



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10835.903868/2009-41</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1301-007.637 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	18 de novembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	INDIANA PAVIMENTACAO E OBRAS LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Data do fato gerador: 31/03/2005

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa, nos termos do art. 170 do Código Tributário Nacional.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

*(documento assinado digitalmente)*

*Rafael Taranto Malheiros – Presidente e Relator*

*Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente). Ausente a conselheira Eduarda Lacerda Kanieski.*

## RELATÓRIO

Trata o presente de análise de Recurso Voluntário interposto face a Acórdão de 1ª instância que julgou a “Manifestação de Inconformidade Improcedente”, tendo por resultado “Direito Creditório Não Reconhecido”.

2. Por bem reproduzir a demanda, adoto como “Relatório” o exarado em sede da Resolução nº 1301-000.739, proferida em sessão de 11/11/2019, tendo por Relator o Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto:

*“ADMISSIBILIDADE DO RECURSO E OBJETO DA LIDE*

*O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade. Por isso, conheço do recurso.*

*Trata o presente processo de compensação tributária, onde a recorrente busca o reconhecimento do direito creditório de R\$ 850,94 (original), atinente ao PA 31/12/2004 (4º trimestre), por **pagamento indevido ou a maior de IRPJ**, no regime de tributação do lucro presumido.*

*O despacho decisório [e-fls. 7] não reconheceu o crédito pleiteado, pois integralmente alocado, consumido, pelo débito confessado do próprio período de apuração.*

*A decisão recorrida [e-fls. 38/41], também, não reconheceu o crédito demandado, uma vez que a contribuinte não demonstrara nos autos o fato constitutivo desse suposto direito creditório objetado contra a Fazenda Nacional.*

*Nesta instância recursal, nas razões do recurso a recorrente [e-fls. 54/63], então, aduziu:*

*- que é pessoa jurídica que tem por objeto social a exploração do ramo de construção civil, terraplanagem, pavimentação asfáltica, com ou sem o fornecimento de materiais;*

*- que é optante pelo regime de tributação do lucro presumido, inclusive no ano-calendário 2004;*

*- que relativo ao 4º trimestre/2004 (PA 31/12/2004) informou na DIPJ 2005, ano-calendário 2004, IRPJ a pagar valor R\$ 44.798,19, conforme Ficha 14A - Apuração do Imposto de Renda sobre o Lucro Presumido;*

*- que quitou o referido valor mediante pagamento em 3 (três) quotas de R\$ 14.932,73, código de receita 2089;*

*- que, entretanto, apurara o débito do imposto do referido PA 31/12/2004 com aplicação incorreta do coeficiente de presunção do lucro para atividade de construção civil;*

*- que na atividade de construção civil:*

*a) quando a prestação do serviço de construção civil ocorre sem emprego de material ou com emprego parcial de material, incide coeficiente de 32% sobre a respectiva receita ou faturamento;*

b) quando a contratação e execução do serviço de construção civil dá-se por empreitada global, ou seja, com fornecimento integral de material, incide o coeficiente de 8% sobre a respectiva receita ou faturamento. - que, no caso, houve equívoco na segregação das receita bruta ou faturamento para efeito de aplicação do respectivo coeficiente de presunção do lucro;

- que, então, em 30/01/2008, apresentou a DIPJ 2005 (retificadora), anocalendarário 2004, reduzindo o débito do IRPJ do 4º trimestre/2004 de R\$ 44.798,19 para R\$ 16.430,03;

- que transmitiu DCTF retificadora em 17/12/2009 (ciência do despacho decisório em 20/11/2009), reduzindo o débito do imposto do 4º trimestre/2004 para o valor para R\$ 16.430,03;

- que, como visto, recolheu, pagou IRPJ do 4º trimestre/2004 a maior, valor de R\$ 28.368,16 (valor original);

- que na DCOMP objeto dos autos utilizou parte, desse crédito, o valor de R\$ 850,94 (original)" (grifou-se; negritou-se).

3. No mérito, a lide foi analisada nestes termos:

**“ATIVIDADE DE CONSTRUÇÃO CIVIL. COEFICIENTES DE PRESUNÇÃO DO LUCRO**

*Do Coeficiente Aplicável para Cálculo do Lucro Presumido nas hipóteses de Prestação de Serviço de Construção Civil:*

*Na DIPJ (original) a contribuinte informou receita bruta de R\$ 671.352,26, segregando:*

*a) receita ou faturamento R\$ 48.500,00 (venda de mercadoria e/ou empreitada global), coeficiente 8%;*

*b) receita ou faturamento R\$ 622.852,26 (prestação de serviço de construção civil sem fornecimento de material ou fornecimento parcial de material), coeficiente de 32%.*

*Lucro presumido = R\$ 203.192,72.*

*Na DIPJ (retificadora) a contribuinte informou receita bruta R\$ 671.229,32, segregando:*

*a) receita ou faturamento R\$ 465.737,67, coeficiente 8%*

*b) receita ou faturamento R\$ 112.491,65, coeficiente 32%.*

*Lucro presumido = R\$ 73.256,34.*

*Como visto, na DIPJ (retificadora) a contribuinte reduziu o lucro presumido para 1/3(um terço) e, por conseguinte, o imposto também.*

Os coeficientes de presunção do lucro estão definidos em lei em sentido estrito, nos arts. 15 e 20 da Lei 9.249, de 1995 e com regulamentação infralegal, ou seja:

a) IN SRF 480, de 2004 (distinção entre atividade de construção civil por contrato de empreitada global, que possui natureza de atividade industrial, e a prestação de serviços de construção civil sem fornecimento de material ou fornecimento parcial de material, que tem natureza de prestação de serviço em geral (Vide ainda IN RFB nº 1.234, de 2012);

b) Ato Declaratório Normativo COSIT nº 06, de 13/01/1997 (art. 1º, inciso II, estatui que para pessoas jurídica prestadoras de serviços de construção civil, no caso do lucro presumido, configura contrato de empreitada global quando com fornecimento total, integral dos materiais pelo construtor).

Assim, para o ano-calendário 2004 para que a recorrente possa fazer jus ao coeficiente de presunção do lucro de 8%, urge que comprove que desenvolveu atividade de construção civil sob o modelo de empreitada global com fornecimento total, integral de materiais no preço final da obra, nos termos do § 7º, inciso II, da IN SRF nº 480, de 2004. (precedente recente da Turma: vide Acórdão nº 1301-003.820, sessão de 16/04/2019, Relatora Giovana Pereira de Paiva Leite).

#### ERRO DE FATO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO

Na verdade, nesta sessão de julgamento não há condições de julgar o mérito da demanda.

O processo necessita de instrução probatória complementar: há necessidade de complementação de provas pela recorrente.

Veja.

A contribuinte juntou aos autos:

a) cópia de Ficha da DIPJ (retificadora) e cópia da DCTF (retificadora), reduzindo débito confessado do imposto do 4º trimestre/2004 de R\$ 44.798,19 para R\$ 16.430,03, alegando então crédito contra a Fazenda Nacional de R\$ 28.368,16 (original) e que na DCOMP objeto dos presentes autos utilizou parte desse pretensão crédito, ou seja, R\$ 850,94 (original);

b) cópia de confirmação do pagamento das 03 (três) quotas, cada qual, R\$ 14.932,73;

c) juntou cópias de Notas Fiscais emitidas, relativas ao 4º trimestre/2004 [e-fls. 64/91];

d) juntou cópia de contratos de prestação de serviços de construção civil [e-fls. 92/95, 96/97, 98/102, 103/108, 109/110, 111/114, 115/117 e 118/120].

Ora, de plano, observa-se que a contribuinte **não juntou cópia da escrituração contábil** de onde extraíra os dados que alimentaram a DIPJ (retificadora), mormente do livro Caixa que estão obrigados a escriturar todos os optantes pelo regime do lucro presumido. Também não juntou cópia do livro Diário, Razão Auxiliar, livros Registro de Entradas e Saídas do ICMS, livros de escrituração do ISS etc.

Para redução débito do imposto, mediante apresentação de DCTF (retificadora), necessário comprovar o alegado erro de fato na apuração do imposto (CTN, art. 147, § 1º).

Assim, os elementos de provas juntados aos autos pela recorrente são insuficientes para análise da formação do direito creditório, para aferição da liquidez e certeza do crédito, nos termos do art. 170 do CTN.

#### ÔNUS PROBATÓRIO E CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA

À luz do art. 373, I, do CPC/2015 (Lei nº 13.105, de 2015) é ônus do autor do pedido de crédito contra a Fazenda Nacional fazer, produzir, prova idônea, hábil, cabal do fato constitutivo do seu direito creditório. E o momento adequado é quando da apresentação da impugnação na primeira instância de julgamento (art. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72).

É admissível ainda a complementação de provas nesta instância recursal, conforme precedente da 1ª Turma da CSRF: [menciona Ac. nº 9101-003.926]

Como já especificado antes, a recorrente juntou uma gama documentos nesta instância recursal, porém são insuficientes para formação da convicção do julgador para efeito de segregação da receita bruta pelos coeficientes de 8% e 32%, pois deixou de juntar cópia da escrituração contábil onde estariam registrados esses documentos e outros possivelmente, mormente o livro Caixa, pois - de forma avulsa - juntou apenas cópias de notas fiscais e contratos de prestação de serviços de construção civil que demandam análise minuciosa e tempo.

Em observância do princípio da formalidade moderada e do princípio da verdade material, entendo que é cabível, no caso, a conversão do julgamento em diligência para que a contribuinte complemente as provas, apresente a escrituração contábil e documentos de suporte dos lançamentos contábeis, no sentido de comprovar, de forma cabal, o alegado erro de fato na apuração do imposto do 4º trimestre/2004 para justificar a DCTF (retificadora) transmitida, ou seja, a formação do crédito e possibilitar a aferição da sua liquidez e certeza.

Sendo assim, a unidade de origem da RFB, no caso a Fiscalização da DRF/Presidente Prudente deverá:

a) intimar a contribuinte para que apresente a comprovação do alegado erro de fato na apuração do IRPJ do 4º trimestre/2004 que implicou a transmissão da DCTF

*(retificadora) e redução do imposto para 1/3 (um terço), devendo a apresentar a escrituração contábil (receita bruta, segregação das receitas por coeficiente de presunção) e respectivos documentos de suporte que possam justificar a DCTF (retificadora) transmitida, formação do crédito e possibilitar a aferição da certeza e liquidez do crédito;*

*b) informar qual o crédito do 4º trimestre/2004 e qual o valor disponível para compensação do débito confessado na DCOMP objeto dos presentes autos;*

*c) ao final da diligência fiscal, elaborar relatório circunstanciado com apresentação dos resultados. Ou seja, se há ou não pagamento a maior de IRPJ do PA 4º trimestre/2004, se há crédito, e se está disponível para compensação com a DCOMP objeto dos presentes autos;*

*d) intimar a contribuinte do resultado final da diligência fiscal, abrindo prazo de trinta dias da ciência para que ela, em querendo, apresente razões nos presentes autos.*

*Transcorrido o lapso temporal, com ou sem manifestação da contribuinte, que se retornem os autos ao CARF para julgamento da lide. Por tudo que foi exposto, voto para converter o julgamento em diligência, conforme já especificado. É como voto” (grifou-se; negritou-se).*

4. Em atenção à solicitação de diligência, a Autoridade Diligenciadora encaminhou “Termo de Intimação Fiscal” à sócia constante do CNPJ como responsável pela empresa, em Razão de sua situação neste Cadastro ser “BAIXADA” por Liquidação Voluntária, para que apresentasse documentos em 20 dias (e-fls. 140/142), que dele foi cientificada em 21/02/2020 (e-fls. 143), não tendo ofertado resposta. Em 08/06/2020, elaborou “Informação Fiscal” (IF), às e-fls. 144/148, de que se deu ciência à Interessada em 17/06/2020 (e-fls. 159), que não se manifestou em relação a ela até o momento.

## VOTO

Conselheiro Rafael Taranto Malheiros, Relator.

5. A IF foi elaborada nestes termos, em síntese:

“(…)

*Face a inexistência de comprovação documental do alegado erro fato na apuração do imposto de renda referente ao 4º trimestre de 2004, mormente o Livro Caixa, Livro de Entrada e Saída do ICMS, Livro Escrituração do ISS, Livro Registro de*

*Inventário, intimamos o contribuinte a apresentar a documentação necessária (termo de intimação em anexo).*

*Em Razão da situação cadastral de referida empresa constar no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica – CNPJ, como ‘BAIXADA’ por Liquidação Voluntária, intimamos o sócio constante do Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) como responsável da pessoa jurídica, Sra. Maria Aparecida Fontolan Poletto – CPF: 093.343.158-90, a apresentar:*

- Documentação contábil que comprovem as informações prestadas na DCTF – Retificadora, na qual promoveu a redução do débito confessado do imposto do 4º trimestre de 2004;
- Livro caixa referente ao ano-calendário de 2004;
- Livro registro de inventário, atinente ao ano-calendário 2004;
- Considerando que o percentual a ser aplicado sobre a receita bruta para apuração da base de cálculo do lucro presumido será de 8% (oito por cento) somente quando se tratar de contratação por empreitada de construção civil, na modalidade total, fornecendo o empreiteiro os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra, apresentar:

*- Notas fiscais de compra dos materiais utilizados nas obras e serviços constantes das notas fiscais compreendidas entre as notas de números 2339 a 2365, discriminando os materiais utilizados;*

*- Outros documentos que a empresa julgar necessária.*

*Entretanto, apesar da ciência da sócia responsável, Sra. Maria A. F. Poletto, ter ocorrido em 21 de fevereiro de 2020, até a presente data não houve nenhuma manifestação do contribuinte.*

*(...)*

*Os contratos apresentados pelo contribuinte, na sua grande maioria, são firmados com as prefeituras municipais de Piacatu, de Duartina, de Pirapozinho, de Florida Paulista e de Presidente Alves, bem como, firmando com empresas de empreendimentos imobiliários.*

*Os contratos firmados com as prefeituras de Duartina, de Florida Paulista, Presidente Bernardes, bem como, a de Presidente Alves, preveem em seu escopo o fornecimento de materiais e de serviços, sem, no entanto, discriminar quais matérias seriam fornecidos e em que quantidade.*

*(...)*

*Importante destacar, que das vinte e duas notas fiscais apresentadas pelo contribuinte (fls. 65 a 91), como comprovação da receita de sua atividade, atinente ao 4º trimestre de 2004, exceto a nota fiscal ne nº 1128, no valor de R\$ 48.500,00, a*

qual é uma nota fiscal de venda, com relação das mercadorias e destaque do ICMS, foram as demais emitidas como 'NOTA de SERVIÇO', ainda que no contrato de prestação de serviço constasse o fornecimento de material.

Note que, a saída de mercadoria, inclusive da manta asfáltica, do estabelecimento do contribuinte, para utilização na obra contratada, está condicionada a emissão de nota fiscal. Entretanto, exceto a nota fiscal de número 1128, tendo cliente a Prefeitura Municipal de Flórida Paulista, nenhuma outra foi apresentada como comprovação do fornecimento de material na execução da obra.

Na DIPJ original, entregue pela empresa, o valor da recita bruta consignado como sujeito ao coeficiente de 8%, foi exatamente o valor de R\$ 48.500,00, referente a única nota fiscal emitida com fornecimento de matérias, sendo as demais, consideradas como fornecimento unicamente de serviço, e, portanto, sujeitas ao coeficiente de 32%.

Desta forma, ainda que em alguns contratos de prestação de serviço esteja incluído o fornecimento de matérias, não há como saber como os mesmos foram efetivamente realizados (com ou sem fornecimento de material), sem que na saída mercadoria do estabelecimento da empresa, obrigatoriamente, emita-se nota fiscal de saída das mercadorias, fato este não comprovado pelo contribuinte.

Portanto, pela simples análise das notas fiscais em conjunto com as cópias dos contratos de prestação de serviço, não há como saber se a prestação de serviço de construção civil ocorre sem emprego de material ou com emprego parcial de material (coeficiente de 32% sobre a receita de prestação de serviço), ou ainda, se ocorre por empreitada global, com o fornecimento integral do material (coeficiente de 8% sobre a receita de prestação de serviço).

### **Conclusão**

A contribuinte não demonstra nos autos o fato constitutivo do suposto direito creditório pleiteado, decorrente do alegado erro de fato na apuração do IRPJ atinente ao 4º trimestre de 2004, que implicou na transmissão da DCTF retificadora e redução do imposto devido. Desta forma concluímos pela inexistência de pagamento a maior de IRPJ do PA (4º T – 20014) e, por conseguinte, da indisponibilidade de crédito para a compensação com a DCOMP em análise” (grifou-se; negritou-se).

6. Nesse passo, concordando-se com a síntese do voto condutor de piso, no sentido de que, mesmo após a realização de diligência, “na declaração de compensação apresentada, o indébito não contém os atributos necessários de liquidez e certeza”, nega-se provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros

DOCUMENTO VALIDADO