



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10835.900065/2009-34
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-001.126 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 06 de novembro de 2019
Recorrente RADISSET MEDICOS ASSOCIADOS S/S LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1999

PER/DCOMP. COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA. INEXATIDÃO MATERIAL. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO EM QUE SE FUNDE.

O procedimento de apuração do direito creditório não prescinde comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado.

Somente podem ser corrigidas de ofício ou a pedido do sujeito passivo as informações declaradas a RFB no caso de verificada circunstância objetiva de inexatidão material e mediante a necessária comprovação do erro em que se funde.

APRESENTAÇÃO DE PROVA EM MOMENTO POSTERIOR AO DA INSTAURAÇÃO DA FASE LITIGIOSA NO PROCEDIMENTO.

A apresentação da prova documental em momento processual posterior ao da instauração da fase litigiosa no procedimento é possível desde que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO.

É possível reconhecer a possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos a DRF de origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp com base no conjunto probatório e informações constantes nos autos com a finalidade de confrontar a motivação dos atos administrativos em que a compensação dos débitos não foi homologada, porque não foi comprovado o erro material.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento em parte ao recurso voluntário, tendo em vista o início de prova produzido pela Recorrente que apresenta as cópias do Livro Razão e documentos emitidos pela Prefeitura

Municipal de Presidente Prudente, pelo Serviço de Informação de Vigilância Sanitária do Sistema Único de Saúde do ano-calendário de 2004 e ainda sentença proferida no processo n.º 0008623-74.2013.403.6112 que tramita na Seção Judiciária de Mato Grosso do Sul da Justiça Federal, para reconhecimento da possibilidade de formação de indébito com base no conjunto probatório e informações constantes nos autos, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos a DRF de origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Bárbara Santos Guedes, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça e Wilson Kazumi Nakayama.

Relatório

Per/DComp e Despacho Decisório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) n.º 35128.54353.060105.1.3.04-3383, em 06.01.2005, fls. 01-05, utilizando-se do crédito relativo ao pagamento a maior de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), código 2089, relativo 4º trimestre do ano-calendário 1999 no valor de R\$4.161,18 recolhido em 31.01.2000 para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório Eletrônico, fls. 06-10, em que as informações relativas ao reconhecimento do direito creditório foram analisadas das quais se concluiu pelo indeferimento do pedido:

Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 4.161,18

A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP. [...]

Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada. [...]

Enquadramento legal: Arts. 165 e 170, da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN). Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado na ementa do Acórdão da 5ª Turma/DRJ/RPO/SP n.º 14-35.129, de 30.08.2011, e-fls. 79-88:

DCOMP. CRÉDITO. INDEFERIMENTO.

Pendente, nos autos, a comprovação do crédito indicado na declaração de 'compensação formalizada, impõe-se o seu indeferimento.

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 Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Apenas os créditos, líquidos e certos são 'passíveis de compensação 'tributária, conforme artigo 170 do Código Tributário Nacional.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Recurso Voluntário

Notificada em 05.01.2012, e-fl. 91, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 03.02.2012, e-fls. 93-259 e 263-274, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

2. PRELIMINARMENTE

2.1. Dos documentos novos

Inicialmente, antes de se adentrar às discussões impende suscitar a possibilidade da juntada de documentos novos.

Ressalte-se que por ocasião da manifestação de inconformidade juntou-se aos autos cópia do CNPJ, contrato social, solução de consulta SRRF 8ª RF/DISIT n.º 109, de 24 de abril de 2008; PER/DCOMP; DIPIJ; DCTF e os comprovantes de pagamento indevido.

Nesse particular, os referidos documentos se mostram como hábeis e suficientes para demonstrar que a empresa recorrente exerce atividade concernente a prestação de serviços de radiologia e radiodiagnósticos, na medida em que o seu objeto social está circunscrito, pura e simplesmente, no exercício das referidas atividade.

Aliado a esse fato, no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica a empresa está enquadrada nos seguintes Códigos Nacionais de Atividade Econômica: 86.40-2-99 - Atividades de serviços de complementação diagnóstica e terapêutica não especificadas anteriormente; 86.40-2-06 - Serviços de ressonância magnética; 86.40-2-04 - Serviços de tomografia; 86.40-2-05 - Serviços de diagnóstico por imagem com uso de radiação ionizante, exceto tomografia; 86.40-2-07 - Serviços de diagnóstico por imagem sem uso de radiação ionizante, exceto ressonância magnética.

Com efeito, toda a receita operacional percebida pela empresa recorrente tem sua origem única e exclusivamente na prestação de serviços de radiologia e radiodiagnósticos, o que se comprovou pela juntada da DIPJ, não havendo que se falar em deficiência na instrução probatória.

Entretanto, o ilustre Julgador em sua decisão carrou aos autos argumento segundo o qual a empresa não juntou aos autos registros contábeis e respectivos documentos fiscais capazes de demonstrar que a receita bruta auferida no período em questão decorreu de prestação de serviços daquela natureza, bem como os documentos expedidos pela vigilância sanitária municipal ou estadual.

Diante dessa nova consideração, que em nenhum momento foi exposta no despacho decisório inicial, tendo sido trazida exclusivamente por ocasião da decisão da Delegacia de Julgamento, mostra-se necessária a juntada de novos documentos, consoante autorizado pelo art. 16 do Decreto 70.235/72: [...]

Junta-se, por conseguinte, relatório razão no qual se infere que a receita bruta do período corresponde ao exato valor lançado na DIPJ do ano calendário de 1999 (Doc. 01), juntamente com a declaração do contabilista da empresa recorrente atestando que: "a referida receita é exclusivamente de prestação de SERVIÇOS DE RADIOLOGIA, o que é objeto social da empresa desde sua constituição, não tendo nenhuma outra atividade que não à relacionada a diagnósticos por imagem" (Doc. 02).

E, por fim, os documentos fornecidos pela vigilância sanitária comprovando que na época dos fatos a recorrente possuía estrutura física adequada para fornecer serviços hospitalares (Doc. 03). [...]

E ainda que não se entenda que novos argumentos foram, trazidos por ocasião da decisão, é de suma relevância para o deslinde da presente questão a análise dos documentos novos que ora se junta. Nesse sentido a jurisprudência administrativa da Receita Federal: [...]

À vista de todo o exposto, verifica-se que toda a documentação necessária à comprovação da legitimidade da compensação efetuada pela recorrente foi devidamente juntada na ocasião da impugnação ao despacho decisório, por meio da manifestação de inconformidade.

Considerando que a decisão da Delegacia de Julgamento deu novo enfrentamento da questão alinhando que a recorrente não demonstrou que sua receita bruta estava relacionada à prestação de serviços de radiologia e radiodiagnósticos, o que deu ensejo à juntada da declaração do contador da empresa, bem como cópia da folha do livro razão.

Por conseguinte, haja vista o conjunto probatório carreado aos autos é de rigor o acolhimento da manifestação de inconformidade para o fim de reformar o despacho decisório proferido homologando a compensação empreendida pela recorrente.

2.2. Da realização de diligência

Na mesma linha de raciocínio alinhada no tópico antecedente, é de suma relevância considerar que a i. decisão no enfrentamento da compensação levada a efeito pela recorrente, trouxe novo argumento que não constava do despacho decisório.

O i. julgador entendeu que a recorrente "não juntou aos autos registros contábeis e respectivos documentos capazes de demonstrar que a receita bruta auferida no período em questão decorreu exclusivamente da prestação de serviços daquela natureza".

Entretanto, consoante se afirmou no tópico infra, a recorrente carrou aos autos cópia do contrato social onde consta o objeto social da empresa; cópia do CNPJ no qual constam os códigos de atividade nos quais a empresa está adstrita; e ainda, cópia da DIPJ na qual a receita bruta percebida somente pode ser considerada como a atividade fim da empresa, qual seja a prestação de serviços de radiologia e radiodiagnósticos.

Alheia ao conjunto probatório ora mencionado, a r. decisão dá ensejo à realização de diligência para o fim de se verificar a real extensão dos serviços desenvolvidos pela empresa.

Cumprir informar que a empresa recorrente emite, em média, um número muito grande de notas fiscais por mês, o que tornaria inviável carrear aos acertos todas as notas fiscais, nesse sentido mostra-se a necessidade superveniente de realização de diligência fiscal.

Anote-se, outrossim, que mesmo se a empresa juntasse todas as notas fiscais, bem como todos seus registros contábeis, tais documentos não satisfariam a exigência pugnada pela autoridade julgadora. Deveria, portanto, a autoridade julgadora determinar a realização de diligência para tanto. Nesse sentido é o teor do art. 11 da Portaria RFB n.º 10.875, de 16 de agosto de 2007: [...]

Corroborando o raciocínio, insta transcrever jurisprudência administrativa que autoriza a autoridade administrativa na busca de efetividade nas suas decisões perquirir sempre em busca da verdade material: [...]

Com efeito, a autoridade administrativa de julgamento tinha por dever funcional determinar a realização de diligências para se determinar a efetiva natureza da atividade exercida pela empresa.

2.3. Do ônus da prova e da prova impossível

Outro ponto do qual não se pode olvidar é que, em verdade, o que pretende a Autoridade Julgadora é uma prova impossível de ser produzida por meio de documentos contábeis.

Ora, nem mesmo se a empresa recorrente juntasse aos autos todas suas notas fiscais juntamente com todos seus registros contábeis a Autoridade Julgadora não poderia chegar à conclusão pretendida quanto à exclusiva prestação de serviços hospitalares.

Nesse sentido, cabe à Administração Pública comprovar que a empresa recorrente não exerce efetivamente as atividades de serviços de radiologia e radiodiagnóstico, na medida em que está devidamente demonstrado por meio do contrato social e DIPJ que a receita operacional é decorrente das atividades previstas no objeto social da empresa.

Nesse sentido, a Receita Federal aplica o mesmo raciocínio nas hipóteses em que o contribuinte prevê determinada atividade em seu contrato social e a

Administração lhe imputa a responsabilidade de demonstrar que não exerceu as atividades ali descritas.

Perfeitamente aplicável ao caso concreto a decisão administrativa colacionada abaixo, em contrario sensu, na medida que caberia à Administração Pública demonstrar que a empresa recorrente não exerce atividades de prestação de serviços de radiologia e radiodiagnósticos: [...]

Em que pese a decisão rescindenda buscar amparo no teor do art. 333 do Código de Processo Civil, insta acrescentar que Administração Pública em sua função jurisdicional, tem por dever funcional a busca pela verdade material. [...]

À vista de todo o exposto, é de se reconhecer o direito creditório levado a efeito por ocasião da declaração de compensação sendo certo que a empresa recorrente agiu nos estritos limites da legislação e demonstrou de forma cabal e cristalina a existência de seu crédito e a Administração Pública não logrou êxito em comprovar o contrário.

2.4. Nulidade por vícios formais

A respeitável decisão a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Presidente Prudente, afastou a preliminar de nulidade sob a asserção de que "a decisão proferida por autoridade competente, dentro da estrita legalidade, e garantindo o exercício do direito de defesa, não se há que cogitar de nulidade da decisão recorrida."

Entretanto, analisando o despacho decisório de não homologação das Declarações de Compensação sob o ponto de vista formal, mediante cotejo entre os fatos relatados e os dispositivos legais invocados, não se pode chegar à conclusão pretendida pelo Fisco.

Com a devida vênia, os dispositivos legais invocados são inadequados para a conclusão que o Fisco pretende alcançar, vez que tratam justamente da possibilidade de compensação entre pagamentos indevidos de imposto e débitos de imposto a pagar, em nenhum momento estabelecendo em quais condições uma Declaração de Compensação apresentada por determinado contribuinte pode ser considerada como irregular, e, portanto, não-homologável. [...]

A detida análise dos dispositivos acima transcritos, os quais, frise-se, foram invocados pela i. Autoridade Fiscal como pretense fundamento legal para a não homologação das Declarações de Compensação formuladas pela defendente, demonstra claramente que tratam apenas da possibilidade de se compensar créditos de tributos com outros débitos de tributos, todos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Os dispositivos ainda fazem menção ao fato da Declaração de Compensação constituir modalidade extintiva da obrigação tributária com condição resolutória, qual seja, a não homologação pela Autoridade Fiscal da compensação declarada pelo contribuinte ao Fisco.

Entretanto, em nenhum momento estabelece em quais situações concretas uma Declaração de Compensação deve ser considerada como não-homologada, fato este que torna totalmente carente de fundamentação legal a pretendida não homologação levada a termo pela i. Autoridade Fiscal.

Verifica-se assim que no procedimento em tela inexistia indicação de dispositivo legal que constitua regularmente o crédito tributário, até porque, vinculado este à ocorrência do fato gerador, necessário que a i. Fiscalização indicasse com todas as letras e com todas as cores qual o dispositivo legal que houvesse sido violado.

Nesse ínterim, a i. Autoridade Fiscal não logrou êxito em sua capitulação legal, o que se avulta quando se considera que ao não homologar a compensação declarada pela defendente, aplicou ainda correção monetária, juros e multa, sem no entanto invocar nenhum dispositivo legal que legitimasse a referida pretensão, praticando desta forma procedimento absolutamente contrário ao princípio da legalidade administrativa. [...]

Ora, se assim o é, a errônea descrição do objeto da pretensa infração e ainda a falta de invocação do dispositivo legal aplicável nulifica a própria pretensão punitiva, na exata medida em que o ato administrativo de exigência de tributos tem a mesma característica da denúncia no direito penal, sendo de se alertar que se a descrição dos fatos é teratológica, a pretensão punitiva é ineficaz.

3. DO MÉRITO

Ad argumentandum tantum, caso sufraguem as alegações tecidas por ocasião das preliminares supra, melhor sorte não subsistirá quando da análise do mérito na qual se demonstra a efetiva legitimidade das compensações efetuadas pela recorrente.

3.1. Da natureza objetiva da isenção

Uma das razões para julgar improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte foi o pretenso descumprimento do requisito: "ser empresário ou pessoa jurídica constituída sob a forma de sociedade empresária, nos termos do Ato Declaratório Interpretativo (ADI) SRF n.º 18, de 23 de outubro de 2003, e do Novo Código Civil;"

É importante ter em vista que o Superior Tribunal de Justiça pacificou o entendimento, inclusive em sede da sistemática de recursos repetitivos, no sentido de importar para a redução da base de cálculo presumida a essência do serviço e não quem o presta, consagrando assim o critério objetivo como determinante para a redução da base de cálculo, em detrimento do entendimento do Fisco que defende como determinante o critério subjetivo. [...]

O entendimento em questão vem sendo sistematicamente confirmado pela Corte Superior, sendo que, inclusive, já foi objeto de posterior julgamento pela sistemática de recursos repetitivos prevista no art. 543-C do Código de Processo Civil, o que significa que doravante, processos com o mesmo tema não mais acessam o Superior Tribunal de Justiça, representando assim uma posição jurisprudencial consolidada e com efeitos até mesmo para contribuintes que não foram parte no processo em que proferida. [...]

Sobre o assunto impende transcrever o artigo 62-A do Regimento Interno do CARF: [...]

Cumprido destacar que o próprio Regimento Interno do CARF prevê que as matérias já decididas pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso repetitivo, deverão ser aplicadas nos recursos interpostos ao CARF.

Haja vista, que no presente caso a situação fática está em consonância com a jurisprudência do STJ, já julgado nos termos do art. 543-C do Código de Processo Civil e também do próprio CARF, seria medida de maior acerto o provimento do presente recurso a fim de compensação de débitos que ora se discute.

Não bastasse o julgamento do REsp 951.251/SP, o Superior Tribunal de Justiça vem reiterando o referido posicionamento: [...]

Referidas transcrições, além de comprovar que a própria Autoridade Fiscal já reconheceu que o benefício de redução da base de cálculo deve ser definido por um critério objetivo (e não subjetivo), também demonstram que Autoridade Fiscal jamais firmou um critério fixo e confiável para a regulamentação do instituto, ora se posicionando em um sentido, ora se posicionando em outro, o que foi bem assinalado pelo STJ nas decisões transcritas há pouco.

Na própria decisão recorrida esta realidade se revela de forma bastante clara, quando o i. Sr. Relator faz digressão sobre a evolução normativa da regulamentação do art. 15, §1º, inciso III, alínea “a” da Lei nº 9.249/96, verificando-se ali que no intervalo entre 2003 e 2007, foram ao menos 05 (cinco) alterações na regulamentação, o que demonstra um verdadeiro colapso de segurança jurídica. [...]

A este respeito, impõe-se inicialmente reforçar a premissa de que a redução da base de cálculo se faz com base em critérios objetivos, consistente no serviço prestado, e jamais em critérios subjetivos, consistente em quem presta o serviço.

3.2. Da natureza de sociedade empresária

Contudo, ainda que assim não se entenda, o que se faz apenas para argumentar, é cediço que a natureza empresária da sociedade deve ser analisada mais sob o aspecto material do que sob o aspecto formal, ou seja, é plenamente possível que uma sociedade constituída sob a forma de sociedade simples, mas que ostente todas as características de uma sociedade empresarial, seja assim considerada.

Assim, ainda que formalmente não se encontre a sociedade constituída sob a forma de sociedade empresária, se materialmente apresentar as características peculiares à empresarialidade, então assim deverá ser considerada. [...]

Sem maior agudeza de raciocínio, pode se entrever que a empresa recorrente reúne todos esses fatores, mormente, por que em grande parte das vezes os serviços são executados pelos técnicos habilitados, ocasião na qual o médico responsável restringe-se a verificar o serviço executado pelo técnico, confirmar a sua exatidão, promovendo eventuais reparos ou observações e finalmente, dar o trabalho por encerrado.

Além do fim último da empresa recorrente, direcionado para obtenção do lucro, há de se atentar que a atividade é prestada de forma "organizada", de modo que a sociedade empresária, de forma adequada, coordena os fatores de produção (capital, natureza e trabalho), excluindo, portanto, a noção das atividades exercidas em caráter de profissão intelectual científica.

Fica claro, diante de todo o exposto, culminando com a lição doutrinária acima exposta que, o fato da recorrente encontrar-se ou não inscrita perante o Registro Público de Empresas Mercantis é irrelevante para a sua caracterização como empresa.

Conforme exhaustivamente explanado, a caracterização ou não de uma empresa ou sociedade empresária leva em consideração a essência de suas atividades e não aspectos formais, relacionadas à forma de sua constituição.

O fato de uma determinada empresa, assim definida em razão da essência de suas atividades, não se encontrar inscrita no registro competente, no máximo, implicará no reconhecimento da irregularidade da sociedade empresária, frise-se, com reflexos únicos e exclusivos do ponto de vista formal. [...]

Referida sistemática é própria do direito privado, onde embora existam formas específicas para a prática de determinados atos, a sua inobservância não descaracteriza a essência dos institutos, ao contrário do que ocorre na maioria das vezes no âmbito do direito público, no qual o operador se vê vinculado a verdadeiros rituais estabelecidos em lei.

Assim, eventual ausência de registro da empresa no órgão público competente, na pior das hipóteses, caracterizará a irregularidade formal (ou simplesmente informalidade) da sociedade empresária, não desnaturando, contudo, a essência de suas atividades, qual seja, de empresa.

Portanto, sob qualquer ótica que se analise a questão, é certa a constatação de que a recorrente faz jus à redução da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, seja porque presta serviço de diagnóstico por imagem e radioterapia, reconhecidamente incluídos no rol dos serviços médico hospitalares passíveis de redução; seja porque organiza os elementos produtivos de forma essencialmente empresarial; seja principalmente porque, reconheceu de forma definitiva o Superior Tribunal de Justiça que o critério definidor da possibilidade de redução da base de cálculo é objetivo, ou seja, o tipo de serviço prestado, ao invés de subjetivo, ou seja, quem presta o serviço.

3.3. Da natureza dos serviços prestados

Em segundo lugar, impende remeter Vossas Excelências, nobres Julgadores, ao Contrato Social e ao Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ, onde se infere que a atividade fim da empresa recorrente não é outra senão a de prestação de serviços de radiologia e radiodiagnósticos.

Aliado a esse fato, é decorrência lógica que sua receita operacional objeto da Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica somente pode ser aquela percebida por ocasião do exercício das atividades fins da empresa.

Cumprе acrescentar que a empresa recorrente possui solução de consulta favorável que lhe autoriza a apuração do IRPJ e CSLL nas alíquotas de 8% e 12%, respectivamente.

Assim, sem maior agudeza de raciocínio é de se concluir que a empresa agiu em estrita conformidade à legislação tributária ao efetivar a retificação da sua DIPJ, o que lhe originou o crédito tributário utilizado na compensação, ora discutida.

Nesse diapasão, cumprе salientar que no caso vertente, a recorrente declarou, por meio da declaração retificadora, a alteração do valor do imposto a pagar e procedeu as regulares compensações. [...]

Conforme se constata, nada foi apurado contra a recorrente, e aquilo que não é apurado não pode ser imputado, não podendo a Autoridade invocar a previsão de existência de presunções legais para presumir fatos indubitavelmente inexistentes.

Ou seja, a Fiscalização tenta construir o raciocínio de que a ausência de documentos fiscais leva, invariavelmente, à conclusão de que não existe o direito creditório, o que é um completo absurdo lógico.

Em suma, não é elemento bastante para desclassificar os documentos ora juntados, a simples argumentação de que a ausência dos documentos fiscais comprovariam a inexistência do crédito.

No caso em tela, verifica-se, portanto, a repleta inobservância dos ditames legais, que por si só é causa eficiente para a declaração de nulidade do despacho decisório em questão. [...]

Acontece, Nobre Julgador, que referidas acusações não passam de ilações construídas a partir de eventos presumidos, a chamada prova indiciária, ou prova indireta, ou seja, a i. Fiscalização, chegou a conclusões insustentáveis a partir da pretensa não apresentação de documentos hábeis, o que não ocorreu. A recorrente carrou aos autos documentos necessários à comprovação do seu direito creditório.

Dessa forma, não há que se admitir que a decisão ora debatida se finque em meros indícios de ocorrência. Argumentar que o recorrente não se desincumbiu do ônus da prova é quebrantar o princípio da presunção de inocência e da presunção da boa-fé, na medida que não há qualquer elemento de prova direta demonstrando efetivamente que a recorrente não faz jus ao crédito, as provas indicam justamente o contrário. [...]

Assim, diante da total incoerência entre a descrição das infrações, a enumeração dos dispositivos tidos por infringidos e a capitulação da multa, ao que se soma a utilização de presunções destituídas de fundamentos legais e, principalmente, destituídas de elementos indiciários mínimos que dessem suporte para as conclusões que a i. Autoridade julgadora pretende construir, então é de rigor concluir pela total improcedência do despacho decisório e conseqüente homologação da compensação.

3.4. Da estrutura física da recorrente

A princípio pode se observar pelos documentos emitidos pela vigilância municipal (Doc. 03) que a recorrente tem autorização para realizar serviços hospitalares, sendo que consta em tais documentos inclusive os equipamentos utilizados para a realização dos exames e procedimentos.

De tal forma não seria viável a recorrente exercer suas atividades, se não contasse uma estrutura adequada, e ainda caso não tivesse a estrutura não teriam sido emitidos certificados pelo SINVISA, órgão vinculado a Secretaria de Estado de Saúde.

Impende destacar também que a atividade exercida pela recorrente relaciona-se com as atividades reconhecidas na Resolução RDC n.º 50, de 2002, na "atribuição 4", no que tange as atividades fins da prestação de atendimento de apoio ao diagnóstico e terapia.

Fato que se comprova por análise solução de consulta tributária n.º 10ª SRF 8ª acostada aos autos nos seus itens 6 e 7.

Nessa toada estando amplamente comprovado que a recorrente presta seus serviços em estabelecimento reconhecido como hospitalar tanto pela SINVISA, quanto nos termos da lei, resta preenchido o terceiro requisito o aproveitamento da base de cálculo reduzida da CSLL.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Concernente ao pedido expõe que:

4. DO PEDIDO

I - Face ao exposto, demonstrado de forma inequívoca a impropriedade do despacho decisório, havendo violação expressa de inúmeros preceitos normativos e constitucionais requer julgamento de Improcedente em sua totalidade, e que se homologue a declaração de compensação da recorrente, e desta forma, reformando em completo a r. decisão exarada pela Douta Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Presidente Prudente, por ser medida de direito e da mais lúdima JUSTIÇA !!!

II - Que lhe seja deferida a produção de diligência fiscal para o fim de apurar a efetiva realização de serviços de radiologia e radiodiagnósticos, bem prova pericial, com indicação do assistente técnico José do Carmo Ferreira, brasileiro, casado, contador, devidamente inscrito no CRC sob n.º 1SP143511/O-6, facultando-se à Fazenda Pública também a nomeação, para os efeitos de comprovar pericialmente o fato e circunstâncias para o deslinde da presente questão;

III - Requer, como determina a Constituição Federal que a decisão a ser prolatada enfrente todas as questões discutidas no presente recurso, devidamente fundamentadas, sob pena de nulidade;

IV - Requer, por derradeiro, a realização de sustentação oral perante este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento.

Sustentação Oral

A Recorrente requer fazer sustentação oral.

A possibilidade jurídica de o sujeito passivo ou seu representante legal de fazer sustentação oral está amparada no Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015. A solicitação deve ser apresentada na forma, no tempo e na lugar previstos nas orientações constantes no *site* institucional.

Apresentação de Prova em Momento Posterior ao da Instauração da Fase Litigiosa no Procedimento.

A Recorrente discorda do procedimento fiscal.

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01.10.2002, a compensação somente pode ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo (art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com redação dada pelo art. 49 da Medida Provisória n.º 66, de 29 de agosto de 2002, que entrou em vigor em 01.10.2002 e foi convertida na Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002).

Posteriormente, ou seja, em 31.10.2003, ficou estabelecido que a Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, bem como que o prazo para homologação tácita da compensação declarada é de cinco anos, contados da data da sua entrega. Ademais, o procedimento se submete ao rito do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (§1º do art. 5º do Decreto-Lei n.º 2.124, de 13 de junho de 1984, art. 17 da Medida Provisória n.º 135, de 30 de outubro de 2003 e art. 17 da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003).

Os diplomas normativos de regências da matéria, quais sejam o art. 170 do Código Tributário Nacional e o art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, deixam clara a necessidade da existência de direito creditório líquido e certo no momento da apresentação do Per/DComp, hipótese em que o débito confessado encontrar-se-ia extinto sob condição resolutória da ulterior homologação. O Per/DComp delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado pela Recorrente quanto ao preenchimento dos requisitos.

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe à Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde da comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado detalhando os motivos de fato e de direito em que se basear expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental pré-constituída imprescindível à comprovação das matérias suscitada dada a concentração dos atos em momento oportuno. A apresentação da prova documental em momento processual posterior é possível desde que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. O julgador orientando-se pelo princípio da verdade material na apreciação da prova, deve formar livremente sua convicção mediante a persuasão racional decidindo com base nos elementos existentes no processo e nos meios de prova em direito admitidos ainda que apresentados em sede recursal com o escopo de confrontar a motivação constante nos atos administrativos em que foi afastada a possibilidade de homologação da compensação dos débitos, porque não foi comprovado o erro material (art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento a maior de tributo, uma vez que é absolutamente essencial verificar a precisão dos dados informados em todos os livros de registro obrigatório pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei n.º 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6.º e art. 9.º do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei n.º 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Cabe esclarecer que a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) desde a sua instituição a partir de 01.01.1999 tem caráter meramente informativo¹. Somente a partir do ano-calendário de 2014, todas as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas, devem apresentar a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) de forma centralizada pela matriz, que ficam dispensadas, em relação aos fatos ocorridos a partir de 1.º de janeiro de 2014, da escrituração do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur) em meio físico e da entrega da DIPJ. Assim, no ano-calendário objeto de análise os sistemas na RFB não eram supridos com os dados completos da escrituração contábil fiscal da Recorrente (Instrução Normativa RFB n.º 1.422, de 19 de dezembro de 2013). Ainda, as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas devem apresentar a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) de forma centralizada pela matriz por via da internet comunicando a existência de débito tributário, constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para sua exigência². Além disso, por via de regra o Per/DComp somente pode ser retificado pela Recorrente caso se encontre pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador, já que alterar dados depois do tempo próprio constitui inovação³.

Apenas nas situações mediante comprovação do erro em que se funde de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e erros de escrita ou de cálculos podem ser corrigidas de ofício ou a requerimento da Requerente. O erro de fato é aquele que se situa no conhecimento e compreensão das características da situação fática tais como inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos. A Administração Tributária tem o poder/dever de revisar de ofício o procedimento quando se comprove erro de fato quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração

¹ Fundamentação legal: Instrução Normativa SRF n.º 127, de 30 de outubro de 1998, Instrução Normativa RFB n.º 1.028, de 30 de abril de 2010, Instrução Normativa RFB n.º 1.149, de 28 de abril de 2011, Instrução Normativa RFB n.º 1.264, de 30 de março de 2012, Instrução Normativa RFB n.º 1.344, de 9 de abril de 2013, Instrução Normativa RFB n.º 1.463, de 24 de abril de 2014 e Súmula CARF n.º 92.

² Fundamentação legal: Instrução Normativa SRF n.º 126, de 30 de outubro de 1998, Instrução Normativa SRF n.º 255, de 11 de dezembro de 2002, Instrução Normativa SRF n.º 583, de 20 de dezembro de 2005, Instrução Normativa SRF n.º 695, de 14 de dezembro de 2006, Instrução Normativa RFB n.º 786, de 19 de novembro de 2007, Instrução Normativa RFB n.º 903, de 30 de dezembro de 2008, Instrução Normativa RFB n.º 974, de 27 de novembro de 2009, Instrução Normativa RFB n.º 1.110, de 24 de dezembro de 2010 e Instrução Normativa RFB n.º 1.599, de 11 de dezembro de 2015.

³ Fundamento legal: art. 56 da Instrução Normativa SRF n.º 460, de 17 de outubro de 2004, art. 57 da Instrução Normativa SRF n.º 600, de 28 de dezembro de 2005, o art. 77 da Instrução Normativa RFB n.º 900, de 30 de dezembro de 2008, art. 88 da Instrução Normativa RFB n.º 1.300, de 20 de dezembro de 2012, a art. 107 da Instrução Normativa RFB n.º 1.717, de 17 de julho de 2017 e § 14 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

obrigatória. A este poder/dever corresponde o direito de a Recorrente retificar e ver retificada de ofício a informação fornecida com erro de fato, desde que devidamente comprovado. Por inexatidão material entendem-se os pequenos erros involuntários, desvinculados da vontade do agente, cuja correção não inove o teor do ato formalizado, tais como a escrita errônea, o equívoco de datas, os erros ortográficos e de digitação. Diferentemente, o erro de direito, que não é escusável, diz respeito à norma jurídica disciplinadora e aos parâmetros previstos nas normas de regência da matéria. O conceito normativo de erro material no âmbito tributário abrange a inexatidão quanto a aspectos objetivos não resultantes de entendimento jurídico tais como um cálculo errado, a ausência de palavras, a digitação errônea, e hipóteses similares. Somente podem ser corrigidas de ofício ou a pedido do sujeito passivo as informações declaradas a RFB no caso de verificada circunstância objetiva de inexatidão material e mediante a necessária comprovação do erro em que se funde (incisos I e III do art. 145 e inciso IV do art. 149 do Código Tributário Nacional e art. 32 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

Sobre a possibilidade de revisão e retificação de ofício de débitos confessados, o Parecer Normativo Cosit n.º 8, de 03 de setembro de 2014, orienta que a revisão de ofício de despacho decisório que não homologou compensação pode ser efetuada pela autoridade administrativa da DRF de origem para crédito tributário não extinto e indevido, na hipótese de ocorrer erro de fato em dados declarados em Per/DComp, DCTF, DIPJ, entre outros, observados os demais requisitos normativos. Ademais, salvo exceções legais, verifica-se que a não retificação da DCTF não impede que o direito creditório pleiteado no Per/DComp seja comprovado por outros meios, bem como não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o Per/DComp que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação de acordo com o Parecer Normativo Cosit n.º 02, de 28 de agosto de 2015.

Vale ressaltar que a retificação das informações declaradas por iniciativa da própria declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde (§ 1º do art. 147 do Código Tributário Nacional). Por conseguinte, cabe a Recorrente a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao Erário para a instrução do processo a respeito dos fatos e dados contidos em documentos existentes em seus registros internos, caso em que deve prover, de ofício, a obtenção dos documentos ou das respectivas cópias (art. 36 e art. 37 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999).

Infere-se que os motivos de fato e de direito apostos no recurso voluntário, por si sós, não podem ser considerados suficientemente robustos a comprovar sobre os supostos erros de fato incorridos pela Recorrente, que precisa produzir um conjunto probatório com outros elementos extraídos dos assentos contábeis, que mantidos com observância das disposições legais fazem prova a seu favor dos fatos ali registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (art. 9º do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e Decreto n.º 6.022, de 22 de janeiro de 2007).

O Despacho Decisório Eletrônico foi emitido com base nos dados então existentes nos registros da RFB informados pela Recorrente à época da sua emissão que, após confrontados, emergiram incongruências. Ocorre que nenhum outro critério de verificação da liquidez e certeza do direito creditório foi adotado pela Administração Tributária.

A Recorrente comprova mediante o Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral que tem como atividades serviços de diagnóstico por imagem com uso de radiação ionizante e serviços de tomografia e radiografia, fl. 25.

Sobre a matéria tem-se que:

Súmula CARF nº 142

Até 31.12.2008 são enquadradas como serviços hospitalares todas as atividades tipicamente promovidas em hospitais, voltadas diretamente à promoção da saúde, mesmo eventualmente prestadas por outras pessoas jurídicas, excluindo-se as simples consultas médicas.

Acórdãos Precedentes:

1401-003.024, 1302-002.979, 9101-003.334, 1402-002.173 e 9101-001.559.

A decisão de primeira instância restringe o indeferimento do Per/DComp ao argumento de que “incumbe ao sujeito passivo, a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa”. Contudo, em face da edição da Súmula CARF nº 142, da apresentação das cópias do Livro Razão e documentos emitidos pela Prefeitura Municipal de Presidente Prudente, pelo Serviço de Informação de Vigilância Sanitária do Sistema Único de Saúde do ano-calendário de 2004, e-fls. 93-259 e ainda da cópia da sentença proferida no processo nº 0008623-74.2013.403.6112 que tramita na Seção Judiciária de Mato Grosso do Sul da Justiça Federal, e-fls. 264-274, cabe reexaminar, em preliminar, a improcedência da manifestação de inconformidade, inclusive com base no Parecer Normativo Cosit nº 8, de 03 de setembro de 2014.

Os efeitos do acatamento da preliminar da possibilidade de deferimento da Per/DComp por falta de comprovação do erro material, uma vez que se destina a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, bem como se refiram a fatos e direito supervenientes, impõe o retorno dos autos a DRF de origem que inaugurou o litígio sob esse fundamento para que seja analisado o início de prova relativo ao conjunto probatório produzido no recurso voluntário referente ao mérito do pedido, ou seja, a origem e a procedência do crédito pleiteado, em conformidade com a escrituração mantida com observância das disposições legais, desde que evidenciada por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais em cotejo com os registros internos da RFB.

Cumprir registrar, inclusive, que, enquanto a Recorrente não for cientificada de uma nova decisão quanto ao mérito de sua compensação, os débitos compensados permanecem com a exigibilidade suspensa, por não se verificar decisão definitiva acerca de seus procedimentos. E, caso tal decisão não resulte na homologação total das compensações promovidas, deve ser possibilitada a discussão do mérito da compensação nas duas instâncias administrativas de julgamento, conforme o rito processual do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Dispositivo

Em assim sucedendo em dar provimento em parte ao recurso voluntário, tendo em vista o início de prova produzido pela Recorrente que apresenta as cópias do Livro Razão e

documentos emitidos pela Prefeitura Municipal de Presidente Prudente, pelo Serviço de Informação de Vigilância Sanitária do Sistema Único de Saúde do ano-calendário de 2004 e ainda sentença proferida no processo n.º 0008623-74.2013.403.6112 que tramita na Seção Judiciária de Mato Grosso do Sul da Justiça Federal, para reconhecimento da possibilidade de formação de indébito com base no conjunto probatório e informações constantes nos autos, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos a DRF de origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva