



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

Processo nº 10880.914110/2009-92
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1003-000.049 – Turma Extraordinária / 3ª Turma**
Data 11 de abril de 2019
Assunto PER/DCOMP
Recorrente MENG ENGENHARIA COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento na realização de diligência para a autoridade preparadora da Unidade de Origem verificar a comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do direito creditório pleiteado a título de pagamento a maior de CSLL, código 2372, do quarto trimestre do ano-calendário de 2001 no valor de R\$9.410,31 contido no DARF de R\$11.625,38 recolhido em 31.01.2002 apurado pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Bárbara Santos Guedes, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça e Wilson Kazumi Nakayama.

Relatório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) nº 21547.05536.290405.1.3.04-0205, em 29.04.2005, fls. 01-03, utilizando-se do crédito relativo ao pagamento a maior de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), código 2372, do quarto trimestre do ano-calendário de 2001 no valor de R\$9.410,31 contido no DARF de R\$11.625,38 recolhido em 31.01.2002 apurado pelo

regime de tributação com base no lucro presumido, para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório Eletrônico, fl. 04, que as informações relativas ao reconhecimento do direito creditório foram analisadas das quais se concluiu pelo indeferimento do pedido:

Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 9.410,31

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.[...]

Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada [...]

Enquadramento Legal: Arts. 165 e 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN). Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado na ementa do Acórdão da 5ª Turma/DRJ/SPOI/SP nº 16-28.131, de 01.12.2010, fls. 109-113:

PAGAMENTO INDEVIDO NÃO COMPROVADO.

ALTERAÇÃO DE DCTF E/OU DIPJ APÓS CIÊNCIA DE DECISÃO QUE NÃO HOMOLOGOU A COMPENSAÇÃO.

A apresentação de DCTF e/ou DIPJ retificadoras, após o despacho decisório que não homologou a compensação, em razão da coincidência entre os débitos declarados e os valores recolhidos, não tem o condão de alterar a decisão proferida, uma vez que tanto as DRJ como o CARF limitam-se a analisar a correção do despacho decisório, efetuado com bases nas declarações e registros constantes nos sistemas da RFB na data da decisão.

CORREÇÃO DE ALTERAÇÃO DE DCTF NÃO COMPROVADA EM DOCUMENTAÇÃO

Qualquer alegação de erro de preenchimento em DCTF ou DIPJ deve vir acompanhada dos documentos que indiquem prováveis erros cometidos, no cálculo dos tributos devidos, resultando em recolhimentos a maior.

Não apresentada a escrituração contábil/fiscal, nem outra documentação hábil e suficiente, que justifique a alteração dos valores registrados em DCTF OU DIPJ, mantém-se a decisão proferida, sem o reconhecimento de direito creditório, com a conseqüente não-homologação das compensações pleiteadas.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Notificada em 12.01.2011, fl. 114, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 11.02.2011, fls. 115-128, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

A RECORRENTE é empresa atuante no ramo de construção civil, tendo como objetivo social as seguintes atividades:

i) prestação de serviços diversos, na área da construção civil (projetos, planejamento, gerenciamento, administração e execução de obras), dentre eles, por exemplo: (5) pavimentação, terraplanagem, topografia, limpeza pública, sistemas de transporte, sinalização'viária/urbana/rodoviária, paisagismo, jardimagem;

(b) sistemas de controle, operação e manutenção de trânsito e transportes urbanos, rodoviários, metroviários, ferroviário, estacionamentos, etc;

(c) iluminação pública;

(d) sistemas de fiscalização eletrônica, radares, monitoramento e processamento;

ii) comércio de materiais necessários a suas atividades, que sejam afins, derivados e correlatos ao objeto social;

iii) industrialização de materiais para sinalização, por terceiros, bem como podendo consorciar-se com outras empresas em atividades definidas e isoladas, com objetivo de troca de tecnologia, comercial, industrial ou técnica.

No exercício de suas atividades, boa parte das receitas auferidas pela RECORRENTE advém da prestação de serviços de construção civil à Administração Pública, contratados mediante processo licitatório.

Em regra, por força desses contratos administrativos, a RECORRENTE é obrigada a fornecer materiais juntamente com a prestação desses serviços. Além desses contratos públicos (administrativos), a RECORRENTE também é contratada por particulares para a prestação dessa mesma espécie de serviços.

No ano-calendário 2001 a RECORRENTE apurou IRPJ trimestral pelo LUCRO PRESUMIDO. Para tanto, em relação à tributação dos serviços de construção civil, a RECORRENTE utilizou a presunção de 32% da respectiva receita para apurar o IRPJ devido em cada trimestre, o que foi declarado em sua DIPJ apresentada em 27/06/2002.

Ocorre que, a RECORRENTE tomou conhecimento de diversas soluções de - consulta proferidas pela RFB no sentido de que, quando houver fornecimento-^ (emprego) de materiais na prestação dos referidos serviços, o contribuinte tem o direito de utilizar a presunção de apenas 8% da respectiva receita para apurar o IRPJ devido.

Diante desse entendimento manifestado pela RFB em diversas consultas, em 0110412009 a RECORRENTE retificou sua DIPJ 2001/2002 [...], alterando o percentual de presunção do lucro presumido - de 32% para 8% - sobre as receitas que auferiu em 2001 na prestação de serviços de construção civil com fornecimento (emprego) de materiais.

Com isso, no 4º trimestre do ano-calendário 2001, a RECORRENTE apurou um crédito decorrente de IRPJ pago a maior apurado no valor total de R\$ 117.270,15, da seguinte forma: .

Uma vez apurado esse crédito, a RECORRENTE pleiteou o ressarcimento, mediante .compensação para a quitação de outros débitos tributários.(indicados)a seguir), o que fez através de DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMPS N nºs 21547.05536.290405.1.3.04-0205) apresentada à RFB em 29/04/2005, que instaurou o presente processo administrativo. [...]

II - DAS RAZÕES RECURSAIS

a) Da prova do fornecimento de materiais

Segundo alegações da autoridade julgadora, que achou por bem indeferir a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente, a empresa teria retificado DCTF e DIPJ após o recebimento do despacho decisório que não homologou as compensações declaradas, que se deu em 03/03/09, o que não é verdade.

Conforme se verifica da DIPJ retificadora e DCTF retificadora anexas, ambas foram retificadas antes do recebimento do mencionado despacho decisório, tendo sido remetidas em Janeiro de 2009, respectivamente, ou seja, quase dois meses antes da decisão que não homologou as compensações. [...]

Esta verificação documental, se não realizada pela pessoa competente para análise da DCOMP, deveria ter sido exigida pela própria DRJ, a quem competia buscar comprovar a existência ou não do débito.

Tal entendimento, sem dúvida, guarda amparo no princípio da busca pela verdade material, que norteia o processo administrativo fiscal., Segundo esse, princípio, o julgador administrativo deve buscar incessantemente colher todos os elementos e/ou informações relacionadas com o fato gerador do tributo, para adequar o lançamento à verdade material. [...]

Esse princípio decorre do caráter inquisitório do processo administrativo fiscal, que revela o poder-dever que recai sobre os agentes da Administração Pública de efetuar o correto controle da legalidade de seus atos, devendo buscar a verdade dos fatos, uma vez que a obrigação tributária somente “surge com a ocorrência do fato gerador” (§ 1º do art. 113 do CTN).

Como já destacado, ao prestar seus serviços de construção civil, a RECORRENTE forneceu materiais, especialmente em relação aos contratos firmados com a Administração Pública, contratados mediante processo licitatório. É o que se pode verificar da simples análise dos documentos ora acostados,»juntados por amostragem, [...]

Por isso, a RECORRENTE faz jus à referida presunção de 8%, que inclusive foi constata por meio do anexo Laudo Contábil [...] elaborado pelos auditores contratados pela empresa. Assim, lhe deve ser dada a oportunidade para comprovar o fornecimento de materiais na prestação dos serviços de construção civil, seja por perícia contábil, seja por simples diligência.

Assim, a RECORRENTE requer sejam feitas todas as diligências necessárias para a confirmação do ora alegado, sob pena de ofensa ao princípio da ampla defesa, contraditório e busca da verdade real na hipótese de lhe ser negado esse direito.

II. b) Da retificação das DCTF's

Ao contrário do que afirma a r. decisão recorrida, a RECORRENTE retificou sim suas DCTF's referentes ao período de origem do crédito em questão, conforme comprovam as suas cópias anexas [...].

Veja-se que a última DCTF retificadora foi apresentada à RFB em 29.01.2009, o que foi regularmente noticiado nos presentes autos.

E nem se alegue que a retificação ocorreu apenas após a decisão indeferitória da DCOMP, o que impediria sua análise, pois a retificação da DCTF não interfere na

existência real do crédito. Nunca uma obrigação acessória pode determinar que existe ou não um tributo ou um crédito, pois quem dá nascimento a isso são os fatos e não as declarações.[...]

II. c) Da homologação tácita (decadência) do crédito decorrente de saldo negativo de IRPJ

Não bastasse o já exposto, cumpre ainda lembrar que, como é sabido, O fisco deve analisar os recolhimentos efetuados e as informações declaradas (créditos e débitos) pelo contribuinte no prazo legal, sob pena de homologação tácita do lançamento, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, [...]

No presente caso, as informações declaradas pela RECORRENTE em sua DIRPJ original (em 29.06.2001) foram retificadas em 18.06.2003.

Desse modo, fica evidente que já havia se operado a homologação tácita (decadência do direito do fisco) dessas informações (créditos e débitos) quando sobreveio o DESPACHO DECISÓRIO (em 03.03.09), diante do transcurso do prazo quinquenal, (i) seja contando-se do fato gerador (mês a mês), (ii) ou do 1º dia do exercício seguinte (art. 173 do CTN), (iii) ou da entrega da DIPJ original, (iv) ou mesmo da entrega da DIPJ retificadora. [...]

Desse modo, tendo em vista que a RFB se omitiu, ao deixar de investigar se as informações prestadas pela RECORRENTE em sua DIPJ (original e/ou retificadora) estão corretas no período de cinco anos, o crédito relativo ao saldo negativo de IRPJ encontra-se tacitamente homologado. [...]

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 referência a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Concernente ao pedido expõe que:

IV - DOS PEDIDOS

Por todo o exposto, a RECORRENTE requer o seguinte:

i) preliminarmente, a realização de perícia contábil e/ou simples conversão do julgamento em diligência para confirmar o fornecimento de materiais na prestação dos serviços de construção civil em 1999, indicando neste momento como seu assistente técnico o Sr. EDUARDO JORGE DOS SANTOS, contador, inscrito no CRC sob o nº 1SP201851/0-7, com endereço profissional na Rua Alferes Magalhães, 92, Santana, São Paulo (SP), CEP: 02034-006;

ii) a intimação dos patronos da RECORRENTE para que lhes sejam facultada a sustentação oral das razões recursais;

iii) que o presente RECURSO VOLUNTÁRIO seja conhecido e provido, a fim de reformar a r. decisão recorrida, que julgou improcedente a MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE da RECORRENTE para fins de reconhecer os créditos em questão e homologar a DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO apresentada pela RECORRENTE;

iv) por fim, requer que todas as intimações referentes ao processo em tela sejam feitas via postal e enviadas ao endereço da sede da empresa, na Rua Taguá, 206/2008, São Paulo (SP).

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

A Requerente solicita que seja intimada por meio do seu representante legal.

A previsão legal é de que o sujeito passivo seja intimado validamente no domicílio tributário por ele eleito (incisos LIV e LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 127 do Código Tributário Nacional e art. 23 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Nesse sentido determina a Súmula CARF nº 110 que "no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo", que é de aplicação obrigatória (art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF). Logo, a pretensão aduzida pela Recorrente não está contemplada nas formalidades legais.

A Recorrente discorda do procedimento fiscal.

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01.10.2002, a compensação somente pode ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo.

Posteriormente, ou seja, em 31.10.2003, ficou estabelecido que a Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, bem como que o prazo para homologação tácita da compensação declarada é de cinco anos, contados da data da sua entrega. Ademais, o procedimento se submete ao rito do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (§1º do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, art. 17 da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003 e art. 17 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003).

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 (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, a Recorrente deve detalhar os motivos de fato e de direito em que se basear expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental pré-constituída imprescindível à comprovação das matérias suscitadas. Por seu turno, a autoridade julgadora, orientando-se pelo princípio da verdade material na apreciação da prova, deve formar livremente sua convicção mediante a persuasão racional decidindo com base nos elementos existentes no processo e nos meios de prova em direito admitidos.

Os diplomas normativos de regências da matéria, quais sejam o art. 170 do Código Tributário Nacional e o art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, deixam clara a necessidade da existência de direito creditório líquido e certo no momento da apresentação do Per/DComp, hipótese em que o débito confessado encontrar-se-ia extinto sob condição resolutória da ulterior homologação.

Sobre a atividade de construção por empreitada, a Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, determina:

Art. 2º O imposto de renda das pessoas jurídicas e a contribuição social sobre o lucro líquido serão determinados segundo as normas da legislação vigente, com as alterações desta Lei. [...]

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.

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

I - um inteiro e seis décimos por cento, para a atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

II - dezesseis por cento:

a) para a atividade de prestação de serviços de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no caput deste artigo;

b) para as pessoas jurídicas a que se refere o inciso III do art. 36 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 da referida Lei;

III - trinta e dois por cento, para as atividades de:

a) prestação de serviços em geral, [...];

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).
[...]*

A legislação específica que subsume-se ao caso concreto tratado nos autos, que é o exercício da atividade de construção por empreitada, inclui o Ato Declaratório Normativo Cosit nº 6, de 13 de janeiro de 1997, que disciplina da matéria com base na legislação em vigor à época, da seguinte forma:

O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso das atribuições que lhe confere o art. 147, inciso III, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria do Ministro da Fazenda nº 606, de 03 de setembro de 1992, e tendo em vista o disposto no art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e no art. 3º da IN SRF nº 11, de 21 de fevereiro de 1996, declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados, que:

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.

II - As pessoas jurídicas enquadradas no inciso I, letra "a", deste Ato Normativo, não poderão optar pela tributação com base no lucro presumido.

Posteriormente, foi editada a Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, que veio disciplinar de forma diferenciada o regime de tributação das pessoas jurídicas no seguinte sentido:

Art.14. Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas:

I - cuja receita total, no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses; (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

I - cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses; (Redação dada pela Lei nº 12.814, de 2013) (Vigência)

II - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;

III - que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;

IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;

V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996;

VI - que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).

VII - que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio. (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010) [...]

Art.17. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos: [...]

II - em relação aos arts. 9º e 12 a 15, a partir de 1º de janeiro de 1999.

A RFB interpretando toda a legislação tributária pertinente emitiu o seguinte entendimento no Manual de Perguntas e Respostas, Capítulo XIII – IRPJ – Lucro Presumido 2013¹, cujos fundamentos cabem ser adotados de plano:

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

O percentual a ser aplicado sobre a receita bruta para apuração da base de cálculo do lucro presumido na atividade de prestação de serviço de construção civil é de 32% (trinta e dois por cento) quando houver emprego unicamente de mão-de-obra, e de 8% (oito por cento) quando se tratar de contratação por empreitada de construção civil, na modalidade total, fornecendo o empreiteiro todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra.

Nesse sentido, é cristalino que a partir de 01.01.1999 a pessoa jurídica que se dedica à execução de obras de construção civil pode optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido, tendo em vista a supressão legislativa da vedação.

Por via de regra, o lucro presumido é apurado mediante a aplicação do coeficiente de 8% (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.

¹ Disponível em :
<http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/perguntao/dipj2013/Capitulo_XIII_IRPJLucroPresumido_2013.pdf>.
Acesso em: 29 abr. 2014.

Especificamente em relação à 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, conhecida como empreitada de labor 2.

É imprescindível discorrer ainda sobre o contrato de empreitada para o deslinde da questão controvertida. O empreiteiro de uma obra pode contribuir para ela só com seu trabalho ou com ele e os materiais. É um contrato em que não há subordinação entre as partes e a remuneração é proporcional ao serviço executado. Esse não se confunde com o contrato de prestação de serviços, em que há uma parcela de subordinação entre o prestador e tomador e a remuneração corresponde ao tempo trabalhado.

Do contrato de empreitada decorre a obrigação de resultado, cujos elementos são: (a) a prestação de serviços, relativa ao resultado remunerado, (b) o objeto, que é obra concluída ou sua parcela, e (c) o consenso, em que as partes expressam sua vontade livremente, sem qualquer obstáculo.

A obrigação de fornecer os materiais não se presume; resulta da lei ou da vontade das partes. O contrato para elaboração de um projeto não implica a obrigação de executá-lo, ou de fiscalizar-lhe a execução. No caso em que o empreiteiro fornece os materiais, correm por sua conta os riscos até o momento da entrega da obra, a contento de quem a encomendou, se este não estiver em mora de receber. Mas se estiver, por sua conta correrão os riscos.

Se a obra constar de partes distintas, ou for de natureza das que se determinam por medida, o empreiteiro terá direito a que também se verifique por medida, ou segundo as partes em que se dividir, podendo exigir o pagamento na proporção da obra executada. Tudo o que se pagou presume-se verificado. O que se mediu presume-se verificado se, em trinta dias, a contar da medição, não forem denunciados os vícios ou defeitos pelo dono da obra ou por quem estiver incumbido da sua fiscalização. Concluída a obra de acordo com o ajuste, ou o costume do lugar, o dono é obrigado a recebê-la. Poderá, porém, rejeitá-la, se o empreiteiro se afastou das instruções recebidas e dos planos dados, ou das regras técnicas em trabalhos de tal natureza 3.

A partir de 01.01.1999 a pessoa jurídica que se dedica à execução de obras da construção civil a contratação por empreitada pode optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido e o coeficiente para determinação com fornecimento unicamente de mão de obra exclusivamente é de 32% para IRPJ e CSLL e na modalidade total com fornecimento de mão de obra e todos os materiais indispensáveis à sua execução que ali são incorporados é de 8% para IRPJ e 12% para CSLL (art. 15 e art. 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e art. 14 da Lei 9.718, de 27 de novembro de 1998).

² 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. 5º, 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.

³ Fundamento legal: arts. 610 a 626 do Código Civil.

No que se refere a possibilidade de retificação da DCTF depois da transmissão do Per/DComp e da ciência do despacho decisório, o Parecer Normativo Cosit nº 2, de 28 de agosto de 2015, prevê:

Conclusão 22. Por todo o exposto, conclui-se:

a) as informações declaradas em DCTF - original ou retificadora - que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no § 6º do art. 9º da IN RFB nº 1.110, de 2010, sem prejuízo, no caso concreto, da competência da autoridade fiscal para analisar outras questões ou documentos com o fim de decidir sobre o indébito tributário;

b) não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, respeitadas as restrições impostas pela IN RFB nº 1.110, de 2010;

c) retificada a DCTF depois do despacho decisório, e apresentada manifestação de inconformidade tempestiva contra o indeferimento do PER ou contra a não homologação da DCOMP, a DRJ poderá baixar em diligência à DRF. Caso se refira apenas a erro de fato, e a revisão do despacho decisório implique o deferimento integral daquele crédito (ou homologação integral da DCOMP), cabe à DRF assim proceder. Caso haja questão de direito a ser decidida ou a revisão seja parcial, compete ao órgão julgador administrativo decidir a lide, sem prejuízo de renúncia à instância administrativa por parte do sujeito passivo;

d) o procedimento de retificação de DCTF suspenso para análise por parte da RFB, conforme art. 9º-A da IN RFB nº 1.110, de 2010, e que tenha sido objeto de PER/DCOMP, deve ser considerado no julgamento referente ao indeferimento/não homologação do PER/DCOMP. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a sua homologação, o julgamento referente ao direito creditório cuja lide tenha o mesmo objeto fica prejudicado, devendo o processo ser baixado para a revisão do despacho decisório. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a não homologação de sua retificação, o processo do recurso contra tal ato administrativo deve, por continência, ser apensado ao processo administrativo fiscal referente ao direito creditório, cabendo à DRJ analisar toda a lide. Não ocorrendo recurso contra a não homologação da retificação da DCTF, a autoridade administrativa deve comunicar o resultado de sua análise à DRJ para que essa informação seja considerada na análise da manifestação de inconformidade contra o indeferimento/não-homologação do PER/DCOMP;

e) a não retificação da DCTF pelo sujeito passivo impedido de fazê-la em decorrência de alguma restrição contida na IN RFB nº 1.110, de 2010, não impede que o crédito informado em PER/DCOMP, e ainda não decaído, seja comprovado por outros meios;

f) o valor objeto de PER/DCOMP indeferido/não homologado, que venha a se tornar disponível depois de retificada a DCTF, não poderá ser objeto de nova compensação, por força da vedação contida no inciso VI do § 3º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996; e g) Retificada a DCTF e sendo intempestiva a manifestação de inconformidade, a análise do pedido de revisão de ofício do PER/DCOMP compete à autoridade administrativa de jurisdição do sujeito passivo, observadas as restrições do Parecer Normativo nº 8, de 3 de setembro de 2014, itens 46 a 53.

Apenas nas situações comprovadas de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e erros de escrita ou de cálculos podem ser corrigidas de ofício ou a requerimento da Requerente. O erro de fato é aquele que se situa no conhecimento e compreensão das características da situação fática tais como inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos. A Administração Tributária tem o poder/dever de revisar de ofício o procedimento quando se comprove erro de fato quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória. A este poder/dever corresponde o direito de a Recorrente retificar e ver retificada de ofício a informação fornecida com erro de fato, desde que devidamente comprovado.

O conceito de erro material apenas abrange a inexatidão quanto a aspectos objetivos, não resultantes de entendimento jurídico, como um cálculo errado, a ausência de palavras, a digitação errônea, e hipóteses similares. Somente podem ser corrigidas de ofício ou a pedido as informações declaradas no caso de verificada a circunstância objetiva de inexatidão material e congruentes com os demais dados constantes nos registros internos da RFB (art. 32 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e incisos I e III do art. 145 e inciso IV do art. 149 do Código Tributário Nacional). Por inexatidão material entendem-se os pequenos erros involuntários, desvinculados da vontade do agente, cuja correção não inove o teor do ato formalizado, tais como a escrita errônea, o equívoco de datas, os erros ortográficos e de digitação. Diferentemente o erro de direito, que não é escusável, diz respeito à norma jurídica disciplinadora e aos parâmetros previstos nas normas de regência da matéria.

Cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado. Para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento a maior de tributo, uma vez que é absolutamente essencial verificar a precisão dos dados informados em todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 170 do Código Tributário Nacional).

Conforme determinam os §§ 1º e 3º do art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, exceto nos casos em que a lei, por disposição especial, atribua a ele o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração.

A Recorrente tem o ônus de instruir os autos com documentos hábeis e idôneos que justifiquem a retificação das informações. Nesse sentido também vale ressaltar o disposto no art. 195 do Código Tributário Nacional e o art. 4º do Decreto-Lei nº 486, de 03 de março de 1969, que preveem, em última análise, "que os livros obrigatórios de escrituração

comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram."

Tem-se que se considera não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, cujo efeito é a preclusão. Diferentemente em relação a juntada de conjunto probatório em sede de segunda instância de julgamento há que ser observado que na apreciação da prova, a autoridade julgadora forma livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias, conforme o princípio da persuasão racional (art. 17 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

No presente caso, a partir das características do DARF discriminado no Per/DComp foi identificada a integral alocação integralmente para quitação de débito da Recorrente, não restando crédito disponível para restituição.

Verifica-se que os dados presumidamente errados não podem ser considerados de plano, pois os elementos de prova produzidos no processo, tais como memórias de cálculo e cópias de Notas Fiscais e do Contrato de Constituição de Consórcio que fazem entre si Meng Engenharia Comércio e Indústria Ltda., Sinalizadora Rodoviária Ltda. - Sinarodo e Sintran Sinalização de Trânsito Industrial Ltda. não evidenciam de forma categórica a liquidez e da certeza do direito creditório pleiteado a título de pagamento a maior de CSLL, código 2372, do quarto trimestre do ano-calendário de 2001 no valor de R\$9.410,31 contido no DARF de R\$11.625,38 recolhido em 31.01.2002 apurado pelo regime de tributação com base no lucro presumido. (§ 1º do art. 147 do Código Tributário Nacional e 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Tem-se que nos estritos termos legais este entendimento está de acordo com o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015).

Tendo em vista o início de prova produzido pela Recorrente e com observância do disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, voto em converter o julgamento na realização de diligência para a autoridade preparadora da Unidade da Receita Federal do Brasil que jurisdicione a Recorrente cotejar as informações fornecidas pela Recorrente com os registros internos da RFB para aferir a verossimilhança, a clareza, a precisão e a congruência das informações constantes no Per/DComp, do valor correto indicado na DIPJ em cotejo com a DCTF retificadora (Parecer Normativo Cosit nº 02, de 28 de agosto de 2015), com as Demonstrações de Resultados do período e com a identificação da inexistência material contida nas declarações originais referentes ao período objeto de exame, cujas cópias devem ser juntadas aos presentes autos. Ainda os autos devem ser instruídos, se houver, com a relação dos pagamentos efetuados no período e o Per/DComp em que foi utilizado o direito creditório pleiteado em outro processo administrativo, se for o caso.

A autoridade designada para cumprir a diligência solicitada deverá elaborar o Relatório Fiscal circunstanciado e conclusivo sobre os fatos averiguados, em especial verificar a comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do direito creditório pleiteado a título de pagamento a maior de CSLL código 2372, do quarto trimestre do ano-calendário de 2001 no valor de R\$9.410,31 contido no DARF de R\$11.625,38 recolhido em 31.01.2002 apurado pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

Processo nº 10880.914110/2009-92
Resolução nº **1003-000.049**

S1-C0T3
Fl. 245

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 inerentes⁴.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva

⁴ Fundamentação legal: inciso LV do art. 5º da Constituição da República.