



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13888.900875/2012-69
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-005.589 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de julho de 2021
Recorrente C P A PRESTACAO DE SERVICOS RADIOLOGICOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2000 a 30/09/2000

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. REFUTAÇÃO DE MATÉRIAS TRAZIDAS NA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. INOVAÇÃO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não é nula, por inovação, a decisão administrativa de primeira instância na qual, para se rebater matérias trazidas apenas na manifestação de inconformidade, são abordados fundamentos não apresentados no despacho decisório da autoridade administrativa.

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. FUNDAMENTAÇÃO EM MATÉRIAS DE DIREITO. AUSÊNCIA DE APRECIAÇÃO DE PROVAS. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não é nula a decisão administrativa de primeira instância na qual se deixa de analisar as provas materiais apresentada pelo contribuinte, por estar fundamentada em matérias de direito.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2000 a 30/09/2000

CRÉDITOS RELATIVOS A PERÍODOS ALCANÇADOS PELA PRESCRIÇÃO. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO ANTERIOR À PRESCRIÇÃO. COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE.

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 validamente apresentado à Administração Tributária antes do transcurso do referido prazo.

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

Período de apuração: 01/07/2000 a 30/09/2000

IRPJ. LUCRO PRESUMIDO. ATIVIDADES HOSPITALARES. SERVIÇOS RADIOLÓGICOS. DECISÃO DO STJ. INCLUSÃO.

Conforme entendimento pacificado no Superior Tribunal de Justiça, está compreendida no conceito de serviços hospitalares (art. 15, parágrafo 1º, III, "a", da Lei nº 9.249, de 1995, antes das alterações pela Lei nº 11.727, de 2008) a atividade de prestação de serviços radiológicos, autorizando a incidência do percentual de 8% na apuração do lucro presumido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida; em dar provimento ao Recurso Voluntário, para afastar a decadência do direito de a Recorrente compensar o crédito objeto da DComp tratada nos presentes autos; e para homologar a compensação declarada, até o limite do crédito reconhecido e após a operacionalização das compensações anteriormente realizadas e tratadas nos processos administrativos nº 13888.910976/2009-42, 13888.909573/2016-80, 13888.900873/2012-70 e 13888.900874/2021-14, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Ricardo Marozzi Gregório, Gustavo Guimarães da Fonseca, Andréia Lúcia Machado Mourão, Flávio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

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, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo sujeito passivo (fls. 230/253).

Por meio da Declaração de Compensação (DComp) nº 17564.33474.211009.1.3.04-1120 (fls. 215/218), a Recorrente compensou, parcialmente, crédito tributário relativo a suposto pagamento indevido ou a maior, no valor original de R\$ 17.467,87. O detalhamento do referido crédito teria sido, conforme apontado na Dcomp em questão, no Pedido de Restituição (PER) nº 38821.92382.130404.1.2.04-4940.

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 nº 9.249/95, com a consequente utilização da alíquota de 8%;

b) nos termos do artigo 15 da Lei nº 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 nº 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;

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 nº 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 empresária 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 está 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 nº 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.

No Acórdão de primeira instância, julgou-se 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 se pleitear a restituição/compensação.

Além disso, ainda que superada a questão relativa à decadência, entendeu-se 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.

A referida decisão recebeu a seguinte ementa:

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 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 nº 480, de 2004, com a alteração introduzida pelo art. 1º da IN SRF nº 539, de 2005 e sigam os dispositivos emanados no ADI nº 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.

Cientificado da decisão de primeira instância, o sujeito passivo interpôs o Recurso Voluntário de fls. 259/301, 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 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 nº 343, de 9 de junho de 2015.

Ocorre que, em relação ao mesmo pagamento, existe o processo nº 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 nº 13888.910976/2009-42, 13888.900874/2012-14 e 13888.900873/2012-70, 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 Despachos de fls. 343/344 e 345.

Além disso, por meio da Resolução nº 1302-000.696, de 22 de novembro de 2018 (fls. 346/350), esta Turma Julgadora decidiu sobrestar o julgamento do presente processo, para aguardar o prazo de apresentação de Recurso Voluntário no processo nº 13888.909573/2016-80.

Decorrido o referido prazo, *in albis*, o presente processo retornou para julgamento.

Não obstante, esta Turma Julgadora resolveu converter o julgamento em diligência, conforme Resolução de fl. 371/383, visando à confirmação do direito creditório invocado.

A Diligência resultou na Informação Fiscal de fls. 433/434, da qual a Recorrente foi cientificada, sem que tenha apresentado qualquer manifestação.

Os autos retornam, então, mais uma vez, a julgamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, Relator

A admissibilidade do Recurso Voluntário, bem como a preliminar de nulidade e a prejudicial de decadência foram enfrentadas, por ocasião da Resolução anteriormente emitida por esta Turma Julgadora, porém, devem ser reapreciadas, em obediência ao disposto no art. 63, §5º do RI/CARF. Passo, portanto, a repetir a análise já analisada no voto anteriormente proferido.

1 DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

O sujeito passivo foi cientificado, em 18 de outubro de 2013, sexta-feira (fl. 256), tendo apresentado Recurso, em 19 de novembro de 2013 (fl. 258), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

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

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 nº 343, de 9 de junho de 2015.

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

2 DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO ACÓRDÃO

Apesar de não pugnar expressamente pela declaração de nulidade da decisão recorrida, a Recorrente sustenta que esta contém 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 nº 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**. (Destacamos)

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.

No presente processo, a Recorrente apresentou a Declaração de Compensação (DComp) compensando suposto direito creditório proveniente de pagamento indevido ou a maior, mas as informações confessadas por ela própria em sua Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (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 nº 70.235, de 1972, de aplicação ao presente processo, por força do art. 74, §11, da Lei nº 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 nº 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 nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 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 nº 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 nº 9.532, de 1997) (*Destacou-se*)

Ou seja, por culpa do próprio sujeito passivo, que não havia evidenciado o seu suposto crédito nas declarações apresentadas à Administração Tributária, 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 nº 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.

3 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 DComp, 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 nº 17564.33474.211009.1.3.04-1120, foi precedida de Pedido de Restituição iniciado por meio do PER/DCOMP (crédito) nº 38821.92382.130404.1.2.04-4940 (ambos anexos).

Inclusive, tal fato pode se evidenciar do próprio preenchimento do PER/DCOMP nº 17564.33474.211009.1.3.04-1120, que faz menção ao pedido inicial formulado pelo PER/DCOMP (crédito) nº 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 artigo 168, inciso I, do Código Tributário Nacional, sendo desnecessário e irrelevante o debate acerca da interpretação da LC nº 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 devia (*sic*) vênua, transcreve-se o disposto na IN/RFB nº 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. Consequentemente, 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.

Desta forma, há que se reconhecer razão à Recorrente, uma vez que inegável que, na legislação que disciplina a restituição/compensação, permite-se 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 2004, o Pedido de Restituição (PER) nº 38821.92382.130404.1.2.04-4940, em que pleiteia o crédito utilizado na compensação informada da DComp sob análise. Os excertos a seguir, extraídos, respectivamente, do PER e da DComp, demonstra, irrefutavelmente, a referida identidade:

PER/DCOMP 1.3		
55.361.117/0001-92	38821.92382.130404.1.2.04-4940	Página 2
Crédito Pagamento Indevido ou a Maior IRPJ		
Informado em Processo Administrativo Anterior: NÃO		
Número do Processo:		Natureza:
Informado em Outro PER/DCOMP: NÃO		
Nº do PER/DCOMP Inicial:		
Nº do Último PER/DCOMP:		
Crédito de Sucidida: NÃO		CNPJ:
Situação Especial:		Data do Evento:
Percentual:		
Grupo de Tributo: IRPJ		Data de Arrecadação: 31/10/2000
Valor Original do Crédito Inicial:		17.467,87
Crédito Original na Data da Transmissão:		17.467,87
Valor do Pedido de Restituição:		17.467,87
PER/DCOMP 4.2		
55.361.117/0001-92	17564.33474.211009.1.3.04-1120	Página 2
Crédito Pagamento Indevido ou a Maior		
Informado em Processo Administrativo Anterior: NÃO		
Número do Processo:		Natureza:
Informado em Outro PER/DCOMP: SIM		
Nº do PER/DCOMP Inicial: 38821.92382.130404.1.2.04-4940		
Nº do Último PER/DCOMP:		
Crédito de Sucidida: NÃO		CNPJ:
Situação Especial:		
Data do Evento:		Percentual:
Grupo de Tributo:		Data de Arrecadação:
Valor Original do Crédito Inicial		17.467,87
Crédito Original na Data da Transmissão		1.602,98
Selic Acumulada		134,42%
Crédito Atualizado		3.757,71
Total dos débitos desta DCOMP		3.569,22
Total do Crédito Original Utilizado nesta DCOMP		1.522,57
Saldo do Crédito Original		80,41

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

4 DO PROCESSO ADMINISTRATIVO Nº 13888.909573/2016-80

Em relação ao mesmo crédito utilizado na compensação sob análise, a Recorrente apresentou, além do Pedido Eletrônico de Restituição (PER) nº 38821.92382.130404.1.2.04-4940, as Declarações de Compensação (DComp) nº 08702.51226.080709.1.3.04-8066, 19558.20107.230709.1.3.04-3502, 05900.28968.230709.1.3.04-4501 e 14368.20448.250310.1.3-4-8468, todos documentos tratados no processo administrativo nº 13888.909573/2016-80.

A Decisão definitiva exarada naqueles autos (apensos ao processo administrativo nº 13888.900873/2012-70), consubstanciada no Acórdão nº 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 nº 13888.910976/2009-42, 13888.900874/2012-14 e 13888.900873/2012-70).

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

5 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 nº 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 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;

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) nº 18, de 23 de outubro de 2003, ao artigo 15, § 1º, inciso III alínea "a", da Lei nº 9.249, de 1995, o regramento dado pela Instrução Normativa SRF nº 480, e a Solução de Divergência Cosit nº 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.

A par disso, os referidos atos estariam em desacordo com a Lei nº 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 nº 1.116.399/BA, julgado sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil (CPC) de 1973 (atual artigo nº 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'.

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 nº 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, decisões anteriores exaradas no CARF, inclusive, em relação à Recorrente, conforme ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Período de apuração: 01/04/2002 a 30/06/2002

SERVIÇOS HOSPITALARES. SERVIÇOS NA ÁREA DA RADIOLOGIA. LUCRO PRESUMIDO. DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. COEFICIENTE DE 8%.

A contribuinte que executa serviços na área da radiologia (diagnóstico por imagem com uso de radiação ionizante, tomografia, radioterapia, etc.), conforme restou confirmado nos autos, está sujeita ao coeficiente de 8% para determinação do lucro presumido. Aplicação do entendimento exarado pelo STJ no REsp nº 1.116.399-BA. (Acórdão nº 9101-003.319, de 17 de janeiro de 2018, Relator Conselheiro Rafael Vidal de Araújo)

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 de abril de 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. 88 e 92).

Por igual modo, a DCTF retificadora de fls. 72/87 não registra qualquer valor a pagar a título de IRPJ.

Como a referida DCTF retificadora foi apresentada apenas após o Despacho Decisório que não homologou a compensação sob análise no presente processo, e como não se encontrava nos autos a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) originalmente apresentada pela Recorrente, o julgamento foi convertido em diligência, para que a referida declaração fosse juntada ao processo e para que houvesse a manifestação da autoridade administrativa em relação à (in)correção das retificações realizadas pela Recorrente, para evidenciar o seu crédito.

A conclusão exposta na Informação de fls. 433/434 foi no sentido de que a única alteração realizada pela Recorrente, em sua DIPJ retificadora, foi a aplicação do percentual de presunção de 8% (oito por cento) em lugar do percentual de 32% (trinta e dois por cento), sem qualquer modificação em relação à base de cálculo.

Conclui-se, pois, no referido documento:

7. Assim sendo, sem adentrarmos no valor da Receita Bruta, uma vez que não foi alterada, comprova-se a correção da diferença de imposto de renda apurada no aludido trimestre, se, de fato, for acatada como correta a aplicação da alíquota de 8% para a empresa.

Seria indevido, portanto, o pagamento que embasa a Declaração de Compensação tratada no presente processo, cuja discriminação consta do Pedido de Restituição nº 38821.92382.130404.1.2.04-4940 (objeto do processo administrativo nº 13888.909573/2016-80): pagamento realizado em 31 de outubro de 2000, sob o código de receita 2089 (IRPJ sobre Lucro Presumido), no montante de R\$ 17.467,87.

Anteriormente à DComp ora tratada, a Recorrente apresentou as DComp nº 10359.82413.260509.1.3.04-1429, 22936.83540.250909.1.3.04-9584 e 01643.51419.250909.1.3.04-3681, objeto, respectivamente, dos processos administrativos nº 13888.910976/2009-42, 13888.900873/2012-70 e 13888.900874/2012-14, julgados nesta mesma sessão; e as DComp nº 08702.51226.080709.1.3.04-8066, 19558.20107.230709.1.3.04-3502 e 05900.28968.230709.1.3.04-4501, em relação às quais a decisão proferida no processo nº 13888.909573/2016-80 reconheceu a homologação tácita das compensações nelas declaradas. Segue o histórico das compensações:

DCOMP	PROCESSO	VALOR (R\$)
10359.82413.260509.1.3.04-1429	13888.910976/2009-42	7.944,86
08702.51226.080709.1.3.04-8066	13888.909573/2016-80	1.690,05
19558.20107.230709.1.3.04-3502	13888.909573/2016-80	1.898,14
05900.28968.230709.1.3.04-4501	13888.909573/2016-80	1.419,11
22936.83540.250909.1.3.04-9584	13888.900873/2012-70	760,36
01643.51419.250909.1.3.04-3681	13888.900874/2021-14	1.319,76
17564.33474.211009.1.3.04-1120	13888.900875/2012-69	1.522,57

Deste modo, a homologação da compensação realizada na DComp aqui analisada deve considerar as compensações anteriormente apresentadas nas declarações acima apontadas.

6 CONCLUSÃO

Isto posto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida; e por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para afastar a decadência do direito de a Recorrente compensar o crédito objeto da DComp tratada nos presentes autos; e para homologar a compensação declarada, até o limite do crédito reconhecido e após a operacionalização das compensações anteriormente realizadas e tratadas nos processos administrativos nº 13888.910976/2009-42, 13888.909573/2016-80, 13888.900873/2012-70 e 13888.900874/2021-14.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo