



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12448.901282/2016-60
ACÓRDÃO	1001-003.717 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CLÍNICA DE MEDICINA NUCLEAR VILLELA PEDRAS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2011

COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO INDÉBITO.

A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

DIREITO SUPERVENIENTE. SÚMULAS CARF Nº 01, Nº 142 E Nº 164.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

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.

A retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, em dar-lhe provimento em parte para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações das Súmulas CARF nº 01, nº 142 e nº 164 para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o conseqüente retorno dos autos à 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.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Anchieta de Sousa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Ana Cláudia Borges de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva.

RELATÓRIO

Per/DComp e Despacho Decisório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) nº 22822.12285.180915.1.3.04-3073, em 18.09.2015, e-fls. 07-15, utilizando-se do crédito relativo ao pagamento a maior de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), código 2089, no valor de R\$12.333,17 do quarto trimestre ano-calendário de 2011 contido no DARF de R\$25.113,28 recolhido em 31.01.2012 apurado pelo lucro presumido para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 05-06:

A análise do direito creditório está limitada ao valor do "crédito original na data de transmissão" informado no PER/DCOMP, correspondendo a 12.333,17

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 no Acórdão da 3ª Turma DRJ/BHE/MG nº 02-102.682, de 20.07.2020, e-fls. 89-95:

Acórdão

Acordam os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, nos termos do voto da relatora, em julgar IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade apresentada para REJEITAR a preliminar de nulidade, considerar NÃO FORMULADO o pedido de diligência e, no mérito, manter a NÃO HOMOLOGAÇÃO promovida pela DRF.

Recurso Voluntário

Notificada em 30.09.2022, e-fl. 100, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 27.10.2022, e-fls. 102-117, 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:

III – DO DIREITO

III. “a” – AS RAZÕES PARA RETIFICAÇÃO DA DOCUMENTAÇÃO FISCAL – BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA DE 8%

7. Inicialmente, vale ressaltar que a Recorrente ingressou com a Ação Ordinária nº 0025563-85.2004.4.02.5101, requerendo o seu enquadramento como “prestadora de serviços hospitalares”, sujeita à base de cálculo presumida de 8% (oito por cento) da receita bruta para fins de apuração do IRP.1 no lucro presumido.

8. Antes de proceder ao ajuizamento da mencionada ação, a Recorrente submeteu à Receita Federal do Brasil uma Consulta, a fim de confirmar se faria jus à base de cálculo presumida de 8%. A Solução de Consulta 256/04 (processo administrativo nº 10768.002474/2004-18) (doc. 01) confirmou o direito da empresa em apurar o seu IRP.1 a partir da base de cálculo reduzida [...].

9. Não por outra razão, a decisão judicial (doc. 02) proferida nos autos da Ação Ordinária reconheceu integralmente o direito da Recorrente, razão pela qual ela passou a recolher o IRPJ a partir da aplicação da alíquota sob uma base de cálculo presumida de 8% [...].

10. A partir do reconhecimento do direito, foi necessária a retificação de toda a documentação contábil da Recorrente, notadamente a sua DCTF e a DIPJ do ano

de 2011, para que estes documentos refletissem a nova base de cálculo presumida, qual seja, 8% da receita bruta auferida pela empresa: [...].

11. Diante do exposto acima, resta claro que as retificações promovidas, que geraram o crédito utilizado para a realização da compensação em discussão no presente processo, não foram feitas de forma arbitrária pela Recorrente, mas fundamentadas em decisão judicial transitada em julgado, que apenas corrigiram o percentual de presunção aplicado para a apuração do imposto.

III. “b” – A INEQUÍVOCA EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO

12. Para o período de apuração 12/2011 (4º trimestre), a Recorrente efetuou o pagamento a título de IRPJ no valor de R\$ 75.339,84 (cento e um mil, quarenta e nove reais e quarenta e dois centavos), sendo que, parte desse valor, qual seja, R\$ 70.515,06, foi recolhido indevidamente (a maior).

13. De fato, a Recorrente não nega que se equivocou ao preencher sua DCTF original, informando, naquela ocasião, que o valor devido a título de IRPJ correspondia ao montante de R\$ 75.339,84 (setenta e cinco mil, trezentos e trinta e nove reais e oitenta e quatro centavos), quando, na verdade, deveria ter informado o valor de R\$ 4.824,78 (quatro mil, oitocentos e vinte e quatro reais e setenta e oito centavos).

14. No entanto, vê-se que se trata de mero erro material, decorrente da utilização conservadora de percentual de presunção majorado, que não é capaz de invalidar o crédito ofertado, dado que este equívoco poderia ser legitimamente retificado por meio de DCTF, o que tornaria escoreta as compensações informadas nas declarações fiscais, sendo certo que a questão poderia ter sido facilmente dirimida, desde que a autoridade julgadora, não convencida da existência do crédito, convertesse o feito em diligência como requereu a Recorrente, em prestígio ao princípio da verdade material.

15. Feita essa breve introdução, cumpre demonstrar, tal como feito na manifestação de inconformidade, a origem do direito creditório.

16. Conforme amplamente comprovado, o valor correto a título de IRPJ foi devidamente informado ao fisco na ficha 14A da DIPJ retificadora recepcionada em 28 de dezembro de 2015. [...]

17. Conforme se verifica da DIPJ 2012 retificadora, a Recorrente apurou o Imposto de Renda no Lucro Presumido à alíquota de 15%, no montante de R\$ 84.527,65 (oitenta e quatro mil, quinhentos e vinte e sete reais e sessenta e cinco centavos), bem como o Adicional no valor de R\$ 50.351,77 (cinquenta mil, trezentos e cinquenta e um reais e setenta e sete centavos), resultando no IRP.1 devido de R\$ 134.879,42 (cento e trinta e quatro mil, oitocentos e setenta e nove reais e quarenta e dois centavos).

18. A Recorrente subtraiu de tal valor o Imposto de Renda Retido na Fonte, no montante de R\$ 130.054,64 (cento e trinta mil, cinquenta e quatro reais e

sessenta e quatro centavos), bem como corrigiu o percentual de presunção aplicável à sua atividade, resultando no IRPJ a pagar no valor de R\$ 4.824,78 (quatro mil, oitocentos e vinte e quatro reais e setenta e oito centavos): [...].

19. Assim, tendo em vista que a Recorrente realizou o pagamento no valor total de R\$ 75.339,84 (setenta e cinco mil, trezentos e trinta e nove reais e oitenta e quatro centavos), superior em R\$ 70.515,06 (setenta mil, quinhentos e quinze reais e seis centavos) ao tributo efetivamente devido, resta evidente a existência do direito creditório em favor da Recorrente, uma vez que a simples análise da documentação acostada a presente defesa é suficiente para comprovar que este pagamento foi informado pela Recorrente em sua DIPJ/DCTF retificadora: [...].

20. Logo, a partir da retificação realizada na DIPJ 2012, a Recorrente auferiu um crédito de R\$ 70.515,06 (setenta mil, quinhentos e quinze reais e seis centavos), o que é suficiente para compensar os débitos de COFINS, IRRF, CSLL e PIS (apuração de agosto/2015) no valor total de R\$ 15.950,73 (quinze mil, novecentos e cinquenta reais e setenta e três centavos).

21. Resta claro, portanto, que após a retificação da DIPJ/DCTF referente ao ano de 2011, a Requerente auferiu crédito suficiente para a homologação da compensação pleiteada no presente processo, e, inclusive, ainda sobrou uma parcela que poderá ser utilizada em futuras compensações.

22. Assim sendo, quando se verificar, dos elementos trazidos aos autos, que se está diante de erro de fato veiculado no Despacho Decisório, este pode ser superado pelo julgador administrativo, mormente em face do Princípio da Verdade Material, vetor do processo administrativo fiscal.

23. Caso esse Conselho assim não entenda, torna-se imperioso, desde logo, dar provimento ao presente Recurso Voluntário para fins de conversão do feito em diligência, para que se identifique as alterações promovidas pela DIPJ 2012 retificadora, e assim seja possível o reconhecimento do direito creditório alegado. [...]

25. Nesse sentido, não há que se falar em ausência de documentos aptos a comprovar a existência do direito creditório alegado, conforme fundamentado no acórdão ora recorrido. Isso porque, o próprio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF entende que tal comprovação pode ser feita a partir da mesma documentação trazida aos autos pela Recorrente, [...].

27. Portanto, diante da disparidade de informações advindas da Autoridade Fiscal, evidencia-se a falta de análise dos documentos apresentados tempestivamente pela Recorrente, tais como a DIPJ retificadora transmitida em 28 de dezembro de 2015 e a DCTF retificadora processada em 14.03.2016.

28. Logo, o ponto a ser analisado nesse Recurso Voluntário reside, unicamente, na possibilidade de aproveitamento, via PERDCOMP, do valor que fora pago a maior pela Recorrente a título de IRPJ do período de apuração 12/2011 arrecadado

através de DARFs em janeiro, fevereiro e março de 2012 e tempestivamente informado através de sua DIPJ retificadora.

29. Portanto, não restam dúvidas de que o crédito em tela não foi integralmente utilizado para os outros débitos, como apontado no Despacho Decisório, sendo, assim, suficiente para a quitação dos valores apontados no pedido de compensação.

No que concerne ao pedido conclui que:

IV – DO PEDIDO

30. Por todo o exposto, requer-se seja integralmente provido o presente Recurso, reformando-se o acórdão recorrido e, conseqüentemente, homologando-se integralmente a compensação informada no PER/DCOMP nº 26393.01005.200715.1.3.04-9316, extinguindo-se, por consequência, os débitos tributários nele declarados.

31. Requer, ainda, caso o pedido acima não seja acolhido, seja o julgamento convertido em diligência, para que seja oportunizado à Recorrente a apresentação de qualquer informação ou documento adicional que seja necessário à comprovação do direito creditório em discussão no presente processo.

Recurso Repetitivo

O presente processo tramita na definição regimental de paradigma, nos termos do art. 87 do Anexo do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Recurso Repetitivo

Cumprido esclarecer que o presente processo tramita na definição regimental de paradigma, nos termos do Anexo do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Art. 87. Os processos serão sorteados eletronicamente às Turmas e destas, também eletronicamente, para os conselheiros, organizados em lotes, formados, preferencialmente, por processos conexos, decorrentes ou reflexos, de mesma matéria ou concentração temática, observando-se a competência e a tramitação prevista no art. 86.

§ 1º Quando houver multiplicidade de recursos com fundamento em idêntica questão de direito, será formado lote de recursos repetitivos e, dentre esses, definido como paradigma o recurso mais representativo da controvérsia.

§ 2º O processo paradigma de que trata o § 1º será sorteado entre as Turmas e, na Turma contemplada, sorteado entre os conselheiros, sendo os demais processos integrantes do lote de repetitivos movimentados para o referido colegiado.

§ 3º Quando o processo paradigma for incluído em pauta, os processos correspondentes do lote de repetitivos integrarão a mesma pauta e sessão, em nome do Presidente da Turma, sendo-lhes aplicado a tese ou fundamento adotado e o resultado do julgamento do paradigma.

Nesse sentido, tem cabimento a análise do presente processo definido regimentalmente como paradigma.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

Necessidade de Comprovação da Liquidez e Certeza do Indébito

A Recorrente discorda do procedimento fiscal ao argumento de que deve ser considerado o conjunto probatório produzido nos autos que evidenciam o direito creditório.

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. O Per/DComp delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado pela Recorrente quanto ao preenchimento dos requisitos, de modo que em regra a retificação somente é possível se encontrar pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e o seu cancelamento é procedimento cabível ao sujeito passivo na forma, no tempo e lugar previstos na legislação tributária (art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com redação dada pelo art. 49 da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, que entrou em vigor em 01.10.2002 e foi convertida na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002).

Posteriormente, ou seja, em 31.10.2003, ficou estabelecido que o 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 até a intimação válida do despacho

decisório. Ademais, o procedimento se submete ao rito do Decreto nº 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 nº 2.124, de 13 de junho de 1984, art. 17 da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003 e art. 17 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003).

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 como condição absolutamente essencial para fins de verificação da precisão dos dados informados. Cabe a averiguação dos livros de registros obrigatórios 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 nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a 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. Devem ser detalhados os motivos de fato e de direito em que se baseiam com exposição de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões. A peça de defesa deve ser instruída com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a concentração dos atos em momento oportuno (art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). A “escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais” (art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977). Nesse sentido, a legislação exige que a Recorrente produza prova de suas alegações que demonstrem a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado (art. 170 do Código Tributário Nacional).

Observe-se que no caso de “o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias” (art. 37 e art. 69 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN nº 591, de 17 de abril de 2014).

Em se tratando da necessidade de se demonstrar a liquidez e certeza do crédito que a Recorrente pretende utilizar no Per/DComp, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) pacificou que:

“10. A compensação, posto modalidade extintiva do crédito tributário (artigo 156, do CTN), exsurge quando o sujeito passivo da obrigação tributária é, ao mesmo tempo, credor e devedor do erário público, sendo mister, para sua concretização, autorização por lei específica e créditos líquidos e certos, vencidos e vincendos, do contribuinte para com a Fazenda Pública (artigo 170, do CTN)” (Agravo Regimental no Recurso Especial nº 862572/CE e art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999). Nesse sentido, em caso de Per/DComp inverte-se o ônus da prova, cabendo à Recorrente comprovar seu direito líquido e certo. É dever da autoridade fiscal, ao analisar os valores informados em Per/DComp para fins de decidir homologação ou não da compensação, investigar a exatidão do indébito apurado pela Recorrente.

Está registrado no Acórdão da 1ª Turma da CSRF do CARF nº 9101-002.548, de 07.02.2017, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

Tratando-se de fato constitutivo de direito, cujo ônus da prova incumbe ao autor, em conformidade com o art. 333, inciso I, do Código de Processo Civil CPC (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015), e tendo em vista que a existência, certeza e liquidez do crédito pleiteado são requisitos essenciais ao deferimento da restituição/compensação requerida, na forma do art. 170 do Código Tributário Nacional CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), compete ao sujeito passivo, que dele pretende se beneficiar, a efetiva comprovação daquele crédito [...].

A pessoa jurídica pode determinar o IRPJ ou a CSLL com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário apurado de forma centralizada pelo estabelecimento matriz (art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 2º e art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Solução de Consulta

O Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, prevê:

Art. 48. Salvo o disposto no artigo seguinte, nenhum procedimento fiscal será instaurado contra o sujeito passivo relativamente à espécie consultada, a partir da apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à data da ciência: (Vide Lei nº 9.430, de 1996)

I - de decisão de primeira instância da qual não haja sido interposto recurso;

II - de decisão de segunda instância.

Art. 49. A consulta não suspende o prazo para recolhimento de tributo, retido na fonte ou autolancado antes ou depois de sua apresentação, nem o prazo para apresentação de declaração de rendimentos. (Vide Lei nº 9.430, de 1996)

Art. 50. A decisão de segunda instância não obriga ao recolhimento de tributo que deixou de ser retido ou autolancado após a decisão reformada e de acordo com a

orientação desta, no período compreendido entre as datas de ciência das duas decisões. (Vide Lei nº 9.430, de 1996)

No processo nº 10768.002474/2004-18, e-fls. 118-122, foi exarada a Solução de Consulta SRRF/7ª RF/Disit nº 256, de 28 de junho de 2004, no seguinte sentido:

Assunto: imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ementa LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. EMPRESAS PRES.EADORAS DE SERVIÇOS HOSPITALARES.

Para fins de determinação do lucro presumido, aplica-se o percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida pelas empresas prestadoras de serviços hospitalares assim entendidas aquelas atividades previstas no artigo 23 da Instrução Normativa SRF nº 306, de 2003, desde que não se enquadrem no disposto no art. 2º do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 18/2003.

Dispositivos Legais: RIR/99, arts. 518 e 519; Lei nº 9249:95. Art. 15, § 1; IN-SRF nº 306/2003, art. 23; e ADI-SRF nº 18/2003.

Assunto. Normas Gerais de Direito Tributário

Ementa- COMPENSAÇÃO.

Por ter caráter imperativo, o art. 23 da Instrução Normativa SRF nº 306, de 2003 aplica-se a fatos pretéritos, retroagindo a sua eficácia à data de vigência da norma interpretada, ou seja, da Lei nº 9.249, de 1995, podendo o sujeito passivo compensar o montante recolhido a maior, respeitado o prazo de 5 (cinco) anos contados da extinção do crédito tributário.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966, artigos 106, 165-1, 168 e 170

Os termos da solução de consulta foram examinados com base no art. 23 da Instrução Normativa SRF nº 306, de 12 de março de 2003, que se encontra revogado pela Instrução Normativa SRF nº 408, de 15 de dezembro de 2004.

Decisão Judicial

A Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, com alterações, determina:

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, sem prejuízo do disposto nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de: [...]

III - trinta e dois por cento, para as atividades de: (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa; (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) [...]

§ 4º O percentual de que trata este artigo também será aplicado sobre a receita financeira da pessoa jurídica que explore atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para a revenda, quando decorrente da comercialização de imóveis e for apurada por meio de índices ou coeficientes previstos em contrato. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

Para a análise das provas, cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 1

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

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.

No julgamento do Recurso Especial Repetitivo nº 1.116.399/BA transitado em julgado em 03.11.2010, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) decidiu que a expressão "serviços hospitalares", constante da redação original do alínea "a" do inciso III do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, 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) (art. 99 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e Acórdão 1ª Turma da CSRF nº 9101-001.559, de 23.01.2013). Assim, 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 (Súmula CARF nº 142).

A partir de 01.01.2009, a base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Anvisa (alínea “a” do inciso III do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 com redação dada pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008).

A Recorrente informa que está amparada por ação judicial nº 2004.51.01.025563-4 que tramita no Tribunal Regional Federal, e-fls. 124-135, no sentido de que:

1. A questão de fundo - enquadramento da autora como entidade prestadora de serviços hospitalares, sujeita ao recolhimento do imposto de renda sob alíquota de 8% - não é objeto de divergência nos autos. A inicial e suas emendas indicam que os pedidos de compensação e de repetição de indébito foram formulados pela parte interessada diante de uma causa de pedir certa: o seu prévio enquadramento administrativo como prestadora de serviços hospitalares pela Receita Federal.

A partir da matéria de insurgência recursal dialogando com a decisão de primeira instância cabe esclarecer que na apuração do pagamento a maior de IRPJ, código 2089, no valor de R\$12.333,17 do quarto trimestre ano-calendário de 2011 deve ser analisado o objeto das decisões judiciais e a possibilidade da renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual (Súmula CARF nº 1), bem como o seu efeito no presente processo caso já tenha ocorrido o trânsito em julgado.

DCTF Retificadora

Para a análise das provas, cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 92

A DIPJ, desde a sua instituição, não constitui confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado.

Súmula CARF nº 164

A retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

A partir da matéria de insurgência recursal dialogando com a decisão de primeira instância cabe esclarecer que na apuração do pagamento a maior de IRPJ, código 2089, no valor de R\$12.333,17 do quarto trimestre ano-calendário de 2011 devem ser analisadas as informações

retificadas na DCTF e na DIPJ comparativamente à documentação contábil e fiscal para que estes documentos refletissem a nova base de cálculo presumida, qual seja, 8% da receita bruta auferida pela Recorrente.

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário é possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito pleiteado nos presentes autos em cotejo com as informações constantes nos sistemas da RFB e aquelas originárias dos registros contábeis e fiscais e respectivos documentos que a Recorrente deve apresentar para fins de comprovação do indébito indicado no Per/DComp, conforme a Súmula CARF nº 164.

Conclusão

Os efeitos da aplicação do direito superveniente fixam a relação de causalidade com a possibilidade de deferimento da Per/DComp. Esta legislação impõe, pois, o retorno dos autos a DRF de origem que inaugurou o litígio sob esse fundamento para que seja analisado o conjunto probatório produzido junto com o recurso voluntário referente ao mérito do pedido. Devem ser averiguadas 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.

O procedimento previsto no rito do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pode ser revisto no caso em que foi instaurada a fase litigiosa no procedimento. A autoridade administrativa deve apreciar fato não conhecido ou não provado por ocasião ao ato original decorrente de fato ou a direito superveniente, e ainda se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, caso em que é elaborado ato administrativo complementar com efeito retroativo ao tempo de sua execução. Assim, no rito do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, sendo afastado o óbice do despacho decisório original em que a compensação não foi homologada na sua integralidade, cabe a autoridade preparadora retomar a verificação do indébito. Registre-se que não se tratar de nova lide, mas sim a continuação de análise do direito creditório pleiteado considerando o saneamento no seu exame. Por conseguinte, não há que se falar em perda do direito de a Fazenda Pública analisar o Per/DComp nesse segundo momento, já que da ciência deste ato complementar não ocorre a homologação tácita, pois os débitos estão com exigibilidade suspensa desde a instauração do litígio.

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).

Diligência

A Recorrente diz que o prazo de produção de provas deve ser devolvido.

Sobre a diligência, vale esclarecer que no presente caso se aplicam as disposições do processo administrativo fiscal que estabelecem que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito com inserção de todas as teses de defesa e instruída com os todos documentos em que se fundamentar. Opera-se a preclusão do direito de a Recorrente praticar este ato e apresentar novas razões em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias ali previstas, tais como 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, nos termos do art. 15, art. 16, art. 17 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que determinam critérios de aplicação do princípio da verdade material.

Assim, tendo em vista o princípio da concentração da defesa, a manifestação de inconformidade deve conter todas as matérias litigiosas e instruída com os elementos de prova em que se justificar, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais. A lei prevê meios instrutórios amplos para que o julgador venha formar sua livre convicção motivada na apreciação do conjunto probatório mediante determinação de diligências quando entender necessárias com a finalidade de corrigir erros de fato e suprir lacunas probatórias.

As autoridades administrativa e julgadora de primeira instância analisaram detidamente todos os elementos constantes nos registros internos da RFB e aqueles colacionados em sede de manifestação de inconformidade. Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo, a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência.

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 163

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

A realização desse meio probante é prescindível, uma vez que os elementos produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio e formação do livre convencimento motivado do julgador no sentido de que os autos devem retornar à 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. A justificativa arguida pela Recorrente, por essa razão, não se comprova.

Responsabilidade por Infrações

Tem-se que “a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato” (art. 136 do Código Tributário Nacional). Ressalte-se que a “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (art. 142 do Código Tributário Nacional). Ademais, “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece” (art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942).

Jurisprudência

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). O Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”. “As decisões proferidas pelo CARF não podem ser enquadradas como práticas reiteradamente observadas e aceitas pelas autoridades administrativas, previstas no art. 100, III, do CTN” (Agravo em Recurso Especial nº 2554882/SP).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Dispositivo

Em assim sucedendo, voto em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, em dar-lhe provimento em parte para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações das Súmulas CARF nº 01, nº 142 e nº 164 para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à 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.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva

ACÓRDÃO 1001-003.717 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 12448.901282/2016-60

DOCUMENTO VALIDADO