



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

Processo nº 10855.901794/2008-99
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **1103-00.662 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 11 de abril de 2012
Matéria COMPENSAÇÃO
Recorrente CAMF - ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001

Ementa:

COMPENSAÇÃO – ÔNUS DA PROVA – LUCRO PRESUMIDO DO 4º TRIMESTRE DE 2001 – COEFICIENTE DE 8% OU DE 32%

Se a pretensão é da contribuinte, dela é o *onus probandi*, de modo que, se ela se insurge contra despacho decisório sobre sua pretensão, a demonstração e comprovação de seu direito deve ser exercida em seu momento próprio.

Sem embargo da questão da produção probatória no momento próprio, competia à contribuinte, no mínimo, anotar ou discriminar todos os lançamentos contábeis relativos às receitas da atividade de construção civil do Livro Diário e indicar um mínimo de conexão de tais receitas com os lançamentos referentes a compras (custos). 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%. O princípio da verdade material ou do formalismo moderado não é absoluto, a permitir a substituição do ônus “primário” das partes, e divorciado da finalidade de eficiência e de não eternização do processo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Aloysio José Percínio da Silva – Presidente

Processo nº 10855.901794/2008-99
Acórdão n.º **1103-00.662**

S1-C1T3

Fl. 503

(assinado digitalmente)

Marcos Shigueo Takata - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marcos Shigueo Takata, Mário Sérgio Fernandes Barroso, José Sérgio Gomes, Cristiane Silva Costa e Aloysio José Percínio da Silva.

Relatório

DO DESPACHO DECISÓRIO

Em 22/07/2008, por intermédio do Despacho Decisório (fl. 3), não foi reconhecido nenhum direito creditório a favor da recorrente e, por conseguinte, não foi homologada a compensação declarada na DCOMP (fls. 1 e 2), por meio da qual a recorrente pretendia compensar débito de Cofins (código de receita: 2089) de sua responsabilidade com crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de tributo (IRPJ).

O motivo da não homologação se fundou na constatação de que o pagamento informado como origem do crédito foi integralmente utilizado para quitação de débitos da recorrente, “não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP”.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Irresignada, em 22/08/2008, a recorrente interpôs manifestação de inconformidade (fls. 6 a 9), na qual alegou, em síntese, o que segue.

Conforme consta de seu contrato social, a empresa em questão tem como atividade principal a exploração da construção civil, destacando-se a prestação de diversos serviços.

Em 23/01/2003, a recorrente formulou consulta fiscal, no processo administrativo nº 10855.000267/2003-1 (fls. 18 a 21), requerendo solução acerca do percentual aplicável sobre a receita bruta da pessoa jurídica prestadora de serviços na área da construção civil, quando havendo emprego de materiais, para fins de apuração do lucro presumido. Obteve como resposta, em 7/03/2005, o percentual de 8%. Diante disso, constatou que sempre apurou o lucro presumido pelo percentual de 32% sobre a receita bruta, mesmo empregando materiais nas obras e, conseqüentemente, sempre pagou IRPJ a maior, pelo quádruplo do valor devido.

Dessa forma, procedeu à compensação do tributo pago a maior com tributos e contribuições arrecadados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). Contudo, 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 do imposto.

Entende que, embora não tenha havido a retificação da DCTF e da DIPJ para permitir que o sistema constataste 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 apresentadas. Aduz ainda ao fato de que a não retificação do débito de IRPJ na DCTF e na DIPJ não decorreu de dolo da recorrente, mas sim do entendimento equivocado de que as informações prestadas na Declaração de Compensação supririam a sua necessidade.

Pelo exposto, requereu o apensamento deste processo ao de nº 10855.900739/2008-81 e que seja dada procedência à manifestação de inconformidade para homologar a compensação. Anexou aos autos notas fiscais emitidas no mês de novembro do ano-calendário de 2001, os contratos com a SABESP e a notas fiscais dos materiais empregados nas obras.

DA DECISÃO DA DRJ E DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Em 26/01/2010, acordaram os julgadores da 5ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade, pelos motivos abaixo sintetizados:

Ao analisar o contrato social da recorrente, constatou-se que a empresa exerce diversas modalidades de prestação de serviços. Por conseguinte, os contratos por ela firmados podem abrigar uma ou mais de uma atividade, o que torna imprescindível a apresentação de toda a documentação fiscal cabível para a apuração da base de cálculo do IRPJ do 4º trimestre de 2001, para demonstrar o montante do tributo devido.

A recorrente apresentou notas fiscais, porém o direito à repetição do indébito não diz respeito a cada nota fiscal, vez que a recorrente pleiteia como indébito o IRPJ pago com base na apuração do lucro presumido do 4º trimestre de 2001, o qual incide sobre uma base de cálculo, e não incide em relação a cada nota fiscal em particular. Assim, a recorrente deveria ter trazido aos autos demonstrativo da apuração do lucro presumido do referido período, com a aplicação do percentual correspondente a cada atividade, no caso de atividades diversificadas, a fim de se determinar a base de cálculo e o imposto de renda devido e, em consequência, cotejar o IRPJ pago com aquele efetivamente devido.

E, ainda, a recorrente deveria ter apresentado provas que permitissem albergar a tese de pagamento indevido ou a maior, isto porque há na DCTF declaração de existência de débito de IRPJ, não sendo suficiente para desnaturá-la a simples alegação em contrário.

O indébito, portanto, não contém os atributos necessários de liquidez e certeza e não cabe o apensamento ao processo administrativo de nº 10855.900739/2008-81 por referirem-se a períodos de apuração distintos.

Cientificada da decisão em 22/02/2010, interpôs a recorrente recurso voluntário de fls. 273 a 277 em 8/03/2010, reiterando, basicamente, as alegações feitas na manifestação de inconformidade, e juntou aos autos cópias do Livro Diário correspondente ao 4º trimestre do ano-calendário de 2001, das notas fiscais emitidas nesse trimestre, dos contratos com a SABESP e das notas fiscais dos materiais empregados nas obras.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Takata

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele, pois, conheço.

A não homologação da DCOMP se deu por despacho decisório “eletrônico” com fundamento na existência de pagamento localizado para solução de débito do mesmo código (2089 – lucro presumido) e mesmo período de apuração (4º trimestre de 2001), não restando crédito disponível para compensação (fl. 3).

Não obstante, vejo que a própria DCOMP stampa erros de preenchimento, pois é indicado, na ficha DARF IRPJ, como data do período de apuração 31/10/2001 - ao invés de 31/12/2001 (fl. 2 – frente, fl. 26). Além disso, há falta de indicação de outra DCOMP, pois sendo informado como valor original do crédito inicial R\$ 5.103,96 e crédito original na data da transmissão o valor de R\$ 4.653,16 (fls. 1 e 25), é evidente que o pretense crédito já havia sido utilizado parcialmente em outra DCOMP.

A recorrente alega erro no preenchimento da DCTF e da DIPJ, que não foram retificadas, em razão do que o despacho “eletrônico” não localizou a existência de direito creditório da recorrente, no caso, de saldo negativo de IRPJ do 4º trimestre de 2001. O erro defluiu do pagamento de IRPJ sob o regime do lucro presumido, pela aplicação da alíquota de 32% sobre a receita bruta para a determinação daquela, quando o correto seria a aplicação da alíquota de 8% sobre a receita bruta.

A controvérsia acerca do direito creditório postulado pela recorrente de IRPJ pago a maior gravita em torno da aplicabilidade da alíquota de 8% sobre a receita bruta do 4º trimestre do ano-calendário de 2001, na determinação do lucro presumido, ao invés da alíquota de 32% sobre tal receita bruta – o que teria gerado o direito creditório da recorrente.

Invoca a recorrente a Solução de Consulta a ela conferida pela SRRF da 8ª Região Fiscal, de março de 2005, no processo administrativo 10855.000267/2003-51.

Nela se reconheceu a aplicação da alíquota de 8% na apuração do lucro presumido, na atividade de construção por empreitada, quando houver emprego de materiais em qualquer quantidade, e a alíquota de 32% na apuração do lucro presumido, quando houver unicamente emprego de mão-de-obra.

Segundo o contrato social da recorrente, seu objeto social inclui atividades diversificadas na área da construção civil.

Com a manifestação de inconformidade, a recorrente carrou aos autos:

- cópia de contratos firmados com a Companhia de Saneamento Básico do Estado de São Paulo – SABESP;

- cópias de notas fiscais emitidas pela recorrente para aquela em outubro de 2001; e

- cópias de notas fiscais de compra de matérias de construção civil.

Documentação que fora acostada aos autos com a peça inaugural, para comprovar que as receitas auferidas pela recorrente no 4º trimestre do ano-calendário de 2001 foram *somente* de construção civil *com* emprego de materiais.

Na peça recursiva, a recorrente juntou aos autos cópias do Livro Diário correspondente ao 4º trimestre do ano-calendário de 2001, da DRE (demonstração de resultado do exercício), do balanço do ano-calendário de 2001, e do plano de contas contábil, de mais contratos firmados com a Companhia de Saneamento Básico do Estado de São Paulo – SABESP, e alegadamente de todas as notas fiscais emitidas nesse trimestre e de todas as notas fiscais dos materiais empregados nas obras.

Posto isso, é curial registrar que se a pretensão em jogo é da recorrente, desta é o *onus probandi*. E, assim, se ela se insurge contra despacho decisório que infirma total ou parcialmente sua pretensão, a demonstração e comprovação de seu direito deve ser exercida em seu momento próprio.

Sendo a pretensão deduzida a da recorrente, a produção de provas deve-se limitar, em princípio, ao momento da manifestação de inconformidade.

Reputo ser aceitável a apresentação de provas na fase recursiva, quando se tratar de comprovantes de rendimentos e de retenções de tributos, ou no caso de provas complementares às já apresentadas anteriormente. Diverso do que sucede (produção de provas) quando a pretensão em causa é do fisco.

Em sede de processo de compensação, em que o *onus probandi* compete à recorrente, que postula o direito em causa, entendo não ser cabível convolar este juízo em fase de procedimento de auditoria, com a determinação de diligências para *substituir papel* “primário” que caberia ter sido levado a termo pela contraparte, à qual instaria provar ou demonstrar.

Da mesma forma, se a pretensão for do fisco, minha inteligência é a de que não cabe transformar o órgão julgador *ad quem* em órgão de auditoria, com a determinação de diligências para substituir papel ou ônus “primário” (que compõe o que a doutrina italiana chama de instrução primária, a qual orienta a relação jurídico-formal do lançamento, em contraposição à instrução secundária, que se desenvolve na relação jurídico-formal processual) do fisco. A carência de certeza do crédito, nesse caso, implica nulidade (total ou parcial) do lançamento, a meu ver.

O princípio da verdade material ou do formalismo moderado não é absoluto, a permitir a substituição do ônus “primário” das partes, e divorciado da finalidade de eficiência e de não eternização do processo.

Compulsando os autos, vejo que há cópias:

a) de notas fiscais emitidas pela recorrente;

- b) de notas fiscais de compra de materiais para construção civil;
- c) de contratos com a SABESP para construção de casa de bombas, execução de melhoria nas ligações domiciliares de água, de rede de distribuição de água, de rede coletora de esgotos, de ligações prediais de esgotos, de corte e restabelecimento de fornecimento de água e supressões e religações de fornecimento de água, de ampliação da estação de tratamento de esgotos, de remanejamento de rede de distribuição de água;
- d) do Livro Diário do 4º trimestre de 2001, do plano de contas, do balanço e da demonstração de resultado.

As cópias do Livro Diário do 4º trimestre de 2001, do plano de contas contábil, do balanço, da demonstração de resultado, das notas fiscais emitidas em novembro e dezembro de 2001, de parte das notas fiscais de compra, e de alguns dos contratos já mencionados somente foram trazidas aos autos com a peça recursiva.

A documentação contábil, conectada às notas fiscais que dão lastro aos lançamentos contábeis, é fundamental para aferir se a recorrente não auferira receitas no trimestre em questão por atividade de construção civil sem emprego de materiais.

Importa registrar, nesse passo, que a recorrente *se limitou 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*.

Além disso, não juntou cópia das *contas do Razão* sensibilizadas com o reconhecimento das receitas e das compras: *não há anotação da somatória dos lançamentos a crédito em conta de receitas* da atividade lançadas no Diário e *que teriam sido com emprego de materiais* em “batimento” ou *cruzamento* com as *receitas da atividade da demonstração do resultado do trimestre*.

Não tendo feito isso, como *meio de demonstração de sua alegação*, a recorrente deveria ter elaborado no mínimo, por ex., alguma planilha:

- demonstrativa de tais receitas indicando sua origem contábil (indicação com nº de fl. e destaque dos lançamentos contábeis no Diário e/ou no Razão), e
- demonstrativa das compras (custos) indicando sua origem contábil” (indicação com nº de fl. e destaque dos lançamentos contábeis no Diário e/ou no Razão),
- com a indicação de um *mínimo de conexão entre elas* - as *receitas* que supostamente seriam com emprego de matérias e as *compras (custos)*.

Ademais disso, a cópia do Diário só foi juntada aos autos no momento processual recursivo (além, é claro, da cópia de notas fiscais emitidas em novembro e dezembro, de parte das notas fiscais de compra e da demonstração de resultado que é do exercício, e não do 4º trimestre).

Nesse passo, retomo o que deduzi acima, sobre o *onus probandi*, sobre o momento processual para produção de provas no caso de pretensão do contribuinte, sobre o princípio da verdade material não ser absoluto.

Também, como disse alhures, não cabe transformar este juízo em fase de procedimento de auditoria.

Sem embargo da questão da produção probatória no momento próprio, competia à recorrente, no mínimo, repito, anotar ou discriminar todos os lançamentos contábeis relativos às receitas da atividade de construção civil do Livro Diário e *indicar um mínimo de conexão* de tais receitas com os lançamentos referentes a compras (custos).

Não percebeu a recorrente que, sendo sua a pretensão, seu é o *onus probandi*, competindo a quem tem esse ônus a discriminação acima referida, para a comprovação de sua pretensão, e não simplesmente “lançar” ou “despejar” nos autos lotes de notas fiscais, o Livro Diário correspondente ao 4º trimestre de 2001, balanço e demonstração de resultado do ano-calendário de 2001.

De outra parte, a determinação de diligência se presta para *esclarecer* produção probatória adequada feita por quem tem seu ônus, se o quanto consta nos autos reclama essa constatação (esclarecimentos); ou, eventualmente, a diligência se orienta a *complementar* produção probatória ordinariamente não imputável à parte que tenha o ônus da prova (por ex., o contribuinte carrega aos autos documento que comprova o pedido, à fonte pagadora, de entrega do informe de rendimentos, mas não o recebe).

Ainda assim, apreciando os autos, encontro:

- o lançamento contábil a débito na conta “Cia. de Saneamento Básico” contra o lançamento contábil a crédito na conta “Serviços Prestados a Terceiros” (conta de resultado, a conta de receita) - fl. 300 - relativo à nota fiscal nº 180, no valor de R\$ 14.715,40 (fl. 35);

- o lançamento contábil a débito na conta “Cia. de Saneamento Básico” contra o lançamento contábil a crédito na conta “Serviços Prestados a Terceiros” (conta de resultado, a conta de receita) - fl. 302 - relativo à nota fiscal nº 181, no valor de R\$ 82.622,02 (fl. 34);

- o lançamento contábil a débito na conta “Cia. de Saneamento Básico” contra o lançamento contábil a crédito na conta “Serviços Prestados a Terceiros” (conta de resultado, a conta de receita) - fl. 303 - relativo à nota fiscal nº 182 no valor de R\$ 2.023,72 (fl. 33);

- o lançamento contábil a débito na conta “Cia. de Saneamento Básico” contra o lançamento contábil a crédito na conta “Serviços Prestados a Terceiros” (conta de resultado, a conta de receita) – fl. 304 - relativo à nota fiscal nº 183, no valor de R\$ 2.344,97 (fl. 32);

- o lançamento contábil a débito na conta “Cia. de Saneamento Básico” contra o lançamento contábil a crédito na conta “Serviços Prestados a Terceiros” (conta de

resultado, a conta de receita) – fl. 306 - relativo à nota fiscal nº 184, no valor de R\$ 25.783,78 (fl. 31);

- o lançamento contábil a débito na conta “Cia. de Saneamento Básico” contra o lançamento contábil a crédito na conta “Serviços Prestados a Terceiros” (conta de resultado, a conta de receita) – fl. 307 - relativo à nota fiscal nº 186, no valor de R\$ 14.286,80 (fl. 30);

- o lançamento contábil a débito na conta “Cia. de Saneamento Básico” contra o lançamento contábil a crédito na conta “Serviços Prestados a Terceiros” (conta de resultado, a conta de receita) – fl. 310 - relativo à nota fiscal nº 187, no valor de R\$ 8.516,06 (fl. 285);

- o lançamento contábil a débito na conta “Cia. de Saneamento Básico” contra o lançamento contábil a crédito na conta “Serviços Prestados a Terceiros” (conta de resultado, a conta de receita) – fl. 310 - relativo à nota fiscal nº 188, no valor de R\$ 478,05 (fl. 286);

- o lançamento contábil a débito na conta “Cia. de Saneamento Básico” contra o lançamento contábil a crédito na conta “Serviços Prestados a Terceiros” (conta de resultado, a conta de receita) – fl. 310 - relativo à nota fiscal nº 189 corrigida sob nº 190, no valor de R\$ 96.745,77 (fls. 288 e 289);

- o lançamento contábil a débito na conta “Cia. de Saneamento Básico” contra o lançamento contábil a crédito na conta “Serviços Prestados a Terceiros” (conta de resultado, a conta de receita) – fl. 313 - relativo à nota fiscal nº 190, no valor de R\$ 1.930,00 (fl. 290);

- o lançamento contábil a débito na conta “Cia. de Saneamento Básico” contra o lançamento contábil a crédito na conta “Serviços Prestados a Terceiros” (conta de resultado, a conta de receita) – fl. 315 - relativo à nota fiscal nº 191, no valor de R\$ 3.069,68 (fl. 291);

- o lançamento contábil a débito na conta “Cia. de Saneamento Básico” contra o lançamento contábil a crédito na conta “Serviços Prestados a Terceiros” (conta de resultado, a conta de receita) – fl. 316 - relativo à nota fiscal nº 192, no valor de R\$ 188,18 (fl. 292);

- o lançamento contábil a débito na conta “Cia. de Saneamento Básico” contra o lançamento contábil a crédito na conta “Serviços Prestados a Terceiros” (conta de resultado, a conta de receita) – fl. 316 - relativo à nota fiscal nº 193, no valor de R\$ 1.145,57 (fl. 293);

- o lançamento contábil a débito na conta “Cia. de Saneamento Básico” contra o lançamento contábil a crédito na conta “Serviços Prestados a Terceiros” (conta de resultado, a conta de receita) – fl. 316 - relativo à nota fiscal nº 194, no valor de R\$ 1.220,90 (fl. 294);

- o lançamento contábil a débito na conta “Cia. de Saneamento Básico” contra o lançamento contábil a crédito na conta “Serviços Prestados a Terceiros” (conta de resultado, a conta de receita) – fl. 319 - relativo a prestação de serviço em novembro, no valor de R\$ 1.946,58 (fl. 295) – em que pese a nota fiscal correspondente ser de 3 de *dezembro* de nº 195 e o lançamento contábil ser também de 3 de *dezembro*;

- o lançamento contábil a débito na conta “Cia. de Saneamento Básico” contra o lançamento contábil a crédito na conta “Serviços Prestados a Terceiros” (conta de resultado, a conta de receita) – fl. 320 - relativo a prestação de serviço em novembro, no valor de R\$ 60.022,87 (fl. 296) – em que pese a nota fiscal correspondente ser de 5 de *dezembro* de nº 196 e o lançamento contábil ser também de 5 de *dezembro*;

- o lançamento contábil a débito na conta “Cia. de Saneamento Básico” contra o lançamento contábil a crédito na conta “Serviços Prestados a Terceiros” (conta de resultado, a conta de receita) – fl. 321 - relativo a prestação de serviço em novembro, no valor de R\$ 16.232,40 (fl. 297) – em que pese a nota fiscal correspondente ser de 10 de *dezembro* de nº 197 e o lançamento contábil ser também de 10 de *dezembro*;

- o lançamento contábil a débito na conta “Cia. de Saneamento Básico” contra o lançamento contábil a crédito na conta “Serviços Prestados a Terceiros” (conta de resultado, a conta de receita) – fl. 322 - relativo a prestação de serviço em novembro, no valor de R\$ 26.056,91 (fl. 298) – em que pese a nota fiscal correspondente ser de 14 de *dezembro* de nº 198 e o lançamento contábil ser também de 14 de *dezembro*;

- o lançamento contábil a débito na conta “Cia. de Saneamento Básico” contra o lançamento contábil a crédito na conta “Serviços Prestados a Terceiros” (conta de resultado, a conta de receita) – fls. 322 e 323 - relativo a prestação de serviço em novembro, no valor de R\$ 4.525,99 (fl. 299) – em que pese a nota fiscal correspondente ser de 17 de *dezembro* de nº 198 e o lançamento contábil ser também de 17 de *dezembro*.

Mas isso é *insuficiente* para comprovar a alegação da recorrente, ademais do que tal documentação contábil foi carreada aos autos somente no recurso.

Diante de tudo quanto deduzi, padece de falta de certeza o crédito postulado pela recorrente, conforme o art. 170 do CTN.

Sob essa ordem de considerações e juízo, nego provimento ao recurso.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 11 de abril de 2012

(assinado digitalmente)

Marcos Takata - Relator

Processo nº 10855.901794/2008-99
Acórdão n.º **1103-00.662**

S1-C1T3

Fl. 512

CÓPIA