



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

**Processo nº** 10840.907382/2009-11  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** **1801-001.416 – 1ª Turma Especial**  
**Sessão de** 10 de abril de 2013  
**Matéria** Compensação - Darf - pagamento indevido  
**Recorrente** MEDEIROS E GUIMARÃES INSTALAÇÕES ELÉTRICAS LTDA (M G ENGª ELÉTRICA LTDA)  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2001

**RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO TRIBUTÁRIO. PROVA. ÔNUS.**

O ônus da prova do crédito tributário pleiteado no Per/Dcomp - Pedido de Restituição é da contribuinte (artigo 333, I, do CPC). Não sendo produzida nos autos, indefere-se o pedido e não homologa-se a compensação pretendida entre crédito e débito tributários.

**LUCRO PRESUMIDO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL. COM EMPREGO DE MATERIAIS. COEFICIENTE.**

As prestadoras de serviços em geral, com ou sem fornecimento de materiais na execução dos serviços, estão obrigadas a aplicar o coeficiente de 32% sobre a receita bruta auferida para a apuração do Lucro Presumido, pelos serviços não caracterizarem prestação de serviço típico de construção civil, e pela empresa não ser especificamente deste ramo. Somente as obras de construção civil, com emprego de materiais, sem repasse de seus custos, realizadas na modalidade de empreitada são suscetíveis da utilização do coeficiente de 8% para a apuração do Lucro Presumido.

**LUCRO PRESUMIDO. ATIVIDADES DIVERSIFICADAS, COEFICIENTES.**

É dever da empresa que possui atividades diversificadas - prestação de serviços e comércio - segregar as receitas auferidas de forma a aplicar o coeficiente adequado para a apuração do Lucro Presumido e comprovar esta segregação e o oferecimento à tributação, contabilmente, ainda que na forma resumida permitida aos optantes pelo regime do Lucro Presumido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Carmen Ferreira Saraiva (Relatora) e Luiz Guilherme de Medeiros Ferreira que votaram pela conversão do julgamento na realização de diligências. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Ana de Barros Fernandes.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente e Redatora designada

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Relatora

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Maria de Lourdes Ramirez, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo, Carmen Ferreira Saraiva, João Carlos de Figueiredo Neto, 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 05832.39748.250406.1.3.04-6266 em 25.04.2006, fls. 01-05, referente ao Per/DComp Inicial nº 29887.55639.070404.1.2.04-7003, utilizando-se do crédito relativo ao pagamento a maior no valor de R\$334,85 relativo ao recolhimento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) determinado sobre o lucro presumido, código nº 2089, efetuado em 29.06.2001, para compensação dos débitos ali confessados.

Em conformidade com o Despacho Decisório Eletrônico, fl. 06, e a Planilha de fls. 07-08, 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: 72,93.

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.

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 em 29.06.2009, fl. 09, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade em 27.07.2009, fls. 10-14, 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 mão de obra e materiais próprios está sujeita ao lucro presumido

calculado pelo coeficiente de 8% sobre a receita bruta, conforme legislação de regência. Suscita que equivocadamente calculou o lucro presumido adotando um coeficiente de 32% sobre a receita bruta. Defende que entregou a Per/DComp utilizando o crédito decorrente.

#### 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 existente.

Nestes Termos, com os inclusos documentos pede deferimento.

Está registrado como resultado do Acórdão da 5ª TURMA/DRJ/RPO/SP nº 14-30.739, de 27.08.2009, fls. 48-54: “Manifestação de Inconformidade Improcedente”.

#### Consta que

ASSUNTO : IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2001

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. 58, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 18.03.2011, fls. 59-69, 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

Basicamente a decisão do julgador *a quo* tem como pilar de sustentação a diferença apresentada em relação a receita bruta calculada pelo DARF e a receita bruta constante das notas fiscais apresentadas pelo contribuinte. [...]

Certo é que, com base na exegese da legislação vigente, o mesmo tem direito líquido e certo de compensar o valor que foi recolhido a maior, por causa da utilização da alíquota de 32% (trinta e dois por cento) e não 8%(oito por cento), pois, conforme pode ser verificado, estas notas constam como serviço com utilização de material. Nem mesmo, a alegação do julgador de que "...as notas fiscais de

aquisição junto a fornecedores não repercutem sobre a análise em curso, por não demonstrada a sua correlação com a receita bruta....", merece prosperar, [...] porque a regra prevista no item I, alínea "a", do Ato Declaratório Normativo Cosit nº 6, que normatiza o direito, a utilização da alíquota de 8% (oito por cento), não traz referida exigência.

Segundo porque, ao anexar as notas fiscais dos fornecedores, o recorrente demonstrou que efetivamente tinha adquirido mercadoria para utilização nos seus serviços e, portanto, sobre as notas fiscais por ele emitidas e que constou a utilização de material ficou patente o seu direito de calcular o imposto de renda com alíquota de 8% (oito por cento). [...].

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

ANTE TODO O EXPOSTO, pede-se seja recebido o presente: RECURSO VOLUNTÁRIO, para requerer:

a) Seja JULGADO PROCEDENTE O PRESENTE RECURSO VOLUNTÁRIO, para aceitar as argumentações expendidas pelo recorrente, culminando com a anulação da decisão de primeira instância e a conseqüente manutenção do direito ao crédito referente ao imposto de renda recolhido a maior, visto a sua legitimidade. [...]

Termos em que,

Pede deferimento.

É o Relatório.

## Voto Vencido

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.

Compulsando os presentes autos, resta constatado que não se encontram em condições de julgamento, pelas razões que passo a expor.

A Recorrente afirma que 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.

A autoridade fiscal tem o direito de examinar a escrituração e os documentos comprobatórios dos lançamentos nela efetuados e a pessoa jurídica tem o dever de exibi-los e conservá-los até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial, bem como de prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos.

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.

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<sup>1</sup>.

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

<sup>1</sup> Fundamentação legal: Fundamentação legal: art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 15 e art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e art. 1º, art. 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.

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.

A autoridade julgadora de primeira instância assim decidiu

Nesse sentido, quanto à declaração de compensação em foco, o alegado 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, nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional (CTN). E uma vez não comprovada, nos autos, a existência de direito creditório líquido e certo, do contribuinte contra a Fazenda Pública, passível de compensação, cabe indeferimento do pedido, pelo que não se há de cogitar reparos no despacho decisório recorrido.

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 – se Recorrente fornece, efetivamente, material para a realização de obras juntamente com a prestação de serviços de mão de obra ou não, para estar sujeita ao lucro presumido calculado pelo coeficiente de 8% sobre a receita bruta.

Em assim sucedendo e com observância do disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, voto pela conversão do julgamento em diligência para que a fiscalização da Unidade da Receita Federal do Brasil que jurisdiciona a Recorrente a apresentar, referente ao suposto pagamento a maior:

a) demonstrativo analítico dos materiais adquiridos com seus recursos e a contratação da mão de obra para utilizados na implementação dos contratos de prestação de serviços de construção civil;

b) cópias das folhas do Livro Diário e do Livro Razão da conta nas quais são escrituradas as referidas compras de materiais e o pagamento da respectiva mão de obra;

c) cópia das folhas do Livro Diário e do Livro Razão das contas das receitas obtidas no curso do ano-calendário em questão em relação aos contratos de prestação de serviços de construção civil;

d) 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 autoridade fiscal designada ao cumprimento da diligência solicitada deverá cotejar a escrituração da Recorrente com 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 do direito creditório relativo ao suposto recolhimento a maior de IRPJ determinado sobre o lucro presumido, código nº 2089, efetuado em 29.06.2001.

A Recorrente deve ser cientificada dos procedimentos referentes às diligências efetuadas e do Relatório Fiscal para que, desejando, se manifeste a respeito dessas questões com o objetivo de lhe assegurar o contraditório e a ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes<sup>2</sup>.

<sup>2</sup> Fundamentação legal: inciso LV do art. 5º da Constituição da República.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva

## Voto Vencedor

Conselheira Ana de Barros Fernandes, Redatora designada

Em que pese o entendimento da Conselheira-Relatora, divirjo da tese exposta. A recorrente, optante pela apuração do Lucro na forma Presumida, pretende por meio de diversos Per/Dcomp alterar o coeficiente de presunção de lucro de 32% para 8%, sob a argumentação de que é prestadora de serviços com emprego de materiais e, por esta circunstância, faz jus ao menor coeficiente, devendo-se-lhe repetir as diferenças de tributos indevidamente recolhidas. Para comprovar o alegado junta ao processo cópia(s) de Nota(s) Fiscal(is) de Prestação de Serviços (receita) emitida para o período (trimestral) e Nota(s) Fiscal(is) de compras de mercadorias de terceiros (para revenda).

A tese da recorrente não merece guarida.

Como bem explicitado no acórdão vergastado, a recorrente não apresenta documentação hábil para comprovar que faz jus ao coeficiente de 8%, nos termos da legislação tributária vigente, por excepcionada do coeficiente de 32% para apuração de seu Lucro Presumido, coeficiente este determinado pela norma às prestadoras de serviço que optam por este regime de tributação.

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 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 1997<sup>3</sup>, 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:

<sup>3</sup> 019 Qual a base de cálculo para as empresas que executam obras de construção civil e optam pelo lucro presumido?

*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.*

(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.

---

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>

Cito para robustecer este voto, Soluções de Consultas<sup>4</sup>, 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*

*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-se<sup>5</sup>:

*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 d*

<sup>4</sup> PEIXOTO, Marcelo Magalhães (coord) et al, Regulamento do Imposto de Renda Anotado e Comentado 2011, 6ª ed, MP Editora

<sup>5</sup> <http://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/listaJurisprudenciaCarf.jsf>

*e 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)*

Outro ponto relevante, é que para a recorrente proceder à retificação das declarações prestadas ao fisco em tempo hábil, é necessário, igualmente, comprovar de forma cabal a existência de erro de fato dos valores originalmente declarados à Administração Tributária (cujos créditos tributários já foram inclusive extintos pelo pagamento).

Determina o artigo 11 da Instrução Normativa RFB nº 903/08:

#### *DA RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÕES*

*Art. 11. A alteração das informações prestadas em DCTF será efetuada mediante apresentação de DCTF retificadora, elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.*

*§ 1º A DCTF retificadora terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente, e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados.*

*§ 2º A retificação não produzirá efeitos quando tiver por objeto alterar os débitos relativos a impostos e contribuições:*

*I - cujos saldos a pagar já tenham sido enviados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em DAU, nos casos em que importe alteração desses saldos;*

*II - cujos valores apurados em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, já tenham sido enviados à PGFN para inscrição em DAU; ou*

*III - em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal.*

*§ 3º A retificação de valores informados na DCTF, que resulte em alteração do montante do débito já enviado à PGFN para inscrição em DAU, somente poderá ser efetuada pela RFB nos casos em que houver prova inequívoca da ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração.*

*§ 4º Na hipótese do inciso III do § 2º, havendo recolhimento anterior ao início do procedimento fiscal, em valor superior ao declarado, a pessoa jurídica poderá apresentar declaração retificadora, em atendimento a intimação fiscal e nos termos desta, para sanar erro de fato, sem prejuízo das penalidades calculadas na forma do art. 9º.*

Para comprovar o erro de fato mister é a apresentação da contabilidade escriturada à época dos fatos, repito, ainda que na forma simplificada do Livro Caixa com a movimentação financeira registrada por completo e Inventário (possibilita a verificação do faturamento da empresa e a consequente tributação devida).

E o ônus probatório da existência do crédito tributário no caso de pedido de repetição do indébito é da empresa.

Este princípio é consagrado pelo art. 333, inciso I, do Código de Processo Civil – CPC, aplicado subsidiariamente ao processo administrativo fiscal – Decreto nº 70.235/72 (PAF):

**Art. 333 - O ônus da prova incumbe:**

*I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;*

*[...]*

Desta forma, há, nos autos, absoluta ausência de provas hábeis para comprovar que os tributos recolhidos à época própria não foram devidos. A recorrente não logra comprovar possuir o crédito que alega no Per/Dcomp objeto deste litígio e que o tributo já recolhido não é devido aos cofres públicos, por fazer jus à utilização do coeficiente de 8% para apuração do Lucro Presumido. Corretos os cálculos dos tributos originalmente recolhidos que incidiram sobre 32% do faturamento da empresa.

E no presente caso não há que se falar em qualquer inovação de fundamento nas razões de decidir do acórdão combatido, pois o despacho denegatório fundamentou-se justamente na carência de prova da existência do crédito, asseverando que o tributo fora recolhido de forma devida e legalmente exigida, impassível de repetição. Argumento reforçado pela turma julgadora de primeira instância e ora adotado neste decisório para manter tanto o decidido no referido despacho *a quo*, quanto no acórdão vergastado.

Processo nº 10840.907382/2009-11  
Acórdão n.º **1801-001.416**

**S1-TE01**  
Fl. 8

No mais, adoto as razões de decidir da turma julgadora de primeira instância por não confrontadas pontualmente pela recorrente.

Por todo o exposto, voto em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes