



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10935.904896/2012-52  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-003.963 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de setembro de 2019  
**Recorrente** V ALBIERO E CIA LTDA - EPP  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Exercício: 2010

**LUCRO PRESUMIDO. PROVAS INSUFICIENTES A JUSTIFICAR RETIFICAÇÃO DO PERCENTUAL RETIDO.**

Para cálculo do lucro presumido, aplica-se a alíquota de presunção de 32% do faturamento às atividades de construção civil sem o fornecimento integral de material, segundo confrontação probatória realizada nos autos. O percentual de 8% aplica-se apenas nas modalidades de empreitada global, em que todos os materiais são fornecidos pelo empreiteiro, devendo tais materiais serem incorporados à obra e cabalmente comprovados no deslinde do PAF.

**COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA**

Na ausência de elementos probatórios que comprovem o pagamento a maior, torna-se mister atestar o inadimplemento dos requisitos de liquidez e certeza, insculpidos no art. 170 do 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 do relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Wilson Kazumi Nakayama (suplente convocado), Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Flávio Machado Vilhena Dias, Breno do Carmo Moreira Vieira e Luiz Tadeu Matosinho Machado. Ausente o Conselheiro Ricardo Marozzi Gregório.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 283 e 286) interposto contra o Acórdão n.º 06-43.407, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (e-fls. 275 à 278), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, mantendo não homologação da compensação pretendida.

Por representar acurácia na análise dos fatos, faço uso do Relatório do Acórdão *a quo*:

Trata o processo Declaração de Compensação PE/Dcomp n.º 29914.18048.280111.1.3.044209, transmitida em 28/01/2011, de compensação de débitos 2089 dos períodos de apuração 10/2010, nos valores de R\$24.826,4, respectivamente, com direito creditório de recolhimento indevido ou a maior de 2089 IRPJ LUCRO PRESUMIDO do período de apuração 30/06/2010, recolhido em 30/07/2010, no valor requerido de R\$ 24.826,40.

2. A DRF em Cascavel/PR, por meio do Despacho Decisório n.º rastreamento 41904195, indeferiu a Dcomp, porque o pagamento, localizado, foi integralmente utilizado na quitação de débito do contribuinte, não restando saldo para compensação; apurou o saldo devedor consolidado correspondente ao débito indevidamente compensado, para pagamento até 31/01/2013, no valor do principal de R\$ 24.826,40, acrescido de multa e juros de mora.

3. Regularmente cientificado por via postal em 21/01/2013, contribuinte apresentou, tempestivamente, a manifestação de inconformidade, alegando que é uma construtora que constrói obras sob as modalidades Global e Parcial e, atualmente apura seu IRPJ na forma do Lucro Presumido, e para apuração do mesmo utiliza, conforme o tipo de obra, as alíquotas de presunção como base de cálculo deste mesmo IRPJ de 8% quando se tratar de obra por empreita global e 32% quando se tratar de empreita parcial.

4. Em se tratando de obra por empreita global, prestação de serviços mais aplicação dos materiais, por uma questão de economia tributária, pela faculdade da Lei e mesmo em atendimento ao Princípio Contábil da Prudência diz que é imperativo o uso da alíquota de presunção de 8% sobre o faturamento para o cálculo do IRPJ.

5. Alega que a empresa de contabilidade que os atendia nos anos de 2009 e 2010 calculou o IRPJ com base em uma alíquota única de 32%, informou nas respectivas DCTFs, e mandou recolher desta forma, no que foi atendida.

6. O interessado, alertado sobre o erro incorrido, apresentou as DIPJ de 2009 e 2010 com os cálculos já retificados, o que, desta forma apresentou um valor menor de IRPJ a recolher. Tentou fazer a compensação destes valores pagos a maior através dos PER/DCOMP acima relacionados, porem não lembrou de fazer as DCTFs retificadoras, ensejando com isso, e por justa razão, a impossibilidade da Receita Federal identificar os créditos ali pretendidos.

7. Descoberto o equívoco providenciamos as devidas retificações das DCTFs em questão e afirma anexá-las à manifestação, esperando, desta forma, esclarecer as dúvidas e poder usufruir dos créditos pleiteados.

8. Afirma anexar as DIPJ 2009 e 2010, DCTF e comprovantes de pagamento.

O Recurso Voluntário, por sua vez, reitera os argumentos veiculados na exordial defensiva, repisando sua intelecção de existência de pagamento de tributos a maior, decorrentes da utilização de alíquota equivocada no recolhimento do IRPJ, na sistemática do Lucro

Presumido. Nessa oportunidade, realiza a juntada de notas fiscais e contratos de prestação de serviços, no intuito de reforçar seu pleito.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira, Relator.

## Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos e intrínsecos. Demais disto, observo a plena competência deste Colegiado, na forma do Regimento Interno do CARF, com redação da Portaria MF n.º 329, de 2017. Portanto, opino por seu conhecimento.

## Mérito

Conforme se vê, o Contribuinte alega possuir crédito contra a Administração Tributária, sob condição resolutória de sua ulterior homologação pela Autoridade Fiscal, para fins de extinção daquele (CTN, art. 156, II). Afinal, como reza o Código Civil, se duas pessoas forem ao mesmo tempo credor e devedor uma da outra, as duas obrigações extinguem-se, até onde se compensarem (CC, art. 368).

O regime jurídico compensatório tem fundamento no art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN), dispondo que a lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de tributos com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. Neste diapasão, inicialmente, o aludido instituto foi regido pelo art. 66 da Lei n.º 8.383, de 1991, sendo, posteriormente, fixadas novas regras para compensação de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil no art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, com suas alterações.

Noutra vertente, o Contribuinte sustenta que tais créditos derivam de sua atividade desempenhada, a qual foi tributada sob a modalidade de lucro presumido, sujeitando-se à alíquota de 8% de IRPJ; e que o recolhimento a maior - sob alíquota de 32% - ocorreu por um equívoco da empresa, desconsiderando a realidade fática dos serviços prestados pelo Recorrente.

Conforme ressaltado acima, para que se tenha a compensação torna-se necessário que o Contribuinte comprove que o seu crédito (montante a restituir) é líquido e certo. Cuida-se de *conditio sine qua non*, isto é, sem a qual aquela não pode ocorrer. O encargo probatório do crédito alegado pelo Recorrente contra a Administração Tributária é especialmente dele, devendo comprovar a mencionada liquidez e certeza. Nessa trilha, considerando as provas acostadas tanto na Manifestação de Inconformidade quanto no Recurso Voluntário, não é possível edificar com certeza suficiente a realização de atividades de *empreitada global*. Para tanto, ilustro abaixo os seguintes elementos materiais:

- i. Contrato Social, em que fica expressa a prestação de serviços *strictu sensu* - e.fl. 07

**CLÁUSULA SEGUNDA:** A sociedade permanece tendo como objetivo mercantil a exploração do ramo de: Prestação de serviços de terraplenagem, pavimentação, construção de sarjetas e galerias pluviais, mecanização agrícola, misto bacias hidrográficas, serviços de combate à erosão, execução de obras de construção civil, saneamento básico, serviço de jardinagem, reflorestamento, florestamento, obras de saneamento, sistema de abastecimento de água com captação, escavações em rochas, paisagismo, limpeza e comissionamento de resíduos, transporte de resíduos e limpeza química de dutos submarinos. Aluguel de Caminhões sem condutor e Aluguel de Máquinas e Equipamentos de vários tipos

- ii. Amostra de Nota Fiscal, em que se depreende a prestação de serviço simples, sem qualquer destaque ao fornecimento de materiais e outros aspectos que ensejariam a classificação de empreitada global – e.fls. 295 à 333

DESTINATÁRIO DOS SERVIÇOS				
NOME DA FIRMA: SISTEMA FACIL INC IMOBILIARIA CASCAVEL II SPE LTDA				
ESTABELECIMENTO: AV FRANCISCO DAS CHAGAS OLIVEIRA Nº 2500				
MUNICÍPIO: SÃO JOSÉ DO RIO PRETO ESTADO: SP				
CNPJ: 06.832.868/0001-07 INSCR. EST.: -				
QUANTIDADE	UNID.	DISCRIMINAÇÃO	VALOR UNITÁRIO	VALOR TOTAL
01	SRV	EXECUÇÃO DE SERVIÇOS DE TERRAPLENAGEM REFERENTE A 1ª MEDIÇÃO - 10,6 HS SERVIÇOS DE ESCAVADEIRA - PONTE -COND. TERRA NOVA -CASCAVEL-PR		2.205,00

- iii. Livro Diário, em que não é possível realizar o exato cotejo com os contratos e notas fiscais - e.fl. 292

CUSTOS	2.491.767,85
CUSTOS TECNICOS-COMERCIO	2.491.767,85
CUSTOS DOS SERVIÇOS	2.491.767,85
ORDENADOS	522.192,02
CONTR. AO FGTS	34.131,03
INSS	121.990,96
MANUT. E CONS. BENS E VEICULOS	469.217,15
COMBUSTIVEIS E LUBRIF	739.272,66
DESP. ALUGUEL	185.742,43
MAO DE OBRA DE TERCEIROS	57.947,54
DESP. C/REFEICAO	59.569,63
DESP. C/ASFALTO E OUTROS	51.994,28
DESP. COM MATERIAL DE CONSUMO	224.552,02
DESP. COM TRANSPORTES	25.158,13

Quanto aos contratos de prestação de serviços acostados às e.fls. 334 à 370 (dos anos de 2008 e 2010), anoto que é impossível apurar se as anotações fiscais dizem efetivamente respeito à atividade desempenhada. Logo, torna-se impraticável realizar a confrontação dos dados, mormente quando desamparados das escriturações lançadas na DIPJ. Aliás, o CARF já julgou caso semelhante, cujo desiderato intelectual mostrou-se consentâneo ao presente processo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012

LUCRO PRESUMIDO. CONSTRUÇÃO CIVIL. COEFICIENTE DE

**PRESUNÇÃO.**

Para cálculo do lucro presumido, aplica-se a alíquota de presunção de 32% do faturamento às atividades de construção civil sem o fornecimento integral de material. O percentual de 8% deve ser aplicado apenas para atividade de construção civil, na modalidade de empreitada global, em que todos os materiais são fornecidos pelo empreiteiro, devendo tais materiais serem incorporados à obra.

**LUCRO REAL. OBRIGATORIEDADE. LIMITE LEGAL. RECEITAS FINANCEIRAS. INCLUSÃO.**

As receitas financeiras devem ser incluídas no cômputo da receita total para fins de cálculo do limite legal que obriga a apuração do imposto com base no lucro real.

**LUCRO REAL. APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.**

A contabilização das receitas deve respeitar o princípio da competência. Consideram-se incorridas as receitas no momento da efetiva prestação dos serviços, independente do pagamento. Se a nota fiscal foi emitida em desacordo com os fatos, prevalece a data da efetiva prestação do serviço.

**Acórdão n.º 1301-003.820, sessão de 16/04/2019, Rel. Cons. Giovana Pereira de Paiva Leite)**

Portanto, assiste razão o Acórdão *a quo*, o qual analisou com louvável detalhamento o pleito do Recorrente, concluindo pela inexistência de erro de fato. Assim, transcrevo suas passagens relevantes, utilizando-as como fundamento para a presente decisão, em homenagem ao §1º do art. 50, da Lei n.º 9.784/1999, e no § 3º do artigo 57 do Anexo II do RICARF:

10. Observa-se que os recolhimentos são iguais aos débitos confessados nas DCTF originais (entregues em 06/04/2010 e 20/08/2010, respectivamente), porém nas DIPJ, entregues depois das DCTF originais (em 15/06/2010 e 25/06/2011, respectivamente), os valores foram reduzidos; e as DCTF retificadoras foram apresentadas em 31/01/2013, depois da ciência do Despacho Decisório, que foi em 21/01/2013.

11. Tendo em vista que o contribuinte deseja retificar a confissão da dívida (DCTF) depois da decisão administrativa, visando reduzir o tributo, cabe analisar, se ocorreu o erro de fato no preenchimento da original, conforme alegado.

12. Verifica-se em ambas DIPJ originais, dos anos-calendário 2009 e 2010 que, nas Fichas 67B e 70, estão informados como R\$0,00, os valores de Estoques, Compras de Mercadorias e Insumos, estando preenchidos apenas os custo referentes a mão-de-obra, o que não corrobora a alegação de que a totalidade das receitas se deva a empreitadas com fornecimento de materiais.

*Ad argumentandum*, esta Turma Extraordinária já firmou entendimento que não cumpre ao Julgador proceder com uma análise contábil ou de auditoria nos pleitos efetuados pelo Recorrente, de modo que este deve apresentar seu direito de forma clara, objetiva e precisa. Para tanto, cito o precedente o i. Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, no Acórdão n.º 1002-000.405, de 13/09/2018:

O primeiro passo do PER/DCOMP é exatamente a análise do pedido de restituição; apenas se houver crédito líquido e certo se efetuará a compensação com a extinção do crédito tributário que o próprio contribuinte confessa e indica para ser objeto da quitação via compensação.

No caso dos autos, a Administração Tributária não homologou a compensação declarada, por não reconhecer o pagamento indevido ou a maior, negando a restituição, vale dizer, por não reconhecer o crédito.

Para a análise que foi efetivada não se comprovou crédito líquido e certo, incontroverso, inclusive sendo apontada a alocação do DARF para extinção de débitos próprios do sujeito passivo.

Logo, se havia alocação do DARF, assistiu razão ao conteúdo do despacho decisório, pelo que, quando a DRJ atestou correção naquele ato administrativo, agiu corretamente a primeira instância ao efetivar o controle de legalidade, não havendo razões para reformar o decisum vergastado.

Quando da apresentação do relatório destes autos, na forma acima apresentada, constou o respectivo quadro sintético demonstrativo da situação de inexistência do crédito vindicado com as características do DARF discriminado no PER/DCOMP e a demonstração da sua efetiva alocação, de modo a não restar saldo residual como pretendido para restituição.

Por isso, não vejo reparos a serem aplicados na decisão de primeira instância. A despeito das alegações do contribuinte quanto a retificação e a alegada surgência do crédito a partir da retificadora, ao meu ver não se desincumbiu o sujeito passivo de demonstrar a contento o referido crédito, isto porque, com os elementos que constam dos autos, inexistente qualquer materialidade probatória para que se possa dar certeza e liquidez ao apontado crédito. Não houve a demonstração cabal de elementos documentais, de prova da escrita contábil e fiscal, que possibilitem efetivar de forma incontestada e transparente a respectiva comprovação, inclusive para justificar e validar a retificação invocada.

E mais, não caberia ao julgador, em segunda instância do contencioso administrativo, realizar trabalho de auditoria, sem falar que eventuais provas documentais não poderia ser meramente colacionada ao processo, prescindindo de detalhamento, de articulação, de esclarecimento e fundamentação, a fim de demonstrar o fato jurídico a ser provado.

Ressalte-se, neste aspecto, que existindo controvérsia quanto ao crédito a demonstração de sua efetiva existência, inclusive com a prova da escrituração contábil e fiscal, integra o ônus de prova atribuído ao contribuinte. Dessa forma, não cumpre ao presente Relator, sequer a este Colegiado, na condição de instância recursal, suprir o ônus do contribuinte, realizando uma verdadeira auditoria nos livros contábeis, que sequer foram apresentados, para, em substituição ao seu ônus, comprovar a certeza de liquidez do crédito perseguido no seu exclusivo interesse. Nesse sentido:

Acórdão n.º 3001-000.312 – Recurso Voluntário Relator: Orlando Rutigliani Berri – Sessão: 11/04/2018 Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2004 PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA. INDISPENSABILIDADE.

Nos processos que versam a respeito de compensação, a comprovação do direito creditório recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato, que deve apresentar elementos probatórios aptos a comprovar as suas alegações. Logo, deve o contribuinte demonstrar que o crédito que alega possuir é capaz de quitar, integral ou parcialmente, o débito declarado em Per/Dcomp. Saliente-se que alegações desprovidas de indícios mínimos para ao menos evidenciar a verdade dos fatos ou colocar dúvida quanto à acusação fiscal de insuficiência de crédito, uma vez a análise fiscal é realizada sobre informações prestadas pelo contribuinte, colhidas nos sistemas informatizados da RFB, carece de elementos que justifica a autorização da realização de diligência, pois esta não se presta a suprir deficiência probatória.

É dever primário do contribuinte, quando o onus probandi lhe compete, comprovar com elementos eficientes e com a finalidade própria a sua pretensão, sendo parte colaborativa para a resolução do caso.

Dessa forma, como cumpria exclusivamente ao contribuinte o ônus de provar a liquidez e certeza de seu alegado crédito, como não o fez, não restando este devidamente comprovado, assim como considerando o até aqui esposado, entendo pela manutenção do julgamento da DRJ por não merecer quaisquer reparos.

**Dispositivo**

Ante o exposto, voto para conhecer do Recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira