



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

Processo n° 10825.900189/2008-58
Recurso n° 511.832
Resolução n° **1402-00.048 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 25 de fevereiro de 2011
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente LABORATÓRIO BAURU DE PATOLOGIA CLÍNICA S/C LTDA
Recorrida 5ª TURMA/DRJ - RIBEIRÃO PRETO - SP

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência. Ausente momentaneamente o Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente.

(assinado digitalmente)

Moises Giacomelli Nunes da Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Albertina Silva Santos de Lima (presidente da turma), Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira (vice-presidente), Antonio José Praga de Souza, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Viviani Aparecida Bacchmi e Moises Giacomelli Nunes da Silva.

Relatório

Conforme demonstra o contrato social de fls. 86/89, a recorrente foi constituída no ano de 1976, sob a denominação social de Laboratório Bauru de Patologia Clínica Sociedade Civil Ltda., tendo por objeto “a prestação de serviços de análises, abrangendo (sic.) os campos da bioquímica, hematologia, parasitologia, anatomia patológica, citologia, microbiologia, etc., elaborando exames científicos de sangue, urina, fezes, secreções, etc, atendendo a todos os tipos de exames atinentes ao campo de análises clínicas.”

A alteração contratual de fls. 81/85, datada de 11/11/2003, indica que em tal data a recorrente manteve o objeto social no campo de “análises clínicas, abrangendo o campo de bioquímica, hematologia, hormônios, imunologia, microbiologia, parasitologia e citologia”.

A DIPJ fls. 13/25, em data que não é possível ser identificada no documento, demonstra que a interessada protocolizou declaração retificadora do período de 01/01/2000 a 31/12/2000, indicando ser tributada na sistemática do lucro presumido e base de cálculo de 8% (oito por cento).

Apesar de não ser possível, pela digitalização, identificar a data do protocolo da declaração retificadora, o acórdão recorrido, à fl. 93, em relação ao segundo trimestre do ano-calendário de 2000, especifica que a retificação referente ao período aqui indicado, em relação à DIPJ, ocorreu em 24/04/2008. Quanto à DCTF do segundo trimestre de 2000, diz o acórdão recorrido que a retificação ocorreu em 26/03/2008. Todavia, examinando os autos não foi possível localizar a existência da referida declaração retificadora. As DCTF's de fls. 26/74 se referem ao segundo trimestre de 2004 e não se tratam de retificadoras, conforme esclareço no parágrafo seguinte.

Constam dos autos as DCTF's de fls. 26 e seguintes, referentes ao segundo trimestre de 2004, entregue em 11/08/2004, onde se verifica que a parte interessada pagou parte do IRPJ (fl. 29) e da CSLL (fl. 42), mediante compensações. À fl. 60, apenas para citar mais um exemplo das compensações realizadas no período, verifica-se que o débito relativo ao PIS do segundo trimestre de 2004, também foi objeto de compensação com valor alegadamente recolhido a maior no período de apuração que se concretizou em 30/06/2000 (fls. 60/61).

Pelo que alega a recorrente, tendo constatado pagamento a maior, isto é, feito levando em consideração a base de cálculo de 32% (trinta e dois por cento), a parte tratou de fazer as respectivas compensações. Todavia, não vieram aos autos os comprovantes de pagamentos apurados com a base de cálculo de 32% (trinta e dois por cento) e tampouco a DCTF do período de 2000.

O acórdão de fls. 92 e seguintes não homologou o procedimento de compensação sob o fundamento de que o direito creditório não estava devidamente comprovado. Dos fundamentos do acórdão recorrido transcrevo a seguinte passagem:

“A par disso, impende observar que, nos termos do artigo 333, inciso I, do Código de Processo Civil, ao autor incumbe o ônus da prova dos fatos constitutivos do seu direito. Logo, as declarações de compensação devem estar, necessariamente, instruídas com as devidas provas do indébito tributário no qual se fundamentam, sob pena de pronto indeferimento.

No caso em tela, a prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido, pois há situações em que somente a contribuinte detém em seu poder os registros de prova necessários para a elucidação da verdade dos fatos.”

Após citar o artigo 45, da Lei nº 8.981, de 1995, que determina que a pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido deverá manter todos os livros e documentos que serviram de base à escrituração e que as declarações de compensação devem estar, necessariamente, instruídas com as devidas provas do indébito tributário no qual se fundamentam, sob pena de pronto indeferimento, o acórdão guerreado julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

Intimada, de forma tempestiva a parte ingressou com recurso alegando:

a) que o Pedido de Compensação PER/DCOMP, objeto deste processo, foi transmitido à Receita Federal do Brasil em 23/10/2003, portanto dentro do prazo de 5 (cinco) anos do pagamento indevido ou a maior;

b) quanto à averiguação da liquidez e certeza do pagamento indevido ou a maior de tributo, confrontando documentos com registros contábeis e fiscais, entende correto e necessário o procedimento, porém esqueceu-se o julgador de 1º instância, que o poder-dever dessa obrigação é ônus do Estado; e

c) que os elementos para esse reconhecimento foram encaminhados a Receita Federal do Brasil em atendimento ao Termo de Início de Ação Fiscal, onde se destacam, dentre outras solicitações, os Livros Caixa, Livros Registro de Prestação de Serviços e Notas Fiscais.

Junto com o recurso, o sujeito passivo trouxe aos autos o documento de fl. 107, referente ao início de fiscalização iniciada em 06/08/2007, relativa ao período de 2003 a 2005, que resultou no auto de infração cuja cópia parcial consta da fl. 108, notificado ao sujeito passivo em 18/03/2008, que gerou o processo administrativo nº 15889.000.137/2008-59. Em consulta realizada no COMPROT, em 08/02/2011, verifiquei que o referido processo encontra-se na Terceira Turma da Delegacia de Ribeirão Preto.

Por inexistir nos autos cópia do referido processo não é possível avaliar se há conexão entre este processo e aquele ou, se aquele, em tese, poderia ser prejudicial ao julgamento deste, o que não considero.

Em síntese, no caso concreto, alega a recorrente que ao calcular o imposto devido em relação ao segundo trimestre de 2000 utilizou base de cálculo de 32% (trinta e dois por cento), quando o correto seria 8% (oito por cento). Assim, pagou imposto a maior no ano de 2000 e, em 2004, “antes de seu crédito ser atingido pela decadência” realizou as compensações indicadas nas DCTF’s de fls. 26 a 75, no montante de R\$ 34.066,18.

Processo nº 10825.900189/2008-58
Resolução n.º **1402-00.048**

S1-C4T2
Fl. 4

O acórdão recorrido indeferiu a compensação por entender que a parte interessada não havia apresentado a documentação necessária, sendo que sequer havia retificado as DCTF's relativas ao ano de 2000, procedimento que só realizou em 2008.

Apesar de não ser possível, pela digitalização, identificar a data do protocolo das declarações retificadoras, o acórdão recorrido, à fl. 93, em relação ao segundo trimestre do ano-calendário de 2000, especifica que a retificação referente ao período aqui indicado, em relação à DIPJ, ocorreu em 24/04/2008

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Moises Giacomelli Nunes da Silva

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto nº. 70.235, de 06 de março de 1972, foi interposto por parte legítima, está devidamente fundamentado. Assim, conheço-o e passo ao exame do mérito.

À luz do parágrafo único, do artigo 142, do CTN, a atividade de lançamento, assim entendido como o procedimento tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido e identificar o sujeito passivo, é atividade administrativa vinculada e obrigatória.

Quer nos casos de lançamento de ofício, quer nas hipóteses de lançamento por homologação em que o sujeito passivo, por conta própria, identifica a matéria tributável, a base de cálculo, a alíquota incidente e, quando devido, realiza o pagamento, não há faculdade, em relação a nenhuma das partes, para exigir ou deixar de pagar tributo previsto em lei. A garantia constitucional consagrada no artigo 150, I, que veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios “exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça”, também contém a obrigação do contribuinte de pagar, com exatidão, os tributos legalmente fixados. Tal comando constitucional advém do princípio da legalidade consagrado no artigo 5º, II, da Constituição de 1988 e não é novo em nosso direito, pois já se encontrava previsto nas constituições anteriores e no artigo 97, do Código Tributário Nacional.

Nos casos de pagamento a menor cabe ao Fisco, nos termos do artigo 142, do CTN, por lançamento de ofício, exigir a diferença. Efetuado pagamento a maior, diante da impossibilidade de se exigir tributo além do montante fixado em lei, cabe à Administração proceder a restituição, que nos casos de pessoa jurídica pode dar-se mediante compensação, conforme previsto no artigo 170, do CTN.

Ainda em relação à compensação, o artigo 74, da Lei nº 9.430, de 1996, com as modificações introduzidas pelas Leis nº 10.637, de 2002 e Lei nº 10.833, de 2003, dispõe “in verbis”:

“Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada ao caput pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002, DOU 31.12.2002 - Ed. Extra, com efeitos a partir de 01.10.2002).

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos

compensados. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002, DOU 31.12.2002 - Ed. Extra, com efeitos a partir de 01.10.2002.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002, DOU 31.12.2002 - Ed. Extra, com efeitos a partir de 01.10.2002)."

No caso dos autos, a prevalecer o argumento de que a parte recorrente, tributada com base no lucro presumido, no segundo trimestre de 2000, recolheu tributo levando em consideração base de cálculo de 32% (trinta e dois por cento), quando o correto, em tese, seria 8% (oito por cento), não há o que se falar em extinção do direito de postular a compensação, visto que tal direito foi exercido no decorrer do ano-calendário de 2004, conforme especificado nas DCTF's.

As DCTF's entregues em 2004 são documentos hábeis para constituir os débitos tributários nelas contidos, assim como para informar que tais débitos foram extintos mediante compensação. Assim, não há o que se falar em decadência. A falta de retificação da DIPJ referente ao ano de 2000, em nada altera as informações contidas nas DCTF's referentes ao ano de 2004, cujos créditos de 2000 foram utilizados para pagamento de débitos apurados neste período.

Superadas as questões acima enfrentadas, adentro ao mérito donde se extrai que o contrato social de fls. 86/90 e a alteração contratual de fls. 81 a 85, datada de 11/03/2003, dão conta de que a recorrente se constitui de Laboratório que tem por objeto social a atuação no campo de "análises clínicas, abrangendo o campo de bioquímica, hematologia, hormônios, imunologia, microbiologia, parasitologia e citologia", cuja base de cálculo do imposto de renda é de 8% (oito por cento) e não 32% (trinta e dois por cento), conforme já decidiu o Superior Tribunal de Justiça no REsp nº 1.116.399/BA, julgado sob o regime de recurso repetitivo de que trata o artigo 543-C, do Código de Processo Civil). Neste sentido, segue a seguinte ementa:

RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA. ALÍQUOTA REDUZIDA. ARTIGO 15, PARÁGRAFO 1º, INCISO III, ALÍNEA "A", DA LEI Nº 9.249/95. SERVIÇOS HOSPITALARES. APOIO DIAGNÓSTICO POR LABORATÓRIO DE ANÁLISES CLÍNICAS.

1. Restam compreendidas no conceito de "serviços hospitalares" (artigo 15, parágrafo 1º, inciso III, alínea "a", da Lei nº 9.249/95, antes das alterações da Lei nº 11.727/2008) as atividades típicas de prestação de serviços de apoio diagnóstico por imagem e laboratório de análises clínicas, permitindo-se quanto a estas a incidência do percentual reduzido de 8% relativamente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, excluídas as simples consultas médicas ou atividades de cunho administrativo (cf. REsp nº 1.116.399/BA, julgado sob o regime do artigo 543-C do Código de Processo Civil).

2. Recurso especial provido. (REsp 837.913/SC, Rel. Ministro HAMILTON CARVALHIDO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 10/11/2010, DJe 19/11/2010).

"DIREITO PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 535 e 468 DO CPC. VÍCIOS NÃO CONFIGURADOS. LEI 9.249/95. IRPJ E CSLL COM BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. DEFINIÇÃO DA EXPRESSÃO 'SERVIÇOS HOSPITALARES'. INTERPRETAÇÃO OBJETIVA. DESNECESSIDADE DE ESTRUTURA DISPONIBILIZADA PARA INTERNAÇÃO. ENTENDIMENTO RECENTE DA PRIMEIRA SEÇÃO. RECURSO SUBMETIDO AO REGIME PREVISTO NO ARTIGO 543-C DO CPC.

1. Controvérsia envolvendo a forma de interpretação da expressão 'serviços hospitalares' prevista na Lei 9.429/95, para fins de obtenção da redução de alíquota do IRPJ e da CSLL. Discute-se a possibilidade de, a despeito da generalidade da expressão contida na lei, poder-se restringir o benefício fiscal, incluindo no conceito de 'serviços hospitalares' apenas aqueles estabelecimentos destinados ao atendimento global ao paciente, mediante internação e assistência médica integral.

2. Por ocasião do julgamento do RESP 951.251-PR, da relatoria do eminente Ministro Castro Meira, a 1ª Seção, modificando a orientação anterior, decidiu que, para fins do pagamento dos tributos com as alíquotas reduzidas, a expressão 'serviços hospitalares', constante do artigo 15, § 1º, inciso III, da Lei 9.249/95, deve ser interpretada de forma objetiva (ou seja, sob a perspectiva da atividade realizada pelo contribuinte), porquanto a lei, ao conceder o benefício fiscal, não considerou a característica ou a estrutura do contribuinte em si (critério subjetivo), mas a natureza do próprio serviço prestado (assistência à saúde). Na mesma oportunidade, ficou consignado que os regulamentos emanados da Receita Federal referentes aos dispositivos legais acima mencionados não poderiam exigir que os contribuintes cumprissem requisitos não previstos em lei (a exemplo da necessidade de manter estrutura que permita a internação de pacientes) para a obtenção do benefício. Daí a conclusão de que 'a dispensa da capacidade de internação hospitalar tem supedâneo diretamente na Lei 9.249/95, pelo que se mostra irrelevante para tal intento as disposições constantes em atos regulamentares'.

3. Assim, devem ser considerados serviços hospitalares 'aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde', de sorte que, 'em regra, mas não necessariamente, são prestados no interior do estabelecimento hospitalar, excluindo-se as simples consultas médicas, atividade que não se identifica com as prestadas no âmbito hospitalar, mas nos consultórios médicos'.

4. Ressalva de que as modificações introduzidas pela Lei 11.727/08 não se aplicam às demandas decidida anteriormente à sua vigência, bem como de que a redução de alíquota prevista na Lei 9.249/95 não se refere a toda a receita bruta da empresa contribuinte genericamente considerada, mas sim àquela parcela da receita proveniente unicamente da atividade específica sujeita ao benefício fiscal, desenvolvida pelo contribuinte, nos exatos termos do § 2º do artigo 15 da Lei 9.249/95.

5. Hipótese em que o Tribunal de origem consignou que a empresa recorrida presta serviços médicos laboratoriais (fl. 389), atividade diretamente ligada à promoção da saúde, que demanda maquinário específico, podendo ser realizada em ambientes hospitalares ou similares, não se assemelhando a simples consultas médicas, motivo pelo qual, segundo o novel entendimento desta Corte, faz jus ao benefício em discussão (incidência dos percentuais de 8% (oito por cento), no caso do IRPJ, e de 12% (doze por cento), no caso de CSLL, sobre a receita bruta auferida pela atividade específica de prestação de serviços médicos laboratoriais).

6. Recurso afetado à Seção, por ser representativo de controvérsia, submetido ao regime do artigo 543-C do CPC e da Resolução 8/STJ.

7. Recurso especial não provido." (Resp 1116399/BA, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 28/10/2009, DJe 24/02/2010).

O artigo 62-A, do Regimento Interno do CARF, com a redação dada pela Portaria nº 586, de 22/12/2010, dentre as quais se destaca o acréscimo do artigo 62-A, dispõe que as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça, em matérias constitucionais e infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C, da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. Assim, à luz do artigo 62-A, do Regimento Interno do CARF, há que se reconhecer que a base de cálculo para exigência de crédito tributário dos Laboratórios de Análises Clínicas, em relação às receitas destas atividades, quanto ao IRPJ, é de 8% (oito por cento) e não 32% (trinta e dois por cento).

Quanto aos aspectos até aqui enfrentados, ao que se depreende do acórdão recorrido, não há divergência. A controvérsia surge em relação à instrução da impugnação. A impugnação foi desacolhida porque a parte recorrente deixou de apresentar documentos que a autoridade julgadora considerou essenciais, dentre os quais a Declaração do Imposto de Renda, documento este que, à época, ainda não havia sido retificado e que, ao meu sentir, por estar em poder da Administração esta, à luz do artigo 29, segunda parte, artigo 36, segunda parte e artigo 37, todos da Lei nº 9.784, de 1999, podia ter juntado aos autos.

Ao meu sentir, quando da impugnação, em relação ao pedido de compensação não homologado, que tenha por objeto controvérsia relacionada à base de cálculo, a parte recorrente deve apresentar:

a) cópia do contrato social que vigorava no período de apuração do crédito em discussão;

b) cópias das DCTF's referentes aos períodos dos alegados pagamentos a maior, junto com a DIPJ de cada um dos trimestres, identificando a base de cálculo aplicada e a natureza dos rendimentos;

c) cópia dos comprovantes de pagamento e/ou extinção dos débitos tributários por compensação;

d) quadro demonstrativo referente ao período do alegado pagamento a maior, indicando a natureza da origem das receitas (comércio, prestação de serviços, atividades de

laboratórios, etc.), a base de cálculo considerada, o valor pago à época, o quanto seria devido se aplicado base de cálculo de 8% (oito por cento) e não de 32% (trinta e dois por cento) e, finalmente, os valores pagos a maior;

e) nos casos de pagamentos a maior, com débitos subsequentes, deverá a requerente fazer constar do quadro acima quando isto se deu, em que valores e em que forma (DCTF, DCOMP, etc.).

ISSO POSTO, voto no sentido de converter o julgamento em diligência para:

(i) que a requerente seja intimada para, no prazo de 30 (trinta) dias, prestar as informações constantes nas letras “a” a “e”, acima referidas;

(ii) após juntada dos documentos apresentados, a fiscalização deverá lançar manifestação analisando a veracidade das informações trazidas aos autos, informando a efetividade dos valores alegadamente pagos ou compensados, em cada um dos períodos;

(iii) na análise de que trata o item anterior, a autoridade preparadora também deverá analisar se o mesmo crédito, se existente, foi ou está sendo objeto de compensação em outros processos e, caso afirmativo, em que montantes.

(iv) após a manifestação da fiscalização, deverá a parte interessada ser intimada para se manifestar no prazo de 15 (quinze) dias, devendo os autos, juntamente com eventuais processos conexos, retornarem ao CARF para exame do mérito.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Moisés Giacomelli Nunes da Silva