04-7882 em 12.12.2003, fls. 17-22,

utilizando-se do crédito relativo ao pagamento a maior no valor de R\$2.087,06 contido no Darf no valor de R\$4.174,12, relativo ao recolhimento a maior de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) determinado sobre o lucro presumido, código nº 2089, efetuado em 31.10.2002, do 3º trimestre do ano-calendário de 2002, para compensação dos débitos ali confessados.

Em conformidade com o Despacho Decisório Eletrônico, fl. 03, e a Planilha de fl. 24, as informações relativas ao reconhecimento do direito creditório foram analisadas das quais se concluiu pelo indeferimento do pedido. Restou esclarecido que

Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 1.209,51.

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.

Para tanto, cabe indicar o seguinte enquadramento legal: art. 165, art. 168 e 170, da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional CTN), art. 3º da Lei Complementar nº 118, de 19 de fevereiro de 2005 e art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Cientificada, fl. 25, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade, fls. 04-05, argumentando que:

A empresa em questão tem como atividade principal a de "CONSTRUÇÃO CIVIL, PROJETOS, ADMINISTRAÇÃO DE OBRAS, FABRICAÇÃO DE ARTEFATOS DE CIMENTO PARA CONSTRUÇÃO E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS NA ÁREA DE CONSTRUÇÃO CIVIL", conforme cópia do contrato social em anexo.

Ocorre que a referida empresa ao efetuar os recolhimentos dos impostos por ela devidos, estava utilizando como percentual sobre a receita bruta a alíquota de 32%, que segundo o regulamento do imposto de renda só deve ser aplicado no caso de Serviços de mão-de-obra de construção civil, quando a prestadora não empregar materiais de sua propriedade nem se responsabilizar pela execução da obra, fato que não ocorria com as obras executadas pelo contribuinte o que realmente ocorria é conforme estabelece o regulamento do Imposto de Renda a Construção por empreitada, quando houver emprego de materiais próprios, em qualquer quantidade, e nesse caso a alíquota correta a ser empregada deverá ser de 8% e não de 32%.

Tal mudança deve-se através de ATO DECLARATÓRIO NORMATIVO COSIT n.º 6 de 13/01/1997, publicado no DOU em 15/01/1997, na pág. 00794, o contribuinte tomou conhecimento de tal ato declaratório somente no decorrer do ano de 2.003, ano em que o mesmo começou a procurar meios de compensar os valores pagos a maior para a Secretaria da Receita Federal.

Após consultas a Delegacia da Receita Federal na cidade de São José do Rio Preto, Estado de São Paulo, fora informado a preencher a PER/DCOMP, onde o mesmo iria demonstrar a fazenda qual tributo estava sendo compensado.

Após o obter informações de como proceder ao pedido de compensação dos tributos, o contribuinte deveria efetuar a retificação das DECLARAÇÕES DE DÉBITOS E CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS FEDERAIS (DCTF), onde o mesmo iria demonstrar os valores corretos que deveriam ter sido pagos no ano calendário, tal procedimento não fora adotado, assim o contribuinte não ficou com crédito pois os valores do pagamento por ele efetuado era o mesmo por ele declarado que devia para a Receita Federal, fato que culminou em a NÃO HOMOLOGAÇÃO dos créditos tributários.

Na PER/DCOMP de n.º 01680.51038.121203.1.3.04-7882, o contribuinte solicitou a compensação dos tributos [ali indicados].

O valor do crédito apresentado neste pedido deve-se através da correta aplicação da alíquota de 8% e não a de 32% como vinha sendo praticado, sendo assim o valor do imposto que o contribuinte pagou e que originou o crédito foi um pagamento no valor de R\$ 4.174,12, correspondente a Imposto de Renda código da receita 2089, com data de vencimento 31/10/2.002, onde o valor declarado via DCTF era de R\$ 8.348,23, sendo o valor correto para o pagamento do imposto após a DCTF retificada é de R\$ 2.087,06, gerando assim um crédito no valor de R\$ 6.261,17.

Após o exposto e o contribuinte ter realizado a retificação da DCTF para que fique demonstrado que o mesmo possuía o crédito com a Receita Federal do Brasil, solicito a HOMOLOGAÇÃO da referida PER/DCOMP e ANULAÇÃO DA COBRANÇA.

Está registrado como resultado do Acórdão da 5ª TURMA/DRJ/RPO/SP nº 14-22.681, de 20.03.2009, fls. 28-33:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/10/2002

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170 do Código Tributário Nacional.

Solicitação Indeferida

Notificada em 25.05.2009, fl. 36, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 24.06.2009, fls. 37-40, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade.

Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge. Reitera todos os argumentos apresentados na manifestação de inconformidade.

Acrescenta que:

II — DOS FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO PARA A REFORMA DA DECISÃO RECORRIDA:

Como visto a r. decisão recorrida aceita que na hipótese da contribuinte exercer atividade de construção por empreitada, como o é no presente caso, nos termos do Ato Declaratório Normativo Cosit nº 6, de 13 de janeiro de 1997, há que ser aplicada como alíquota sobre a base de cálculo do IRPF o importe de 8,0 % (oito por cento) estipulada no art. 518 do RIR/99 e não de 32% (trinta e dois por cento) descrito no art. 519, § 1º, III, "a", do mesmo diploma.

A questão no caso vertente seria a ausência de prova das alegações defensivas, quais sejam (fls. 25):

"a) a empresa em questão tem como atividade principal a de "Construção Civil, Projetos, Administração de Obras, Fabricação de Artefatos de Cimento para Construção e Prestação de Serviços na Área de Construção civil; b) a contribuinte ao efetuar recolhimentos de impostos por ela devidos, utilizou como percentual sobre a receita bruta a alíquota de 32%, quando o correto seria o percentual de 8%, vez que a interessada realiza construção por empreitada, com emprego de materiais próprios, sem qualquer quantidade; c) tal mudança ocorreu com o Ato Declaratório Normativo Cosit no 06, de 13/01/1997, o qual a contribuinte teve conhecimento no ano de 2003; d) foi informado a preencher a PER/Dcomp requerendo a compensação do tributo pago a maior, bem como proceder retificação de sua DCTF; e) não efetuou a retificação DCTF, fato que culminou com a não-homologação dos créditos tributários; f) com a correta aplicação da alíquota, a contribuinte possui um crédito no valor de R\$6.261,17 (31/10/2002). Ao final, requer a homologação da referida PER/Dcomp e anulação da cobrança".

A ausência de prova decorreria de ter sido o pedido administrativo instruído tão somente com a cópia do contrato social da contribuinte, concluindo os julgadores *a quo* que a contribuinte poderia ter exercido atividades diversas na área da construção civil, em outras palavras, poderia não ter efetivado somente empreitada com emprego de materiais próprios.

É justamente a alegada inexistência de prova material da veracidade dos argumentos da contribuinte que é sanada nesta oportunidade. Senão vejamos:

Trazemos junto a este recurso o Anexo I em que se encontrar cópia do contrato de constituição de sociedade empresária limitada e todas as suas alterações, provando a atividade social da contribuinte.

O Anexo II é composto pelas DCTF's originais e DCTF retificadoras do período, dando conta da correção pela contribuinte do equívoco perpetrado em seu prejuízo e de seu crédito existente.

O Anexo III, por sua vez, é composto pela DIPJ referente ao período (ano calendário 2002), em sua via original e retificadora, dando conta da correção do lançamento de ofício anteriormente feito erroneamente em desfavor desta contribuinte.

Acompanha o Anexo IV contratos firmados no 20 trimestre de 2002 entre a contribuinte e a Ordem dos Advogados do Brasil e com a Prefeitura Municipal de Estrela D' Oeste, nos quais observamos que a execução de seus objetos se deram no regime de empreitada por prego global. [...]

Ainda em relação ao período em análise nos presentes autos, destacamos os documentos que compõem o Anexo V, quais sejam as "Nota Fatura de Prestação de Serviço" (nº 576 a 593 — com exceção da de nº 582 que foi cancelada), dando conta de que o faturamento informado pelo contribuinte em sua DCTF e DIPJ retificadoras

foram pela efetivação de serviços no regime de empreitada por prego global, com fornecimento de materiais.

Válido destacar que sobre o faturamento documento por faturas que não incluíram fornecimento de materiais incidu a alíquota de 32% e não a de 8%, como, a propósito, se observa pelas declarações anexas decorrentes do cumprimento de obrigações acessórias.

O Anexo VI é composto pelas notas fiscais de entradas das mercadorias empregadas pela contribuinte na execução das obras no regime de empreitada por prego global.

Finalmente, observa-se pelas faturas apresentadas que os serviços foram prestados a diversos órgãos públicos e, dessa forma, maior credibilidade deve ser dada aos documentos fiscais, até porque tais órgãos são objeto de constantes fiscalizações pelo próprio Tribunal de Contas e auditorias internas.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui que:

Diante do exposto é o presente para REQUERER:

- a) seja o presente recurso, juntamente com os seus anexos, recebido e encaminhado à(s) autoridade(s) fazendária(s) competente(s) para o seu julgamento;
- b) a reforma da decisão atacada, com o reconhecimento do crédito da contribuinte para com a Fazenda Nacional e a consequente HOMOLOGAÇÃO da PER/DComp em testilha, bem como o CANCELAMENTO/ANULAÇÃO da cobrança nela referida.

Nestes termos,

Pede e espera deferimento.

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 1801-000.221, de 08.05.2013, fls. 220-228, para que a Unidade da Receita Federal do Brasil que jurisdicione a Recorrente:

[...] Referente ao suposto pagamento a maior intime a Recorrente a apresentar:

- a) planilha analítica de cada uma das atividades diversificadas adotando os percentuais específicos para cada uma delas informando a receita bruta auferida apurada separadamente;
- b) os registros contábeis e os documentos que os comprovem, em especial, as cópias das folhas do Livro Diário e do Livro Razão da conta nas quais são escrituradas as receitas referentes às notas fiscais de prestação de serviços de empreitada, bem como os correspondentes contratos de prestação de serviços de modo a comprovar o cômputo da receita bruta correspondente na base de cálculo do IRPJ do 3º trimestre do ano-calendário de 2002, referente aos dados informados na

DIPJ retificadora apresentada em 14.05.2008, de acordo com aqueles que estão discriminados na Tabela 1, fls. 89-167.

Tabela 1 – IRPJ a pagar do 3º trimestre do ano-calendário de 2002

Discriminação	DIPJ Retificadora R\$ (C)
Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 32%	-
Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 8%	173.921,44
Base de Cálculo do Imposto sobre o Lucro Presumido	13.913,72
Imposto de Renda a Pagar	2.087,06

A autoridade fiscal designada ao cumprimento da diligência solicitada deverá:

(a) observar que nos processos administrativos devem ser aplicadas, dentre outras, a adequação entre meios e fins, a adoção de formalidades essenciais suficientes para garantir e propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados, e, por esta razão, os litígios instaurados em relação ao Per/DComp que tenham por base o mesmo crédito, em relação ao mesmo sujeito passivo, devem ser juntados por anexação, uma vez que a comprovação dos pleitos depende dos mesmos elementos de prova¹;

(b) cotejar os dados constantes nos registros internos da RFB para aferir a verossimilhança, bem como elaborar o Relatório Fiscal sobre os fatos apurados, em especial relativamente à existência de direitos creditórios relativos ao suposto pagamento a maior a maior no valor de R\$2.087,06 contido no Darf no valor de R\$4.174,12, relativo ao recolhimento a maior de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) determinado sobre o lucro presumido, código nº 2089, efetuado em 31.10.2002.

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 inerentes².

Foi proferida a Informação Fiscal, fls. 358-359, da qual a Recorrente foi cientificada à fl. 360 e permaneceu silente.

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

¹ Fundamentação legal: art. 9º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 2º da lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e Portaria RFB nº 666, de 24 de abril de 2008.

² Fundamentação legal: inciso LV do art. 5º da Constituição da República.

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 e art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

A Recorrente discorda do procedimento fiscal.

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 legais³.

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.

O regime de tributação com base no lucro presumido trimestral é uma opção da pessoa jurídica para todo ano-calendário, desde que observados os requisitos legais, devendo ser manifestada com o pagamento do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário. A pessoa jurídica pode optar pelo pagamento do IRPJ devido em até três quotas mensais, iguais e sucessivas, vencíveis no último dia dos três meses subseqüentes ao de encerramento do período de apuração a que corresponder. É determinado pelo somatório do ganho de capital, da receita financeira e das demais receitas auferidas, bem como do valor resultante da aplicação do coeficiente legal correspondente a sua atividade econômica sobre a receita bruta total auferida no período de apuração. Quando se tratar de pessoa jurídica com atividades diversificadas serão adotados os percentuais específicos para cada uma das atividades econômicas, cujas receitas deverão ser apuradas separadamente.

A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas

³ 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

operações de conta alheia. Somente podem ser excluídos da receita bruta as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante, uma vez que se presume que uma parcela da receita bruta foi consumida na produção dos rendimentos decorrentes da atividade econômica. A pessoa jurídica deve manter o Livro Registro de Inventário, bem como a escrituração contábil nos termos da legislação comercial, ressalvada a hipótese, neste caso, de escriturar o Livro Caixa, incluindo toda a movimentação financeira, inclusive bancária.

Para fins de análise da matéria tratada nos presentes autos, torna-se imprescindível analisar a legislação tributária pertinente.

Sobre a matéria, a Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, determina:

Art. 2º O imposto de renda das pessoas jurídicas e a contribuição social sobre o lucro líquido serão determinados segundo as normas da legislação vigente, com as alterações desta Lei. [...]

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.

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

I - um inteiro e seis décimos por cento, para a atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

II - dezesseis por cento:

a) para a atividade de prestação de serviços de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no caput deste artigo;

b) para as pessoas jurídicas a que se refere o inciso III do art. 36 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 da referida Lei;

III - trinta e dois por cento, para as atividades de:

a) prestação de serviços em geral, [...];

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;

d) prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring). [...]

A legislação específica que subsume-se ao caso concreto tratado nos autos, que é o exercício da atividade de construção por empreitada, inclui o Ato Declaratório Normativo Cosit nº 6, de 13 de janeiro de 1997, que disciplina da matéria com base na legislação em vigor à época, da seguinte forma:

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.

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.

A RFB interpretando toda a legislação tributária pertinente emitiu o seguinte entendimento no Manual de Perguntas e Respostas, Capítulo XIII – IRPJ – Lucro Presumido 2013⁴, cujos fundamentos cabem ser adotados de plano:

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.

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

⁴ Disponível em :
<http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/perguntao/dipj2013/Capitulo_XIII_IRPJLucroPresumido_2013.pdf>.

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, 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 5.

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 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 6.

Na busca da verdade material foi realizada a diligência junto à unidade de jurisdição da Recorrente, a partir da qual foi elaborada a Informação Fiscal, fls. 358-359, cujas informações estão comprovadas nos autos e cujos fundamentos cabem ser adotados de plano:

Em atendimento às solicitações do Colegiado da 1ª Turma Especial, da 1ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF,

⁵ 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.

⁶ Fundamentação legal: arts. 610 a 626 do Código Civil.

contidas nas Resoluções nº 1801-000.221/1801-000.222 e de acordo com a documentação comprobatória apresentada pela interessada e juntada aos presentes autos (planilha analítica; notas fiscais de prestação de serviços, com fornecimento de materiais; declaração firmada pela cliente da construtora; contratos e minutas; ordens de serviço; orçamentos; cartas-convite, registros contábeis/livro caixa e demais documentos), na data de 10 de outubro de 2013, em atendimento à Intimação SAORT nº 10820/202/2013; consigno as seguintes conclusões:

a) com base nos registros contábeis assentados no livro caixa e nos documentos fiscais, que lhes dão suporte fático (notas fiscais de prestação de serviços), é possível concluir que o valor da receita bruta apurada pela contribuinte, no período do 3º trimestre de 2002, é de R\$173.921,44, coincidente com o montante informado na ficha correspondente da DIPJ 2003 –retificadora, apresentada em 14/05/2008;

b) em todos os serviços de construção por empreitada, desenvolvidos pela interessada no 3º trimestre de 2002, houve o emprego de materiais, além da prestação de serviços, aplicando-se, dessa forma, o percentual de 8% (oito por cento) sobre o valor total da receita bruta apurada no 3º trimestre de 2002 (R\$173.921,44), para se apurar a correspondente base de cálculo do imposto sobre o lucro presumido ($0,08 \times 173.921,44 = 13.913,72$);

c) aplicando-se a alíquota de 15% (quinze por cento) sobre a base de cálculo do imposto ($0,15 \times 13.913,72$), o resultado de R\$ 2.087,06 é o valor do imposto de renda devido sobre o lucro presumido do 3º trimestre de 2002;

d) tendo em vista o recolhimento da empresa, no valor de R\$4.174,12, em 31/10/2002, relativo ao pagamento do imposto de renda sobre o lucro presumido (código 2089), apurado no 3º trimestre de 2002, há de se reconhecer a existência de indébito, no valor original de R\$2.087,06, favorável à insurgente e contra a Fazenda Nacional, contido no mencionado DARF, destacando-se a verossimilhança do que foi apurado nesta diligência fiscal com os dados constantes nos registros internos da RFB;

e) conforme encontro de contas preliminar efetuado no sistema eletrônico da RFB (SAPO) e juntado aos processos administrativos epigrafados, o valor original do crédito tributário decorrente do pagamento a maior (R\$2.087,06), que a contribuinte demonstrou possuir junto à Fazenda Nacional, mediante conjunto probatório inserido nos autos, mostrou-se suficiente para liquidar integralmente os débitos vinculados às aludidas compensações;

f) por fim, cabe observar que o processo administrativo nº 10820.900283/2008-57 foi juntado ao P.A nº 10820.900277/2008-08, em razão de ambos os processos se referirem a demandas do mesmo sujeito passivo, ao fato de que as declarações de compensação a eles vinculadas têm como base o mesmo crédito e, ainda, em decorrência da comprovação dos respectivos pleitos depender dos mesmos elementos de prova.

Das conclusões supracitadas, deverá ser dada a devida ciência à contribuinte, com fornecimento de cópia integral deste Relatório Fiscal, abrindo-lhe o prazo de trinta dias para eventual manifestação.

Após a conclusão de todos os procedimentos aventados, os autos deverão ser devolvidos ao CARF para prosseguimento do rito processual.

Processo nº 10820.900277/2008-08
Acórdão n.º **1803-002.346**

S1-TE03
Fl. 381

Em assim sucedendo, voto por dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer o valor de R\$2.087,06 relativo ao recolhimento a maior de IRPJ determinado sobre o lucro presumido, código nº 2089, efetuado em 31.10.2002, para fins compensação dos débitos até o limite do referido direito creditório, nos termos da Informação Fiscal, fls. 358-359.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva

CÓPIA