



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



**Processo nº** 10580.912492/2009-02  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1401-004.027 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 13 de novembro de 2019  
**Recorrente** MEDGATE-SERVICOS MEDICOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2004

**ELEMENTOS DE PROVA. JUNTADA NO RECURSO VOLUNTÁRIO. EXCEÇÃO À REGRA GERAL DE PRECLUSÃO.**

Admite-se a juntada de novos elementos de prova em sede de recurso voluntário quando se destinem, de forma dialética, a contrapor fatos e razões trazidas aos autos na decisão de primeira instância.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2004

**LIQUIDEZ E CERTEZA. INDEFERIMENTO DE PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DE DCTF.**

Na espécie, havendo a retificação de DIPJ e DCTF após o despacho decisório que indeferiu o PER/DComp, incumbe ao sujeito passivo comprovar a ocorrência de erro de fato, bem como a liquidez e certeza do crédito pleiteado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. O julgamento deste processo seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, aplicando-se o decidido no julgamento do processo 10580.912493/2009-49, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Wilson Kazumi Nakayama (suplente convocado), Leticia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos, prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2019, com redação dada pela Portaria MF nº 153, de 17 de abril de 2018, e, por conseguinte, adoto neste relatório excertos do relatado no Acórdão nº 1401-004.023, de 13 de novembro de 2019, que lhe serve de paradigma.

Trata o presente feito de PER/DComp por meio do qual o contribuinte formalizou crédito de pagamento indevido ou a maior e utilizou para compensar débitos sob sua responsabilidade.

Em despacho decisório, a autoridade administrativa da RFB não reconheceu o crédito pleiteado e não homologou as compensações declaradas. A razão apresentada pela fiscalização foi a inexistência de crédito, tendo em vista que o valor do DARF indicado como origem do crédito havia sido integralmente utilizado para extinguir débitos declarados pela contribuinte em DCTF.

Irresignada com a decisão denegatória, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade. Nesta, em síntese, alegou exercer *serviços hospitalares* e, destarte, ter direito à aplicação dos percentuais de 8% e 12% para apurar as bases de cálculo de IRPJ e CSLL, respectivamente, na sistemática do Lucro Presumido. Apresentou, inclusive, solução de consulta neste sentido.

Aduziu que houve erro de fato na DCTF ao aplicar o percentual de 32% para o lucro presumido. Para instruir a manifestação de inconformidade, apresentou as retificações de DIPJ e DCTF nas quais declara os débitos de IRPJ e CSLL que entender ser corretos.

A autoridade julgadora de primeira instância decidiu pela improcedência da manifestação de inconformidade. A razão de decidir foi fundamentalmente probatória, ou seja, a DRJ entendeu não haver a contribuinte comprovado que efetivamente exercia os serviços hospitalares alegados. A prova do exercício da atividade hospitalar deveria ser feita por meio de documento competente expedido pela vigilância sanitária estadual ou municipal.

Inconformada com a decisão de piso, a contribuinte interpôs recurso voluntário, por meio do qual reiterou as alegações feitas na manifestação de inconformidade. Em razão da decisão de primeira instância ter-se baseado na ausência de prova do efetivo exercício da atividade hospitalar, pugnou pelo conhecimento de novo elemento de prova, qual seja, o alvará expedido pela Prefeitura de Salvador.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Relator.

### Das razões recursais

Como já destacado, o presente julgamento segue a sistemática dos recursos repetitivos, nos termos do art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do RICARF, desta forma reproduzo o voto consignado no Acórdão n.º 1401-004.023, de 13 de novembro de 2019, paradigma desta decisão:

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

#### Elementos **probatórios juntados em sede de recurso voluntário.**

Inicialmente, pugna a recorrente pelo conhecimento dos elementos probatórios juntados em sede de recurso voluntário.

Em síntese, alega que a ausência de elementos probatórios somente foi alegada na decisão da DRJ, uma vez que o despacho decisório da RFB limitou-se a fundamentar a decisão na ausência de crédito.

Creio ter razão a recorrente.

Não me coaduno com a linha de pensamento que, em função do princípio da verdade material e do formalismo moderado do processo administrativo tributário, adere à possibilidade de apresentação de novos elementos de prova a qualquer tempo.

Penso que o legislador pátrio já ponderou tais princípios com o da igualdade, da eficiência e da razoável duração do processo quando definiu no artigo 16 do Decreto n.º 70.235/72 a regra geral de preclusão para apresentação de elementos probatórios:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. - grifei

Entretanto, conforme se pode observar nos disposto no parágrafo 4º do dispositivo legal acima, é possível apresentar novos elementos de prova quando se destinarem a *contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos*.

É exatamente o caso dos autos.

A questão probatória somente foi trazida a baila na decisão de primeira instância. Portanto, a recorrente tem direito a juntar, em sede de recurso voluntário, os elementos que entender necessários para contrapor a razão posta pela autoridade *a quo*.

Assim, voto, neste ponto, por conhecer dos elementos de prova juntados ao recurso voluntário.

Mérito.

Inicialmente, é preciso fazer um registro acerca do procedimento da fiscalização. Não merece reparos a decisão tomada no despacho decisório, diante do contexto fático-jurídico posto sob análise da autoridade administrativa. De fato, a contribuinte havia declarado em DCTF o débito no qual o DARF apontado como origem do crédito foi integralmente utilizado.

Portanto, no contexto fático-jurídico apresentado à fiscalização, realmente não havia nenhum saldo disponível em face do DARF apontado.

Contudo, no processo administrativo tributário, abre-se a possibilidade de o sujeito passivo comprovar a ocorrência de um erro de fato e a liquidez e certeza do crédito pleiteado.

Neste sentido tem-se consolidado a jurisprudência deste Conselho, como se pode ver nos seguintes julgados:

PER/DCOMP. ERRO DE FATO. COMPROVAÇÃO.

Comprovado o erro de fato no preenchimento da DCTF com a sua posterior retificação, com base em documentos hábeis e idôneos, há que se acatar a DIPJ e

a DCTF para fins de comprovar a liquidez e certeza do crédito oferecido para a compensação com os débitos indicados na PER/DCOMP eletrônica pela Unidade Local Competente. (Acórdão CARF n.º 1201-002.898, de 16/04/2019)

#### RETIFICAÇÃO DO PER/DCOMP APÓS O DESPACHO DECISÓRIO. ERRO DE FATO.

Erro de fato no preenchimento de Dcomp não possui o condão de gerar um impasse insuperável, uma situação em que o contribuinte não pode apresentar uma nova declaração, não pode retificar a declaração original, e nem pode ter o erro saneado no processo administrativo, sob pena de tal interpretação estabelecer uma preclusão que inviabiliza a busca da verdade material pelo processo administrativo fiscal, além de permitir um indevido enriquecimento ilícito por parte do Estado, ao auferir receita não prevista em lei. (Acórdão CARF n.º 3003-000.298, de 24/05/2019)

Entretanto, incumbe ao sujeito passivo comprovar a ocorrência de erro de fato e a liquidez e certeza do crédito pleiteado.

Na espécie, a recorrente trouxe um elemento de prova que demonstra que exerce atividades que podem se enquadrar como *serviços hospitalares* para fins de apuração do Lucro Presumido.

Entretanto, não traz nenhum elemento que possa asseverar a liquidez e certeza do crédito pleiteado.

Trata-se de matéria probatória. Trata-se de determinar a liquidez e certeza do crédito objeto do pedido de repetição, com declaração de compensação, nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional.

No recurso voluntário, o contribuinte fez longa defesa da interpretação do artigo 23 da IN SRF n.º 306/2003, vigente na época dos fatos, de forma a enquadrar sua atividade como *serviço hospitalar*. Com isso, defendeu o direito a apurar o lucro presumido conforme a alíquota mais benéfica e não a alíquota aplicável aos serviços em geral.

Contudo, não é suficiente a simples comprovação, por meio do contrato social e do alvará da Prefeitura de Salvador, de que exerce atividades que podem ser enquadradas como serviço hospitalar para fins de apuração das bases de cálculo de IRPJ e CSLL no Lucro Presumido. É preciso comprovar a liquidez e certeza do crédito.

É preciso trazer aos autos elementos de prova relativos às receitas auferidas para demonstrar quais as atividades que se enquadram como *serviço hospitalar* e quais não se enquadram. As receitas provenientes de simples consultas, por exemplo, não se enquadram na tributação mais benéfica, como se pode observar na Solução de Consulta COSIT n.º 145, de 19/09/2018, *verbis*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ LUCRO PRESUMIDO. SERVIÇOS HOSPITALARES. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO. REQUISITOS.

Na prestação de serviços hospitalares a utilização do percentual de 8% na apuração da base de cálculo do IRPJ na sistemática do lucro presumido reclama a presença dos seguintes requisitos, cumulativamente:

a) a prestação de serviços hospitalares, assim considerados aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde, prestados por estabelecimentos assistenciais de saúde que desenvolvam as atividades previstas nas atribuições 1 a 4 da RDC Anvisa nº 50, de 2002 (exceto consultas médicas); e

b) a prestadora dos serviços ser organizada, de fato e de direito, como sociedade empresária e atender às normas da Anvisa.

[...]

LUCRO PRESUMIDO. CONSULTAS MÉDICAS E SERVIÇOS DE ACUPUNTURA. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO.

**As receitas decorrentes de consultas médicas, inclusive ambulatoriais, e da prestação de serviços de acupuntura sujeitam-se ao percentual de 32% na apuração do IRPJ no regime de tributação do lucro presumido. – grifei.**

A questão posta é a desconstituição de débito constituído por meio de DCTF, que requer a comprovação de qual é o débito condizente com a verdade material. Em outras palavras, se o contribuinte equivocou-se na DCTF e na DIPJ e declarou débitos maiores do que os devidos, deve comprovar qual o montante efetivamente devido e, por consequência, comprovar a liquidez e certeza do crédito pleiteado.

É preciso lembrar que, de acordo com artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, o contribuinte deve apresentar na manifestação de inconformidade "*os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui*".

No mesmo sentido, o artigo 373, I, do Código de Processo Civil determina que incumbe ao autor o ônus da prova quanto ao fato constitutivo de seu direito.

Não é demais lembrar, também, que a determinação da aplicação do percentual de 8% (IRPJ) e 12% (CSLL) é dirigido à atividade e não à pessoa que desenvolve serviços hospitalares. É o que se depreende da dicção do artigo 15, § 1º, III, "a", e § 2º, da Lei nº 9.249/95, *verbis*:

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:

(...)

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

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;

(...)

2º No caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente a cada atividade.

(...)”. *grifei.*

Assim, não basta que o contribuinte faça prova de que desenvolve atividades que podem ser enquadradas no conceito de serviços hospitalares para que, automaticamente, toda a receita operacional auferida seja enquadrada nos percentuais de 8% (IRPJ) e 12% (CSLL). É preciso que o sujeito passivo junte elementos para vincular a receita à atividade de serviço hospitalar.

Também é preciso juntar elementos de prova da contabilidade para se determinar se as receitas declaradas estão de acordo com a escrita comercial (ou Livro Caixa).

Sem a apresentação de tais elementos probatórios, o pedido do contribuinte carece de liquidez e certeza.

Conclusão.

Portanto, não tendo o contribuinte logrado apresentar elementos mínimos de prova da liquidez e certeza do crédito pleiteado, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

## Conclusão

Importa registrar que nos autos em exame a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de tal sorte que, as razões de decidir nela consignadas, são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves