



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10865.000370/2009-77  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9101-004.937 – CSRF / 1ª Turma**  
**Sessão de** 4 de junho de 2020  
**Recorrente** ARIDA & LOTUFO LTDA - ME  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2005

VÍCIO NA MOTIVAÇÃO. CAUSA DADA PELA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Motivação da autuação fiscal de falta de apresentação de provas não subsiste se foi a própria Administração Tributária que deu causa à situação, vez que encaminhou a intimação para endereço desatualizado, e, por consequência, subtraiu da Contribuinte a oportunidade para se manifestar. Vício na motivação, de natureza material, que fulmina o lançamento de ofício,

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes Moura, Livia De Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Caio César Nader Quintela e Andréa Duek Simantob (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Viviane Vidal Wagner.

## Relatório

Trata-se de recurso especial (e-fls. 170/182) interposto por ARIDA, LOTUFO & TORRES S/C LTDA ("Contribuinte") em face da decisão proferida no Acórdão n.º 1801-002.088 (e-fls. 150/162), pela 1ª Turma Especial da Primeira Seção, na sessão de 27/08/2014, que negou provimento ao recurso voluntário.

Assim foi ementada a decisão recorrida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2005

COEFICIENTE APURAÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO. SERVIÇOS HOSPITALARES. SERVIÇOS À SAÚDE.

A prestação de serviços médicos não se confunde com prestação de serviços hospitalares, não permitindo o gozo do favor fiscal de redução de coeficiente para apuração do lucro presumido de 32% para 8%, como já decidiu o STJ.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para tributos federais.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PENALIDADE

A penalidade instituída pelo art. 44, I, da Lei n.º 9.430, nada mais é do que uma sanção pecuniária a um ato ilícito, configurado na falta de pagamento ou recolhimento de tributo devido, ou ainda a falta de declaração ou a apresentação de declaração inexata.

In casu, dado que não houve pagamento ou recolhimento de tributo devido, por parte da contribuinte, a exigência da multa de ofício encontra-se em perfeita consonância com a legislação em vigor.

A autuação fiscal tratou de lançamentos de ofício de IRPJ (e-fls. 03/11 e 13), ano-calendário 2005, no qual foi tipificada incorreta aplicação de coeficiente de determinação de lucro presumido, alterando o percentual de 8% para 32%, por entender que não teria restado comprovada a prestação de serviços hospitalares (arts. 518 e 519 do RIR/99). Aplicou-se multa de ofício de 75%.

Foi apresentada impugnação (e-fls. 67/74), que foi julgada procedente em parte, pelo Acórdão n.º 14-42.518, da DRJ/Ribeirão Preto (e-fls. 90/100), para reconhecer a decadência para os fatos geradores relativos ao primeiro e segundo trimestre de 2005, nos termos de ementa:

## ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2005

## PRESTADOR DE SERVIÇOS HOSPITALARES. PERCENTUAL DE LUCRO PRESUMIDO. REQUISITOS.

Para ser considerado serviço de natureza hospitalar é necessário que o empresário ou a sociedade empresária ostentem caráter empresarial, vedado o reconhecimento quando se verifica que a atividade restringe-se apenas ao exercício de atividade intelectual dos sócios.

## ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2005

## DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. MARCO INICIAL DE CONTAGEM DO PRAZO.

A sistemática de lançamento denominada por homologação exige o pagamento antecipado do tributo, de modo a incidir o benefício (para o contribuinte) da antecipação do início da contagem do prazo decadencial a partir do fato gerador, assim previsto no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, bem assim a incoerência das hipóteses de dolo, fraude ou simulação.

Foi interposto recurso voluntário (e-fls. 104/129), cujo provimento foi negado pelo Acórdão n.º 1801-002.088.

A Contribuinte interpôs recurso especial (e-fls. 170/182), pretendendo devolver as matérias (1) Nulidade – insuficiência de provas – ônus do Fisco quando do lançamento, com base nos paradigmas n.º 1803-01.122 e 9101-00.211; e (2) Comprovação de prestação de serviços médicos hospitalares, com base no paradigma n.º 1802-001.588.

Após proferidos despacho de exame de admissibilidade de recurso especial (e-fls. 219/224), despacho de reexame (e-fls. 225/226), despacho de saneamento (e-fls. 235/236) e despacho de exame de admissibilidade de recurso especial complementar (e-fls. 237/243), restou decidido o seguimento parcial do recurso, para a matéria (1) Nulidade – insuficiência de provas – ônus do Fisco quando do lançamento, com base no paradigma n.º 1803-01.122.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões (e-fls. 228/233), aduzindo, no mérito, que se deve afastar qualquer alegação de nulidade, vez que o procedimento fiscal deu-se de acordo com a legislação. Pugna pela manutenção da decisão recorrida. Requer pelo não provimento do recurso especial.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro André Mendes de Moura, Relator.

Sobre a admissibilidade, adoto as razões dos despachos de exame de admissibilidade para **conhecer do** recurso especial da Contribuinte para a matéria “Nulidade – insuficiência de provas – ônus do Fisco quando do lançamento”, com fulcro no art. 50, inc. V, §

1º da Lei n.º 9.784, de 1999<sup>1</sup>, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

Passo ao exame do mérito.

Sobre a matéria “Nulidade – insuficiência de provas – ônus do Fisco quando do lançamento”, cabe apreciar breve histórico sobre o procedimento fiscal.

Consta no auto de infração de IRPJ (e-fls. 3/10), e “TERMO DE VERIFICAÇÃO DE IRREGULARIDADE FISCAL”, **lavrado em 17/02/2009**, a seguinte descrição dos fatos:

No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, após análise dos elementos apresentados, VERIFIQUEI que o interessado acima identificado não comprovou a prestação de serviços hospitalares, em 2005, que justificasse a alíquota de 8% para apuração da base de cálculo do imposto sobre o lucro presumido.

Os valores de receita bruta trimestrais declarados, abaixo discriminados, sofrerão incidência da alíquota de 32% para apuração da base de cálculo do imposto sobre o lucro presumido, conforme dispõe o artigo 15, parágrafo 1º, inciso III, alínea "a" da Lei n.º 9.249/95, dada a ausência de provas da execução de atividade de serviços hospitalares.

Trimestre/Ano	Valor de Receita
1º/2005	590.262,75
2º/2005	499.305,75
3º/2005	714.262,84
4º/2005	798.282,64

Á e-fl. 11, “TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO”, lavrado em **28/01/2009**, intimou a Contribuinte para apresentar:

- comprovação da prestação de serviços hospitalares que justifique a alíquota utilizada de 8%, conforme artigo 15 da Lei n.º 9.249/95;
- justificativa, por escrito, da não utilização da alíquota de 32%, também prevista no dispositivo acima;
- cópia do contrato social e alterações dos últimos cinco anos.

---

<sup>1</sup> Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

V - decidam recursos administrativos;

(...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

Na sequência, à e-fl. 12, foi afixado “EDITAL”, para dar ciência do termo de início de fiscalização, vez que não teria sido respondido pela Contribuinte. O edital foi desafixado em **13/02/2009**.

Sendo também improfícua a ciência do auto de infração, deu-se a intimação por meio de novo edital (e-fl. 17), e aos procedimentos de cobrança, tendo sido inclusive declarado a revelia do sujeito passivo (e-fl. 20).

Apenas com o recebimento da Carta de Cobrança, manifestou-se a Contribuinte nos autos. E por que de maneira tão tardia? Despacho de e-fl. 57 esclareceu a situação:

O contribuinte foi cientificado do auto de infração pelo edital de fl. 16.  
Entretanto, protocolizou, pela Internet, pedido de alteração de endereço, em 08/10/2008, o qual foi homologado pela RFB somente em 02/03/2009.

Dessa forma, solicito o cancelamento da inscrição em DAV e o retorno do processo a este SECAT, para reabertura do prazo para apresentação de impugnação, após a ciência do auto de infração pela via postal.

13/11/2009  
Lopes, Lúcia Patrícia Junior  
Procuradora Federal

io de 80 página(s) confirmado digitalmente. Pode ser consultado no endereço <https://cav.receita.fazenda.gov.br/portal/validar.asp>  
io de localização EP27.0320.16581.3MLU. Consulte a página de autenticação no final deste documento.  
io nato-digital

O que se observa é que, não obstante a Contribuinte ter notificado a Receita Federal sobre alteração do endereço em **08/10/2008**, a solicitação foi homologada apenas em **02/03/2009**. Ou seja, no decorrer de todo o procedimento fiscal, que se iniciou em **28/01/2009** e teve a lavratura do auto de infração em **17/02/2009**, o endereço da Contribuinte estava desatualizado. Por isso não se manifestou a respeito do termo de início de fiscalização, tampouco sobre o auto de infração lavrado. Apenas com o recebimento da carta cobrança no endereço atualizado, pode se manifestar nos autos, contudo, após o encerramento da fase inquisitória.

Tendo apresentado impugnação, a decisão de primeira instância manifestou-se sobre a perspectiva de questão estritamente de direito, sobre a Lei n.º 9.249, de 1995, adotando a interpretação vigente à época pelos atos normativos internos da Receita Federal, e levando em consideração o contrato social apresentado pela parte, concluiu:

Além de a impugnante estar enquadrada como sociedade civil, a teor do contrato de constituição que apresentou à administração tributária, seu objetivo social previsto na cláusula 2ª do Contrato Social Consolidado é o de prestação de serviços médicos com atendimento a urgências e emergências (fl. 80), o que permite concluir que sua atividade refere-se apenas ao exercício de atividade intelectual dos sócios, circunstância que impede o reconhecimento de tributação benéfica.

Na segunda instância, em razão do entendimento proferido pela DRJ, apreciando questão de direito, apresentou a Contribuinte recurso voluntário, cujo provimento foi negado, porque considerou a turma *a quo* que não haviam sido apresentadas provas de que praticaria atividades relacionadas a “serviços hospitalares” para se submeter ao art. 15 da Lei n.º 9.249, de 1995:

Em que pese a ciência tardia a defesa não trouxe aos autos, nem por ocasião da impugnação, nem neste momento em que se aprecia o recurso voluntário, nenhum elemento capaz de comprovar que pratica atividades relacionadas a “serviços hospitalares” a fim de se submeter ao benefício previsto no art. 15 da Lei n.º 9.249, de 1995:

(...)

O único elemento disponibilizado pela defesa foi o contrato social que tem previsto, como objeto social, na Cláusula Segunda (fl.80):

A sociedade terá como objetivo social a prestação de serviços Médicos com atendimento a urgências e emergências.

Com efeito, nem todas as empresas que prestam serviços à saúde podem ser consideradas como prestadoras de atividades hospitalares para fins de aplicação do percentual mais reduzido de presunção do lucro. É necessário que fique claramente demonstrado que a prestadora de serviços à saúde não se limita e oferecer aos usuários simples consultas médicas.

Esse tema foi amplamente debatido pelo Superior Tribunal de Justiça. A jurisprudência daquela Corte Superior encontra-se pacificada no sentido de atividades ligadas à saúde de prestação de serviços de simples consultas médicas não se enquadram no conceito de atividades hospitalares para o fim do benefício de fruição do percentual de presunção do lucro mais favorável.

(...)

Observo que, no presente caso, a recorrente não fez prova da atividade que pratica, limitando-se, como já consignado, a disponibilizar apenas a cópia do contrato social que prevê, de forma genérica a prestação de serviços médicos, sem, no entanto, especificá-los (e-fl. 80).

A prova da real atividade médica praticada pela recorrente poderia ser facilmente promovida pela apresentação das notas fiscais de prestação de serviços e recibos contendo a descrição dos serviços, assim como relatórios médicos, contratos de prestação de serviços, dentre outros.

A recorrente, deixou, assim, de provar que presta serviços hospitalares. Na verdade a recorrente presta simplesmente “serviços médicos” e, nessas condições, sua atividade não se insere no conceito de atividade hospitalar.

Apesar de o termo de início fiscal ter solicitado “comprovação da prestação de serviços hospitalares que justifique a alíquota utilizada de 8%, conforme artigo 15 da Lei nº 9.249/95”, vale repisar que a Contribuinte não recebeu a intimação, em razão do seu endereço nos sistemas internos da Receita Federal estar desatualizado.

E, na fase contenciosa, a decisão de primeira instância apreciou a matéria apenas manifestando-se sobre o direito, sem qualquer menção a ausência de provas.

Nesse contexto, no recurso voluntário, manifestou-se a Contribuinte, em preliminar, sobre a nulidade da autuação, por ausência de motivação, e no mérito sob a questão de direito, aduzindo que o serviço prestado, de urgência e emergência, tem característica hospitalar, “seja pela gravidade das ocorrências, seja pelo aparato necessário ao atendimento nas mais variadas áreas médicas – ortopedia, cirurgia, neurologia, cardiologia, sobretudo em UTI’s móveis, etc.”. Complementa que “a comprovação no presente caso deveria ser feita pelo Fisco, na medida em que o atendimento também é feito em UTI’s móveis, ressaltando a nítida caracterização com atendimento hospitalar”.

Como se pode observar, o caso concreto guarda particularidades.

Em tese, não é razoável dizer que a comprovação de que os serviços prestados são de fato hospitalares seria o Fisco. Ora, a demonstração do enquadramento no coeficiente de presunção do lucro presumido de 8% cabe à pessoa jurídica.

Ocorre que, como visto, em nenhum momento, durante a ação fiscal, teve a Contribuinte a oportunidade de produzir a prova, vez que foi intimada em endereço desatualizado. E, no julgamento de primeira instância, apreciou-se a questão sob uma perspectiva de direito, sem qualquer menção à necessidade de apresentação de provas. Apenas na decisão de segunda instância, proferida em 2014, foi trazida a questão de que não teriam sido trazidas provas de que as atividades seriam de serviços hospitalares.

Dois caminhos são possíveis para a solução.

Primeiro, uma resolução, no ano de 2020, solicitando à Contribuinte a apresentar provas relativas ao ano-calendário de 2005, de que estaria sua atividade enquadrada, de fato, como serviços hospitalares, e devolução dos autos para a turma *a quo* apreciar a documentação, sob pena de supressão de instância.

Não me parece o mais razoável.

Isso porque é incontestável que o auto de infração foi lavrado sem que se desse a oportunidade da Contribuinte de se manifestar, e por erro exclusivamente da Administração Tributária. Apesar de ter solicitado a alteração do endereço em outubro de 2008, durante toda a ação fiscal, as intimações foram encaminhadas para o endereço antigo. E mais, o termo de início de fiscalização foi lavrado em **28/01/2009**, e o auto de infração lavrado em **17/02/2009**, um prazo de vinte dias. Foram efetuadas duas intimações nesse período, e constam nos autos apenas os editais de ciência, sem nenhuma informação a respeito de “AR” devolvido a respeito das notificações relativas ao termo de início e do auto de infração.

Ora, pelo conjunto da obra, no sentido de que a Contribuinte não teve oportunidade para produzir sua prova no decorrer da ação fiscal, por erro cuja causa foi dada exclusivamente pela Administração Tributária, pela decisão de primeira instância que se manifestou a respeito de questão estritamente de direito, e que apenas com a decisão de segunda instância houve manifestação a respeito de produção probatória, resta evidente o cerceamento de direito de defesa.

E, **principalmente**, diante do contexto apresentado, a motivação do auto de infração encontra-se prejudicada. Transcrevo novamente o texto:

No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, **após análise dos elementos apresentados, VERIFIQUEI que o interessado acima identificado não comprovou a prestação de serviços hospitalares, em 2005, que justificasse a alíquota de 8% para apuração da base de cálculo do imposto sobre o lucro presumido.**

Os valores de receita bruta trimestrais declarados, abaixo discriminados, sofrerão incidência da alíquota de 32% para apuração da base de cálculo do imposto sobre o lucro presumido, conforme dispõe o artigo 15, parágrafo 1º, inciso III, alínea "a" da Lei nº 9.249/95, dada a ausência de provas da execução de atividade de serviços hospitalares. *(Grifei)*

Se a motivação foi a falta de comprovação, não foi a Contribuinte que deu causa. Ora, foi intimada a apresentar as provas em **endereço desatualizado**, e, por isso, não teve a oportunidade para se manifestar. Não há como subsistir motivação cuja causa para o lançamento fiscal foi dada por erro causado pela Administração Tributária, que não atualizou o endereço da parte e encaminhou intimações para o endereço errado.

Nesse contexto, deve ser afastada a autuação fiscal, tendo em vista o vício de **natureza material**.

Diante do exposto, voto no sentido de **conhecer e dar provimento** ao recurso especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

André Mendes de Moura