



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13888.900873/2012-70
Recurso Voluntário
Resolução nº **1302-000.776 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 18 de setembro de 2019
Assunto REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA
Recorrente C P A PRESTACAO DE SERVICOS RADIOLOGICOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Wilson Kazumi Nakayama (suplente convocado), Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Flávio Machado Vilhena Dias, Breno do Carmo Moreira Vieira e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente). Ausente o conselheiro Ricardo Marozzi Gregório, substituído pelo Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama.

Relatório

Trata-se de Recurso interposto em relação a Acórdão proferido pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP (fls. 234 a 257), que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo sujeito passivo, e cuja ementa é a seguinte:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA.

O legislador complementar interpretou (Lei Complementar nº 118, de 2005), com efeitos pretéritos, que a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado, de sorte que o

Fl. 2 da Resolução n.º 1302-000.776 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13888.900873/2012-70

direito de pleitear restituição de tributo pago a maior ou indevidamente extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data desse evento.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000

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

Considera-se prestador de serviços hospitalares, sobre cuja receita caberá a aplicação do percentual de 8% (oito por cento), para fins de determinação da base de cálculo do lucro presumido, o estabelecimento assistencial de saúde que atender aos requisitos previstos no art. 27 da IN SRF n.º 480, de 2004, com a alteração introduzida pelo art. 1º da IN SRF n.º 539, de 2005 e sigam os dispositivos emanados no ADI n.º 19 de 10/12/2007.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170 do Código Tributário Nacional.

Por bem sintetizar a controvérsia posta nos autos, transcrevo o relatório constante do Acórdão recorrido, complementando-o, ao final:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face do Despacho Decisório em que foi apreciada a Declaração de Compensação (PER/DCOMP), por intermédio da qual a contribuinte pretende compensar débitos de sua responsabilidade com crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de tributo.

Por intermédio do despacho decisório da DRF/PCA, não foi reconhecido qualquer direito creditório a favor da contribuinte e, por conseguinte, não-homologadas as compensações declaradas.

Irresignada, interpôs a contribuinte manifestação de inconformidade, na qual alega, em síntese, que:

a) o crédito utilizado nas compensações, decorreu de pagamento a maior, por apuração equivocada da base de cálculo do IRPJ pelo lucro presumido no percentual de 32%, quando os serviços prestados pela mesma se enquadram em serviços hospitalares, impondo-se a aplicação do benefício fiscal concedido pela Lei n.º 9.249/95, com a consequente utilização da alíquota de 8%;

b) nos termos do artigo 15 da Lei n.º 9.249/95, na determinação da base de cálculo IRPJ sobre o Lucro Presumido o Lucro Líquido, as receitas oriundas de serviços hospitalares estão sujeitas à aplicação dos percentuais de 8%, c) desde a edição da Lei n.º 9.249/95, até o início de 2003, não existiu qualquer regulamentação da RF acerca do tema, o que veio ocorrer apenas com a publicação da IN 306/2003, a qual limitou-se a focar a análise do benefício a partir da natureza dos serviços prestados;

d) a IN 480 de 2004 revogou a norma precedente e preocupou-se em estabelecer condições a serem preenchidas pelos contribuintes;

Fl. 3 da Resolução n.º 1302-000.776 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13888.900873/2012-70

e) posteriormente a IN 539/2005, passou a exigir que a realização das atividades fosse feita por contribuinte que possuísse estrutura física capaz de internar pacientes;

f) a utilização de tal legislação para pautar o despacho denegatório colide com o disposto no art. 150, III, a, da CF, por ser legislação posterior ao pagamento indevido;

g) além do que a norma legal, art. 15, § 1º, III, a, da Lei n.º 9.249/95, de forma objetiva alivia a carga tributária de serviços hospitalares, nos quais estão englobados os serviços radiológicos;

h) a jurisprudência já solidificou entendimento acerca do tema, citando julgados do CC e do STJ;

g) a empresa tem suas atividades voltadas ao atendimento da população em geral, mediante a utilização de equipamentos próprios e materiais de elevado custo, sem os quais afigura-se impossível o cumprimento de seus objetivos sociais.

h) a impugnante caracteriza-se como sociedade empresaria organizada para prestação de serviços radiológicos, com fins lucrativos, constituída sob o regime de sociedade limitada, consoante art. 1052 do CC, com todos os atributos característicos dessa sociedade e, para comprovar seguem cópias de livro razão com relatório de insumos utilizados;

i) que o pagamento esta devidamente comprovado, ademais do reconhecimento expresso pelo despacho denegatório;

Ao final requer: 1) a homologação integral da compensação realizada, além dos elementos de prova, com fundamento em: 1.1) prova efetiva da prestação de serviços de radiologia pela impugnante; 1.2) inexistência de restrição no texto da lei n.º 9.249/95, quanto ao benefício em exame; 1.3) inaplicabilidade das INs 306/03, 480/04 e 539/05 a fatos pretéritos a suas edições, diante da irretroatividade tributária assegurada no art. 150, III, a, da Constituição Federal; 1.4) aplicação do RESP 1.116.399/BA, que reconheceu a ilegalidade das restrições impostas pelas INs, julgado no regime do art. 543-C do CPC; 1.5) recolhimento por DARF devidamente comprovado; 2) caso entenda imprescindível, a impugnante esta a disposição para quaisquer diligências necessárias à comprovação de seu enquadramento fiscal.

O Acórdão de primeira instância julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade do sujeito passivo uma vez que o direito creditório que embasou a compensação surgiu há mais de cinco anos da apresentação da Declaração de Compensação, de modo que teria ocorrido a decadência do direito de pleitear a restituição/compensação.

Além disso, ainda que superada a questão relativa à decadência, entendeu que a Recorrente não se enquadrava no conceito de prestador de serviços hospitalares, de modo que não lhe era aplicável o percentual de 8%, para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ.

Cientificado da decisão de primeira instância, o sujeito passivo interpôs o Recurso Voluntário de fls. 263 a 305, por meio do qual:

(i) alega "*que a declaração de compensação formulada em 2009, foi precedida de pedido de restituição transmitido em 2004, ou seja, dentro de 05 (cinco) anos a contar do pagamento indevido*", sendo que a legislação permite a compensação de crédito, após o prazo decadencial, desde que o crédito tenha sido objeto de Pedido de Restituição dentro do lustro;

(ii) sustenta que a autoridade julgadora, além de não apreciar as provas documentais juntadas aos autos, sustentou não haver comprovação de que sua receita bruta

Fl. 4 da Resolução n.º 1302-000.776 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13888.900873/2012-70

decorreu exclusivamente da prestação de serviços de natureza hospitalar, sendo que tal argumento sequer foi utilizado para a não homologação da compensação declarada, bem como que a única atividade por ela desenvolvida é a prestação de serviços radiológicos em geral;

(iii) repisa os argumentos trazidos na sua manifestação de inconformidade, invocando, ainda, a aplicação do art. 62-A do Regimento Interno do CARF;

(iv) defende a sua natureza de sociedade empresária, e aponta inovação no julgamento posto que a negativa por parte da autoridade administrativa não teria se embasado no questionamento quanto à sua natureza jurídica;

(v) pugna, por fim, pela realização de diligência para a verificação da exclusividade da prestação de serviços hospitalares, caso superada a alegação de invocação no julgamento.

O presente processo era, originalmente, paradigma de lote de repetitivos, na forma prevista no art. 47, §1º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015.

Ocorre que, em relação ao mesmo pagamento, existe o processo n.º 13888.909573/2016-80, que trata do Pedido Eletrônico de Restituição (PER) referente ao crédito compensado na referida DComp (além de outras DComps relativas ao mesmo crédito) e os processos n.º 13888.910976/2009-42, 13888.900875/2012-69 e 13888.900874/2012-14, que tratam de DComps relativas ao mesmo crédito.

Assim, foi necessário o desfazimento do referido lote, para julgamento em separado do presente processo e conexos, conforme Despacho de fls. 347/348.

Além disso, por meio da Resolução n.º 1302-000.694, de 22 de novembro de 2018 (fls. 350 a 354), esta Turma Julgadora decidiu sobrestar o julgamento do presente processo, para aguardar o prazo de apresentação de Recurso Voluntário no processo n.º 13888.909573/2016-80.

Decorrido o referido prazo, *in albis*, o presente processo retorna para julgamento, tendo sido apensado a estes autos aquele de n.º 13888.909573/2016-80.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator

I. DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

O sujeito passivo foi cientificado, em 18 de outubro de 2013, sexta-feira (fl. 260), tendo apresentado Recurso, em 19 de novembro de 2013 (fl. 262), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972.

O Recurso é assinado digitalmente por procuradores, devidamente constituídos à fl. 29.

Fl. 5 da Resolução n.º 1302-000.776 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13888.900873/2012-70

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Arts. 2º, inciso I, e 7º, *caput* e §1º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015.

Isto posto, o Recurso é tempestivo e preenchem os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

II - DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO ACÓRDÃO

Apesar de não pugnar expressamente pela declaração de nulidade da decisão recorrida, a Recorrente sustenta que esta contem inovação em relação a duas matérias:

(i) a comprovação de que sua receita bruta decorreu exclusivamente da prestação de serviços de natureza hospitalar;

(ii) o questionamento quanto à sua natureza jurídica.

É sabida a impossibilidade de que os critérios utilizados na análise do pedido de restituição/declaração de compensação sejam alterados pelas autoridades julgadoras, uma vez que tal conduta atentaria contra a segurança jurídica e violaria o direito ao contraditório e à ampla defesa assegurado aos contribuintes.

É que, no momento da análise do direito creditório, são fixados, pela autoridade competente, as premissas fáticas e jurídicas sobre as quais o ato administrativo é praticado.

É em relação a tais fundamentos que o sujeito passivo vai construir a sua defesa, a qual será submetida às instâncias do contencioso administrativo.

Torna-se, portanto, inadmissível que, no momento do julgamento, seja introduzido novo fundamento jurídico, totalmente alheio aos autos e ignorado, até então, pelo litigante, que não teve a oportunidade de a ele se contrapor.

A inovação operada no Acórdão recorrido conduz à constatação da ocorrência da nulidade de que trata o art. 59, inciso II, do Decreto n.º 70.235, de 1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou **com preterição do direito de defesa.**

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993) (*Destacou-se*)

Fl. 6 da Resolução n.º 1302-000.776 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13888.900873/2012-70

No caso dos autos, porém, o Despacho Decisório que não homologou a compensação resultou de análise eletrônica e automática, na qual a liquidez e certeza é aferida pela administração tributária, via de regra, pelo mero cruzamento das informações disponíveis em seu banco de dados, fornecidas seja pelo próprio sujeito passivo seja por terceiros.

Incumbe, então, ao sujeito passivo a responsabilidade para que as informações por ele fornecidas à administração tributária sejam compatíveis com o direito creditório invocado.

Nos presentes autos, a Recorrente apresentou o PER/DComp compensando suposto direito creditório proveniente de pagamento indevido ou a maior, mas as informações confessadas por ela própria em sua DCTF demonstravam a inexistência do alegado direito.

Por esta razão, a compensação não foi homologada pelo Despacho Decisório proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Piracicaba/SP.

Com a apresentação da Manifestação de Inconformidade, e instauração do contencioso administrativo, a análise da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado passa a outro nível, sendo ônus do sujeito passivo comprová-la cabalmente, por meio da adequada instrução documental.

O art. 16, §§4º a 6º, do Decreto n.º 70.235, de 1972, de aplicação ao presente processo, por força do art. 74, §11, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, dispõe acerca do momento para a apresentação das referidas provas:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e **as razões e provas que possuir**; (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (*Destacou-se*)

Fl. 7 da Resolução n.º 1302-000.776 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13888.900873/2012-70

Ou seja, por culpa do próprio sujeito passivo, tão-somente com a apresentação da manifestação de inconformidade é que surge, na análise do direito creditório envolvido nos autos, a discussão acerca da natureza das receitas por ele auferidas e que embasaram o pagamento, supostamente, indevido.

É a própria Recorrente que, na manifestação de inconformidade, utiliza como fundamentos para embasar o seu direito creditório o fato de ser sociedade empresária limitada e prestar serviços hospitalares.

A leitura do Acórdão recorrido revela que a autoridade julgadora nada mais fez do que apurar a existência ou não do indébito alegado pelo sujeito passivo, à luz dos argumentos apresentados pelo sujeito passivo.

Neste sentido, não existe qualquer vício na análise realizada pela decisão de primeira instância, capaz de ensejar a sua nulidade.

A Recorrente argui, ainda, que a decisão *a quo* teria deixado de analisar as provas por ele carreada aos autos, o que, por igual modo, poderia conduzir à declaração de nulidade com base no, já transcrito, art. 59, inciso II, do Decreto n.º 70.235, de 1972.

A análise da decisão combatida, porém, revela que a autoridade julgadora pautou a sua decisão em matérias de direito, quais sejam, a decadência do direito de se pleitear a restituição e a inaplicabilidade do dispositivo que prescreve a tributação mais favorecida a pessoas jurídicas com a natureza jurídica da Recorrente.

Deste modo, inexistiu qualquer violação ao direito de defesa do sujeito passivo pelo fato de o julgador não se pronunciar sobre a documentação por aquele apresentada, uma vez que os fundamentos da sua decisão prescindiam de análise das provas documentais.

Isto posto, rejeito a preliminar suscitada.

III - DA DECADÊNCIA

A Recorrente sustenta a inexistência de decadência do direito de compensação do indébito tributário de que trata o presente processo, uma vez que a Declaração de Compensação, apesar de haver sido apresentada após o prazo de cinco anos a contar do pagamento indevido, foi precedida de Pedido de Restituição formulado dentro do citado prazo. *In verbis*:

(...), conforme afirmado na Manifestação de Inconformidade, bem como sustentado dos documentos já anexos aos autos, a compensação realizada no presente feito, formulada no PER/DCOMP n.º 22936.83540.250909.1.3.04-9584, foi precedida de Pedido de Restituição iniciado por meio do PER/DCOMP (crédito) n.º 38821.92382.130404.1.2.04-4940 (ambos anexos).

Inclusive, tal fato pode se evidenciar do próprio preenchimento do PER/DCOMP n.º 22936.83540.250909.1.3.04-9584, que faz menção ao pedido inicial formulado pelo PER/DCOMP (crédito) n.º 38821.92382.130404.1.2.04-4940.

Ou seja, uma vez transmitido o Pedido de Restituição do indébito em 13/04/2004, não há o que se falar em decadência do direito da Recorrente em relação ao pagamento indevido/a maior realizado em 31/10/2000, pois dentro do quinquênio previsto pelo

Fl. 8 da Resolução n.º 1302-000.776 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13888.900873/2012-70

artigo 168, inciso I, do Código Tributário Nacional, sendo desnecessário e irrelevante o debate acerca da interpretação da LC n.º 118/2005.

Outrossim, a própria legislação da Receita Federal do Brasil admite a possibilidade de compensação tributária após o transcurso do prazo decadencial, desde que referido crédito tenha sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à RFB antes do transcurso do referido prazo!

Com a devida vênia, transcreve-se o disposto na IN/RFB n.º 1.300/2012:

Art. 41 . O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, ressalvadas as contribuições previdenciárias, cujo procedimento está previsto nos arts. 56 a 60, e as contribuições recolhidas para outras entidades ou fundos.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada pelo sujeito passivo mediante apresentação à RFB da Declaração de Compensação gerada a partir do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante a apresentação à RFB do formulário Declaração de Compensação constante do Anexo VII a esta Instrução Normativa, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.

(...)

§ 5º O sujeito passivo poderá compensar créditos que já tenham sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à RFB, desde que, à data da apresentação da Declaração de Compensação:

I - o pedido não tenha sido indeferido, mesmo que por decisão administrativa não definitiva, pela autoridade competente da RFB; e II - se deferido o pedido, ainda não tenha sido emitida a ordem de pagamento do crédito.

(...)

§ 10. O sujeito passivo poderá apresentar Declaração de Compensação que tenha por objeto crédito apurado ou decorrente de pagamento efetuado há mais de 5 (cinco) anos, desde que referido crédito tenha sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à RFB antes do transcurso do referido prazo e, ainda, que sejam satisfeitas as condições previstas no § 5º.

De fato, a justificativa utilizada pelo julgador *a quo*, para o reconhecimento da decadência do direito do sujeito passivo foi o fato de a DComp haver sido apresentada há mais de cinco anos da data do recolhimento:

Portanto, tendo alegado direito creditório surgido em 31/10/2000 (data da extinção do crédito tributário do IRPJ), excluindo-se tal dia da contagem do prazo (dia de início da contagem), o prazo para se pedir restituição se extinguiu cinco anos após a data, ou seja, cinco anos após o pagamento dito indevido. Conseqüentemente, tendo a contribuinte apresentado o Pedido de Restituição em 25/9/2009, infere-se que o seu direito de pleitear o reconhecimento do direito creditório para fins de restituição ou de compensação estava extinto pelo decurso do prazo decadencial.

Desta feita, verifica-se decaído o direito de a contribuinte solicitar o reconhecimento do crédito mencionado relativamente ao ano-calendário de 2000.

Fl. 9 da Resolução n.º 1302-000.776 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13888.900873/2012-70

Desta forma, há que se reconhecer razão à Recorrente, uma vez que inegável que a legislação que disciplina a restituição/compensação permite a compensação após o prazo decadencial de créditos em relação aos quais tenha sido apresentado Pedido de Restituição dentro do referido prazo.

Esta é exatamente a hipótese dos autos, em que o sujeito passivo apresentou, em 13 de abril de 2014, o Pedido de Restituição n.º 38821.92382.130404.1.2.04-4940, em que pleiteia o crédito utilizado na compensação informada da DComp sob análise.

Isto posto, deve ser dado provimento ao Recurso Voluntário quanto a tal matéria, para afastar a decadência reconhecida na decisão guerreada.

IV - DO PROCESSO ADMINISTRATIVO N.º 13888.909573/2016-80

Em relação ao mesmo crédito utilizado na compensação sob análise, a Recorrente apresentou o Pedido Eletrônico de Restituição (PER) n.º 38821.92382.130404.1.2.04-4940, tratado no processo administrativo n.º 13888.909573/2016-80, em conjunto com as Declarações de Compensação (DComp) n.º 08702.51226.080709.1.3.04-8066, 19558.20107.230709.1.3.04-3502, 05900.28968.230709.1.3.04-4501 e 14368.20448.25310.1.3-4-8468.

A Decisão definitiva exarada naqueles autos (apensos a este processo), consubstanciada no Acórdão n.º 14-86.848, de 27 de junho de 2018, proferido pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Ribeirão Preto, reconheceu a homologação tácita das referidas DComp, mas não adentrou à análise do mérito do direito creditório invocado, por entender que este já estaria sob julgamento neste processo (bem como nos de n.º 13888.910976/2009-42, 13888.900875/2012-69 e 13888.900874/2012-14).

Deve-se, portanto, prosseguir na análise do crédito pleiteado, bem como da DComp encartada nos presentes autos.

V - DO MÉRITO

Como já relatado, o cerne da discussão de mérito, nos presentes autos, diz respeito ao enquadramento da Recorrente na condição de prestadora de serviços hospitalares, de modo a fazer jus à tributação favorecida prevista na legislação.

É que o artigo 15, § 1º, inciso III alínea "a", da Lei n.º 9.249, de 1995, assim dispunha, na redação vigente à época do pagamento supostamente indevido:

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 n.º 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;

Fl. 10 da Resolução n.º 1302-000.776 - 1ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13888.900873/2012-70

Para o julgador de primeira instância, a Recorrente não preenche os requisitos para a utilização do percentual de 8% (oito por cento), para a determinação do Lucro Presumido, uma vez que se encontrava, à época dos fatos geradores, organizada como sociedade civil (atual sociedade simples), enquanto a interpretação dada pelo Ato Declaratório Interpretativo do Secretário da Receita Federal (ADI) n.º 18, de 23 de outubro de 2003, ao artigo 15, § 1º, inciso III alínea "a", da Lei n.º 9.249, de 1995, o regramento dado pela Instrução Normativa SRF n.º 480, e a Solução de Divergência Cosit n.º 10, de 14 de setembro de 2007, é no sentido de que se consideram serviços hospitalares apenas aqueles prestados pelos estabelecimentos assistenciais de saúde constituídos por empresários ou sociedades empresárias.

Ademais, na visão do julgador, o sujeito passivo teria deixado de comprovar requisitos que caracterizassem a exploração do seu objeto na condição de sociedade empresária:

Entretanto, conforme dito anteriormente, não basta apenas ter natureza jurídica de empresário ou sociedade empresária. É necessário que a pessoa jurídica tenha em seu quadro funcional servidores com competência técnica para realizar sua atividade-fim sem a necessidade de atuação dos sócios.

O que efetivamente caracteriza a pessoa jurídica como sociedade simples ou empresária será o modo de explorar seu objeto. O objeto social explorado sem empresarialidade (isto é, sem profissionalmente organizar os fatores de produção) confere à sociedade o caráter de simples, enquanto a exploração empresarial do objeto social caracteriza a sociedade como empresária.

Se no período em questão a contribuinte exercesse atividade típica de sociedade empresária, ainda que a despeito da diretiva consignada em seu contrato social, que instituiu sociedade civil, deveria comprová-lo por meio de documentação suficiente para resguardar sua pretensão, o que não fez.

A Recorrente sustenta que a decisão recorrida se pautou em normas editadas nos anos de 2004 e 2005, para restringir o seu direito referente a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2000.

Ademais, os referidos atos estariam em desacordo com a Lei n.º 9.249, de 1995, já que a atribuição do percentual de presunção de 8% para a apuração da base de cálculo do IRPJ quando da prestação dos serviços hospitalares teria se dado de forma objetiva.

Não obstante, apresentou alegações que comprovariam o seu caráter empresarial.

De fato, após a decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça, no âmbito do Recurso Especial n.º 1116399/BA, julgado sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil (CPC) de 1973 (atual artigo n.º 1.041 no novo CPC), com trânsito em julgado em 3 de novembro de 2010, ficou assentada a seguinte tese:

Para fins do pagamento dos tributos com as alíquotas reduzidas, a expressão 'serviços hospitalares', constante do artigo 15, § 1º, inciso III, da Lei 9.249/95, deve ser interpretada de forma objetiva (ou seja, sob a perspectiva da atividade realizada pelo contribuinte), devendo ser considerados serviços hospitalares 'aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde', de sorte que, 'em regra, mas não necessariamente, são prestados no interior do estabelecimento hospitalar, excluindo-se as simples consultas médicas, atividade que não se identifica com as prestadas no âmbito hospitalar, mas nos consultórios médicos'.

Fl. 11 da Resolução n.º 1302-000.776 - 1ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13888.900873/2012-70

Tal entendimento é de observância obrigatória pelo CARF, como determinado pelo art. 62-A do RI/CARF.

Conforme a alteração ao contrato social da Recorrente dispõe, o objeto social a que ela se destina é a "*prestação de serviços radiológicos em geral*" (fl. 39).

A Recorrente está cadastrada perante o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) sob os códigos da Classificação Nacional de Atividade Econômica (CNAE) referente a "*serviços de diagnóstico por imagem com uso de radiação ionizante, exceto tomografia*" (atividade principal) e "*serviços de tomografia*" e "*serviços de radioterapia*" (atividades secundárias).

As cópias do Livro Razão apresentadas corroboram, ainda, a prestação dos referidos serviços.

Além disso, a redação original da norma legal em pauta não veiculava a exigência de que o prestador se organizasse na forma de uma sociedade empresária, o que somente veio a ocorrer com a nova redação conferida pela Lei n.º 11.727, de 2008, com vigência a partir de 1º de janeiro de 2009.

Tratando os autos de pagamento realizado no ano-calendário de 2000, e em obediência ao precedente já tratado emitido pelo Superior Tribunal de Justiça, há que se reconhecer que a limitação em questão não é aplicável ao caso.

No mesmo sentido:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003

SERVIÇOS HOSPITALARES. LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. PERCENTUAIS DE PRESUNÇÃO. REPETITIVO STJ TEMA 217.

Conforme a tese firmada no Tema 217 Repetitivo do STJ, "A expressão serviços hospitalares, constante do artigo 15, § 1º, inciso III, da Lei 9.249/95, deve ser interpretada de forma objetiva (ou seja, sob a perspectiva da atividade realizada pelo contribuinte), devendo ser considerados serviços hospitalares 'aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde', de sorte que, 'em regra, mas não necessariamente, são prestados no interior do estabelecimento hospitalar, excluindo-se as simples consultas médicas, atividade que não se identifica com as prestadas no âmbito hospitalar, mas nos consultórios médicos'."

Matéria que não pode mais ser contestada pela Receita Federal tendo em vista o § 5o do art. 19 da Lei 10.522/2002. A natureza do prestador (sociedade empresária) só passou a ser limitador com a alteração introduzida pela Lei 11.727/2008 no art 15, III, da Lei 9.249/1995, em vigor a partir de 1o de janeiro de 2009. (Acórdão n.º 1401-002.385, de 12 de abril de 2018, Relator Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves)

No que diz respeito ao direito creditório propriamente dito, o pagamento que suporta a compensação realizada se refere ao 3º trimestre do ano-calendário de 2000, em relação ao qual a DIPJ retificadora apresentada pela Recorrente, em 07/04/2004, registra o valor devido de R\$ 6.117,30, com retenções na fonte de mesmo valor e saldo a pagar igual a zero (fls. 71 e 75).

Fl. 12 da Resolução n.º 1302-000.776 - 1ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13888.900873/2012-70

No mesmo sentido, a DCTF retificadora de fls. 98 a 113 não registra qualquer valor a pagar a título de IRPJ.

Contudo, como a referida DCTF retificadora foi apresentada apenas após o Despacho Decisório que não homologou a compensação sob análise no presente processo, e para guardar uniformidade em relação ao já decidido por esta Turma Julgadora em relação a créditos de mesma natureza relacionados ao mesmo sujeito passivo, invoco o voto proferido na Resolução n.º 1302-000.735, de 17 de abril de 2019, da lavra do Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias:

Assim, é patente que a Recorrente exerce a prestação de serviços Radiológicos, de alta complexidade, não se enquadrando em simples consultas médicas e, por isso, deve apurar a base de cálculo do IRPJ no lucro presumido com base no percentual de 8%, nos termos autorizados pela Lei n.º 9.249/95.

Tendo em vista, contudo, a impossibilidade de confrontar a documentação acostada aos autos, em especial a DIPJ original e a retificadora, para se ter certeza de que os cálculos (redução do percentual de 32% para 8% para fins de mensuração da base de cálculo do lucro presumido) estão corretos, entende-se pela conversão do julgamento em diligência.

Há de se ressaltar que, ao não retificar a DCTF antes de enviar o PER/DCOMP, o contribuinte acabou por concorrer com para a primeira negativa da compensação pleiteada.

Contudo, essa ausência de retificação, aliada ao fato de o Recorrente ter retificado sua DIPJ e, principalmente, pelo o que restou decidido pelo STJ, não pode lhe retirar o direito de ver restituídos os tributos pagos a maior ou indevidamente.

Assim, a conversão do julgamento seria apenas e tão somente para confirmar (i) se os cálculos elaborados pelo contribuinte, quando da retificação da sua DIPJ, estão corretos e (ii) para se ter certeza que o direito creditório pleiteado não foi utilizado e consumido em outros pedidos de compensação eventualmente elaborados pelo próprio contribuinte.

VI - CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto pela conversão do julgamento em diligência, para que a Unidade de origem:

(i) junte aos autos a DIPJ original apresentada pelo Recorrente em relação ao ano-calendário de 2000 e as Declarações de Compensação (DComp) n.º 08702.51226.080709.1.3.04-8066, 19558.20107.230709.1.3.04-3502, 05900.28968.230709.1.3.04-4501 e 14368.20448.25310.1.3-4-8468;

(ii) a partir das informações constantes dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, bem como, se entender cabível, de intimação ao Recorrente, verifique a correção da diferença entre a DIPJ/original e a DIPJ/retificadora quanto à apuração do saldo a pagar de IRPJ referente ao 3º trimestre do citado ano-calendário;

(iii) apresente relatório conclusivo sobre os pontos mencionados acima, acrescentando as informações que entender relevantes;

(iv) cientifique o contribuinte do relatório, para que ela possa se manifestar no prazo de 30 dias.

Fl. 13 da Resolução n.º 1302-000.776 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13888.900873/2012-70

Após, devolva-se o presente processo, para prosseguimento do julgamento, em conjunto com os processos de n.º 13888.910976/2009-42, 13888.900875/2012-69 e 13888.900874/2012-14.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo