



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

Processo nº 10835.903869/2009-95
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1301-000.738 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 11 de novembro de 2019
Assunto SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA FISCAL
Recorrente INDIANA PAVIMENTAÇÃO E OBRAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Rogério Garcia Peres, Giovana Pereira de Paiva Leite, Lucas Esteves Borges, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Relatório

Trata-se do Recurso Voluntário em face do Acórdão da 6ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto que julgou Manifestação de Inconformidade improcedente ao não reconhecer o crédito pleiteado.

Quanto aos fatos consta dos autos:

- que, em **19/03/2008**, a contribuinte apresentou PER/DCOMP, confessando débito próprio, informando utilização de crédito de **R\$ 850,94** (valor original), decorrente de pagamento indevido ou maior do IRPJ - Lucro Presumido, PA 31/12/2004, valor do recolhimento em 31/03/2005, R\$ 15.264,24, código de receita 2089;

- que o Despacho Decisório da DRF/Presidente Prudente, de **20/11/2009**, reconheceu apenas R\$ 0,01 do crédito pleiteado, pois o valor de R\$ 15.264,23 (original) já estava utilizado, alocado, ao débito confessado do próprio período de apuração.

Ciente desse despacho decisório, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, argumentando, *in verbis*:

(...)

3. A Requerente esclarece que o valor utilizado para compensação é decorrente de imposto de renda (IRPJ) pago a maior referente ao período de apuração do 4º TRIMESTRE/2004. Ao apresentar a DIPJ ORIGINAL, apurou indevidamente como devido a importância de R\$44.798,19, quando o correto seria R\$16.430,03, conforme DIPJ RETIFICADORA apresentada em 30/01/2008.

Considerando que o valor apurado foi pago em três parcelas de R\$14.932,73, resultou num pagamento a maior no importe de R\$28.368,16, dentre os quais, o DARF em referencia, utilizado no PER/DCOMP (cópias anexas).

4. Ocorre que, embora retificando a DIPJ e DCTF do período, deixou a empresa de retificar a DCTF relativa ao 1º Trimestre/2005, ocasionando assim, a possível divergência de informações no sistema da RFB.

5. Para sanar a irregularidade a empresa apresentou nova DCTF RETIFICADORA referente ao 1º Trimestre/2005, em **17/12/2009**, excluindo desta as parcelas relativas ao 4º Trimestre/2004 (cópia anexa).

(...)

Na sessão de **25/01/2013**, a 6ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente **por falta de comprovação do fato constitutivo do direito creditório alegado contra o Fisco**, conforme Acórdão cuja ementa, dispositivo e voto, no que pertinente, transcrevo:

(...)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2005

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 à 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.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

(...)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos ACORDAM os julgadores da 6ª Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto (SP), por unanimidade de votos, julgar IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(...)

Voto

(...)

Malgrado o intento da contribuinte, cabe assinalar que o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige a apuração da liquidez e certeza do suposto pagamento indevido ou a maior de tributo, verificando-se a exatidão das informações a ele

referentes, confrontando-as com os registros contábeis e fiscais, de modo a se conhecer qual seria o tributo devido e compará-lo ao pagamento efetuado.

Nesse contexto, não se pode olvidar que, nos termos do artigo 333, inciso I, do Código de Processo Civil (atual art. 373, I, do CPC/2015), ao autor incumbe o ônus da prova dos fatos constitutivos do seu direito. Conseqüentemente, as declarações de compensação devem estar, necessariamente, instruídas com as devidas provas contábeis e fiscais do indébito tributário, sob pena de não reconhecimento do direito creditório e, por conseguinte, não homologação das compensações declaradas.

Por regra, a escrituração contábil e fiscal mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, conforme dispõe o artigo 923 do RIR/1999 (...).

No presente caso, a recorrente, em sua peça impugnatória, não apresentou qualquer documentação com esta intenção, limitando-se a tão-somente apresentar a Declaração-retificadora (DCTF), na qual se destaca o novo valor declarado.

(...)

Nesse diapasão, na declaração de compensação apresentada, o indébito não contém os atributos necessários de liquidez e certeza, os quais são imprescindíveis para reconhecimento pela autoridade administrativa de crédito junto à Fazenda Pública, sob pena de violação ao disposto no artigo 170 do Código Tributário Nacional (CTN).

*Diante do exposto, **VOTO** pela improcedência da manifestação de inconformidade.*

(...)

Ciente desse *decisum* em **04/03/2013**, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário em **03/04/2013**, argumentando;

(...)

I – Os Fatos

(...)

A Recorrente é empresa privada, constituída sob a forma de sociedade limitada, que tem por objeto social a ***exploração do ramo de construção civil, terraplanagem, pavimentação asfáltica, com ou sem o fornecimento de materiais.***

A empresa sempre foi optante pela tributação do IRPJ com base no LUCRO PRESUMIDO pelo regime de competência.

(...)

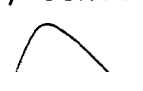
2. A Requerente esclarece que o valor utilizado para compensação é decorrente de imposto de renda (IRPJ) pago a maior referente ao período de apuração do 4º. TRIMESTRE/2004.

3. Ocorre que, ao apresentar a DIPJ ORIGINAL, a Recorrente apurou indevidamente o valor do IRPJ tributando a totalidade da receita com base no percentual do Lucro Presumido de 32% (serviços), quando o correto seria segregar as receitas decorrentes da prestação de serviços de construção civil com e sem o fornecimento de materiais e equipamentos, pois, que são tributadas com bases de 8% e 32%, respectivamente, afetando assim o resultado final da apuração do imposto.

4. Desta forma, ao apresentar a DIPJ ORIGINAL, apurou indevidamente como devido a importância de R\$44.798,19, quando o correto seria R\$16.430,03, conforme DIPJ RETIFICADORA apresentada em 30/01/2008. Considerando que o valor apurado foi pago em três parcelas de R\$14.932,73, resultou num pagamento a maior no importe de R\$28.368,16, dentre os quais, o DARF em referencia, utilizado no PER/DCOMP (cópias anexas).

(...)

6. Para sanar a irregularidade a empresa apresentou nova DCTF RETIFICADORA referente ao 1º. Trimestre/2005, em 17/12/2009, excluindo desta as parcelas relativas ao 4º. Trimestre/2004 (cópia anexa).

Como se observa o crédito tido como inexistente, na verdade é decorrente de imposto de renda pago a maior, o que somente foi constado em 30/01/2008 quando da retificação da DIPJ, sendo a respectiva DCTF retificadora apresentada em 17/12/2009. 

(...)

II – O Direito

II.1 – PRELIMINAR

Doutos Julgadores, preliminarmente, evoca-se o princípio constitucional do direito ao contraditório e ampla defesa, insculpidos no Art. 5º., Inciso LV, de nossa Carta Magna, para os fins de se ter assegurado o direito a apresentação e apreciação das provas e documentos que ora se junta.

(...)

II. 2 – MÉRITO

(...)

No presente caso, a Recorrente realizou serviços de construção civil na modalidade de mão de obra e empreitada global, ou seja, com fornecimento de material e equipamentos.

Processo nº 10835.903869/2009-95
Resolução nº 1301-000.738

S1-C3T1
Fl. 126

No período em questão, 4º. Trimestre do ano-calendário de 2004, a Recorrente obteve o faturamento conforme quadro abaixo, comprovado pelas cópias das notas fiscais anexas:

FATURAMENTO 4o. TRIMESTRE/2004				LP 32%	LP 8%		
Nº. NF	DATA	DESTINATÁRIO	M.O.		EMPREITADA /	MATERIAIS	TOTAL
2339	01/10/2004	PM DE BILAC	-		5.031,30	-	5.031,30
2340	04/10/2004	VALE DO CANAA	29.213,55		-	-	29.213,55
2341	14/10/2004	PM DE PIACATU	-		49.196,16	-	49.196,16
2342	25/10/2004	PM DE DUARTINA	-		45.572,24	-	45.572,24
2343	01/11/2004	VALE DO CANAA	22.871,20		-	-	22.871,20
2344	CANCELADA		-		-	-	-
2345	04/11/2004	PM DE PIRAPOZINHO	-		37.020,00	-	37.020,00
2346	04/11/2004	MENIN	1.600,00		-	-	1.600,00
2347	11/11/2004	ATLANTA CONSTR	65.800,00		-	-	65.800,00
2348	CANCELADA		-		-	-	-
2349	11/11/2004	PM DE PRES. BERNARDES	-		37.948,95	-	37.948,95
2350	CANCELADA		-		-	-	-
2351	CANCELADA		-		-	-	-
2352	CANCELADA		-		-	-	-
2353	CANCELADA		-		-	-	-
2354	01/12/2004	PM DE PRES. ALVES	-		52.539,30	-	52.539,30
2355	02/12/2004	PM DE PRES. BERNARDES	-		436,57	-	436,57
2356	CANCELADA		-		-	-	-
2357	09/12/2004	VALE DO CANAA	30.564,93		-	-	30.564,93
2358	09/12/2004	PM DE PRES. ALVES	-		21.770,89	-	21.770,89
2359	10/12/2004	PM DE FLORIDA PTA	-		89.057,97	-	89.057,97
2360	16/12/2004	PM DE DUARTINA	-		38.494,11	-	38.494,11
2361	17/12/2004	PM DE FLORIDA PTA	-		2.532,65	-	2.532,65
2362	17/12/2004	PM DE FLORIDA PTA	-		5.040,00	-	5.040,00
2363	17/12/2004	PM DE FLORIDA PTA	-		11.780,47	-	11.780,47
2364	21/12/2004	PM DE PRES. ALVES	-		72.840,37	-	72.840,37
2365	21/12/2004	PM DE PRES. ALVES	-		3.541,60	-	3.541,60
1128	10/12/2004	PM DE FLORIDA PTA	-		-	48.500,00	48.500,00
SOMA				150.049,68	472.802,58	48.500,00	671.352,26

LUCRO PRESUMIDO: BASE 32% 150.049,68

LUCRO PRESUMIDO: BASE 8% 521.302,58

Pelo quadro demonstrativo acima e pelas cópias das notas fiscais e contratos anexos, demonstra-se que o faturamento da Recorrente correspondente aos serviços de construção civil sem fornecimento de materiais somou a importância R\$150.049,68 e de serviços de construção civil com fornecimento de materiais e equipamentos (empreitada global) R\$521.302,58, totalizando R\$671.352,26.

A Recorrente em alguns casos emitia duas notas fiscais, sendo, uma de serviços de construção civil e outra de fornecimento de materiais utilizados nas obras.

(...)

Comparando-se o quadro acima, com as notas fiscais anexas e as declarações de IRPJ apresentadas, verifica-se que o erro ocorreu quando da elaboração da DIPJ original, na qual, informou-se como receita bruta da prestação de serviços o valor de R\$622.052,26 como tributado a base de 32% e o valor dos materiais R\$48.500,00 como tributado a base de 8%, quando, na verdade, o correto seria R\$150.049,68, com base de 32% e R\$ 521.302,58, com base de 8%, parcela esta correspondente aos serviços de construção civil com fornecimento de materiais (pavimentação asfáltica).

Este erro foi corrigido com a apresentação da DIPJ Retificadora em 31/01/2008, na qual apurou-se o IRPJ devido de R\$16.430,03, contra R\$44.798,19, apurado anteriormente.

(...)

A contribuinte ainda juntou aos autos cópias de notas fiscais e de contratos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nelso Kichel -Relator.

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 não reconheceu o crédito pleiteado, pois integralmente alocado, consumido, pelo débito confessado do próprio período de apuração.

A decisão recorrida, 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, 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), ano-calendário 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).

Identificados os pontos controvertidos, inexistindo preliminar suscitada, passo a enfrentar o mérito da lide.

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 DCT (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;
- d) juntou cópia de contratos de prestação de serviços de construção civil.

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:

(...)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário:2003 PROVAS. RECURSO VOLUNTÁRIO. APRESENTAÇÃO. POSSIBILIDADE. SEM INOVAÇÃO E DENTRO DO PRAZO LEGAL. Da interpretação sistêmica da legislação relativa ao contencioso administrativo tributário, art.5º, inciso LV da Lei Maior, art.2º da Lei nº 9.784, de 1999, que regula o processo administrativo federal, e arts. 15 e 16 do PAF, evidencia-se que não há óbice para apresentação de provas em sede de recurso voluntário, desde que sejam documentos probatórios que estejam no contexto da discussão de matéria em litígio, sem trazer inovação, e dentro do prazo temporal de trinta dias a contar da data da ciência da decisão recorrida. (Acórdão nº 9101-003.926- 1ª Turma, sessão 04/12/2018, Relator André Mendes de Moura).

(...)

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;

Processo nº 10835.903869/2009-95
Resolução nº **1301-000.738**

S1-C3T1
Fl. 133

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 retorne 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.

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel