



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

**Processo nº** 13896.902573/2008-40  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-002.555 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de maio de 2017  
**Matéria** IRPJ/CSLL/Compensação  
**Recorrente** NYLOK TECNOLOGIA EM FIXAÇÃO LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 1999

**LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. RECEITAS DECORRENTES DA ATIVIDADE INDUSTRIAL (INDUSTRIALIZAÇÃO SOB ENCOMENDA DE TERCEIROS). ALÍQUOTA APLICÁVEL. FALTA DE COMPROVAÇÃO.**

Para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ, na sistemática de tributação com base no lucro presumido, as receitas decorrentes das atividades consideradas como prestação de serviços em geral estão sujeitas ao percentual de 32% e as receitas decorrentes do exercício de atividade considerada como industrialização por encomenda sujeitam-se ao percentual de 8%.

**APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÃO. PROVA INSUFICIENTE PARA COMPROVAR EXISTÊNCIA DE CRÉDITO DECORRENTE DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.**

Para se comprovar a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior, é imprescindível que seja demonstrado na escrituração contábil-fiscal, baseada em documentos hábeis e idôneos, que o valor do débito é menor ou indevido, correspondente a cada período de apuração. A simples entrega de declaração, original ou retificadora, por si só, não tem o condão de comprovar a existência de pagamento indevido ou a maior.

**DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.**

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Paulo Mateus Ciccone, Caio Cesar Nader Quintella, Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

## Relatório

A origem do litígio aqui presente remonta ao Despacho Decisório exarado em relação ao pedido original da contribuinte expresso em PER/DCOMP apresentado perante a Autoridade Tributária de sua jurisdição e no qual buscou ver reconhecido seu direito creditório e consequente compensação com débitos de sua responsabilidade.

O requerido foi parcialmente deferido sob entendimento do DD de que "*a partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos*".

Irresignada, a contribuinte interpôs manifestação de inconformidade que, apreciada em 1ª Instância pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (fls. nos autos), foi julgada improcedente, não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

Discordando do r. *decisum*, a contribuinte interpôs recurso voluntário tempestivo no qual reafirma a correção de seu procedimento e requer a reforma da decisão de 1º Piso de forma a reconhecer o direito creditório buscado e homologar a compensação requerida, aduzindo, em síntese, os seguintes argumentos:

1. ser pessoa jurídica com atividade de "*industrialização por encomenda de bens de terceiros - na modalidade beneficiamento - consubstanciada na aplicação de produtos químicos que atribuem a elementos de fixação roscados características vedantes e travantes, os quais retornarão para serem utilizados pelos seus clientes como insumos em novos processos de industrialização ou de circulação de mercadorias*";
2. ser optante pelo regime do lucro presumido e, por essa razão, na forma do artigo 15, da Lei nº 9.249, de 1995, sujeito à apuração (base de cálculo) do IRPJ à alíquota de 8%;
3. que, entretanto, "*em que pese a Recorrente indubitavelmente desempenhar atividades tipicamente industriais e se sujeitar, via de consequência, à base presumida de 8% (oito por cento), durante os anos de 1999 a 2003, apurou o Imposto de Renda através da aplicação do percentual de 32%*";
4. em razão deste "*equivoco*", ocorrido em função da "*falsa premissa de que a industrialização por encomenda desempenhada pela Recorrente pudesse ser enquadrada como a prestação de um serviço*", teria, durante os mencionados

anos, efetuado recolhimentos do IRPJ *"em montantes maiores do que os efetivamente devidos, sendo, por isso, detentora de créditos líquidos e certos em quantia correspondente à diferença dos montantes recolhidos a maior e aqueles efetivamente devidos a título do IRPJ, conforme demonstrativo"*:

| ANO          | RECEITA<br>TOTAL<br><i>Em Reais</i> | BASE<br>APURADA<br>(32%)<br><i>Em Reais</i> | IMPOSTO<br>RECOLHIDO<br>(A)<br><i>Em Reais</i> | BASE<br>CORRETA<br>(8%)<br><i>Em Reais</i> | IMPOSTO<br>EFETIVAMENTE<br>DEVIDO (B)<br><i>Em Reais</i> | DIFERENÇA<br>(A-B)<br><i>Em Reais</i> |
|--------------|-------------------------------------|---------------------------------------------|------------------------------------------------|--------------------------------------------|----------------------------------------------------------|---------------------------------------|
| 1999         | 1.865.163,63                        | 596.296,15                                  | 125.074,04                                     | 149.213,09                                 | 22.381,96                                                | 102.692,08                            |
| 2000         | 2.849.822,21                        | 910.674,63                                  | 203.668,67                                     | 227.985,78                                 | 34.925,44                                                | 168.743,23                            |
| 2001         | 3.077.709,99                        | 984.867,20                                  | 222.216,78                                     | 246.216,80                                 | 39.449,77                                                | 182.761,01                            |
| 2002         | 3.396.147,20                        | 1.086.767,10                                | 247.691,78                                     | 271.691,78                                 | 44.489,88                                                | 203.201,90                            |
| 2003         | 4.268.370,21                        | 1.365.878,56                                | 333.586,11                                     | 341.469,64                                 | 61.367,41                                                | 272.218,70                            |
| <b>Total</b> | 15.457.213,2<br>4                   | 4.944.483,64                                | 1.132.237,38                                   | 1.236.577,09                               | 202.614,46                                               | <b>929.616,92</b>                     |

6. que, no seu contrato social já constava a atividade de *"beneficiamento de produtos metálicos, por conta própria e/ou terceiros"*, alterada a partir de 01.09.2006 para *"industrialização de produtos metálicos, por conta própria e/ou de terceiros"*; que, não obstante somente tenha realizado a alteração naquela data, ou seja, *"após a ocorrência dos fatos geradores ora em comento"*, a verdade a sua atividade *"nunca foi de prestadora de serviço, mas sim de indústria"*;
7. restar evidente que suas atividades sujeitam-se, *"como sempre se sujeitaram, à alíquota de 8% (oito por cento) para fins de apuração do IRPJ pela sistemática do lucro presumido"*;
8. por fim, *"requer a juntada de diversas notas fiscais de remessa de insumos e do respectivo retorno dos bens beneficiados aos seus clientes [...] não há razão para que não se reconheça que a base presumida por ela inicialmente utilizada [...] estava inteiramente equivocada, de modo que a compensação declarada utiliza-se de crédito advindo de pagamentos a maior de IRPJ comprovadamente existente, em valor suficiente para a quitação do débito informado na declaração de compensação em comento"*.

Conclui requerendo o provimento do RV.

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

## Voto

Conselheiro Leonardo de Andrade Couto, Relator

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no **Acórdão nº 1402-002.537, de 18.05.2017**, proferido no julgamento do **Processo nº 13896.900601/2009-75**.

Transcreve-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela decisão (**Acórdão nº 1402-002.537**):

*O Recurso Voluntário é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que o recebo e dele conheço.*

*No mérito, alega a recorrente que sua atividade, seu objeto social, sua real operação empresarial seria "industrialização por encomenda de bens de terceiros - na modalidade beneficiamento" e não "prestação de serviços".*

*Argui ainda que, por equívoco, partiu da premissa de que "a industrialização por encomenda desempenhada (...) pudesse ser enquadrada como a prestação de um serviço" e que, em razão deste entendimento, efetuou recolhimentos do IRPJ "em montantes maiores do que os efetivamente devidos, sendo, por isso, detentora de créditos líquidos e certos em quantia correspondente à diferença dos montantes recolhidos a maior e aqueles efetivamente devidos a título do IRPJ, conforme demonstrativo".*

*Assenta ainda que, a fim de regularizar a situação, apresentou DIPJ retificadoras aplicando sobre a receita obtida, a alíquota de 8% que seria a utilizável no caso.*

*Com isso, em suma, teria recolhido IRPJ a maior, implicando em surgir direito à repetição de indébito, via compensação.*

*Os valores apurados, segundo cálculos e informação presentes nos autos, da lavra da recorrente, seriam os seguintes (cf. planilha já trazida neste voto, mas novamente reproduzida para melhor fixação):*

| ANO          | RECEITA<br>TOTAL<br><i>Em Reais</i> | BASE<br>APURADA<br>(32%)<br><i>Em Reais</i> | IMPOSTO<br>RECOLHIDO<br>(A)<br><i>Em Reais</i> | BASE<br>CORRETA<br>(8%)<br><i>Em Reais</i> | IMPOSTO<br>EFETIVAMENTE<br>DEVIDO (B)<br><i>Em Reais</i> | DIFERENÇA<br>(A-B)<br><i>Em Reais</i> |
|--------------|-------------------------------------|---------------------------------------------|------------------------------------------------|--------------------------------------------|----------------------------------------------------------|---------------------------------------|
| 1999         | 1.865.163,63                        | 596.296,15                                  | 125.074,04                                     | 149.213,09                                 | 22.381,96                                                | 102.692,08                            |
| 2000         | 2.849.822,21                        | 910.674,63                                  | 203.668,67                                     | 227.985,78                                 | 34.925,44                                                | 168.743,23                            |
| 2001         | 3.077.709,99                        | 984.867,20                                  | 222.216,78                                     | 246.216,80                                 | 39.449,77                                                | 182.761,01                            |
| 2002         | 3.396.147,20                        | 1.086.767,10                                | 247.691,78                                     | 271.691,78                                 | 44.489,88                                                | 203.201,90                            |
| 2003         | 4.268.370,21                        | 1.365.878,56                                | 333.586,11                                     | 341.469,64                                 | 61.367,41                                                | 272.218,70                            |
| <b>Total</b> | <b>15.457.213,24</b>                | <b>4.944.483,64</b>                         | <b>1.132.237,38</b>                            | <b>1.236.577,09</b>                        | <b>202.614,46</b>                                        | <b>929.616,92</b>                     |

*Pois bem, é certo que os contribuintes que realizam atividades industriais sujeitam-se à alíquota de 8% para apuração do Lucro Presumido (art. 518, do RIR/1999):*

*Art. 518. A base de cálculo do imposto e do adicional (541 e 542), em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração, observado o que dispõe o § 7º do art. 240 e demais disposições deste Subtítulo (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 25, e inciso I).*

*Na mesma linha, indubitável que o equívoco da adoção de coeficiente eventualmente assumido (32% e não 8%) pode ser corrigido mediante os procedimentos cabíveis previstos, dentre eles a retificação das DIPJ dos períodos em foco, caso dos autos.*

*Tais declarações retificadoras estão acostadas aos autos e reproduzem os montantes inseridos na planilha acima transcrita.*

*Todavia, como se está diante de pedido que busca reconhecimento de crédito contra a Fazenda Pública, não basta o noticiado pela recorrente nas DIPJ retificadoras, antes é preciso que tais informações tenham substância, consistência e comprovação.*

*Como se vê nos autos, a decisão recorrida fez alusão a este requisito, ou seja, que se comprovassem os números inseridos nas DIPJ, providência que poderia ser feita pela juntada de livros ou qualquer outro meio legal, o que, no entender do Acórdão da DRJ não foi atendido.*

*Na elaboração do recurso voluntário ora apreciado, a recorrente, embora rebata veementemente a posição firmada pela DRJ assentando que, "nem se diga que (...) deveria ter apresentado excertos da sua escrituração contábil fiscal que viessem a retratar a apuração do tributo a menor na sua DCTF retificadora", e que, "os valores constantes nas declarações retificadoras são revestidos de veracidade", acabou por "tentar" fazer a comprovação exigida, como se vê no excerto abaixo, extraído do recurso voluntário:*

*De todo modo, para que se ponha uma pá de cal na questão, a ora Recorrente requer a juntada de diversas notas fiscais de remessa de insumos e do respectivo retorno dos bens beneficiados aos seus clientes ao longo dos anos 2000 a 2003 (doc. 01), as quais evidenciam a natureza da sua atividade e, por consequência comprovam que não há razão para que se reconheça que a base presumida por ela inicialmente utilizada (isto é, 32%) estava inteiramente equivocada, de modo de que a compensação declarada utiliza-se de crédito advindo de pagamento a maior de IRPJ comprovadamente existente, em valor suficiente para a quitação do débito informado na declaração de compensação em comento.*

*Pois bem, compulsando os autos vejo que "as provas" a que alude a recorrente compõem-se de cópias esparsas de notas fiscais de remessa de seu estabelecimento, grande parte delas de difícil (ou mesmo impossível!) leitura.*

*Além disso, os montantes de referidas notas fiscais, mesmo com a maior boa vontade em se "descobrir" os valores corretos, representariam, quando comparados com a receita total informada em DIPJ, percentuais ínfimos!, impossibilitando chegar-se à necessária certeza e liquidez exigidas.*

*Certeza e liquidez que, como não poderia ser diferente, é ônus que caberia ao interessado comprovar, a teor do artigo 333, I, do CPC de 1973 (art. 373, I, do CPC de 2015 - Lei nº 13.105/2015).*

*Nesta linha, o crédito que se pleiteia deve ter comprovação sólida, não se podendo aceitar documentação esparsa e por amostragem.*

*Dizendo diferentemente, se a recorrente alegou (e informou em DIPJ) que toda a sua receita referia-se a "industrialização por encomenda", deveria ter acostado aos autos a totalidade (ou ao menos a maior parte) das notas fiscais que comprovassem tal*

*faturamento. Ou livros contábeis ou fiscais que assim o mostrassem.*

*Não o fez.*

*Por este motivo, ainda que suas alegações de erro na adoção do coeficiente do lucro presumido (32% e não 8%) possam ter solidez, faltou o principal, a comprovação do quanto suscitado.*

*Incomprovado, portanto, que todas (ou a maior parte) das receitas fossem efetivamente de “industrialização por encomenda”, impossível validar os argumentos aduzidos por falta de documentação probatória.*

*Ademais, não se olvide, só se permite compensação com a utilização de créditos dotados de liquidez e certeza (art. 170, do CTN):*

*Art. 170. 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 créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)*

*E valores incomprovados não possuem estes requisitos.*

*A jurisprudência administrativa é pacífica em torno do tema:*

*PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. ÔNUS DA PROVA.*

*A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido. (Acórdão nº 103-23.579, sessão de 18/09/2008)*

*Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo a decisão recorrida.*

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do RICARF, nego provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)  
Leonardo de Andrade Couto