



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

Processo nº 10840.906582/2009-48
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1801-001.570 – 1ª Turma Especial
Sessão de 08 de agosto de 2013
Matéria PER/DCOMP
Recorrente MEDEIROS E GUIMARÃES INSTALAÇÕES ELÉTRICAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2000

PER/DCOMP. ÔNUS DA PROVA.

No caso de o sujeito passivo produzir o conjunto probatório nos autos de parte suas alegações, cabe reconhecer parte do direito creditório a partir da comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de tributo pago a maior.

DOUTRINA.JURISPRUDÊNCIA.

Somente devem ser observados os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

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. A Conselheira Ana de Barros Fernandes acompanha pelas conclusões e fará Declaração de Voto.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Relatora

Composição do colegiado. Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria de Lourdes Ramirez, Cláudio Otavio Melchiades Xavier, Carmen Ferreira Saraiva, Leonardo Mendonça Marques, Luiz Guilherme de Medeiros Ferreira e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) nº 17862.87733.150605.1.3.04-1470 em 15.06.2005, fls. 01-04, utilizando-se do crédito relativo ao pagamento a maior no valor de R\$3.539,16 relativo ao recolhimento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) determinado sobre o lucro presumido, código nº 2089, efetuado em 30.04.1999, para compensação dos débitos ali discriminados.

Em conformidade com o Despacho Decisório Eletrônico, fls. 05-07, as informações relativas ao reconhecimento do direito creditório foram analisadas das quais se concluiu pelo indeferimento do pedido. Restou esclarecido que o pagamento foi integralmente utilizado para quitação de débitos, não restando crédito disponível para compensação.

Cientificada em 29.06.2009, fl. 08, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade em 27.07.2009, fls. 09-13, argumentando em síntese que discorda da conclusão da análise do pedido.

Aduz que exerce a atividade econômica de prestação de serviços de construção civil com emprego de materiais próprios e mão-de-obra e está sujeita ao lucro presumido calculado pelo coeficiente de 8% sobre a receita bruta. Suscita que equivocadamente calculou o lucro presumido adotando um coeficiente de 32% sobre a receita bruta (art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e Ato Declaratório Normativo Coordenador-Geral do Sistema de Tributação (COSIT-SRF) nº 6 de 13 de janeiro de 1997). Para tanto junta as notas fiscais fls. 21-82.

Conclui

Portanto, ficando claro que o contribuinte tem direito ao crédito pelos argumentos e documentos apresentados, deve, por questão de justiça, ser desconsiderado o indeferimento do pedido de compensação e extinto o débito apurado devido a não homologação da compensação efetuada, visto tratar-se da melhor interpretação da jurisprudência e doutrina hoje existentes.

Nestes termos, com os inclusos documentos pede deferimento.

Está registrado como resultado do Acórdão da 5ª TURMA/DRJ/RPO/SP nº 14-30.711, de 27.08.2010, fls. 97-104: “Manifestação de Inconformidade Improcedente”.

Restou ementado

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-Calendário: 1999

DCOMP. CRÉDITO. INDEFERIMENTO.

Pendente, nos autos, a comprovação do crédito indicado na declaração de compensação formalizada, impõe-se o seu indeferimento.

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.

Notificada em 21.02.2011, fl. 105, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 18.03.2011, fls. 108-119, 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 os atos administrativos são nulos. 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.

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 1801-00.132, de 03.07.2012, fls. 127-131, para que a Unidade da Receita Federal do Brasil que jurisdicione a Recorrente:

- 1) demonstrativo analítico dos materiais adquiridos e despesas com mão-de-obra com seus recursos e utilizados nos contratos de prestação de serviços;
- 2) cópias das folhas do Livro Razão da conta nas quais escritura as referidas compras de materiais;
- 2) cópias das folhas do Livro Razão da conta nas quais escritura as referidas despesas com mão-de-obra;
- 3) cópia das folhas do Livro Razão das contas das receitas obtidas;
- 4) contratos de prestação de serviços de construção civil com emprego de mão-de-obra e de materiais;
- 5) demonstrativo analítico que evidencie a determinação da matéria tributável e cálculo do montante do tributo devido, bem como a existência de pagamento maior que o devido no período referente ao crédito pleiteado, acompanhado das cópias dos registros contábeis pertinentes.

A Recorrente foi intimada do Termo de Informação DRF/RPO/SP de 27.03.2013, fls. 137-140, em 14.04.2013 e permaneceu silente.

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.

A Recorrente suscita que as compensações formalizadas no Per/DComp devem ser homologadas, pois está sujeita ao lucro presumido calculado pelo coeficiente de 8% sobre a receita bruta, uma vez que se dedica à construção civil com emprego de materiais e de mão de obra.

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, bem como que 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. O procedimento de apuração do direito creditório não prescinde comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de tributo pago a maior¹.

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 legais, cabendo à autoridade a prova da não veracidade dos fatos registrados.

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

¹ 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.

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 escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal. Desta forma, a comprovação, de maneira inequívoca, a liquidez e a certeza do valor pleiteado a título de restituição gera direito à compensação de débito até o valor reconhecido ².

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. 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 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.

Por via de regra, o lucro presumido é apurado mediante a aplicação do coeficiente de 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 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 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 ³.

O pedido de reconhecimento do direito creditório de IRPJ se fundamenta na aplicação incorreta do coeficiente de determinação do lucro presumido de 32% (trinta e dois

² Fundamentação legal: art. 37 da Constituição Federal, art. 170 do Código Tributário Nacional, art. 14, art. 15, art. 16, art. 17, art. 26-A e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999.

³ 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. 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.

por cento) ao invés de 8% (oito por cento), tendo em vista que no período exerceu a atividade de construção por empreitada e o percentual a ser aplicado sobre a receita bruta para determinação da base de cálculo do imposto de renda mensal deve ser de 8% (oito por cento), uma vez que houve emprego de materiais, em qualquer quantidade e de mão de obra.

O empreiteiro de uma obra pode contribuir para ela só com seu trabalho ou com ele e os materiais. 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

No presente caso se aplicam as disposições do processo administrativo fiscal que estabelecem que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito incluindo todas as teses e instruída com os todos documentos em que se fundamentar⁴. 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 tributo pago a maior⁶.

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.

Consta na Informação Fiscal DRF/RPO/SP, fls. 137-140, a qual deve ser acolhida como correta na sua integralidade nessa segunda instância de julgamento:

Se temos acesso às notas fiscais, acredito que não se faça necessário adentrarmos na escrituração do Livro Razão, que simplesmente deriva das primeiras em relação às contas que dizem respeito ao caso. Na verdade, as notas fiscais melhor comprovam o que está sob discussão do que o Livro Razão, pois discriminam que houve o emprego de materiais. Ademais, devemos levar em conta que a própria contribuinte já se manifestou no sentido de que mantém a escrituração do Livro Caixa, e não de toda a escrituração contábil. Assim, intimar a contribuinte a apresentar o Livro Razão que ela já esclareceu não escriturar por estar desobrigada simplesmente criaria mais empecilhos para o justo deslinde da discussão, que deve se basear na verdade material. Ainda que a contribuinte devesse manter a escrituração contábil por conta de exigência da legislação comercial, como em razão

⁴ Fundamento legal: arts. 610 a 626 do Código Civil.

⁵ Fundamentação legal: art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

⁶ Fundamentação legal: art. 147 e art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

de eventual concordata ou falência, realmente a legislação fiscal, por meio do artigo 45 da Lei nº 8.981, de 1995, desobrigou-a dessa obrigação acessória.

Ainda, não devemos nos esquecer que tratamos aqui de um valor não tão expressivo e cujos indícios militam fortemente a favor da contribuinte. Seria uma afronta ao princípio da eficiência insculpido no artigo 37 da CF/88 nos delongarmos demais num caso como este, mormente se levarmos em conta a grande quantidade de outras compensações a serem trabalhadas e de valores bem mais expressivos.

Pois bem, vamos à análise com base nos documentos que já dispomos, pois já são suficientes.

Da DIPJ (folhas 135 e 136) vemos que o percentual de presunção de lucro de 32% foi aplicado sobre toda a receita no trimestre. Portanto, comprovado por meio das notas fiscais nºs 197, 198 e 201 que R\$ 73.109,69 deveriam ter sido tributados sob o percentual de 8%, já que houve emprego de materiais nessas três situações, a base de cálculo do IRPJ passa a ser assim composta em relação a março de 1999:

Nota Fiscal	Folha	Valor – R\$	Emissão	Com Material?	Presunção Lucro	Lucro Presumido
197	23	55.681,08	01/03/99	Sim	8%	4.454,49
198	58	7.650,46	05/03/99	Sim	8%	612,04
201	66	9.778,15	11/03/99	Sim	8%	782,25
Subtotal		73.109,69	-	-	-	-
199	123	222,50	05/03/99	Não	32%	71,20
200	124	400,50	10/03/99	Não	32%	28,16
Total		73.732,69	Base de Cálculo IR			6.048,14

Não adentramos na análise das receitas relativas a janeiro e fevereiro de 1999, pois apesar de também integrarem o primeiro trimestre, o IR a que deram origem já havia sido recolhido em 26/02/1999 (R\$2.857,77) e 31/03/1999 (R\$2.764,77), conforme já esclarecido no início deste relatório e segundo demonstra o quadro a seguir:

Receita no Trimestre	190.869,15
(-) Receita Março/99	73.732,69
(=) Receita Jan e Fev/99	99.117.136,46
(x) Presunção de Lucro	32%
(=) Lucro Presumido	37.483,67
(x) Alíquota IRPJ	15%
(=) IRPJ devido	5.622,55
Dois DARF Pag	5.622,54

Tendo em vista que em relação a março de 1999 a base de cálculo do IR é de R\$6.048,14, tem-se que o IR devido (alíquota de 15%) é de R\$907,22. Considerando que houve o pagamento de um DARF de R\$3.539,16 em 30/04/1999, o pagamento a maior monta R\$2.631,94, conforme alegado pela contribuinte. Se a análise abrangesse o trimestre todo, a conclusão seria a mesma.

Examinando todas essas informações comprova-se que houve pagamento a maior no valor R\$2.631,94 relativo ao recolhimento de IRPJ determinado sobre o lucro

presumido, código nº 2089, efetuado em 30.04.1999 e por essa razão cabe reconhecer o direito creditório correspondente. A justificativa arguida pela defendente, por essa razão, se comprova em parte.

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais indicados pela Recorrente, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso⁷. A alegação relatada pela defendente, consequentemente, não está justificada.

Atinente aos princípios constitucionais que a Recorrente aduz que supostamente foram violados, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade⁸. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

Em assim sucedendo, por dar provimento em parte ao recurso voluntário para reconhecer direito creditório correspondente ao pagamento a maior no valor de R\$2.631,94 relativo ao recolhimento de IRPJ determinado sobre o lucro presumido, código nº 2089, efetuado em 30.04.1999.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva

Declaração de Voto

Ana de Barros Fernandes, Conselheira

Faço registrar no presente voto que acompanho pelas conclusões, em dar provimento em parte à recorrente, em virtude das considerações explanadas pela autoridade fiscal na realização de diligências, com as quais, em parte, não concordo. Faço sucinta análise

⁷ Fundamentação legal: art. 100 do Código Tributário Nacional e art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

⁸ Fundamentação legal: art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e Súmula CARF nº 2.

em vista de não alterar o resultado do presente litígio apenas no intuito de apontar os equívocos das conclusões extraídas das diligências e usadas na fundamentação do voto.

Cumpre reproduzir trechos do indigitado Relatório Fiscal emitido pelo SEORT da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Ribeirão Preto, e-fls. 137 a 140:

“[...]

(1) Se temos acesso às notas fiscais, acredito que não se faça necessário adentrarmos na escrituração do Livro Razão, que simplesmente deriva das primeiras em relação às contas que dizem respeito ao caso. Na verdade, as notas fiscais melhor comprovam o que está sob discussão do que o Livro Razão, pois discriminam que houve o emprego de materiais. (2) Ademais, devemos levar em conta que a própria contribuinte já se manifestou no sentido de que mantém a escrituração do Livro Caixa, e não de toda a escrituração contábil. Assim, intimar a contribuinte a apresentar o Livro Razão que ela já esclareceu não escriturar por estar desobrigada simplesmente criaria mais empecilhos para o justo deslinde da discussão, que deve se basear na verdade material. Ainda que a contribuinte devesse manter a escrituração contábil por conta de exigência da legislação comercial, como em razão de eventual concordata ou falência, realmente a legislação fiscal, por meio do artigo 45 da Lei nº 8.981, de 1995, desobrigou-a dessa obrigação acessória.

(3) Ainda, não devemos nos esquecer que tratamos aqui de um valor não tão expressivo e cujos indícios militam fortemente a favor da contribuinte. Seria uma afronta ao princípio da eficiência insculpido no artigo 37 da CF/88 nos delongarmos demais num caso como este, mormente se levarmos em conta a grande quantidade de outras compensações a serem trabalhadas e de valores bem mais expressivos.

Pois bem, vamos à análise com base nos documentos que já dispomos, pois já são suficientes (4).

[...]”

(numeração e grifos não pertencem ao original)

Item (1) - Primeiramente, a conclusão do auditor fiscal sobre o fato de a recorrente apresentar as Notas Fiscais que discriminam a utilização de “emprego de materiais” ser suficiente, sem verificar a escrituração destas Notas, é totalmente equivocada, pois a apresentação das Notas não comprova o oferecimento dos valores daquelas notas à tributação, nem comprova se a empresa arcou com os custos dos materiais destacados nas Notas, condição *sine qua non* para ser enquadrado o serviço como fornecido por “empreitada”, o que autoriza a recorrente a fazer jus ao coeficiente de 8% para a apuração do lucro presumido, nos termos da legislação tributária. Aliás deveria a autoridade fiscal verificar se as Notas Fiscais de Compra das mercadorias foram efetivamente escrituradas. Afinal, se houvesse verificado a contabilidade completa da recorrente dissiparia duas dúvidas: se a empresa arcou com os custos dos materiais empregados e se ofereceu as receitas daquelas Notas apresentadas à tributação.

Item (2) – As pessoas jurídicas que possuem atividades mistas, ou seja, comércio e serviço, como é o caso da recorrente (comercializa produtos, além de prestar serviços, conforme Contrato Social) para poderem se beneficiar de coeficientes diferentes para

a apuração do Lucro Presumido devem (não é facultativo) segregar as receitas de cada operação tributável. O ônus da prova é da recorrente em apresentar todas as receitas segregadas e documentação que corrobore a segregação. Neste caso, o Livro Razão, por ser analítico, faz-se obrigatório e não a mera apresentação de Livro Caixa, livro permitido pela legislação tributária mas que de forma alguma substitui a contabilidade completa escriturada quando as circunstâncias exigem. Portanto, se a recorrente não possui a contabilidade com a segregação das receitas, não poderia, de forma alguma, se beneficiar do menor coeficiente, como pretende no presente processo, restando mais uma vez equivocada a autoridade fiscal.

Diversos processos de interesse desta mesma empresa⁹ já foram objeto de votação neste colegiado. No processo nº 10840.907386/2009-91, esclareci:

“[...]

A norma é clara e expressa:

Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Vide Medida Provisória nº 252, de 15/06/2005)

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

[...]

III - trinta e dois por cento, para as atividades de: (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares; (Vide art.29 e art. 41 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária - Anvisa; (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)

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

⁹ Acórdão nº 1801-001.420, exarado em sessão realizada em 10 de abril de 2013.

creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).

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

(grifos não pertencem ao original)

Pelo teor da norma, as prestadoras de serviços em geral, com ou sem utilização de materiais nos serviços realizados, não foram excepcionadas pela norma de regência do coeficiente de 32%. A legislação tributária excepcionou às prestadoras de serviços a utilização do coeficiente de 8%, de forma expressa, somente para as construtoras civis, ainda assim, que, na modalidade de empreitada, e que utilizam materiais nas edificações, sem o repasse dos custos destes materiais (grifei), o que não é o caso. As excepcionalidades admitidas pela Receita Federal do Brasil foram normatizadas na Instrução Normativa RFB nº 480, de 2004, em razão da natureza dos serviços prestados. Dispõe o artigo 1º, §7º, II, sobre o conceito de construção civil, na modalidade total, o empreiteiro fornece todos os materiais indispensáveis à sua execução sendo incorporados à obra, o que não inclui os instrumentos de trabalho e materiais utilizados nesta execução (§9º):

[...]

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

[...]

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.

[...]

§ 9º Para efeito do inciso II do § 7º não serão considerados como materiais incorporados à obra, os instrumentos de trabalho utilizados e os materiais consumidos na execução da obra.

O Ato Declaratório Normativo nº 06, de 1997¹⁰, que versa sobre o percentual a ser aplicado sobre a receita bruta para determinação da base de cálculo do imposto de renda mensal na atividade de construção por empreitada, declara:

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:

¹⁰ 019 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.

<http://www.receita.fazenda.gov.br/Publico/perguntao/dipj2011/CapituloXIII-IRPJ-LucroPresumido2011.pdf>

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.

(grifos não pertencem ao original)

A recorrente tem como objeto social, consoante a Consolidação das Cláusulas Contratuais de fls. 18 a 20:

“II-DO OBJETO SOCIAL

A sociedade tem como objetivo o ramo de "Projetos, consultoria, instalações e administração na área de engenharia elétrica e comércio de materiais elétricos em geral".

Em nenhum momento dos autos verifica-se que a recorrente tenha comprovado que opera no ramo de construção civil. A atividade da empresa descrita no Contrato Social, pois, de realizar projetos, consultoria, instalações elétricas e/ou a venda de materiais elétricos não pode ser equiparada a obras de construção civil e, implicitamente, contratadas na modalidade de empreitada, de pronto. Mister é a realização de provas neste aspecto.

À receita proveniente da venda de mercadorias, por ser atividade de comércio, deve ser aplicado o coeficiente de 8% para a apuração do Lucro Presumido, mas a legislação tributária impõe às empresas que exercem atividades mistas (prestadoras de serviços e comércio) o dever de segregarem as receitas de cada atividade para efeito de aplicação do coeficiente pertinente, o que a empresa não comprova ter feito - § 2º do artigo 15 da lei nº 9.249/95.

A mera apresentação de Nota Fiscal de receitas auferidas e Notas de mercadorias adquiridas de terceiros, que inclusive podem corresponder ao estoque da empresa destinado à venda de mercadorias, na forma isolada apresentadas, sem o devido respaldo na contabilidade, ainda que escriturada de forma resumida, e mais documentos que a embasam, primordialmente eventuais os contratos de empreitadas de edificações, não possui qualquer valor probatório para o fim que a recorrente almeja, ou seja, ser considerada empresa do ramo de construção civil e, por conseguinte, fazer jus ao coeficiente de 8% para a apuração de seu lucro.

Cito para robustecer este voto, Soluções de Consultas¹¹, como fonte subsidiária na interpretação da norma tributária, em casos práticos análogos:

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS COM EMPREGO DE MATERIAIS

É de 32% o percentual a ser aplicado sobre a receita bruta para apuração da base de cálculo do imposto de Renda no lucro presumido, na atividade de prestação de serviços de reforma ou manutenção de motores elétricos com emprego de materiais (SRRF/6ª RF, Solução de Consulta nº 70/05)

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS COM EMPREGO DE MATERIAL, EXCETO CONSTRUÇÃO CIVIL

¹¹ PEIXOTO, Marcelo Magalhães (coord) et al, Regulamento do Imposto de Renda Anotado e Comentado 2011, 6ª ed., MP Editora

Aplica-se o percentual de 32% sobre a receita bruta das empresas prestadoras de serviços, com emprego ou não de materiais, para apuração do lucro presumido, [...] (SRRF/6ª RF, Solução de Consulta nº 170/03)

INSTALAÇÃO E MANUTENÇÃO DE SISTEMAS DE AR CONDICIONADO E REFRIGERAÇÃO.

As atividades de instalação e manutenção de sistemas de ar condicionado e refrigeração, ainda que realizadas sob a modalidade de empreitada, com fornecimento de materiais, não caracterizam obras de construção civil, estando sujeitas as receitas assim auferidas à aplicação do percentual de 32% (trinta e dois por cento) para determinar a base de cálculo do IRPJ sob regime de tributação com base no lucro presumido. (SRRF/9ª RF, Solução de Consulta nº 305/06).

INSTALAÇÃO, MANUTENÇÃO E EXTRAÇÃO DE DADOS DE EQUIPAMENTOS DE COMUNICAÇÃO E DE CONTROLE DE TRÁFEGO.

As atividades de instalação, manutenção e extração de dados de equipamentos de comunicação [...], ainda que realizadas sob a modalidade de empreitada, com fornecimento de materiais, não caracterizam obras de construção civil, estando sujeitas as receitas assim auferidas à aplicação do percentual de 32% para determinar a base de cálculo do IRPJ sob o regime de tributação com base no lucro presumido (SRRF/9ª RF, Solução de Consulta nº 94/06)

A jurisprudência deste colegiado tem se manifestado no mesmo sentido, ora espelhado no Acórdão, cuja ementa transcreve-se¹²:

1402-01.027, de 08 de maio de 2012 (2ª TO da Quarta Câmara da Primeira Seção do CARF)

LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAIS SOBRE A RECEITA BRUTA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. Regular é a aplicação do coeficiente de 32% para determinação do lucro presumido em relação a receitas decorrentes de prestação de serviços em geral, tais como: serviços de consultoria, serviços de limpeza, serviço de locação de containers, serviço de queima de madeira, contratação de funcionários, e a autuada não logra comprovar que se tratou de construção civil com emprego de materiais.

Recurso Voluntário Negado.

Com relação ao outro tópico aventado pela recorrente, deve ser esclarecido que as empresas que optam pelo regime do Lucro Presumido estão obrigadas, sim, a manter registros contábeis – ao menos o Livro de Inventário e Livro Caixa com toda a movimentação financeira –, dos quais são apurados os tributos devidos - artigo 527 do Regulamento do Imposto de Renda vigente (RIR/99 – Decreto nº 3.000/99):

Art. 527. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45):

I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário;

III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45, parágrafo único)

[...]"

Item (3) – A invocação do princípio da eficiência pela autoridade fiscal é inadmissível para recusar-se a intimar a recorrente e realizar as diligências solicitadas por este órgão julgador. A autoridade fiscal olvida-se que o presente litígio cuida de um trimestre apenas (1º trimestre de 1999). Não se atentou (ou não verificou nos sistemas) que a recorrente possui, igual a este, mais de 100 (cem) processos com o mesmo objeto¹³ – Compensação, todavia de tributos e períodos diferentes. Por conseguinte, o valor envolvido neste julgamento (somando ao dos outros processos) não deve ser considerado irrelevante, como deduziu de forma precipitada. A sua análise pontualíssima, apenas com o que está nestes autos, demonstra o desconhecimento dos procedimentos de compensação a que se submetem, atualmente, os tributos federais. Imaginemos se a Administração Tributária for realizar em todos os processos de interesse do contribuinte (e de outros contribuintes) o exame de Nota por Nota para verificar qual é o coeficiente para a apuração do lucro presumido sobre cada operação fiscal. A Administração Tributária irá trazer para si a obrigação de fazer a escrituração da recorrente, ônus que, legalmente, não é seu. E, ainda, com o agravante de não verificar se a recorrente desembolsou os custos com os tais materiais destacados nas Notas Fiscais que apresentou ou se não omitiu alguma receita à tributação.

Item (4) – A apreciação das provas, se suficientes ou não, para dirimir-se o litígio não compete à autoridade fiscal designada ao cumprimento da realização de diligências solicitadas, mas sim ao julgador do litígio, razão pela qual descabida a sua consideração a este respeito.

Pelo exposto, concluo que a autoridade fiscal, na qualidade de representante do fisco, ao “reconhecer razão” à recorrente, mesmo sem realizar as diligências solicitadas, ou seja, apreciando as provas que estavam já no processo, subrogando-se de autoridade julgadora, e provas que, *ab initio*, foram tidas como insuficientes para julgar a lide administrativa, forçou o julgamento no sentido de que fosse dado o provimento em parte à recorrente, resultado que

¹³ http://comprot.fazenda.gov.br/E-gov/cons_por_cnpj_os_processos_do_interessado.asp

Processo nº 10840.906582/2009-48
Acórdão n.º **1801-001.570**

S1-TE01
Fl. 158

poderia ter sido outro caso houvesse examinado a sua contabilidade (ainda que fosse só o livro Caixa) e viabilizou um precedente perigoso no âmbito da administração e julgamentos tributários. Destarte, não conjugando a fundamentação do presente voto que acompanhou as considerações do auditor fiscal.

Sugiro, por fim, seja dado conhecimento desta Declaração de Voto à autoridade fiscal responsável pelo Relatório de e-fls, com vistas a processos futuros e eventuais determinações deste órgão julgador.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes