



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10120.903260/2012-78
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-004.085 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de outubro de 2020
Recorrente CLÍNICA DE ANESTESIA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO. REQUISITOS. COMPROVAÇÃO.

A alegação da existência do direito creditório, acompanhada da respectiva documentação fiscal e contábil da sua origem, legitima a homologação da compensação.

In casu, a contribuinte traz prova cabal de que obteve provimento jurisdicional para fins de ver afastada a exigência do IRPJ e da CSLL sobre o lucro, obtidos sobre a base de cálculo apurada ao percentual de 32% sobre a receita bruta, e que a cobrança seja feita às alíquotas de 8%, nos termos do art. 15 da Lei nº 9.430/96.

Há que prevalecer o entendimento constante da decisão definitiva de cunho jurisdicional, bem como deve ser observado o conceito de serviços hospitalares firmado pelo Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial (Resp) nº 1.116.399/BA, submetido ao rito dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), para fins de legitimar o direito creditório aqui pleiteado, já que a origem do pagamento a maior restou devidamente confirmada - prestação de serviços hospitalares.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, para homologar a compensação até o limite do direito creditório pleiteado. Vencido o conselheiro Allan Marcel Warwar Teixeira que propugnou pelo não conhecimento do recurso por renúncia à instância administrativa, aplicação da Súmula 01 CARF.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Antonio Carvalho Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Neudson Cavalcante Albuquerque, Gisele Barra Bossa, Allan Marcel Warwar Teixeira, Alexandre Evaristo Pinto, Efigênio de Freitas Júnior, Jeferson Teodorovicz, André Severo Chaves (Suplente Convocado) e Ricardo Antonio Carvalho Barbosa (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de declaração de compensação (PER/DCOMP) formulada para compensação de débito de CSLL do 2º trimestre/2008, código de receita 2372, com utilização de pretensão crédito de pagamento indevido ou a maior, que seria originário do DARF de IRPJ, código 2089, período de apuração 30/09/2003.

2. Por meio do Despacho Decisório, a autoridade administrativa indeferiu o pleito da contribuinte, porque *“foram localizados um ou mais pagamentos sem saldo reconhecido para compensação dos débitos informados no PER/Dcomp”*, decidindo por não homologar a compensação.

3. Nas Informações Complementares da Análise do Crédito, consta a seguinte justificativa para o não reconhecimento: restou ***“não comprovada a existência de pagamento indevido ou a maior”***, havendo também a observação de que *“o contribuinte apurou o débito na DIPJ, confessou em DCTF e não apresentou as devidas declarações retificadoras demonstrando o seu crédito”*.

4. Cientificada, a interessada apresentou sua Manifestação de Inconformidade, na qual alega, em síntese, que (conf. relatório da DRJ):

3.1. em virtude do pagamento a maior foi retificada a Declaração de Débitos e Créditos do 3º trimestre, entretanto em 17/04/2012 recebeu o Despacho Decisório;

3.2. as informações complementares ao despacho decisório contêm ainda informação de que não foi comprovada a existência de pagamento indevido ou a maior e que o contribuinte apurou débito na DIPJ, confessou em DCTF e não apresentou declarações retificadoras demonstrando seu crédito, de modo que o indeferimento ocorreu ora sob alegação de pagamento sem saldo reconhecido para compensação ora por não comprovação de estar totalmente livre o valor de R\$ 38.817,04, pago em 29/12/2003;

3.3. o DARF atualizado pela Selic acumulada do período totalizava na data de transmissão do PER/Dcomp o valor de R\$ 63.811,33, cuja arrecadação serviu para pagamento do débito de CSLL do 2º trimestre de 2008, vencimento 31/07/2008, no valor de R\$ 37 Selic, foi utilizado para pagamento do débito em questão (IRPJ 3º trimestre 2008 e vencimento 31/10/2008), no valor de R\$ 26.846,57, conforme demonstrado no quadro de débitos compensados e débitos de IRPJ do formulário PER/Dcomp 3.3., estando evidenciado que restava saldo suficiente para cobrir os pagamentos através do PER/Dcomp em questão;

3.4. não é correta a justificativa de não comprovação de pagamento indevido ou a maior, porquanto as retificações realizadas na DIPJ e na DCTF comprovam que após revistos os lançamentos existiam sim pagamentos indevidos, pelo que está juntando as

mencionadas declarações com as quais fica evidente que “o DARF no valor de R\$ 38.817,04 (...), após deduzido o pagamento do valor apurado de IRPJ do 3º trimestre de 2003, no valor de R\$ 7.537,59 (...), gerou um crédito no valor de R\$ 16.020,15 (...), o qual, com a atualização da Selic passou a ser de R\$ 26.846,57 (...), o mesmo valor utilizado para pagamento”;

3.5. não é verdade que o contribuinte não apresentou DIPJ e DCTF retificadoras como consta das informações complementares. Apresentou DIPJ retificadora em 30/06/2004 e DCTF do 3º trimestre de 2003 retificadora em 28/07/2008 em que o IRPJ passou de R\$ 113.788,47 para R\$ 7.537,59, contemplando assim o crédito;

3.6. como o IRPJ retificado foi pago em cota única e vinculado na DCTF do 3º trimestre de 2003 com utilização do DARF no valor de R\$ 37.929,49 para pagamento do débito de R\$ 7.537,59, esgotou-se nesse período a obrigação de retificar a declaração, contudo a DCTF do 4º trimestre de 2003 também foi retificada, porém, sem informações de IRPJ do 3º trimestre de 2003, uma vez que o débito do período foi integralmente pago em cota única e demonstrado na DCTF do 3º trimestre de 2003;

3.7. deve ser homologada a compensação, com provimento da manifestação de inconformidade, para declarar quitada a obrigação e o cancelamento da respectiva cobrança por ser direito e justiça.

5. A 4ª Turma da DRJ/REC, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos do voto relator, Acórdão nº 11-44.852, cuja ementa recebeu o seguinte descritivo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO PERCENTUAL. SERVIÇOS DE ANESTESIOLOGIA

Para fins tributários e de aplicação da alíquota de 8% do lucro presumido, para que sejam considerados hospitalares, os serviços precisam ser prestados pelo próprio estabelecimento assistencial de saúde, constituído na forma empresarial, individual ou em sociedade. Não serão considerados serviços hospitalares, ainda que com o concurso de colaboradores, quando prestados exclusivamente pelos sócios da empresa.

A partir de 01/01/2009, é possível a utilização do percentual de 8% (oito por cento) para apuração da base de cálculo do IRPJ, pela sistemática do lucro presumido, em relação às receitas de serviços de consultas avaliativas pré-anestésicas, desde que a prestadora seja organizada sob a

forma de sociedade empresária e preste esses serviços em estabelecimento próprio, com estrutura material e de pessoal própria da empresa organizada para esse fim e que atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária - Anvisa.

Serviços médicos de anestesia, se prestados em estabelecimentos de terceiros não constituem atividade própria de sociedade empresária e não se caracterizam como serviços hospitalares. A receita desses serviços não pode ser tributada com o percentual reduzido de presunção de lucro previsto no art. 15, § 1º, inciso III, alínea “a”, da Lei nº 9.249, de 1995, sujeitando-se ao percentual de 32% (trinta e dois por cento) correspondente à presunção de lucro para a prestação de serviços em geral.

COMPENSAÇÃO. NECESSIDADE DE LIQUIDEZ E CERTEZA.

Não é permitida a compensação quando não houver liquidez e certeza sobre o crédito pleiteado para tal fim.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

6. Cientificada da decisão, a Recorrente interpôs, tempestivamente, o Recurso Voluntário. Em síntese, a fim de contrapor a decisão da r. DRJ, cuidou de pontuar as seguintes questões centrais, a saber: (i) a alteração promovida através da Lei nº 11.727/2008 não pode ser aplicada aos fatos geradores ocorridos em 2003, porque tal modificação se deu somente em 2008; (ii) as Instruções Normativas, Atos Declaratórios e Soluções de Consulta não podem criar normas ou alterar as já existentes, uma vez que a competência para tal é exclusiva de lei; e (iii) obteve decisão definitiva (transitada em julgado) em seu favor para fins de afastar a exigência do IRPJ e da CSLL sobre o lucro, obtidos sobre a base de cálculo apurada ao percentual de 32% sobre a receita bruta, e que a cobrança seja feita às alíquotas de 8% e 12%, respectivamente, nos termos do art. 15 da Lei nº 9.430/96 e art. 20 da Lei nº 9.249/95, com redação da Lei nº 10.684/2003.

É o relatório.

Voto

Conselheira Gisele Barra Bossa, Relatora.

7. O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e cumpre os demais requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento e passo a apreciar.

8. Inicialmente, cumpre consignar que, a **partir da própria análise da r. decisão de 1ª instância**, algumas questões de ordem fática são incontroversas, quais sejam:

- (i) As únicas alterações procedidas na DIPJ, objeto da compensação do presente processo, foram aquelas relativas à alíquota do cálculo do lucro presumido. Ou seja, na DIPJ original utilizou a alíquota de 32%, enquanto na DIPJ retificadora a alíquota é de 8%;
- (ii) As retificações (DIPJ e respectivas DCTF's) decorreram de iniciativa do próprio contribuinte, uma vez constatada a existência de erro na utilização da alíquota de 32% ao invés da alíquota de 8% (específica para serviços hospitalares), para efeito de apuração da base de cálculo presumida. Adotou tal procedimento à luz do §1º do artigo 147 do CTN; e
- (iii) Restou reconhecida que as retificações foram feitas em 30/12/2008 (DIPJ, e-fl. 341) e 28/07/2008 (DCTF, e-fl. 334) e, portanto, antes da ciência do Despacho Decisório - emitido em 03/04/2012, ciência da contribuinte em 17/04/2012 (e-fls. 335).

9. Assim sendo, para fins de legitimar ou não o direito creditório aqui pleiteado, a r. decisão de piso buscou verificar se de fato restava evidenciado o erro que deu azo às retificações, a saber: se a contribuinte de fato equivocou-se ao utilizar alíquota de 32% ao invés da alíquota de 8% para efeito de apuração da base de cálculo presumida.

10. Para tanto, foram feitas análises a respeito do ramo de atividade da ora Recorrente e, muito embora tenha ficado comprovado que ela desenvolvia atividades de atendimento hospitalar e serviços de anestesia, o r. Relator do voto condutor se ateve ao histórico cadastral e suas alterações para, ao final, calcado nas redações da alínea “a”, do III, do §1º, do art. 15, da Lei nº 9.249/95 com as alterações promovidas pelo art. 29 da Lei 11.727, de 23 de junho de 2008, bem como em Instruções Normativas, Soluções de Consulta, Atos Declaratórios Interpretativos, alguns coincidentes com a data do fato gerador, outros não, considerar que o crédito pleiteado não era líquido e certo.

11. Vejam que, a r. decisão de piso realizou vasta análise calcada em premissas técnicas equivocadas, isso porque à época do fato gerador (2003), a legislação não exigia que, para a contribuinte se beneficiar da alíquota reduzida, estivesse organizada sob a forma de sociedade empresária e atendesse as normas da Anvisa. Logo, não precisava, por exemplo, realizar vasta análise entre as receitas e despesas, e também dos rendimentos dos dirigentes, sócios ou titulares, para concluir que a Recorrente ainda não tinha natureza empresária.

12. Nessa perspectiva, relevante conferir o teor da referida legislação:

Lei nº 9.249/95

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

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

[...];

III - trinta e dois por cento, para as atividades de:

a) prestação de serviços em geral, **exceto a de serviços hospitalares; (Redação vigente à época do fato gerador)**

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)**

§ 2º No caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente a cada atividade.

[...];

Art. 20. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal a que se referem os arts. 27 e 29 a

34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e pelas pessoas jurídicas desobrigadas de escrituração contábil, corresponderá a doze por cento da receita bruta, na forma definida na legislação vigente, auferida em cada mês do ano-calendário, exceto para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 1º do art. 15, cujo percentual corresponderá a trinta e dois por cento.”

(destaques e comentários acrescidos)

13. Diante da leitura dos dispositivos supra, não há dúvidas de que, quando do fato gerador em análise no presente contencioso administrativo (2003), estava vigente a redação original do artigo 15, da Lei nº 9.249/95. Logo, descabida a verificação adicional no sentido de a ora Recorrente estar ou não organizada sob a forma de sociedade empresária.

14. No mais, para essa relatoria, as Instruções Normativas, Atos Declaratórios e Soluções de Consulta não podem extrapolar os limites da **lei** posta para fins de criar novos parâmetros e exigências hábeis a afastar a prerrogativa da contribuinte de utilizar a alíquota reduzida de 8% (IRPJ).

15. E, como se não bastasse, a ora Recorrente traz prova cabal de que obteve provimento jurisdicional para fins de ver afastada a exigência do IRPJ e da CSLL sobre o lucro, obtidos sobre a base de cálculo apurada ao percentual de 32% sobre a receita bruta, e que a cobrança seja feita às alíquotas de 8% e 12%, respectivamente, nos termos do art. 15 da Lei nº 9.430/96 e art. 20 da Lei nº 9.249/95, com redação da Lei nº 10.684/2003.

16. Vale mencionar que, em sede de Apelação, quando da análise do referido processo pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região, assim asseverou o r. Relator ao tratar da aplicação em concreto do artigo 15, da Lei nº 9.249/1995, *".... o legislador ordinário não discriminou a natureza jurídica da sociedade e, assim fazendo, os atos normativos que restringiram o conceito de serviços hospitalares extrapolaram os limites de sua atuação, haja vista que, como ato hierarquicamente inferior à lei, não tem o condão de modificar disposições expressas de texto legislativo, como o fez na espécie"* (MS anexo).

17. Na mesma esteira, concluiu que *"In casu, as apelantes prestam serviços médicos de anestesia, (fl. 20, 29 e 41). Enquadram-se, pois, nas hipóteses da Lei nº 9.249/1995 e tem direito à aplicação dos percentuais de 8% e 12% para a apuração do IRPJ e da CSLL, respectivamente"* (MS anexo).

18. No voto-vista, o Exmo. Juiz Federal reforça a tese esposada pelo Exmo. Relator, ao afirmar que: *"Ora se os serviços de análises clínicas e laboratoriais estão enquadrados no conceito de "serviços hospitalares", segundo jurisprudência pacífica no STJ, com mais razão as impetrantes cujo "O objeto social é o serviço Médico de Anestesia".*

19. Insta mencionar que, após a rejeição dos embargos declaratórios operada à fls. 180/185, o Acórdão transitou em julgado, conforme certidão exarada em 20 de maio de 2010 à fl. 190.

20. De acordo com o informado pela ora Recorrente, “*não foi intentada ação rescisória contra o acórdão em questão, sendo, pois, tal decisão inatacável sob todos e quaisquer aspectos. Inclusive, a Procuradoria da Fazenda Nacional concordou, sem nenhuma restrição, quanto ao levantamento dos valores depositados e correspondentes às diferenças questionadas na referida ação*” (conf. alvarás de levantamento).

21. Adicionalmente, fundamental consignar que o conceito de serviços hospitalares deve guardar harmonia com o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial (Resp) nº 1.116.399/BA¹, submetido ao rito dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC). E, dado o poder vinculante do repetitivo, não há dúvidas de que em

¹ Quanto ao decidido no Recurso Especial (Resp) nº 1.116.399/BA do Superior Tribunal de Justiça, vale transcrever a ementa:

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

1. Controvérsia envolvendo a forma de interpretação da expressão "serviços hospitalares" prevista na Lei 9.249/95, para fins de obtenção da redução de alíquota do IRPJ e da CSLL. Discute-se a possibilidade de, a despeito da generalidade da expressão contida na lei, poder-se restringir o benefício fiscal, incluindo no conceito de "serviços hospitalares" apenas aqueles estabelecimentos destinados ao atendimento global ao paciente, mediante internação e assistência médica integral.

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

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

4. Ressalva de que as modificações introduzidas pela Lei 11.727/08 não se aplicam às demandas 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 543-C do CPC e da Resolução 8/STJ.

7. Recurso especial não provido.
(DJe de 24/02/2010)

concreto (atividades hospitalares envolvendo anestesia) a contribuinte tem direito a observância dos percentuais de 8% e 12% para a apuração do IRPJ e da CSLL, respectivamente.

22. Não podemos olvidar que, nos termos do artigo 62, §1º, inciso II, alínea b, do RICARF (Portaria MF nº 343/2015), os membros da turma de julgamento do CARF não apodem afastar a aplicação de “*Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)*”.

23. Registre-se, por oportuno, que não há violação a Súmula CARF nº 01², pois em sede de Mandado de Segurança não foi conferido o direito à compensação, mas à aplicação dos percentuais de 8% e 12% para a apuração do IRPJ e da CSLL, em razão de a ora Recorrente exercer atividade hospitalar. A autorização judicial para fins de realização de depósitos judiciais não obsta o exercício do direito creditório aqui pleiteado, vez que este decorre do pagamento a maior de IRPJ à alíquota indevida de 32%.

24. Diante desse contexto, há que prevalecer o entendimento constante da decisão definitiva de cunho jurisdicional que, alias, está alinhado ao posicionamento firmado pelo STJ e, portanto, devem ser observados para fins de legitimar o direito creditório aqui pleiteado, já que a origem do pagamento a maior restou devidamente confirmada.

25. Por fim, em vista das razões apresentadas, considero líquido e certo o direito creditório da ora Recorrente.

Conclusão

26. Do exposto, VOTO no sentido de CONHECER do RECURSO interposto e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO para homologar a compensação até o limite do direito creditório pleiteado no presente processo administrativo.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa

² Súmula CARF nº 01: 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 MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).