



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.925476/2014-54
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-006.085 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de dezembro de 2021
Recorrente PAPAIZ ASSOCIADOS DIAGNOSTICOS POR IMAGEM S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 30/04/2013

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ. SERVIÇOS HOSPITALARES. CARACTERIZAÇÃO

À luz do entendimento fixado pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo (Tema nº 217), a expressão “serviços hospitalares” para fins de quantificação do lucro presumido por meio do percentual mitigado de 8%, inferior àquele de 32% dispensado aos serviços em geral, deve ser objetivamente interpretado e alcança todas as atividades tipicamente promovidas em hospitais, mesmo eventualmente prestadas em ambientes externos ou por outras pessoas jurídicas.

A contribuinte que executa serviços na área da radiologia (CNAE 86.40-2-05 - Serviços de diagnóstico por imagem com uso de radiação ionizante, exceto tomografia), conforme restou confirmado nos autos, está sujeita ao coeficiente de 8% para a determinação do lucro presumido sobre tais receitas. Aplicação do entendimento exarado pelo STJ no REsp nº 1.116.399-BA.

Considerando, entretanto, que o coeficiente reduzido não se aplica genericamente a todas às receitas do contribuinte, a falta da prova da natureza dos serviços sobre cujas receitas se pretende a redução do coeficiente impede o reconhecimento do direito creditório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar a proposta de diligência apresentada pelo relator e, no mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Claudio de Andrade Camerano.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah - Relator

(documento assinado digitalmente)

Cláudio Andrade Camerano - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Carlos André Soares Nogueira, Cláudio de Andrade Camerano, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Daniel Ribeiro Silva, Andre Luis Ulrich Pinto, Andre Severo Chaves e Lucas Issa Halah.

Relatório

Na origem, trata-se de Declaração de Compensação (PER/Dcomp) n.º: 06621.54938.160813.1.7.04-5663, por meio da qual o contribuinte pretendeu compensar os débitos informados utilizando-se de crédito de pagamento indevido ou a maior de IRPJ apurado pelo Lucro Presumido referente ao 1º Trimestre do ano-calendário de 2013.

O pagamento indevido informado tem valor original de R\$ 7.185,45, valor atualizado de e os débitos que se pretendia compensar na DCOMP em questão somavam o valor de 7.344,25 e por meio dela o contribuinte pretendeu compensar débito de valor atualizado 4.099,97, utilizando-se, para isso, de R\$ 4.011,32 de seu crédito original.

O Despacho Decisório de fl.61 não homologou a compensação pois o DARF por meio do qual se procedeu ao pagamento indevido ou a maior estaria alocado a outros débitos do contribuinte.

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP	DATA DA TRANSMISSÃO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
06621.54938.160813.1.7.04-5663	16/08/2013	Pagamento Indevido ou a Maior	10880-925.476/2014-54

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

A análise do direito creditório está limitada ao valor do "crédito original na data de transmissão" informado no PER/DCOMP, correspondendo a 7.185,45
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.

Características do DARF discriminado no PER/DCOMP

PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECAÇÃO
31/03/2013	2089	44.685,56	30/04/2013

UTILIZAÇÃO DOS PAGAMENTOS ENCONTRADOS PARA O DARF DISCRIMINADO NO PER/DCOMP

NÚMERO DO PAGAMENTO	VALOR ORIGINAL TOTAL	PROCESSO(PR)/ PERDCOMP(PD)/ DÉBITO(DB)	VALOR ORIGINAL UTILIZADO
1937859643	44.685,56	Db: cód 2089 PA 31/03/2013	44.685,56
VALOR TOTAL			44.685,56

Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.
Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 29/08/2014.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
4.099,97	819,99	435,00

Para verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, menu "Onde Encontro", opção "PERDCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".
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.

Cientificado da decisão e intimado a pagar os débitos cuja compensação não fora homologada, o contribuinte protocolizou a **Manifestação de Inconformidade**, esclarecendo que o pagamento indevido ou a maior decorreu da redução da base de cálculo decorrente da aplicação do coeficiente de presunção de 8% em substituição ao aplicado de 32% nos termos do artigo 15 parágrafo 1º, III, a, tendo em vista destinar-se à prestação de serviços hospitalares tendo licença de funcionamento na ANVISA para tanto.

Anexou aos autos os seguintes documentos:

- Página 1- Despacho Decisório
- Páginas 2 a 7- PER/DCOMP
- Página 8- Embasamento Lei nº 9.249/1995
- **Página 9- SIVISA- Vigilância Sanitária**
- Páginas 10 a 15- Planilha Comparativa da Redução da Base de Cálculo
- Páginas de 16 a 32- DCTF Original
- Páginas de 33 a 51- DCTF Retificadora- Incorporação/Incorporadora

O Acórdão Recorrido asseverou que o uso do coeficiente de presunção de 8% é excepcional, e que o contribuinte não teria produzido prova de se enquadrar se enquadra nas hipóteses descritas na alínea “a”, inciso III, § 1º, do art. 15 da Lei nº 9.249/1995.

Pontuou, ainda, que a DCTF original, ativa na época, confessava débito equivalente ao do DARF informado na DCOMP, que a DIPJ do contribuinte também apresentaria inconsistências, já que localizou-se uma DIPJ transmitida apresentando débitos em valores superiores aos informados na DCTF, bem como que haveria uma DIPJ subsequente do mesmo ano-calendário de 2013, não preenchida e com apuração iniciando-se apenas no 3º trimestre.

Entendeu, assim, que as declarações apresentadas pela contribuinte não são capazes de comprovar a existência do direito por ela afirmado.

Cientificado o contribuinte pela via postal em 20/10/2020, interpôs seu Recurso Voluntário em 30/10/2020.

Em suas Razões Recursais, o contribuinte asseverou:

- Ter comprovado o atendimento às normas da Anvisa, por meio da apresentação da licença de funcionamento nº 3555030890-864-000146-1-

3 (SIVISA – Vigilância Sanitária de São Paulo), válida de 14/03/2013 a 14/03/2014 – fl. 12 dos autos

- Que seus atos societários registrados na JUCESP confirmariam o objeto social e finalidade empresária
- Que a empresa possui 32 empregados (Extrato do FGTS – Doc. 05), e a responsável técnica substituta indicada na licença de fl. 12 não é sócia da empresa, sendo nítida a natureza empresarial de sua atividade.
- Que o objeto social da empresa sucedida não se consubstanciava em “profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística” (art. 966 do CC/2002), e sim na atividade empresária de prestação de serviços de diagnóstico por imagem com uso de radiação ionizante – exceto tomografia, estando organizada sob a forma de sociedade limitada nos termos dos arts. 1.039 a 1.092 do cc/2002, conforme prescreve o art. 983
- Que não haveria necessidade de juntar notas fiscais dos serviços prestados, mas que mesmo assim as junta (Doc. 06)
- Que o STJ definiu ter-se o entendimento de que os Serviços Hospitalares definem-se de maneira objetiva (serviço prestado) e não subjetiva (quem ou onde se presta), sendo esse também o entendimento do CARF e do STJ.
- Que o Acórdão Recorrido ignorou as provas trazidas.
- Que a ausência de retificação da DCTF não seria impeditivo, já que poderia ser retificada após o despacho decisório, pedindo prazo de 30 dias para tal retificação.
- Protestou pelo prazo de 30 dias para tal retificação e pediu no mérito o reconhecimento do direito creditório.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Lucas Issa Halah, Relator.

1. - Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 2º da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF).

No mais, o Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

2. – Proposta de diligência

O Mérito da não homologação da compensação em tela diz respeito à efetiva comprovação do direito creditório, comprovação esta que depende da demonstração dos requisitos presentes na alínea “a”, inciso III, § 1º, do art. 15 da Lei nº 9.249/1995.

A possibilidade de que clínicas médicas se utilizem do coeficiente de presunção de 8% na determinação do IRPJ a pagar pelo Lucro Presumido já é matéria pacífica definida pela sistemática dos Recursos Repetitivos pelo STJ ao julgar o tema de nº 217, ao qual este CARF está vinculado, conforme o disposto no artigo 62, § 2º, do Anexo II do RICARF.

STJ Precedentes Qualificados

Documento 1	Assuntos	Selecionar
Tema Repetitivo 217	Situação	Trânsito em Julgado
Questão submetida a julgamento	Órgão julgador	PRIMEIRA SEÇÃO
Tese Firmada	Ramo do direito	DIREITO TRIBUTÁRIO
Anotações NUGEPNAC	Questiona-se a forma de interpretação e o alcance da expressão serviços hospitalares, prevista no artigo 15, § 1º, inciso III, alínea "a", da Lei 9.429/95, para fins de recolhimento do IRPJ e da CSLL com base em alíquotas reduzidas.	
Informações Complementares	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), devendo 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'.	
	Incide o Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL com alíquotas reduzidas, na forma do art. 15, § 1º, III, da Lei 9.249/1995, sobre a receita proveniente da prestação de 'serviços hospitalares' (não receita bruta total da empresa), neles compreendidas as atividades de natureza hospitalar essenciais à população, independente da existência de estrutura para internação, excluídas as consultas realizadas por profissionais liberais em seus consultórios médicos.	
	"As modificações introduzidas pela Lei 11.727/08 não se aplicam às demandas decididas 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."	

Vejam os que dispõem o acórdão no REsp n.º 1.116.399/BA, publicado em 24/02/2010, em que se firmou a tese:

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 543C 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 951.251PR, 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 decididas 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 543C do CPC e da Resolução 8/STJ.

7. Recurso especial não provido.

(grifo nosso)

Cabe-nos, portanto, avaliar o cumprimento dos requisitos legais, mas antes disso entendo pertinente analisar a ausência de retificação da DCTF.

2.1. Denecessidade de Retificação da DCTF e DIPJ

Entendo que, muito embora a divergência encontrada na análise da DIPJ e DCTF do contribuinte, ambas negando o direito creditório pleiteado, não pode ser óbice a sua apreciação, afinal, a própria administração tributária é orientada a proceder desta forma, ainda que a discussão já se encontre na esfera de competência da Procuradoria da Fazenda Nacional, com inscrição dos débitos declarados em dívida ativa. É o que preconiza o Parecer Normativo Cosit nº 8/2014, cujo excerto passo a transcrever:

PARECER NORMATIVO COSIT Nº 8, DE 03 DE SETEMBRO DE 2014

(...)

51. Extrai-se do exposto que, **se o contribuinte apresentar petição com alegação de erro de fato no preenchimento da Dcomp após o prazo de trinta dias estabelecido no §7º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, ou após a conclusão de contencioso administrativo porventura instaurado, ainda que o débito já se encontre inscrito na dívida ativa e em execução fiscal, a autoridade administrativa deve analisar o pleito e, se pertinente, proferir nova decisão, de ofício, para revisar o despacho decisório anterior que não homologou a compensação e retificar a Dcomp.** Contudo, deverão ser observados os trâmites da referida portaria conjunta se o débito já tiver sido encaminhado para inscrição na dívida ativa.

52. Esta revisão de ofício do despacho decisório também pode ser realizada no caso de o erro de fato ter ocorrido no preenchimento da DIPJ, especificamente na apuração do saldo negativo de IRPJ ou de CSLL, utilizado como crédito na Dcomp apreciada, bem como para os casos de erro em preenchimento de Documento de Arrecadação de Recursos Federais – Darf. Embora o erro de fato não tenha ocorrido na Dcomp, a não homologação da compensação decorreu de erro no preenchimento de declaração, o que conduz à conclusão de que o débito é cobrado em função de erro de fato, cuja revisão é autorizada pela Portaria Conjunta SRF/PGFN n.º 1, de 1999. Nesta hipótese, será proferida decisão de ofício para revisar o despacho decisório anterior e retificar a DIPJ ou o Darf.

53. Ressalte-se que somente poderá haver revisão de ofício do despacho decisório que não homologou a compensação se o erro de fato no preenchimento de declaração (na própria Dcomp ou em declarações que deram origem ao débito, como a DCTF e mesmo a DIPJ, quando o crédito utilizado na compensação se originar de saldo negativo de IRPJ ou de CSLL) não tiver sido objeto de apreciação dos órgãos de julgamento administrativo instaurado em função de apresentação anterior de manifestação de inconformidade, conforme já abordado.

Competência para efetuar a revisão de ofício

54. Em atenção ao disposto no art. 302, I, do RIR, compete à autoridade administrativa da unidade da RFB na qual foi formalizada a exigência fiscal proceder à revisão de ofício do lançamento, com espeque no art. 149 do CTN e, por integração analógica, no § 3º do art. 9º do PAF. Este posicionamento é válido inclusive para as revisões relativas à tributação previdenciária.

Instrumento para formalizar a revisão de ofício do lançamento e a retificação de ofício de débito confessado em declaração

55. A Portaria SRF n.º 1, de 02 de janeiro de 2001, revogada em 2013, trazia, em seu § 1º do art. 10, o tratamento de que o despacho decisório seria o instrumento adequado para efetuar revisão de ofício de lançamento, e assim seriam denominadas as decisões terminativas em processos de compensação e retificação. Este entendimento permanece hígido, uma vez que a redação da nova portaria de atos administrativos da RFB, a Portaria RFB n.º 1.098, de 8 de agosto de 2013, em seu Anexo I, dispõe que o despacho decisório tem por finalidade “decidir sobre demandas em matéria de sua [auditor-fiscal, delegados, inspetores, coordenadores, superintendentes, subsecretários e secretário da RFB] competência”. Também se aplica à revisão de despacho decisório que decidiu sobre reconhecimento de direito creditório e compensação efetuada. O novo ato da Administração será responsável pela homologação total ou parcial da compensação.” (grifo nosso)

Ademais, entendimento diverso desprestigia o princípio da Verdade Material que orienta o Processo Administrativo Fiscal e fatalmente leva ao enriquecimento ilícito do Estado.

Nessa esteira, não vislumbro justificativa para negar-se a apreciação do direito creditório à luz do erro de fato cometido e percebido pelo contribuinte após ser proferido o

Despacho Decisório, se a própria administração é orientada a fazê-lo de ofício, ainda que findo o contencioso administrativo fiscal.

Passemos à análise dos requisitos legais.

2.2. Sociedade Empresária

As alterações promovidas pela Lei n.º 11.727/08 na alínea “a”, inciso III, § 1º, do art. 15 da Lei n.º 9.249/1995 criaram requisitos adicionais à fruição da margem de presunção reduzida, dentre os quais se encontra a exigência de que “*a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária*”.

Sobre este mister, alinho-me às razões expostas pelo conselheiro André Severo Chaves no Voto Vencedor lançado no Acórdão 1401-005.652, que passo a transcrever:

Conselheiro André Severo Chaves, Redator designado.

Em que pese a brilhante explanação jurídica do Conselheiro relator, entendo por divergir parcialmente do voto apresentado.

Trata-se de divergência parcial porque o relator analisou 02 (dois) aspectos que fundamentaram a autuação, a caracterização pela fiscalização de que a contribuinte seria uma sociedade simples, e a ausência de inscrição na junta comercial correspondente.

Quanto ao primeiro item, verifica-se que o relator, ao analisar o conjunto probatório constante dos autos, considerou que a recorrente tratava-se de uma sociedade empresária de fato, conforme trecho a seguir, ao qual peço vênia para destacar:

A decisão de piso inferiu, ao meu sentir, perfunctoriamente, que os sócios é que prestam os serviços médicos, e por isso seria a Recorrente uma sociedade simples, conclusão que, data vênia, discordo, uma vez que há elementos suficientes nos autos em direção oposta, ou seja, na direção de que a Recorrente tenha característica de sociedade empresária.

Entendo que aqui o trabalho do profissional especializado e/ou intelectual assume a condição de elemento de empresa, ou seja, o seu trabalho, apesar de extremamente importante, é exercido dentro de uma estrutura organizada, com o auxílio de materiais técnicos específicos, aparelhos para exames laboratoriais, inclusive de imagenologia, auxiliares de enfermagem, equipamentos para cirurgias e internações, ou seja, um rol de atividades e/ou serviços tratados como de serviços hospitalares, nos termos da Solução de Consulta COSIT n.º 191/2015, anteriormente transcrita sua ementa.

Desse modo, quanto a este ponto, concordo com a conclusão alcançada pelo relator, de que a recorrente configura-se como uma sociedade empresária de fato, não havendo maiores controvérsias.

Contudo, entendo por discordar quanto à imprescindibilidade do registro na junta comercial correspondente, para fins de aproveitamento do coeficiente reduzido de presunção.

Vejamos.

Com o advento da Lei nº 11.727/2008, a organização sob a forma de sociedade empresária passou a ser condição para o prestador de serviço de natureza hospitalar poder adotar o regime do lucro presumido com o percentual de 8%, previsto no art. 15 da Lei nº 9.249/1995.

Observa-se que a lei não prevê expressamente a inscrição na junta comercial como um requisito, mas que a entidade seja organizada como uma sociedade empresária.

Desse modo, ao constatar nos autos elementos suficientes que caracterizem a contribuinte como uma sociedade empresária de fato, entendo que deve prevalecer a essência sobre a forma, para fins de enquadramento neste benefício fiscal.

Entendo que a formalização da pessoa jurídica como sociedade simples não afasta, por si só, a sua natureza empresária quando presta serviço de natureza evidentemente hospitalar.

Cumprе ressaltar que oportunamente essa matéria já fora apreciada por esta Turma, por meio do recente Acórdão nº 1401-005.493 de minha relatoria, em que prevaleceu este mesmo entendimento. É o que se observa na ementa a seguir:

(...)

Menciona-se, ainda, que a presente controvérsia fora também objeto de exame por outra Turma desta 1ª Seção do Carf que, em situação semelhante, adotou o mesmo posicionamento:

(...)

Assim sendo, entendo que os elementos constantes dos autos demonstram que a recorrente não se trata de uma mera sociedade simples, mas de uma sociedade empresária de fato, razão pela qual não deve ser mantida a acusação fiscal.”

No caso concreto ora sob debate, a organização em questão é nitidamente uma sociedade empresária, independentemente de onde encontram-se registrados seus atos constitutivos. De todo modo, entendo que seus registros na Junta Comercial dando conta de sua transformação para Sociedade por Ações dão conta de superar este debate.

A empresa possui inúmeros empregados (conforme se pode inferir do extrato do FGTS anexado ao Recurso Voluntário às fls. 148/149).

A responsável técnica substituta indicada em sua Licença de funcionamento (fl. 12), não é sócia da empresa.

Entendo assim que o atendimento às normas da Anvisa no período em questão encontra-se demonstrado.

2.4. Atividade hospitalar

Entendo que resta demonstrado que dentre as atividades desempenhadas pela contribuinte em questão, encontram-se atividades de natureza hospitalar sujeitas à base de cálculo reduzida.

Alguns elementos nos levam a essa conclusão, como a Licença de Funcionamento perante a SIVISA (fl. 12), indicando como atividade licenciada a de CNAE 86.40-2/05, “Serviços de diagnóstico por imagem com uso de radiação ionizante – exceto tomografia” e o cartão de CNPJ de fl. 139, que indica a mesma atividade e CNAE principal.

O Objeto Social indicado em seu contrato social indica a presença de atividades hospitalares:

Artigo 3º – A Companhia tem por objeto social a prestação de serviços de radiologia e odontologia, incluindo eletroterapia para fins odontológicos, podendo, ainda, participar como acionista ou quotista no capital de outras sociedades.

Mesmo as atividades econômicas secundárias indicadas no cartão de CNPJ confirmam a possibilidade de aplicação da base de cálculo reduzida. Vejamos:

CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL 86.40-2-05 - Serviços de diagnóstico por imagem com uso de radiação ionizante, exceto tomografia
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DAS ATIVIDADES ECONÔMICAS SECUNDÁRIAS 86.40-2-04 - Serviços de tomografia 86.40-2-11 - Serviços de radioterapia 86.30-5-04 - Atividade odontológica 86.40-2-01 - Laboratórios de anatomia patológica e citológica 86.40-2-02 - Laboratórios clínicos 86.40-2-06 - Serviços de ressonância magnética 86.40-2-10 - Serviços de quimioterapia

Também a Página Eletrônica da Recorrente na Internet (<https://papaizassociados.com.br/>) confirma que, hoje, o contribuinte dedica-se à prestação de serviços de diagnóstico odontológico por imagem, a atividade sujeita à margem de presunção de 8%.

Verifica-se no entanto que o contribuinte inclui dentre suas atividades econômicas secundárias a atividade odontológica (no cartão de CNPJ), atividade também prevista em seu

Objeto Social, que não se enquadra necessariamente nos serviços hospitalares passíveis de aplicação da margem de presunção de 8%. Vejamos:

Subclasse: 8630-5/04 Atividade odontológica

Notas Explicativas:

Esta subclasse compreende:

- as atividades de consultas e tratamento odontológico, de qualquer tipo, prestadas a pacientes em clínicas e consultórios odontológicos, em hospitais, em clínicas de empresas, bem como, no domicílio do paciente

Esta subclasse compreende também:

- as atividades de unidades móveis terrestres equipadas de consultório odontológico

- as atividades de unidades móveis fluviais equipadas de consultório odontológico

Esta subclasse não compreende:

- os laboratórios de prótese dentária (3250-7/06)

Soma-se a isso o fato de que nos cálculos apresentados pelo contribuinte em sua Manifestação de Inconformidade revelam a confirmação do contribuinte de que nem todo seu faturamento estaria sujeita à margem de presunção de 8%, mas apenas a quantia de R\$ 121.713,94. Vejamos a imagem da fl. 13:

Base a 32%		
Faturamento		661.668,52
32%		211.733,93
Rendimento		1.169,89
Base de Calculo		212.903,82
15%		31.935,57
Adicional		152.903,82
10%		15.290,38
Total		47.225,95
IR Recuperar		2.423,01
Total		44.802,94

Associados de 14/03/2013

Base a 32% e 8%		
Faturamento	0,32	0,08
539.954,58	172.785,47	
121.713,94		9.737,12
	182.522,58	
Rendimento	1.169,89	
	183.692,47	
0,15	27.553,87	
Adicional	123.692,47	
0,10	12.369,25	
	39.923,12	
IR Recuperar	2.423,01	
Total		37.500,11

Diferença apurada IRPJ: 7.302,84

Nesse cenário, entendo que a prova deveria ter sido feita mediante a apresentação das notas fiscais correspondentes à parcela da receita “reclassificada”, sendo que muito embora o contribuinte tenha trazido provas desde a Manifestação de Inconformidade, complementando-as no Recurso Voluntário, não é possível ter certeza de que todas as receitas sobre as quais pretende-se a aplicação da margem de presunção de 8% decorrem de atividades hospitalares, com impactos sobre a liquidez e certeza do direito creditório.

Conforme consignou o STJ ao firmar a tese no Tema nº 217, apenas as receitas hospitalares ficam sujeitas ao coeficiente de 8% para apuração do IRPJ devido, mantendo-se as demais tributadas sob o coeficiente de 32%.

“4. Ressalva-se que as modificações introduzidas pela Lei 11.727/08 não se aplicam às demandas decididas 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. (grifo nosso)”

O Contribuinte ainda anexou ao Recurso Voluntário demonstrativos de cálculo, comprovantes de arrecadação e uma extensa relação de notas fiscais que, infelizmente, ao ser ampliada para leitura torna-se ilegível.

2.5. Conclusões

Muito embora não vislumbre nos autos prova cabal de que as receitas que o contribuinte pretende ver tributadas sob o coeficiente de presunção de 8% correspondam exatamente aos serviços hospitalares desempenhados, entendo que a ausência de tal prova neste momento processual não lhe pode ser imputada integralmente e vejo que o contribuinte dialogou com o Despacho Decisório, trazendo elementos complementares no sentido de demonstrar seu direito creditório.

Considerando, ainda, que o despacho decisório foi eletrônico e que o Acórdão da DRJ foi lacônico ao analisar análise da do direito creditório do contribuinte, proponho a conversão do julgamento em diligência, determinando-se a remessa dos autos à autoridade de origem para que esta:

- Avalie a liquidez e certeza do direito creditório, intimando o contribuinte a apresentar documentos complementares, especialmente as Notas Fiscais relativas aos serviços alegadamente hospitalares, Livros Diário e Razão acompanhado de seus Termos de Abertura e Encerramento devidamente autenticados pela Junta Comercial, dentre outros que entenda relevantes.

- Colacione a origem, a juntada aos autos da DIPJ do contribuinte relativa ao ano-calendário de 2013.

- Elabore relatório conclusivo sobre a liquidez e certeza do direito creditório e, ao final, conceda prazo de 30 dias para manifestação do contribuinte, nos termos do art. 35 do Decreto n.º 7.574, de 2011.

- Após, os autos devem retornar a esta Turma para apreciação dos documentos complementares apurados em diligência, bem como para o julgamento do feito.

A despeito de minha posição pela conversão do julgamento em diligência, em virtude do princípio da colegialidade, passo a apreciar o mérito para o caso de restar vencida a proposta de conversão inicial.

3. Análise do direito creditório

Caso superada a proposta de diligência, passo análise do direito creditório e, decidindo-se pelo julgamento do processo no estado em que se encontra, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário, visto que muito embora haja imensa probabilidade do direito do contribuinte, não se pode, pela documentação acostada aos autos, confirmar se a parcela de sua receita que o contribuinte pretende ver tributada pelo coeficiente de 8% corresponde apenas a serviços hospitalares.

O art. 170 do Código Tributário Nacional - CTN, o art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e respectivas alterações, dispõe que a compensação deve ser efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração em que constem informações relativas aos créditos utilizados e aos débitos compensados. O mencionado dispositivo estabelece, ainda, que a compensação declarada à Receita Federal do Brasil extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

Faz-se necessário, portanto, que o crédito fiscal do sujeito passivo seja líquido e certo para que possa ser compensado (art. 170 CTN c/c art. 74, §1º da Lei 9.430/96).

Por outro lado, a verdade material, como corolário do princípio da legalidade dos atos administrativos, impõe que prevaleça a verdade acerca dos fatos alegados no processo, tanto em relação ao contribuinte quanto ao Fisco. O que nos leva a analisar o ônus probatório.

Nos termos do art. 373 da Lei 13.105, de 2015 - CPC/2015, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. O que significa dizer, regra geral, que cabe a quem pleiteia, provar os fatos alegados, garantindo-se à outra parte infirmar tal pretensão com outros elementos probatórios.

Nessa esteira, cabe ao contribuinte provar a liquidez e certeza do direito creditório postulado, exceto nos casos de erro evidente, de fácil constatação. Uma vez colacionados aos autos elementos probatórios suficientes e hábeis, eventual equívoco, o qual deve ser analisado caso a caso, não pode figurar como óbice ao direito creditório. Por outro lado, a não apresentação de elementos probatórios prejudica a liquidez e certeza do crédito vindicado, o que inviabiliza a repetição do indébito.

Dessa maneira, caso vencido na proposta de diligência, voto por conhecer do Recurso Voluntário, mas, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah

Voto Vencedor

Claudio de Andrade Camerano - Redator Designado.

A maioria dos membros desta Turma Ordinária entendeu que não caberia a proposta de diligências, então inicialmente formulada pelo Relator, razão deste voto vencedor.

A questão posta é que, conforme já havia destacado pelo Relator em seu voto, a empresa desenvolve atividades variadas que permitiriam, a princípio, a utilização de coeficientes de presunção também diversos, no caso, de 8% e 32%, para fins de apuração da base tributável do imposto de renda.

A decisão recorrida já havia demonstrado inconsistências entre as informações em DCTF e DIPJs, as quais, entretanto, poderiam ser relativizadas se a Recorrente tivesse providenciado os documentos necessários que permitissem concluir pela utilização do coeficiente de presunção de 8% e não o de 32%, como parece ser o caso em litígio.

A decisão recorrida apontou a falta destas provas. Eis seu relato:

A utilização do percentual de 8% é excepcional, incumbindo à interessada demonstrar que se enquadra nas hipóteses descritas na alínea “a”, inciso III, § 1º, do art. 15 da Lei nº 9.249/1995.

Segundo o art. 15 do Código de Processo Civil, suas normas aplicam-se subsidiariamente aos processos administrativos. De acordo com o art. 373, inciso I, do mesmo diploma, o ônus da prova incumbe ao autor quanto ao fato constitutivo de seu direito. Desse modo, é ônus da contribuinte comprovar a existência do direito creditório afirmado no pedido de restituição ou na declaração de compensação – v.g. mediante apresentação das notas fiscais dos serviços prestados.

Logo, a interessada não se desincumbiu do ônus probatório que lhe foi atribuído pela legislação.

Agora, em sede recursal, também não houve a apresentação de documentos que evidenciassem ou sinalizassem fortes indícios da existência do direito creditório pleiteado, razão pela qual não procede a realização de diligências apresentada pelo Relator para trazer documentação que já deveria estar de posse da Recorrente.

É o voto, negar a proposta de diligência apresentada pelo Relator.

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano