



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

**Processo n°** 10855.901073/2008-89  
**Recurso n°** 000.001 Voluntário  
**Acórdão n°** **1802-001.776 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 06 de agosto de 2013  
**Matéria** PERDCOMP  
**Recorrente** CAMF ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Data do fato gerador: 31/01/2001

PAGAMENTO INDEVIDO. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

O artigo 165 do CTN autoriza a restituição do pagamento indevido e o artigo 74 da Lei nº 9.430/96 permite a sua compensação com débitos próprios do contribuinte, mas, cabe 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. Isso, para comprovar que a receita bruta do trimestre era somente de atividade de construção civil com emprego de materiais, para aplicação do coeficiente de 8%. À míngua de tal comprovação não se homologa a compensação pretendida.

As Declarações (DCTF, DCOMP e DIPJ) são produzidas pelo próprio contribuinte, de sorte que, havendo inconsistências nas mesmas não retiram a obrigação do recorrente em comprovar os fatos mediante a escrituração contábil e fiscal, tendo em vista que, apenas os créditos líquidos e certos comprovados inequivocamente pelo contribuinte são passíveis de compensação tributária, conforme preceituado no artigo 170 da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional - CTN).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

*(documento assinado digitalmente)*

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente e Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Nelso Kichel, Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Marco Antonio Nunes Castilho e Marciel Eder Costa.

## Relatório

Por economia processual adoto o Relatório da decisão recorrida (fl.99) que transcrevo a seguir:

*Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face do Despacho Decisório em que foi apreciada a Declaração de Compensação (PER/DCOMP) de fls. 01/02, por intermédio da qual a contribuinte pretende compensar débito de Cofins (código de receita: 2172) de sua responsabilidade com crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de tributo (IRPJ).*

*Por intermédio do despacho decisório de fl. 03, não foi reconhecido qualquer direito creditório a favor da contribuinte e, por conseguinte, não-homologada a compensação declarada no presente processo, ao fundamento de que o pagamento informado como origem do crédito foi integralmente utilizado para quitação de débitos da contribuinte, "não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP".*

*Irresignada, interpôs a contribuinte manifestação de inconformidade de fls.06/09, na qual alega, em síntese, que: a) a sociedade em questão tem como atividade principal a exploração da construção civil,destacando-se a prestação de diversos serviços; b) em 23/01/2003, a contribuinte formulou consulta fiscal, processo administrativo nº 10855.000267/2003-51, fls. 20/23 requerendo solução acerca do percentual aplicável sobre a receita bruta da pessoa jurídica prestadora de serviços na área da construção civil, quando houver emprego de materiais, para fins de apuração do lucro presumido; c) obteve como resposta o percentual de 8%; d) constatou que sempre apurou o lucro presumido pelo percentual de 32% sobre a receita bruta, mesmo empregando materiais nas obras, e, conseqüentemente, sempre recolheu IRPJ a maior, pelo quádruplo do valor devido; e) a contribuinte procedeu a compensação do tributo pago a maior com tributos e contribuições arrecadados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB); f) a contribuinte deixou de retificar o valor do débito de IRPJ declarado na DCTF e na DIPJ de modo que o sistema não constatou o pagamento a maior de imposto; g) embora não tenha havido a retificação da DCTF e da DIPJ para permitir que o sistema constatasse automaticamente o pagamento a maior do IRPJ e o seu decorrente crédito, os documentos anexos comprovam claramente a sua existência, bem como a veracidade das informações prestadas; h) o contrato anexo comprova a natureza do serviço de construção civil e o emprego de materiais para execução da obra; i) as notas fiscais anexas comprovam os*

*materiais utilizados na obra contratada; j) a nota fiscal emitida pela contribuinte discrimina o contrato a que corresponde e comprova a origem da receita; k) a nota fiscal emitida pela contribuinte e o DARF, se confrontados, comprovam que o lucro presumido foi apurado pelo percentual de 32% e que o IRPJ foi recolhido a maior que o quádruplo do valor; l) a não retificação do débito de IRPJ na DCTF e na DIPJ não decorreu de dolo da contribuinte e sim do entendimento equivocado de que as informações prestadas na Declaração de Compensação supririam a sua necessidade. Ao final, requer que seja dado provimento a presente manifestação para homologar a compensação efetuada e anular o débito.*

A 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ/Ribeirão Preto/SP) indeferiu o pleito, conforme decisão proferida no Acórdão nº 14-26.500, de 22 de outubro de 2009 (fls.93/98), cientificado ao interessado em 02/12/2009(Aviso de Recebimento, AR, fl.100).

A decisão recorrida possui a seguinte ementa (fl.93):

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Data do fato gerador: 31/01/2001*

*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*

A pessoa jurídica interpôs recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, em 21/12/2009 narrando os mesmos fundamentos aduzidos na manifestação de inconformidade acima sintetizados, portanto, desnecessário repeti-los.

Afirma que embora o período de apuração do IRPJ seja trimestral (lucro presumido), a Recorrente sempre o apurou e o recolheu mensalmente, para evitar que suas disponibilidades financeiras fossem destinadas a outras despesas e não restassem recursos para o pagamento do imposto no final do trimestre. Essa medida sempre implicou em antecipação parcial do pagamento do IRPJ devido no trimestre.

A Recorrente reforça que em sua manifestação de inconformidade além de suas alegações relativas as compensações efetuadas, comprova que as suas receitas foram todas provenientes da prestação de serviços na construção civil, com emprego de materiais. Juntou as notas fiscais que emitiu e os contratos que as originaram, bem como, as notas fiscais dos

materiais empregados nas obras Contudo, a decisão recorrida entendeu que o crédito não foi devidamente comprovado, sendo imprescindível a apresentação de toda a documentação fiscal do trimestre para apuração da base de cálculo do IRPJ.

Aduz que, os documentos apresentados eram suficientes a comprovação do crédito, não tendo a Recorrente anexado cópia dos livros fiscais porque já havia apresentado os documentos que deram suporte à escrituração. Contudo, a Recorrente anexou ao presente recurso, todas as notas fiscais emitidas no trimestre, os contratos dos demais meses que compõem o 4º trimestre de 2000 e que não haviam sido juntados, as notas fiscais dos materiais empregados nas obras e a cópia do Livro Diário correspondente ao trimestre. Diz que, referidos documentos estão sendo anexados ao recurso, para comprovar que sempre prestou serviços de construção civil com emprego de materiais, recolhendo indevidamente o IRPJ pelo quádruplo do valor devido.

Finalmente requer seja dado provimento ao recurso, para reformar a decisão recorrida e homologar a compensação.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ester Marques Lins de Sousa

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Dele conheço.

O presente processo tem origem no PER/DCOMP nº 14249.72842.080404.1.3.04-7251 (fls.01/02), transmitido em 08/04/2004, em que a contribuinte pretende compensar **débito** de Cofins: R\$ 3.136,15, código 2172, relativo ao mês de março de 2004, com a utilização de **crédito** decorrente de pagamento indevido ou a maior do IRPJ no valor de **R\$ 2.640,52**, código – 2089; Período de Apuração: 30/11/2000; Data de Arrecadação: 31/01/2001.

Consta da decisão recorrida (fl.95) que *a contribuinte apresentou DCTF, em 08/02/2001, declarando, IRPJ (código de receita: 2089), relativo ao 4º trimestre de 2000, no valor de R\$ 6.203,69, ou seja, no mesmo montante dos valores recolhidos, mediante DARF, quais sejam: R\$ 432,63 (04/12/2001), R\$ 2.640,52 (31/01/2001) e R\$ 3.130,54 (31/01/2001).*

O despacho decisório de fl.03, emitido em 09/05/2008 é que a partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando saldo disponível para compensação dos débitos informados no PERDCOMP.

Contrapondo-se ao despacho decisório, a manifestação de inconformidade apresentada pela interessada em 06/06/2008 (fls.06/09), em síntese, foi no sentido de que a receita bruta da pessoa jurídica decorre da prestação de serviços na área da construção civil, com emprego de materiais, devendo ser aplicado o percentual de 8% para fins de apuração do lucro presumido. No entanto, sempre apurou o lucro presumido com o percentual de 32% sobre a receita bruta, mesmo empregando materiais nas obras, e, conseqüentemente, sempre recolheu

IRPJ a maior, pelo quádruplo do valor devido. Portanto, conclui que o crédito decorre do valor relativo ao IRPJ pago a maior.

Na decisão de primeira instância a manifestação de inconformidade foi julgada improcedente, sob o fundamento de que o contribuinte não comprovou a liquidez e certeza do crédito tributário alegado.

Vejamos tais fundamentos que também adoto como razão de decidir:

...

*A Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), mediante a Solução de Consulta SRRF/8'RF/DISIT n° 52, de 07 de março de 2005, requerida pela contribuinte, manifestou-se sobre a prestação de serviço em geral, quando a pessoa jurídica executar obras de construção civil com emprego de material, alegada pela recorrente em quatro contratos e três cartas-contrato de execução de obras e/ou serviços de engenharia firmados com a Companhia de Saneamento Básico do Estado de São Paulo — SABESP.*

*Nesse sentido, referida Solução de Consulta, citando o Ato Declaratório Cosit n° 6, de 13/01/1997, que disciplinou o assunto, declarou, em seu inciso I, que os percentuais aplicáveis no caso de atividade de construção por empreitada são os seguintes:*

*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.*

*Com efeito, registre que a solução de consulta, em seu item 12, deixa claro que as empresas que exercem atividades diversificadas mereceram o tratamento disposto no artigo 223, § 3º do RIR/1999, aprovado pelo Decreto n° 3.000, de 26 de março de 1999, que estabelece que o percentual a ser aplicado é aquele correspondente a cada atividade.*

*Neste contexto, analisando a documentação juntada aos autos pela contribuinte, mais especificamente o seu contrato social (fl. 15), constata-se que a empresa exerce diversas modalidades de prestação de serviços, quais sejam: a) saneamento urbano e civil; b) pavimentação em todos os seus tipos e modalidades; c) terraplanagem e remoção de terra; d) drenagem; e) calçamento e sua reposição; f) construção civil e geral, por empreitadas ou administração por conta própria ou de terceiros; g) serviços técnicos de engenharia; h) serviços especializados de impermeabilização, vedação na construção civil; i)*

*Administração de obras na construção civil; j) incorporação imobiliária em geral; k) compra e venda de imóveis e a promoção de venda de empreendimentos imobiliários de sua propriedade; l) administração de bens imóveis próprios; m) qualquer outro negócio conexo, conseqüente, afim ou correlato com o objetivo social.*

*Visto, pois, que a contribuinte exerce atividades diversas na área de construção civil, os contratos por ela firmados podem abrigar uma ou mesmo mais de uma atividade, daí porque imprescindível a apresentação de toda a documentação fiscal cabível para apuração da base de cálculo do IRPJ, do 4º trimestre de 2000, de modo a demonstrar o montante do tributo devido.*

*No caso em tela, a contribuinte apresentou, em sua peça impugnatória, as Notas Fiscais — Fatura de Serviços, tendo como destinatária a Cia de Saneamento Básico do Estado de São Paulo — SABESP (fls. 30 e 31), bem como demais documentos a elas atinentes.*

*Contudo, o direito à repetição do indébito não diz respeito a cada nota fiscal como pretendido pela contribuinte. Repetir o IRPJ atinente a cada nota fiscal emitida para a Cia de Saneamento Básico do Estado de São Paulo caracteriza flagrante impropriedade, vez que o que a contribuinte pleiteia como indébito, na PER/Dcomp de fls. 01/02, é o IRPJ pago com base na apuração do lucro presumido do 4º trimestre de 2000, e este não incide em cada nota fiscal em particular, mas sim sobre uma base de cálculo, determinada pela aplicação de um percentual sobre o montante da receita bruta, decorrente da venda de mercadorias e serviços, acrescido de outras receitas e ganho de capital, apurado trimestralmente na forma da lei.*

*Portanto, a contribuinte deveria trazer aos autos demonstrativo da apuração do lucro presumido do 4º trimestre de 2000 com aplicação, no caso de atividades diversificadas, do percentual correspondente a cada atividade, a fim de se determinar a base de cálculo e o imposto de renda devido e, aí sim, cotejar o IRPJ pago com aquele efetivamente devido.*

*Remanesce, ainda, que há na DCTF declaração da existência de débito de IRPJ, código de receita: 2089, do 4º trimestre de 2000, no valor de R\$ 6.203,69, não sendo suficiente para desnaturá-la a simples alegação em contrário, pois aquele documento goza do efeito de confissão legal de dívida (Decreto-lei nº 2.124, de 1984, artigo 5º § 1º). Se há contradição e desejando a recorrente fazer valer montante diverso daquele regularmente declarado incumbia-lhe apresentar provas que permitissem albergar sua tese de pagamento indevido ou a maior.*

*Por tais razões, quando a contribuinte apresenta uma Declaração de Compensação, deve, necessariamente, demonstrar um crédito tributário a seu favor, para extinguir um débito tributário constituído em seu nome, de forma que o reconhecimento do indébito tributário seja o fundamento fático e jurídico de qualquer declaração de compensação.*

*A propósito do tema, cumpre destacar o informativo de jurisprudência do STJ de nº 320, de 14 a 18 de maio de 2007, que trouxe o seguinte julgado:*

**RESTITUIÇÃO. INDÉBITO. PROVA. RECOLHIMENTOS.**

*A recorrente aduz que a eventual restituição, se cabível, haveria de ser respaldada em prova documental, acostada na inicial, dos valores efetivamente pagos com as devidas comprovações de recolhimento, e ante tal incerteza não pode ser a União condenada à restituição dos valores postulados (pela via da compensação), sob pena de infração ao princípio do enriquecimento sem causa.*

*Isso posto, a Turma deu provimento ao recurso ao argumento de que o pressuposto fático do direito de compensar é a existência do indébito. Sem prova esse pressuposto, a sentença teria caráter apenas normativo, condicionada à futura comprovação de um fato. REsp 924.550-SC Rel. Min. Teori Albi o Zavascki, julgado em 151512007. (gn)*

*Assim, os registros contábeis e demais documentos fiscais, acerca da base de cálculo do IRPJ, são elementos indispensáveis para que se comprove a certeza e a liquidez do direito creditório aqui pleiteado.*

...

Com a manifestação de inconformidade a contribuinte apresentou cópia dos contratos com a SABESP e as Notas Fiscais — Fatura de Serviços nº 104 e 105, emitidas em novembro de 2000 tendo como destinatária a Cia de Saneamento Básico do Estado de São Paulo — SABESP (fls. 30 e 31).

Na peça recursiva, a recorrente juntou aos autos cópia do Livro Diário relativo ao 4º trimestre do ano calendário de 2000, cópia das Notas Fiscais - Fatura de Serviços nº 103 a 109 (fls.127/133) alegadamente emitidas no mencionado trimestre e das notas fiscais dos materiais empregados nas obras.

Observa-se que, a recorrente limitou-se a juntar cópia do Livro Diário do trimestre em discussão, sem anotar ou discriminar todos os lançamentos contábeis relativos às receitas da atividade de construção civil, e sem indicar um mínimo de conexão de tais receitas com os registros de compras.

Das notas fiscais fatura de serviços emitidas pela Recorrente, não consta qualquer discriminação e valor referente ao material aplicado pela própria contribuinte/recorrente relativa às notas de compras.

Com efeito, não juntou e não correlacionou os lançamento contábeis referentes a tais receitas com as contas do Razão que envolvam tais lançamentos contábeis, e tampouco elaborou planilha demonstrativa de tais receitas indicando a "fonte" contábil e demonstrativa das compras (custos) e indicação da "fonte contábil", com um mínimo de conexão entre elas - as receitas que supostamente seriam com emprego de matérias e as compras (custos).

Portanto, a Recorrente não se desincumbiu em provar que da receita bruta total do mencionado trimestre declarada na DIPJ/2001 (não juntada aos autos) forneceu aos seus clientes os materiais necessários aos serviços de construção civil por ela prestados, e que, portanto, o coeficiente para a presunção da base de cálculo do IRPJ deveria ser de 8%.

Cabe assinalar que o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige a averiguação da liquidez e certeza do suposto pagamento indevido ou a maior de tributo, fazendo-se necessário verificar a exatidão das informações a ele referentes, confrontando-as com os registros contábeis e fiscais efetuados com base na documentação pertinente, com análise da situação fática em todos os seus limites, de modo a se conhecer qual seria o tributo devido e compará-lo ao pagamento efetuado.

Registre-se que, nos termos do artigo 333, inciso I, do Código de Processo Civil, ao autor incumbe o ônus da prova dos fatos constitutivos do seu direito. Logo, o indébito tributário deve ser necessariamente comprovado sob pena de pronto indeferimento.

No caso em tela, a prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido, pois, no presente caso somente a contribuinte detém em seu poder os registros de prova necessários para a elucidação da verdade dos fatos.

Com efeito, os registros contábeis correlacionados com os demais documentos fiscais acerca do indébito, são elementos indispensáveis para que se comprove a certeza e a liquidez do direito creditório aqui pleiteado.

Nesse sentido, 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 haver reconhecimento de direito creditório incerto, contrário, portanto, ao disposto no artigo 170 do Código Tributário Nacional (CTN).

É certo que o artigo 165 do CTN autoriza a restituição do pagamento indevido e o artigo 74 da Lei nº 9.430/96 permite a sua compensação com débitos próprios do contribuinte, mas, cabe 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. À míngua de tal comprovação não se homologa a compensação pretendida.

É cediço que as Declarações (DCTF, DCOMP e DIPJ) são produzidas pelo próprio contribuinte, de sorte que, havendo inconsistências nas mesmas não retiram a obrigação do recorrente em comprovar os fatos mediante a escrituração contábil e fiscal, tendo em vista que, apenas os créditos líquidos e certos comprovados inequivocamente pelo contribuinte são passíveis de compensação tributária, conforme preceituado no artigo 170 da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional - CTN).

A busca da verdade material não autoriza o julgador a substituir o interessado na produção das provas. A apresentação dos documentos juntamente com a defesa é ônus da alçada da recorrente.

No presente caso, a recorrente teria, em tese, à sua disposição todos os meios para provar o alegado crédito. Não o fez.

Cabe ao Fisco exigir a comprovação do crédito pleiteado, desde que não tenha ocorrido a homologação tácita da compensação, nos moldes do artigo 74 da Lei nº 9.430/96 que assim dispõe:

*§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)*

Conforme dito acima, o PERDCOMP, foi transmitido pela pessoa jurídica em 08/04/2004, tomou ciência do despacho decisório expedido em 09/05/2008, e apresentou a manifestação de inconformidade em 06/06/2008. Portanto, o despacho decisório se deu antes do prazo de 5 (cinco) anos.

É dever do Fisco proceder a análise do crédito desde a sua origem até a data da compensação e, o contribuinte que reclama o pagamento indevido tem o dever de comprovar a certeza e liquidez do crédito reclamado conforme o artigo 170 do CTN. Concluindo-se pela falta de tal comprovação não se pode homologar a compensação pleiteada.

Diante do exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso voluntário.

*(documento assinado digitalmente)*

Ester Marques Lins de Sousa.