



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10640.723180/2012-61
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1001-002.812 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 08 de dezembro de 2022
Recorrente LABORATORIO LAWALL DE ANALISES CLINICAS LTDA - EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

PRECLUSÃO CONSUMATIVA. NÃO CONHECIMENTO.

À luz do princípio da eventualidade, que rege nosso sistema processual, todas as alegações de defesa devem ser apresentadas na impugnação, sob pena de preclusão consumativa, não podendo o órgão *ad quem* conhecer de matéria não anteriormente deduzida, sob pena de violação do duplo grau de jurisdição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Beltcher da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sidnei de Sousa Pereira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fernando Beltcher da Silva, José Roberto Adelino da Silva e Sidnei de Sousa Pereira.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra Acórdão da DRJ, que julgou Impugnação Parcialmente Procedente.

Por descrever com clareza de detalhes os fatos, adoto Relatório produzido pela DRJ, colacionando os excertos que importam para o presente julgamento:

Tratam os autos de lançamento de ofício de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), consubstanciado no auto de

infração às fls. 2 a 34, referente ao ano-calendário 2008, com crédito tributário constituído de R\$ 48.104,46.

2. Conforme consta no referido auto de infração, o lançamento decorreu da verificação de que o contribuinte aplicou os percentuais de 8% e 12% para apurar resultados presumidos do IRPJ e CSLL, respectivamente, sobre suas receitas, ao invés da aplicação do percentual de 32%. O contribuinte afirma que tais percentuais foram usados por se tratar de serviços hospitalares.

3. No auto de infração a Auditora-Fiscal signatária afirma que os serviços prestados pela contribuinte não se tratam de serviços hospitalares, mas sim de serviços em geral, cujo percentual é de 32%. Explica a Auditora-Fiscal que o Ato Declaratório Interpretativo (ADI) RFB nº 19, de 7 de dezembro de 2007 definiu um conceito mais restritivo de serviços hospitalares, para fins de enquadramento no art. 15, § 1º, inciso II, alínea "a", da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

[...]

5. Segundo o auto de infração, a contribuinte utilizou-se dos percentuais de presunção de 8% e de 12% sobre a receita bruta, para a apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, respectivamente. Quando o correto seria utilizar o percentual de 32% para apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Cientificada dos Autos de Infração, a título de IRPJ e CSLL, a contribuinte apresentou Impugnação, alegando, em síntese:

- ✓ Preliminarmente, que seja feita novo lançamento de crédito tributário com apuração do valor efetivamente devido, uma vez que o valor apurado no AI não levou em consideração os valores recolhidos.
- ✓ A Auditora Fiscal não levou em consideração os pagamentos de CSLL, no montante de R\$ 6.684,83, e de IRPJ, no montante de R\$ R\$ 12.147,60;
- ✓ No AI foi apurado um tributo no valor de R\$ 13.473,74, portanto uma diferença de R\$ 1.326,14 a mais no AI e que essa diferença se torna ainda maior quando aplicados os juros e a multa;
- ✓ Que seja dado novo prazo de pagamento com benefício de redução da multa.

Na apreciação da Impugnação, a DRJ destaca que a contribuinte não questionou a aplicação do percentual de 32% em lugar dos percentuais de 8% e 12% para o IRPJ e CSLL, concluindo, sobre essa matéria, inexistência de controvérsia.

Ao analisar o mérito da Impugnação, a DRJ rejeitou o pedido de novo lançamento e de novo prazo para pagamento com redução de multa (cita legislação), e confirmou que a contribuinte havia confessado em DCTF débitos relativos a IRPJ e CSLL e possuía retenção na fonte de IRPJ e de CSLL, e refez os cálculos para subtrair os tributos retidos e os confessados, chegando ao seguintes resultados:

IRPJ

| PA | Receita Bruta | Percentual de 32% | Alíquota de 15% | IRRF | DCTF | IRPJ Devido |
|--------------|---------------|-------------------|-----------------|----------|----------|-----------------|
| 1º Trimestre | 129.922,01 | 41.575,04 | 6.236,26 | 1.646,87 | 4.619,35 | 0,00 |
| 2º Trimestre | 158.123,50 | 50.599,52 | 7.589,93 | 2.122,86 | 3.716,08 | 1.750,99 |
| 3º Trimestre | 154.644,82 | 49.486,34 | 7.422,95 | 1.924,78 | 0,00 | 5.498,17 |
| 4º Trimestre | 141.418,22 | 45.253,83 | 6.788,07 | 1.859,66 | 0,00 | 4.928,41 |

CSLL

| PA | Receita Bruta | Percentual de 32% | Alíquota de 9% | CSLL Fonte | DCTF | CSLL Devida |
|--------------|---------------|-------------------|----------------|------------|----------|-----------------|
| 1º Trimestre | 129.922,01 | 41.575,04 | 3.741,75 | 233,09 | 3.439,02 | 69,64 |
| 2º Trimestre | 158.123,50 | 50.599,52 | 4.553,96 | 505,80 | 3.006,10 | 1.042,06 |
| 3º Trimestre | 154.644,82 | 49.486,34 | 4.453,77 | 478,06 | 948,67 | 3.027,04 |
| 4º Trimestre | 141.418,22 | 45.253,83 | 4.072,84 | 506,69 | 1.020,63 | 2.545,52 |

Após confrontar os recálculos com as valores lançados por meio dos autos de infração, a DRJ chegou às seguintes conclusões:

20. Como não é possível aumentar os valores dos tributos devidos além do constante no auto de infração, por período de apuração (PA), tem-se que para o IRPJ é necessário alterar o lançamento em relação ao primeiro e segundo trimestre de 2008, para seguintes valores:

| PA | IRPJ |
|--------------|-----------------|
| 1º Trimestre | 0,00 |
| 2º Trimestre | 1.750,99 |

21. Para a CSLL faz-se necessário alterar o lançamento em relação ao primeiro e segundo trimestre de 2008, da seguinte forma:

| PA | CSLL |
|--------------|-----------------|
| 1º Trimestre | 69,64 |
| 2º Trimestre | 1.042,06 |

Com essas razões de fato e de direito, a DRJ julgou procedente em parte a Impugnação.

A decisão do colegiado *a quo* foi cientificada à impugnante via Postal, com Aviso de Recebimento, em **26/4/2019 (sexta-feira)**.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Irresignada com o Acórdão da DRJ, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, em **27/5/2019**, com as seguintes razões de fato e de direito:

[...]

Muito embora o recorrente não tenha questionado objetivamente a errônea aplicação da base de cálculo de 32% por meio da impugnação apresentada, a apuração e recolhimento do IRPJ e CSLL estão corretos, eis que, a redução à 8% e 12% são aplicáveis ao contribuinte.

[...]

O presente recurso se presta a demonstrar o direito do recorrente ao recolhimento do IRPJ e CSLL no ano-calendário 2008 sem a sujeição da base de cálculo presumida de

32% para ambos os tributos, fazendo jus a aplicação da redução de 8% para o IRPJ e 12% para a CSLL naquele exercício.

Muito embora o direito aqui defendido não tenha sido tratado pela DRJ, eis que não suscitado em um primeiro momento pelo recorrente este Eg. Conselho, em atenção ao princípio da verdade material, deverá reconhecê-lo.

[...]

O recorrente presta serviços no ramo de análises clínicas desde o ano de 1980, sob a forma de sociedade empresária e atende as normas da Anvisa.

Sendo assim, faz jus à redução aqui especificada com relação ao período fiscalizado, sobretudo porque o Superior Tribunal de Justiça — STJ firmou entendimento sobre a abrangência da expressão 'serviços hospitalares', de que trata o art. 15, § 1º, III, 'a', da Lei n.º 9.249/95, de modo que abrangessem aquelas atividades voltadas à promoção da saúde e que tivessem custo diferenciado das simples consultas médicas, independentemente de serem desenvolvidas dentro de instalações hospitalares ou de possuírem capacidade de internação de pacientes.

Como dito, superando em definitivo eventuais divergências remanescentes, decidiu a 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça, quando do julgamento do REsp 1.116.399/BA, submetido ao regime de Recursos Repetitivos (art. 543-C do CPC/1973), que o benefício fiscal do art. 15, § 10, III, da Lei n.º 9.249/95 é objetivo (foco nos serviços prestados — ligados à promoção da saúde), não subjetivo (em razão da pessoa do contribuinte), não carecendo de o serviço ser prestado, necessariamente, dentro de um hospital nem de que o estabelecimento "realize a internação de pacientes [...]

[...]

O recurso especial cuja ementa foi acima colacionada foi julgado pela sistemática dos recursos representativos de controvérsia, sendo que, nos termos do art. 62 do RICARF, Vossas Excelências estão vedadas de afastar a aplicação de decisão definitiva do STJ.

Cumprido em ressaltar que atualmente o caput do art. 30 da IN 1.234 de 2012, dispõe que para os fins previstos nesta Instrução Normativa, são considerados serviços hospitalares aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde, prestados pelos estabelecimentos assistenciais de saúde que desenvolvem as atividades previstas nas atribuições 1 a 4 da Resolução RDC n.º 50, de 21 de fevereiro de 2002, da Anvisa.

Nesse aspecto, importante verificar que as atividades prestadas pelo recorrente estão dispostas em algumas das atribuições 4 da resolução RDC 50 de 2002 (PRESTAÇÃO DE ATENDIMENTO DE APOIO AO DIAGNÓSTICO).

[...]

Por todo o exposto, considerando o enquadramento como "serviço hospitalar", dos serviços prestados pelo recorrente, na área de análise clínicas e laboratoriais, devidamente comprovados, é direito do recorrente o afastamento da exigibilidade do crédito tributário referente ao IRPJ com base de cálculo presumida superior a 8%, bem como da CSLL com base de cálculo presumida superior a 12% para o ano-calendário de 2008.

Fl. 5 do Acórdão n.º 1001-002.812 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10640.723180/2012-61

Voto

Conselheiro Sidnei de Sousa Pereira, Relator.

A decisão do colegiado *a quo* foi cientificada à impugnante via Postal, com Aviso de Recebimento, em **26/4/2019 (sexta-feira)**, e o Recurso Voluntário foi apresentado em **27/5/2019**.

O recurso voluntário é tempestivo, mas dele não conheço.

Na impugnação, a contribuinte requereu que o IRPJ e a CSLL, confessados em DCTF e recolhidos aos cofres públicos, fossem considerados nos respectivos autos de infração. Esta foi a matéria apreciada pela DRJ, que julgou procedente em parte a Impugnação, reconhecendo todos os recolhimentos efetuados pela contribuinte, resultando na redução do valor da exigência.

Contudo, no recurso voluntário, a contribuinte inova seu pedido, questionando a base de cálculo do Lucro Presumido, embora reconheça expressamente não ter levado esse questionamento a julgamento pela DRJ. É dizer, a recorrente apresenta argumentos novos e diversos daqueles que submeteu à apreciação do colegiado de piso.

Com efeito, esses novos argumentos, trazidos apenas em grau de recurso, em relação aos quais não teve oportunidade de conhecer e de se manifestar a autoridade julgadora de primeira instância, não podem ser apreciados em sede de recurso voluntário em face da ocorrência do fenômeno processual da **preclusão consumativa**.

Com a preclusão, evita-se o desenvolvimento arbitrário do processo, que só geraria a balbúrdia, o caos e a perplexidade para as partes e o juiz.

Caberia à contribuinte ter deduzido, na Impugnação, as questões apresentadas nas razões do Recurso Voluntário, conforme arts. 16, III, e 17 do Decreto n.º 70.233/722 .

Desse modo, nos termos do mencionado dispositivo, a impugnação apresentada pela recorrente delimitou o litígio e fixou, também, em função disso, o conhecimento da matéria pelo julgador de primeira e de segunda instâncias.

A matéria deduzida pela recorrente em seu Recurso Voluntário transborda os limites de sua impugnação e não merece ser examinada por esta instância recursal, sob pena de contrariar o princípio do duplo grau de jurisdição. A exceção fica por conta de matérias de ordem pública, que podem ser conhecidas em qualquer tempo e grau de jurisdição, a bem do § 3º do art. 485 do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal. Mas este não é o caso.

A propósito, há diversos precedentes deste CARF no sentido do não conhecimento de matéria que não tenha sido submetida à apreciação e julgamento de primeira instância, dos quais citamos apenas alguns, ilustrativamente:

Acórdão 2402-009.348, 4/12/2020

ARGUMENTOS DE DEFESA. PRINCÍPIO DA EVENTUALIDADE DA DEFESA. INOVAÇÃO EM SEDE DE RECURSO. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. Por força do princípio processual da eventualidade da defesa, o contribuinte deve alegar toda a matéria de defesa que tiver na impugnação, pena de não mais poder fazê-lo em momento posterior em face do fenômeno processual da preclusão consumativa. Em consequência, o argumento de defesa somente levantado no recurso voluntário não pode ser conhecido, nos termos dos arts. 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72.

Acórdão 3302-008.408, 23/6/2020 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.

A arguição, em Recurso Voluntário, de matéria não levada à apreciação da instância inferior, consubstancia a preclusão consumativa e o seu conhecimento, pelo órgão ad quem, caracteriza supressão de instância. Portanto, as matérias não levadas à apreciação da DRJ não devem ser conhecidas pelo CARF (artigo 17 do Decreto nº 70.235/72).

Acórdão 2202-005.965, 4/2/2020 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. DUPLO GRAU DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO. JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE. CONHECIMENTO PARCIAL. MATÉRIA NÃO CONSTANTE NA IMPUGNAÇÃO QUE INSTAUROU O LITÍGIO. INOVAÇÕES. PRECLUSÃO.

Em procedimento de exigência fiscal o contencioso administrativo instaura-se com a impugnação, que delinea especificamente a matéria a ser tornada controvertida, considerando-se preclusa a matéria que não tenha sido diretamente indicada ao debate naquela oportunidade, excetuada a questão de ordem pública, como, por exemplo, a decadência. Inadmissível a apreciação em grau de recurso voluntário de matéria nova não apresentada para enfrentamento por ocasião da impugnação. Nos termos do art. 17 do Decreto 70.235, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada em impugnação, verificando-se a preclusão consumativa em relação ao tema. Impossibilidade de apreciação da temática, inclusive para preservar as instâncias do processo administrativo fiscal. Não conhecimento do recurso voluntário neste particular

Posto isso, voto por NÃO CONHECER do Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Sidnei de Sousa Pereira