



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

Processo n° 10855.901796/2008-88
Recurso n° 871.468 Voluntário
Acórdão n° **1103-00.421 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 24 de fevereiro de 2011
Matéria COMPENSAÇÃO
Recorrente CAMF - ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA
Recorrida 5ª TURMA DA DRJ/RIBEIRÃO PRETO

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001

Ementa:

COMPENSAÇÃO – ÔNUS DA PROVA – LUCRO PRESUMIDO DO 4º TRIMESTRE – 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. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Aloysio José Percínio da Silva (Presidente).

Processo nº 10855.901796/2008-88
Acórdão n.º **1103-00.421**

S1-C1T3

Fl. 463

(assinado digitalmente)

HUGO CORREIA SOTERO – Vice-Presidente no exercício da Presidência

(assinado digitalmente)

MARCOS TAKATA - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Hugo Correia Sotero (Vice-Presidente em exercício da Presidência), Mário Sérgio Fernandes Barroso, Marcos Shigueo Takata (Relator), Gervásio Nicolau Recktenvald, Eric Moraes de Castro e Silva, José Sérgio Gomes (Suplente convocado).

Relatório

DO DESPACHO DECISÓRIO

Em 18/07/2008, por intermédio do Despacho Decisório (fl. 03), 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: 2172) 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, 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 recorrente formulou consulta fiscal, processo administrativo nº 10855.000267/2003-1 (fls. 20 a 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 e obteve como resposta o percentual de 8%;

c) 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;

d) Procedeu à compensação do tributo pago a maior com tributos e contribuições arrecadados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB);

e) 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;

f) Embora não tenha havido a retificação da DCTF e da DIPJ para permitir que o sistema constataste 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;

g) A não retificação do débito de IRPJ na DCTF e na DIPJ não decorreu de dolo da recorrente e sim do entendimento equivocado de que as informações prestadas na Declaração de Compensação supririam a sua necessidade;

h) Requereu o apensamento deste feito ao processo de nº 10855.900739/2008-81 e que seja dado provimento 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 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/RPO, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade, pelos motivos abaixo sintetizados:

a) 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;

b) 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, que incide sobre uma base de cálculo, e não incide em relação a cada nota fiscal em particular;

c) Portanto, a recorrente deveria ter trazido aos autos demonstrativo da apuração do lucro presumido do 4º trimestre de 2001, com a 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, em consequência, cotejar o IRPJ pago com aquele efetivamente devido;

d) Ainda, a recorrente deveria ter apresentado provas que permitissem albergar 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;

e) 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. 251 a 255 em 12/03/2010, reiterando, basicamente, as alegações feitas na manifestação de inconformidade, e juntou aos autos cópias do Livro Diário correspondente ao

Processo nº 10855.901796/2008-88
Acórdão nº **1103-00.421**

S1-C1T3

Fl. 466

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 estampa erro de preenchimento, pois é indicado, na ficha DARF IRPJ, como data do período de apuração 30/11/2001 (ao invés de 31/12/2001), e como data de vencimento 31/01/2002 (fl. 2 – frente).

A recorrente alega erro no preenchimento da DCTF e da DIPJ, que não forma retificadas. O erro defluiria 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 aplicação 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 dois contratos firmados com a Companhia de Saneamento Básico do Estado de São Paulo – SABESP, de suspensão e de rescisão de um dos contratos celebrados com essa, cópias de notas fiscais emitidas pela recorrente para aquela em novembro 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 cópia do Livro Diário correspondente ao 4º trimestre do ano-calendário de 2001, cópia de mais quatro contratos firmados com a Companhia de Saneamento Básico do Estado de São Paulo – SABESP, e cópia

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 intelecção 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 execução de rede de distribuição de água, de rede coletora de esgotos, de ligações prediais de água e de esgotos, de corte e restabelecimento de fornecimento de água e supressões de fornecimento de água, de ligações domiciliares de água avulsas, de melhorias nas ligações domiciliares de água, de construção de casa de bombas, de ampliação da estação de tratamento de esgotos;
- 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 outubro 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 receita da atividade do Diário que teriam sido com emprego de materiais em “batimento” com a receita da atividade da demonstração do resultado do trimestre.

Também, a recorrente não elaborou planilha demonstrativa de tais receitas indicando a “fonte” contábil, e demonstrativa das compras (custos) indicando a “fonte contábil”, com 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 outubro e dezembro, de parte das notas fiscais de compra e da demonstração de resultado que parece ser 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, 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).

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 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), relativo à nota fiscal nº 180, no valor de R\$ 14.715,40 (fl. 278 do processo);

- 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), relativo à nota fiscal nº 181, no valor de R\$ 82.622,02 (fl. 280 do processo);

- 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), relativo à nota fiscal nº 182 no valor de R\$ 2.023,72 (fl. 281 do processo);

- 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), relativo à nota fiscal nº 183, no valor de R\$ 2.344,97 (fl. 282 do processo);

- 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), relativo à nota fiscal nº 184, no valor de R\$ 25.783,78 (fl. 284 do processo);

- 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), relativo à nota fiscal nº 186, no valor de R\$ 14.286,80 (fl. 285 do processo);

- 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), relativo à nota fiscal nº 187, no valor de R\$ 8.506,06 (fl. 288 do processo);

- 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), relativo a prestação de serviço em novembro, no valor de R\$ 478,05 (fl. 288 do processo);

- 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), relativo a prestação de serviço em novembro, no valor de R\$ 96.745,77 (fl. 288 do processo);

- 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), relativo a prestação de serviço em novembro, no valor de R\$ 1.930,00 (fl. 291 do processo);

- 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), relativo a prestação de serviço em novembro, no valor de R\$ 3.69,68 (fl. 293 do processo);

- 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), relativo a prestação de serviço em novembro, no valor de R\$ 188,18 (fl. 294 do processo);

- 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), relativo a prestação de serviço em novembro, no valor de R\$ 1.145,57 (fl. 294 do processo);

- 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), relativo a prestação de serviço em novembro, no valor de R\$ 1.220,90 (fl. 294 do processo);

- 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), relativo a prestação de serviço em novembro, no valor de R\$ 1.946,58 (fl. 297 do processo) – em que pese a nota fiscal correspondente ser de 3 de dezembro de nº 195 (fl. 273) 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), relativo a prestação de serviço em novembro, no valor de R\$ 60.022,87 (fl. 298 do processo) – em que pese a nota fiscal correspondente ser de 5 de dezembro de nº 196 (fl. 274) 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), relativo a prestação de serviço em novembro, no valor de R\$ 16.232,40 (fl. 299 do processo) – em que pese a nota fiscal correspondente ser de 10 de dezembro de nº 197 (fl. 275) 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), relativo a prestação de serviço em novembro, no valor de R\$ 26.056,91 (fl. 300 do processo) – em que pese a nota fiscal correspondente ser de 14 de dezembro de nº 198 (fl. 276) 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), relativo a prestação de serviço em novembro, no valor de R\$ 4.525,99 (fls. 300 e 301 do processo) – em que pese a nota fiscal correspondente ser de 17 de dezembro de nº 198 (fl. 277) e o lançamento contábil ser também de 17 de dezembro.

Processo nº 10855.901796/2008-88
Acórdão n.º **1103-00.421**

S1-C1T3

Fl. 472

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 24 de fevereiro de 2011

(assinado digitalmente)

MARCOS TAKATA - Relator