



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10166.005670/2003-34
Recurso nº 147.800 Voluntário
Acórdão nº 1103-00.016 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de agosto de 2009
Matéria IRPJ
Recorrente CLÍNICA RADIOLÓGICA VILA RICA
Recorrida 4ª TURMA DRJ BRASILIA - DF

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1998

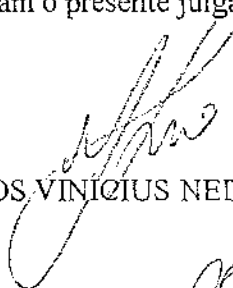
Ementa:

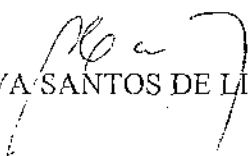
RESTITUIÇÃO - LUCRO PRESUMIDO – PERCENTUAIS – SERVIÇOS HOSPITALARES. PAGAMENTOS EFETUADOS A MAIOR.

Demonstrado nos autos que o sujeito passivo exerce atividades definidas na legislação como serviços hospitalares, cabível a recomposição do imposto de renda a pagar, a partir da aplicação do percentual de 8% à receita bruta; cabível também o pedido de restituição dos valores pagos indevidamente desde que não esteja extinto o direito de a contribuinte pleitear a restituição, nos termos do disposto nos artigos 156, I, art. 165, I c/c o art. 168, I, do CTN. Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito creditório do IRPJ referente aos pagamentos efetuados de 29.05.98 até 30.11.98, relacionados às fls. 72, no que exceder a recomposição do imposto de renda, a partir da aplicação do percentual de 8% à receita bruta e homologar as compensações efetuadas no limite do crédito reconhecido, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA - Presidente


ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA - Relatora

EDITADO EM: 19 MAR 2010

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcos Vinícius Neder de Lima (Presidente), Hugo Correia Sotero (Vice-Presidente), Albertina Silva Santos de Lima, Marcos Shigeo Takata, Eric Moraes de Castro e Silva e Décio Lima Jardim (suplente convocado).

Relatório

A contribuinte requereu a homologação da compensação de créditos de pagamentos a maior ou indevidos de IRPJ do ano-calendário de 1998, conforme doc. de fls. 1 e 2. Consta do processo também declarações de compensação transmitidas em 14.08.2003 e 17.10.2003 e ainda, cópia de DCTF em que foi informado que os créditos foram compensados com os débitos declarados (auto-compensação).

O quadro resumo de DCOMP de fls. 72 indica os créditos pretendidos e os débitos compensados sob condição resolutória, onde se encontram relacionados débitos relativos ao código 2089 – IRPJ, dos períodos de apuração de 30.06.99 a 30.09.2003. Os créditos pretendidos referem-se a pagamentos iniciados em 30.04.98 (R\$ 11.941,06) até 27.11.98.

A contribuinte retificou DCTF relativas aos trimestres do ano-calendário de 1998 (proc. 10166.00795/99-61), onde requereu a redução da base de cálculo do IRPJ apurado pelo Lucro Presumido, gerando IRPJ devido menor que o recolhido, por conterem informações de débitos de IRPJ calculados à alíquota de 32% quando o correto, segundo a contribuinte, em virtude da atividade desenvolvida seria a alíquota de 8%. Tal retificação foi indeferida pela autoridade administrativa em 20.12.2004, conforme cópia da decisão de fls. 18 a 23.

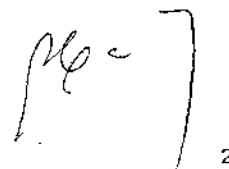
Em razão do indeferimento do pedido de retificação das declarações, as compensações não foram homologadas, conforme despacho decisório de 25.02.2005, de fls. 77 a 82, cuja ciência foi dada à contribuinte em 17.03.2005.

Apresentada a manifestação de inconformidade, a Turma Julgadora a indeferiu com os seguintes fundamentos:

a) Tendo a autoridade administrativa, indeferido o pedido de retificação das DCTF, não poderia a empresa haver utilizado tal crédito em sua PER/DCOMP, para quitar débitos tributários, apurados em períodos subsequentes;

b) No tocante à pretensão da interessada em rediscutir nos autos do presente processo, a questão do indeferimento das DCTF retificadoras, considerou não ser possível, haja vista que a inconformidade contra o ato que não acatou as DCTF retificadoras deveria ter sido manifestada à época do indeferimento e não contra o despacho decisório que não homologou as compensações.

A ciência da decisão de primeira instância foi dada em 05.08.2005, conforme AR (o AR foi juntado aos autos após a conversão do julgamento do recurso em diligência) e o recurso foi apresentado em 31.08.2005.



DO RECURSO VOLUNTÁRIO

No recurso a contribuinte informa que o processo 10166.006795/99-61, de 04.05.99, refere-se ao processo de retificação das DCTF e que apresentou manifestação de inconformidade em 17.01.2005, que se encontrava à época do julgamento da manifestação de inconformidade contra o indeferimento da restituição/compensação, pendente de decisão e pediu o sobrestamento do feito até ulterior decisão relativa ao processo em que se discute a retificação das DCTF. Posteriormente, em 03.05.2006, informa que a DRJ/Brasília se declarou incompetente para apreciar pedido de retificação de DCTF e remeteu os autos à DRF.

Esclarece nesse documento que não recorreu da decisão e que o ponto visceral discutido naquele processo, também é o tema deste (reconhecimento do crédito do IRPJ) e retirou o pedido de sobrestamento do processo.

Em relação aos demais argumentos contidos no recurso:

a) Houve violação de norma processual administrativa, art. 31 do PAF, porque a decisão não se pronunciou sobre a questão levantada pela contribuinte no que tange à aplicação do instituto da decadência sobre as parcelas cujos fatos geradores ocorreram nos meses de junho, setembro e dezembro de 1999 (IRPJ), e incorreu em grave erro e gerou com isso sua nulidade, sendo necessário que os autos retornem à instância inferior a fim de que sejam novamente apreciados e que nova decisão deve ser proferida;

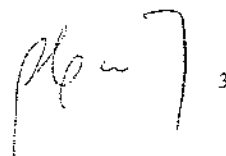
b) Diz que é falsa a conclusão da Turma Julgadora de que a discussão havia se encerrado em relação ao processo de retificação das DCTF e que houve ausência de diligência do colegiado por não perquirir o estado em que se encontrava o processo;

c) Houve verdadeira negativa de prestação de atividade judicante por parte dos julgadores, porque se negou a analisar o mérito. Afirma que a necessidade de adentrar-se ao mérito deveu-se como bem colocado na manifestação de inconformidade indeferida, ao fato do despacho decisório ter-se fundamentado, expressamente, na representação elaborada pela DICAT à DIORT, que por sua vez considerou os créditos inexistentes;

d) Alega que a decisão de primeira instância deixou de perceber que a compensação pleiteada tem por fundamento crédito oriundo de tributo administrado pela SRF, decorrente de pagamento maior que o devido e que a essência da retificação e compensação é a mesma. Assim não poderia negar-se a analisar o mérito da manifestação de inconformidade, pois independentemente do resultado do pleito quanto às retificadoras, teria competência para decidir se as razões de requerer a compensação, baseada nas alegações de tributo pago a mais que o devido eram ou não procedentes. Conclui que em homenagem ao princípio da eventualidade, faz-se necessária a análise do mérito;

e) Os débitos cujos fatos geradores ocorreram em 1999 estariam atingidos pela decadência;

f) A retificação das declarações foi requerida porque em diversas decisões administrativas sob o tema foram favoráveis à aplicação da alíquota de 8% às empresas prestadoras de serviços radiológicos. Cita decisão nº 83 de 27.08.1997, da SRRF01. Contrariando a jurisprudência a DICAT/DRF responsável pela elaboração do despacho que fundamentou a decisão denegatória à homologação, proferida pelo chefe da DIORT/DRF, fundamentou sua decisão em quatro pontos, com os quais discorda.

 3

Também aborda quatro pontos relacionados com o mérito do direito à restituição.

JULGAMENTO DO RECURSO EM 22.01.2008 E A SEGUNDA DECISÃO DA TURMA JULGADORA

Na sessão de 22.01.2008 os membros da Sétima Câmara do 1º CC, por unanimidade de votos deram provimento ao recurso, para afastar a questão prejudicial relativa à apreciação do mérito, retornando o processo à DRJ para prosseguimento do julgamento.

Destacou-se no voto condutor do acórdão que a matéria relativa à decadência não foi apreciada pela Turma Julgadora e também não houve justificativa para o não conhecimento da matéria, bem como o fato da Turma Julgadora não ter apreciado o mérito do direito à restituição.

A Turma Julgadora reconhece a omissão quanto à decadência, entretanto, destacou que muito embora devesse constar do acórdão anulado os motivos para o não enfrentamento da questão, entendeu que aquele colegiado não poderia entrar no mérito da decadência dos créditos tributários confessados, pois a não homologação das declarações de compensação apresentadas pela manifestante, deveu-se exclusivamente, por ter a autoridade fiscal constatado nos autos a inexistência do crédito compensado.

Registrou que os débitos tributários nas DCOMP não foram contestados pela autoridade fiscal, portanto, são incontroversos, já que o sujeito passivo os confessou, de livre e espontânea vontade nas DCTF (fls. 54/71) e nas declarações de compensação (DCOMP de fls. 1, 2, 40 a 53), que constituem confissão de dívida e instrumentos hábeis e suficientes para a exigência dos débitos indevidamente confessados, e a Fazenda não os contestou. Entende que sobre eles não há que se instaurar litígio.

Ressaltou que, quando da apresentação das DCOMP pelo sujeito passivo ainda não se tinha transcorrido o prazo quinquenal entre a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e a apuração dos débitos declarados à Receita Federal, por parte da empresa manifestante. Destacou que não se pode perder de vista que o tributo objeto dos autos está sujeito a lançamento por homologação, onde é atribuída ao sujeito passivo a obrigação de apurar e informar o valor do tributo devido; se o sujeito passivo, dentro do prazo legal tomou essa iniciativa confessou os débitos ao órgão fazendário, não há como depois, alegar decadência. Concluiu que não há decadência alguma a ser declarada, seja porque a manifestação de inconformidade só pode versar sobre o valor dos créditos não reconhecidos pelo fisco, seja porque o prazo de caducidade não havia sido exaurido quando da apresentação das DCOMP.

Quanto à análise da questão do mérito recusado pela autoridade fiscal revisora, esclarece que aquele órgão de julgamento somente adentrará na questão por determinação da Sétima Câmara do 1º CC, pois aquela Turma continua a entender que tal questão deveria haver sido apreciada no processo nº 10166.006795/99-61, no qual a autoridade fiscal competente, com base no despacho DICAT/DRF/BSA (fls. 18/23) analisou o pedido de retificação de DCTF e indeferiu, por considerar que a empresa que exerce atividade de radiologia clínica (CNAE Fiscal 85.11-1) não se enquadra na regra geral prevista no caput do art. 15 da Lei 9.249/95 (percentual de 8%), mas sim na regra do § 1º, III, "a" (32%), e dessa forma, não aceitou a retificação das DCTF pleiteada pela manifestante.

Acrescenta que a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte contra o despacho decisório, no qual o pedido de retificação de DCTF não foi

plc 7 4

aceito pela autoridade fiscal revisora, não foi apreciada por aquela Turma Julgadora, por falta de previsão legal para tanto, nos termos do art. 174 da Portaria MF 95/2007, assim, somente se manifesta sobre essa matéria em razão da determinação da Sétima Câmara do 1º CC.

Consigna que o suposto crédito utilizado nas compensações realizadas nas DCOMP não homologadas no despacho decisório, questionado, legalmente, não existe, pois teria origem em pagamentos indevidos de IRPJ sobre o lucro presumido, relativos a fatos geradores ocorridos no ano-calendário 1998, informados em DCTF retificadoras, nas quais a contribuinte pretendida reduzir o IRPJ sobre o lucro presumido declarado nas DCTF primitivas, gerando assim IRPJ devido a menor que o já recolhido.

Entretanto, a alteração pleiteada não foi aceita pela autoridade administrativa, conseqüentemente, a pretensão ao suposto crédito tributário não se concretizou. Com isso, não poderia a empresa reclamante haver utilizado tal crédito em sua PERD/COMP, para quitar débitos tributários, apurados nos períodos subseqüentes.

Ademais, consoante o art. 26, § 3º, X e XI, da IN SRF 600/2005, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega pelo sujeito passivo, da declaração de compensação, o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da SRF, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa.

No presente caso, o crédito utilizado na compensação teve origem no pedido de retificação de DCTF formalizado no processo 10166006795/99-61, analisado e indeferido pela autoridade fiscal competente, com base no parecer DICAT (fls. 18/23), por considerar que a manifestante não se enquadra na regra geral prevista no caput do artigo 15 da Lei 9.249/95 (percentual de 8%), mas sim na regra do § 1º, III, "a" (32%), e dessa forma, não aceitou a retificação da DCTF pleiteada pela manifestante, e conseqüentemente, não homologou as compensações realizadas nas DCOMP, por falta da existência do crédito pleiteado.

Entendeu aquele colegiado que não é possível nesse momento, se rediscutir neste processo, a questão do indeferimento das DCTF, pois a inconformidade contra o ato que não acatou a retificação dos débitos confessados deveria ter sido manifestada à época do indeferimento das DCTF retificadoras, e não neste processo. Ressaltou que não cabe à Turma Julgadora apreciar manifestação de inconformidade contra indeferimento de pedido de retificação de DCTF por falta de previsão legal.

Destaca que por outro lado, primeiro o sujeito passivo deveria ter se insurgido contra o ato que não lhe reconheceu a alteração do IRPJ devido, e somente depois, se bem sucedido no pleito, com o crédito reconhecido pela repartição fazendária, poderia ter utilizado tal crédito para compensar com débitos fiscais de sua responsabilidade.

Em relação à jurisprudência administrativa trazida aos autos (decisão SRRF 1ª RF nº 83/97), a decisão invocada, por não ter eficácia normativa atribuída por lei, não é fonte de direito, consoante o art. 100, II, do CTN. Ademais o Parecer da CGST nº 74/99, hierarquicamente superior à decisão das Superintendências da Receita Federal, resolveu de vez a questão com a seguinte ementa:

LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAIS. SERVIÇOS DE RADIOLOGIA. Para efeito de determinação da base de cálculo do imposto de renda, apurado pelo lucro presumido, deverá ser

166 7⁵

aplicado o percentual de 32% (trinta e dois por cento) sobre a receita bruta relativa à atividade de prestação de serviços médicos na área de Radiologia, quando não prestados por hospitais.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 1º, inciso III, e IN SRF 93, de 1997, art. 3º.

Destaca que quanto à IN SRF 306/2003, além de ser dirigida aos órgãos da administração federal, para efeito de retenção de tributos e contribuições administrados pela SRF, não se vislumbra que este ato administrativo tenha sequer sugerido que os serviços prestados por clínica de radiologia tivessem natureza hospitalar.

Ressalta que quanto aos acórdãos dos Conselhos de Contribuinte trazidos à colação não constituem normas complementares da legislação tributária e tampouco vinculam a administração tributária, pois inexistente lei que lhes confira a efetividade de caráter normativo.

Entendeu ser correta a análise feita pela autoridade administrativa de primeira instância, haja vista não se revestirem os créditos alegados das características de liquidez e certeza (art. 170, CTN), devendo ser dado prosseguimento nos atos pertinentes para cobrança dos créditos tributários confessados, nas DCOMP.

Concluiu pelo indeferimento da manifestação de inconformidade e manutenção da decisão proferida no despacho decisório questionado.

A ciência da decisão foi dada em 03.11.2008 e o recurso foi apresentado em 28.11.2008.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO CONTRA A SEGUNDA DECISÃO DA TURMA JULGADORA

A recorrente discute a decadência quanto aos débitos relativos aos fatos geradores de junho, agosto e dezembro de 1999, nos valores de R\$ 581,45, R\$ 1.954,02 e R\$ 2.239,12, com os argumentos constantes no primeiro recurso.

Quanto à conclusão da Turma Julgadora de que inexistente crédito a ser compensado com fulcro na não aceitação, pela autoridade administrativa, da pleiteada alteração das DCTF retificadoras, a recorrente afirma que não é certo afirmar que a pretensão ao suposto crédito não se concretizou, pois, quando ao alegado indeferimento do processo que tratava da retificação das DCTF, a própria recorrente optou por colocar um fim, por meio de requerimento, onde em breve síntese anunciou seu desinteresse pela discussão, em razão da decisão da DRJ Brasília, que sustentou ser simplesmente um processo de retificação de DCTF, quando na verdade o que se discutia era o reconhecimento de crédito do IRPJ oriundo de pagamento a maior por utilização de base de cálculo incorreta, também é o tema deste.

Também pelo fato de que o presente processo já se encontrava à época no Conselho de Contribuintes; assim, seria mais coerente que fosse este e não aquele o eleito como o único receptáculo capaz de acolher a decisão que apontará o deslinde da questão controvertida. Afirma que prosseguir a discussão naquele processo ecoava completa desnecessidade, bem como improdutivo, pois a indignação da ora recorrente certamente bateria às portas do Conselho.

Argumenta ter havido verdadeira negativa de prestação de atividade judicante por parte dos julgadores da 4ª Turma da DRJ em Brasília.

Roc 7 6

Aduz que em que pese ter afirmado ser o objeto da manifestação de inconformidade, em análise, o despacho decisório DRF/BSB/DIORT, negou-se a analisar o mérito, pois o mesmo a seu ver, deveria ser apreciado, tão-somente, em manifestação de inconformidade ao decisório de indeferimento das DCTF retificadoras.

Destaca que a princípio vale ressaltar que a necessidade de adentrar-se ao mérito deveu-se, como bem colocado na manifestação de inconformidade indeferida, ao fato do despacho decisório/DRF/BSB/DIORT ter-se fundamentado expressamente, na representação elaborada pela DICAT à DIORT.

Afirma que o acórdão combatido, tendo analisado a questão de maneira perfunctória, deixou de perceber que a compensação pleiteada tem por fundamento crédito oriundo de tributo administrado pela SRF, decorrente de pagamento maior que o devido.

Assim, furtando-se à análise meritória fulminou a razão de ser do próprio recurso, inerente à sua natureza, qual seja, a devolução da matéria para nova apreciação por órgão colegiado superior. Acrescenta que deixou de perceber, ainda, que a essência da retificação e da compensação é a mesma. Dessa forma, não poderia negar-se a analisar o mérito, pois, independentemente do resultado do pleito quanto às retificadoras, teria competência para decidir se as razões de requerer a compensação, baseada nas alegações de tributo pago a maior do que o devido, eram procedentes ou não.

Pede a análise do mérito relativo ao pedido de compensação de tributo pago a maior do que o devido.

Acrescenta que a retificação das declarações foi requerida porque em diversas decisões administrativas sob o tema foram favoráveis à aplicação da alíquota de 8% às empresas prestadoras de serviços radiológicos. Cita decisão nº 83 de 27.08.1997, da SRRF01. Contrariando a jurisprudência a DICAT/DRF responsável pela elaboração do despacho que fundamentou a decisão denegatória à homologação, proferida pelo chefe da DIORT/DRF, fundamentou sua decisão em quatro pontos, com os quais discorda. A seguir aborda os quatro pontos:

a) Abordagem do texto legal, lei 9.249/95, no que se refere à interpretação do art. 15, § 1º, inciso III, alínea "a" (prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares), no que diz respeito aos serviços prestados pela recorrente. Afirma que para amparar seu entendimento o auditor inovou, pois acresceu a palavra "médicos" ao termo "serviços em geral", mas que o legislador quis considerar como prestação de serviços hospitalares os serviços diretamente ligados à atenção e assistência à saúde;

b) O segundo ponto diz respeito à classificação da atividade econômica desenvolvida pela recorrente. A despeito de constar no CNPJ a atividade classe 8516-2, (outras atividades relacionadas com atenção à saúde), sub classe 8516-2/99, cuja definição dispõe compreender as atividades de podólogos e similares, de parteiras e curandeiros, e de outros profissionais da área de saúde não especificadas anteriormente, nota-se, não serem essas as atividades realizadas pela recorrente; a classificação correta é a classe 8514-6 (atividades de serviços de complementação diagnóstica ou terapêutica) – subclasse 8514-6/04, cuja definição dispõe compreender os serviços de raios-x, radiodiagnóstico e radioterapia. Nessa mesma subclasse pode-se perceber a existência de clínica de radiologia, atividade da recorrente, pertencente ao grupo 851-atividade de atenção à saúde. Nessa mesma classe estão os serviços de diálise e de quimioterapia; aponta que o auditor poderia ter perquirido a atividade realizada

Mc 77

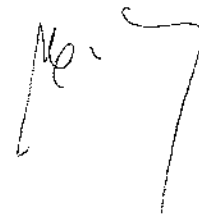
pela contribuinte. Discorda do conceito de serviço hospitalar do auditor, pois vai de encontro à lista de atividades da classe 8511-1, na qual encontra-se serviços de administração de hospitais, bem como clínica de implante capilar que no melhor processo dialético estabeleceriam uma nova verdade. Diz que a interpretação do auditor é simplista furtando-se de levar a diante uma interpretação teleológica;

c) O terceiro ponto abordado pelo auditor consta nos § 17 ao 23 e concentra-se nas normas do Ministério da Saúde, bem como da SRF – A recorrente exercia suas atividades no interior de um estabelecimento hospitalar, qual seja Hospital Santa Luzia, o qual utilizava-se exclusivamente de seus serviços de radiologia no atendimento das necessidades de seus pacientes internos; o atendimento alcançava pacientes que não se encontravam internados (externos) bem como pacientes internos de outros hospitais, com a finalidade precípua de apoio ao diagnóstico e a terapia do estado de saúde dos pacientes, com regime de atendimento de 24 horas, conforme contratos de prestação de serviços. Diz que a estrutura física é condizente com os serviços prestados, pois sempre obteve alvará e licença de funcionamento; O AFRF se baseou na IN SRF 306/2003, para fundamentar sua decisão, mas que esqueceu-se de ver o inciso V, alínea b, do art. 23 (imagenologia) em que está contida a atividade da recorrente. Em relação à Parte II, capítulo 2, da Portaria GM 1884/94 do Ministério da Saúde, a recorrente enquadra-se na 5ª. atribuição (prestação de atendimento de apoio ao diagnóstico e terapia). Conclui que sua situação subsume-se ao previsto no art. 23 da IN SRF 306, mesmo com a edição da Resolução RDC 20 da Anvisa. Cita solução de divergência da COSIT nº 11, de 21.07.2003 e Acórdão 107-07267. Destaca que a atividade de quimioterapia de que trata esse acórdão, encontra-se na mesma classe (8514-6) e que merece o mesmo tratamento tributário. Citou também o acórdão 107-07277 e Solução de consulta 128 de 29.08.2003, da SRRF10. Diz que se enquadra no conceito de serviços hospitalares de que trata o ADI 18 de 23.10.2003, pois os serviços são prestados por meio de médicos contratados, conforme folhas de pagamento que anexa. Cita acórdão 101-94413. Conclui para esse ponto que o auditor se contradisse, pois mesmo recorrendo a todas as normas que amparam o direito da recorrente, concluiu de forma contrária. Afirma que se encontra ausente qualquer argumento razoável a amparar a decisão do auditor, aproveitada na íntegra como fundamentação do despacho da DICAT, que por sua vez, foi motivo fundamental do despacho decisório da DIORT, cuja manifestação de inconformidade não foi deferida;

d) Combate o fundamento do auditor em relação à justificativa de tributação maior em razão da diferença dos custos suportados por hospitais e outras empresas prestadoras de serviços de assistência e atenção à saúde, uma vez que o investimento é tão brutal que a maioria dos hospitais preferem terceirizar os serviços de imagem. Cita a IN 539/2005, que alterou o art. 27 da IN 480/2004, e acrescenta que verifica-se o restabelecimento da interpretação legislativa inserta na IN 306/2003, quanto ao que seja “serviços hospitalares”, constante no art. 15, § 1º, inciso III, alínea “a”, da Lei 9.249/95.

Pede ao final que seja apreciada a questão da decadência, que seja reconhecido definitivamente o direito da recorrente de se utilizar para efeito de apuração do lucro presumido o percentual de 8% sobre a receita bruta, que sejam homologadas as declarações de compensação e que seja cancelada a cobrança dos débitos no montante de R\$ 56.452,01 às fls. 73/76 dos autos.

É o relatório.



Voto

Conselheira Albertina Silva Santos de Lima

O recurso atende às condições de admissibilidade e deve ser conhecido.

Trata-se de pedido de restituição de pagamentos que teriam sido efetuados a maior, em razão da contribuinte ter apresentado Declaração de imposto de renda pelo Lucro Presumido, com a aplicação da alíquota do imposto de renda de 32%, quando o correto para a atividade exercida (serviços de radiologia) o percentual seria de 8%. Também pede a compensação com débitos.

A decisão da Sétima Câmara pelo acórdão 107-09.265 de 22.01.2008, afastou a questão prejudicial relativa à apreciação do mérito e determinou o retorno do processo para prosseguimento do julgamento, inclusive quanto à questão de apreciação da decadência.

A contribuinte discute a decadência para os débitos relativos aos fatos geradores de junho, agosto e dezembro de 1999, nos valores de R\$ 581,45, R\$ 1.954,02 e R\$ 2.239,12.

Em relação a essa matéria concordo com o decidido pela Turma Julgadora.

Os débitos foram declarados em DCTF e também foram declarados nas respectivas DCOMP. Ou seja, não foram lançados pela autoridade fiscal. Ademais, a ciência da decisão administrativa ocorreu em prazo menor que os cinco anos da protocolização do pedido previstos no § 5º do art. 74 da Lei 9.430/96, na redação dada pela Lei 10.833/2003 (trata do prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo)

Dessa forma, não há nada a acrescentar em relação ao já decidido pela Turma Julgadora.

Quanto ao mérito, apesar da Turma de Julgamento entender que a discussão sobre a alíquota a ser aplicada para a apuração da base de cálculo do imposto, no regime do lucro presumido (para a empresa que tem como atividade a realização de serviços de radiologia), ser de 32% ou 8%, deveria ter sido discutida somente no processo relativo à retificação da declaração, deixou claro no acórdão que adentrou no mérito por determinação da Sétima Câmara, pois continua a entender que a contribuinte somente poderia pleitear a restituição/compensação depois de decisão favorável naquele processo de retificação.

Discordo da recorrente de que a decisão de primeira instância não apreciou o mérito. A Turma Julgadora adentrou no mérito ao dizer que pelo Parecer da CGST nº 74/99 hierarquicamente superior às decisões da Superintendências da Receita Federal, resolveu de vez essa questão ao decidir que para efeito de determinação da base de cálculo do imposto de renda apurado pelo lucro presumido, deverá ser aplicado o percentual de 32% sobre a receita bruta relativa à atividade de prestação de serviços médicos na área de radiologia quando não prestados por hospitais. Também ao dizer que a IN SRF 306/2003, não sugeriu que os serviços

26-7, 9

prestados por clínica de radiologia tivesse natureza hospitalar. Ou seja, manifestou seu entendimento sobre a matéria.

Registra-se que será decidido não a retificação da declaração, mas, se a contribuinte teria efetuado pagamento a maior ou não, em função da aplicação da alíquota de 32% sobre o valor de sua receita bruta, para a apuração da base de cálculo do imposto de renda no regime do lucro presumido.

Argumenta a recorrente que o pedido foi formulado porque diversas decisões administrativas sob o tema foram favoráveis à aplicação da alíquota de 8% às empresas prestadoras de serviços radiológicos. Passo a abordar a legislação que rege a matéria.

A Lei 9.249/95 dispõe no art. 15, § 1º, III, letra "a" o seguinte:

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: (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;

(...)

abaixo:
A letra "a" acima, teve sua redação alterada pelo Lei 11.727/2008, conforme

A Lei 11.727/2008, deu nova redação à letra "a" desse dispositivo legal:

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)

Portanto, a partir da edição dessa lei, além dos serviços hospitalares, os serviços de auxílio diagnóstico e terapia e imagenologia, entre outros, desde que a prestadora de serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da ANVISA, enquadram-se na alíquota de 8% para efeito de apuração do lucro presumido.

Quando da protocolização do pedido de restituição/compensação que ocorreu em 15.05.2003 vigia a redação original do art. 15, § 1º, III, da Lei 9.249/95 que excetuava da alíquota dos 32%, os serviços hospitalares.

A IN SRF 306 de 12.03.2003, que vigia à época da protocolização do pedido de restituição/compensação no seu art. 23 ampliou o conceito de serviços hospitalares:

Me c 7 10

Art. 23. Para os fins previstos no art. 15, § 1º inciso III, alínea "a", da Lei nº 9.249, de 1995, poderão ser considerados serviços hospitalares aqueles prestados por pessoas jurídicas, diretamente ligadas à atenção e assistência à saúde, que possuam estrutura física condizente para a execução de uma das atividades ou a combinação de uma ou mais das atribuições de que trata a Parte II, Capítulo 2, da Portaria GM nº 1.884, de 11 de novembro de 1994, do Ministério da Saúde, relacionadas nos incisos seguintes:

I - realização de ações básicas de saúde, compreendendo as seguintes atividades:

(...)

II - prestação de atendimento eletivo de assistência à saúde em regime ambulatorial, compreendendo as seguintes atividades:

(...)

III - prestação de atendimento imediato de assistência à saúde, compreendendo as seguintes atividades:

(...)

IV - prestação de atendimento de assistência à saúde em regime de internação, compreendendo as seguintes atividades:

(...)

V - prestação de atendimento de apoio ao diagnóstico e terapia, compreendendo as seguintes atividades:

patologia clínica;

imagenologia;

(...)

Logo a seguir foi expedida pela COSIT a solução de divergência nº 11, de 21.07.2003, que a seguir transcrevo:

SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA Nº 11 de 21 de Julho de 2003

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
EMENTA: LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAIS. SERVIÇOS MÉDICOS PRESTADOS POR CLÍNICAS DE ORTOPEDIA, TRAUMATOLOGIA E RADIOLOGICAS. A prestação de serviços de clínica médica de ortopedia e traumatologia, bem assim, a prestação de serviços de complementação diagnóstica e terapêutica (exames radiológicos), por se enquadrarem dentre as atividades compreendidas nas atribuições de atendimento a pacientes internos e externos em ações de apoio direto ao reconhecimento e recuperação do estado da saúde, poderão ser enquadradas como serviços hospitalares, podendo ser aplicado às referidas atividades o percentual de 8% (oito por cento), para fins de determinação do lucro presumido.

(Assinatura) 11

Meses depois e antes da protocolização do recurso, a Receita Federal editou o Ato Declaratório Interpretativo SRF 18/03, que dispôs sobre a abrangência do conceito de serviços hospitalares para fins de determinação da base de cálculo do imposto de renda, exatamente, para os fins dispostos no art. 15, § 1º, III, "a" da Lei 9249/95.

ADI SRF 18/03 - ADI - Ato Declaratório Interpretativo SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL - SRF nº 18 de 23.10.2003 D.O.U.: 24.10.2003 Dispõe sobre a abrangência do conceito de serviços hospitalares para fins de determinação da base de cálculo do imposto de renda.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 209 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 259, de 24 de agosto de 2001, e considerando o que dispõe o art. 23 da Instrução Normativa SRF nº 306, de 12 de março de 2003, e o Processo nº 13819.000897/99-21, declara:

Art. 1º Para fins do disposto no art. 15, §1º, III, "a" da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, considera-se serviços hospitalares os prestados pelos estabelecimentos assistenciais de saúde constituídos por empresários ou sociedades empresárias.

Art. 2º Para fins do disposto no art. 1º, independentemente da forma de constituição da pessoa jurídica, não serão considerados serviços hospitalares, ainda que com o concurso de auxiliares ou colaboradores, quando forem:

I - prestados exclusivamente pelos sócios da empresa; ou II - referentes unicamente ao exercício de atividade intelectual, de natureza científica, dos profissionais envolvidos.

Parágrafo único. Os termos auxiliares e colaboradores de que trata o caput referem-se a profissionais sem a mesma habilitação técnica dos sócios da empresa e que a esses prestem serviços de apoio técnico ou administrativo.

A IN 306/2003 foi revogada sem interrupção de sua força normativa pela IN SRF 480, de 15.12.2004 que estabeleceu outro conceito de serviços hospitalares, em seu art. 27. Também foram editadas outras instruções normativas que incluíram atribuições e atividades.

Posteriormente, pelo Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 19, de 07.12.2007, para efeito de enquadramento do conceito de serviços hospitalares novas exigências foram estabelecidas.

Pelo que se observa da edição de instruções normativas e atos declaratórios interpretativos, a matéria sofreu diversas interpretações sobre o entendimento relativo ao conceito de serviços hospitalares.

Na situação dos autos, a contribuinte presta serviços de radiologia e contrata médicos para a prestação dos serviços conforme folhas de pagamento que anexou, na qual constam médicos, técnicos e funcionários administrativos, isto é, está organizada sob a forma de sociedade empresária. Está localizada dentro de um hospital, funciona 24 horas por dia e presta serviços a pacientes internos e externos.

Conforme contrato de prestação de serviços celebrado entre o Hospital Santa Luzia (contratante) e a recorrente (contratada), de fls. 120/130, cláusula 11ª, parágrafo primeiro, os equipamentos, aparelhos, utensílios, etc. necessários à prestação dos serviços, são de propriedade da contratada. Conforme parágrafo segundo, também ficarão por conta da contratada, as despesas de instalações, móveis, utensílios, aparelhos e linha telefônica. Segundo o parágrafo terceiro, a contratada será responsável pela manutenção, conservação e guarda dos equipamentos e de materiais diversos afetos aos serviços prestados. Segundo o parágrafo quinto, os equipamentos e serviços prestados pela contratada, necessariamente, terão que ser atualizados de acordo com as modernas tecnologias do setor de radiologia em geral. Ou seja, os equipamentos são de responsabilidade da contribuinte.

Entendo que essas características são suficientes para a conclusão de que a atividade do sujeito passivo se enquadra no conceito de serviços hospitalares.

Às fls. 72, a contribuinte relaciona os pagamentos que efetuou. Nessa mesma folha relaciona os débitos a serem compensados. No doc. de fls. 38/39, consta o extrato emitido pela Receita Federal relativo aos pagamentos efetuados pela contribuinte, onde os pagamentos são confirmados.

Observo que os pagamentos foram efetuados entre 30.04.98 e 30.11.98 e o pedido de restituição/compensação foi formulado em 15.05.2003. No caso, trata-se de pagamentos efetuados a maior. Conseqüentemente, nos termos do disposto no art. 165, I, c/c art. 168, I e art. 156, I, foi extinto o direito de a contribuinte pleitear a restituição do pagamento realizado em 30.04.98, por ter sido ultrapassado o prazo de cinco anos. Para maior clareza sobre a matéria, transcrevo referidos dispositivos legais:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

(...)

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

(...)

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

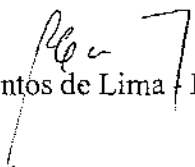
I - o pagamento;

(...)

Dos pagamentos efetuados entre 29.05.98 e 30.11.98, relacionados às fls. 72, concluo que houve pagamentos efetuados a maior, cuja apuração do valor pago a maior

depende da recomposição do imposto de renda a pagar, a partir da aplicação do percentual de 8% à receita bruta.

Do exposto, oriento meu voto para dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito creditório do IRPJ referente aos pagamentos efetuados de 29.05.98 até 30.11.98, relacionados às fls. 72, no que exceder a recomposição do imposto de renda, a partir da aplicação do percentual de 8% à receita bruta e homologar as compensações efetuadas no limite do crédito reconhecido.


Albertina Silva Santos de Lima Relatora



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10166.005670/2003-34
Recurso nº : 147.800

TERMO DE INTIMAÇÃO

Intime-se um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, da decisão consubstanciada no acórdão supra, nos termos do art. 81, § 3º, do anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009.

Brasília,

Ciência

Data / /

Nome:

Procurador(a) da Fazenda Nacional

Encaminhamento da PFN:

- ☐ apenas com ciência;
- ☐ Com Recurso Especial;
- ☐ Com Embargos de Declaração.