ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13888.904185/2009-83
CÓPIA

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

Processo nº	13888.904185/2009-83
Recurso nº	999.999 Voluntário
Acórdão nº	**1802-002.472 – 2ª Turma Especial**
Sessão de	05 de fevereiro de 2015
Matéria	COMPENSAÇÃO
Recorrente	C P A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS RADIOLÓGICOS
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

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

SERVIÇOS DE RADIOLOGIA. LUCRO PRESUMIDO. COEFICIENTE DE 8%. PAGAMENTO INDEVIDO. COMPENSAÇÃO. CRÉDITO COMPROVADO.

Estando comprovada a existência do direito creditório, deve ser homologada a compensação no limite do crédito reconhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José de Oliveira Ferraz Corrêa, Darci Mendes Carvalho Filho, Nelso Kichel, Henrique Heiji Erbano e Gustavo Junqueira Carneiro Leão. Ausente o conselheiro Luis Roberto Bueloni Santos Ferreira.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA
Impresso em 12/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Relatório

CÓPIA

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, que manteve a negativa de homologação em relação a declaração de compensação apresentada pela Contribuinte, nos mesmos termos que já havia decidido anteriormente a Delegacia de origem.

Os fatos que deram origem ao presente processo estão assim descritos no relatório da decisão recorrida, Acórdão nº 14-30.288, às fls. 86 a 89:

> *Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face do Despacho Decisório em que foi apreciada a Declaração de Compensação (PER/DCOMP) de fls. 77/82, por intermédio da qual a contribuinte pretende compensar débitos de PIS/PASEP (código de receita: 8109), Cofins (código de receita: 2172), CSLL (código de receita: 5987) e IRRF (código de receita: 1708) de sua responsabilidade com crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de tributo (IRPJ: 2089).*
>
> *Por intermédio do despacho decisório de fl. 73, não foi reconhecido qualquer direito creditório a favor da contribuinte e, por conseguinte, não-homologada a compensação declarada no PER/Dcomp de n° 00677.03068.221205.1.3.04-9879, ao fundamento de que o pagamento informado como origem do crédito foi integralmente utilizado para quitação de débitos da contribuinte, "não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP".*
>
> *Irresignada, interpôs a contribuinte manifestação de inconformidade de fl. 01, acompanhada dos documentos de fls. 02/72, na qual alega, em síntese, que certamente havia o crédito a ser compensado, conforme informado na PER/Dcomp supra, porém, o despacho decisório não homologou a compensação declarada por erro de fato na DCTF do 2° trimestre de 2002. A par disso, a contribuinte encaminha em anexo a respectiva DCTF retificadora, relativa ao 2° trimestre de 2002, DIPJ/2003 e compensações com o DARF em epígrafe, para requerer o acolhimento da presente manifestação de inconformidade.*

Como mencionado, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP manteve a negativa em relação à compensação, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

> *ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*
>
> *Data do fato gerador: 31/07/2002*
>
> *DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA
Impresso em 12/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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 TRIBUTARIA.

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

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

CÓPIA

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 24/09/2010 (sexta-feira), a Contribuinte apresentou recurso voluntário em 25/10/2010, com os argumentos descritos abaixo:

DOS FATOS

- o crédito utilizado na compensação é referente a pagamento indevido/a maior realizado pela Recorrente por meio de guia DARF, recolhida no código 2089, haja Vista apuração equivocada da base de cálculo do IRPJ, pelo lucro presumido, no percentual de 32% (trinta e dois por cento), quando os serviços prestados pela mesma se enquadram em serviços hospitalares, impondo-se a aplicação do beneficio fiscal concedido pela Lei 9.249/95, com a conseqüente utilização da alíquota de 8% (oito por cento) para fins de aferimento do tributo;

PRELIMINARMENTE

DA COMPROVAÇÃO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE RADIOLOGIA PELA RECORRENTE

- de início, cumpre expor que a Recorrente é sociedade empresária limitada, fornada da reunião de profissionais da medicina, todos inscritos no CRM/SP, tendo por objeto a "prestação de serviços radiológicos em geral" enquadrados na "ATRIBUIÇÃO 4: PRESTAÇÃO DE ATENDIMENTO DE APOIO AO DIAGNÓSTICO E TERAPIA" da Resolução RDC 50/2002 da ANVISA, prestação que depende de qualificação pessoal e maquinário especializado e de alto custo para seu desenvolvimento, envolvendo maquinário tecnológico e específico para consecução de seu objeto social;

- em síntese, a Recorrente presta os seguintes serviços, com discriminação arrolada nos documentos anexos, extraídos do *site* da empresa (www.cpa-radiologia.combr):

1) Radiologia Digital;

2) Ultra-Sonografia — 3D;

3) Doppler Color;

4) Mamografia Digital;

5) Densitometria Óssea;

6) Tomografia Computadorizada Multi Slice.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA
Impresso em 12/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- atualmente, exerce as atividades em seus estabelecimentos localizados na cidade de Piracicaba/SP, sendo a matriz inscrita no CNPJ nº 55.361.117/0001-92, com endereço na Avenida Independência, nº 940, 12° andar, e sua filial, inscrita no CNPJ n° 55.361.117/0004-35, localizada no Hospital — Clínica Amalfi, na Rua Saldanha Marinho, n° 817;

- conforme documentos anexos, o estabelecimento matriz possui inscrição perante a Receita Federal do Brasil sob o CNAE principal 86.40-2-05 – "serviços de diagnóstico por imagem com uso de radiação ionizante - exceto tomografia" e CNAE'S secundários n° 86.40-2-04 – "serviços de tomografia" e n° 86.40-2-11 — "serviço de radioterapia", bem como licença de funcionamento da Secretaria Municipal de Saúde — Vigilância Sanitária nesta atividade econômica;

- no mesmo sentido, sua filial encontra-se devidamente inscrita junto à Receita Federal sob o CNAE principal n° 86.40-2-05 – "serviços de diagnóstico por imagem com uso de radiação ionizante — exceto tomografia" e CNAE's secundários n° 86.40-2-04 – "serviços de tomografia" e n° 86.40-2-11 — "serviço de radioterapia", e licença de funcionamento da Secretaria Municipal de Saúde — Vigilância Sanitária, com atividade econômica — CNAE n° 8630-5/02 — "atividade médica ambulatorial com recursos para realização de exames complementares";

- consoante anteriormente explicitado, o exercício do objeto social da Recorrente requer maquinário de alto custo, tecnologia e de uso específico que deve ser renovado e atualizado periodicamente, que fazem parte de seu ativo imobilizado, conforme se comprova com a relação de bens da empresa, relativa ao patrimônio adquirido no transcorrer de suas atividades no período de apuração de 01/1999 a 12/2003, que engloba a competência discutida nos presentes autos;

- ainda, corroborando tal assertiva, demonstra-se que a Recorrente detém todas as licenças emitidas pela Secretaria Municipal de Saúde — Vigilância Sanitária para utilização do maquinário supramencionado, conforme documentos anexos;

- não obstante, seguem anexas cópias do livro razão da empresa e relatório de insumos utilizados nas mesmas competências, para consecução de suas atividades, discriminando-se o Material Técnico utilizado, Material de Consumo, bem como mão de Obra de Terceiros;

- desta feita, transparente por toda documentação anexa, bem como a já existente nos arquivos da Receita Federal e em toda sua contabilização, que a Recorrente exerce a prestação de serviços Radiológicos em geral, de alta complexidade, não se enquadrando em simples consultas médicas, o que se demonstrará relevante pelos argumentos que seguem adiante;

DO DIREITO

IMPOSTO DE RENDA — LUCRO PRESUMIDO — PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS HOSPITALARES — APLICAÇÃO OBJETIVA DO BENEFICIO FISCAL CONCEDIDO PELA LEI 9.249/95 — 1) IRRETROATIVIDADE TRIBUTÁRIA DAS IN'S 480/2004 E 539/2005 — 2) ILEGALIDADE DAS IN'S 480/2004 E 539/2005 RECONHECIDA PELA 1ª SEÇÃO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA NO RESP N° 951.251/PR E RATIFICADA NO RESP 1.116.399/BA, REPRESENTATIVO DA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA
Impresso em 12/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CONTROVÉRSIA E SOB O REGIME VINCULATIVO DO ARTIGO 543-C DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL

- pela execução de serviços de Radiologia, ainda que não prestados no interior do estabelecimento hospitalar, mas sim em clínica especializada para tanto, sendo atividade ligada diretamente à promoção da saúde, a Recorrente exerce atribuição que a princípio é de competência do Poder Público, que por não cumpri-la eficazmente, concede benefícios tributários ao particular para sua satisfação perante a sociedade;

- este é o caso do beneficio fiscal trazido pela Lei 9.249 em seu artigo 15, §1°, inciso III, alínea "a", que reduz de 32 (trinta e dois) para 8% (oito por cento) o percentual para determinação da base de cálculo do IRPJ sobre o lucro presumido, que de forma objetiva aliviou a carga tributária quando da prestação de serviços hospitalares, visando ampliar o acesso à saúde para a população, nos quais estão englobados os serviços de Radiologia prestados pela Recorrente;

- prestadora de serviços hospitalares desde sua instituição, a Recorrente sempre fez jus ao beneficio conferido legalmente, entretanto, de forma equivocada apurou a base de cálculo do lucro presumido utilizando-se da alíquota de 32% (trinta e dois por cento) em diversos períodos de apuração, inclusive na competência objeto destes autos, ocasionando num recolhimento a maior do IRPJ que por conseqüência enseja em direito a ser ressarcida do indébito;

- como de praxe, a Receita Federal editou diversas normas objetivando regulamentar a quem se destinaria o benefício concedido, mas na realidade legislou ao seu bel prazer, com a imposição de diversas restrições de intuito meramente arrecadatório;

- desde a edição da Lei 9.249/95, até o inicio de 2003, não existiu qualquer regulamentação da Receita Federal acerca do tema, o que veio a ocorrer em março do citado ano, com a publicação da IN 306/2003;

- nessa primeira regulamentação, não houve nenhuma referência à internação de pacientes como condição para fazer jus ao benefício. Nos termos da lei, a IN 306/2003 limitou-se a focar a análise do benefício a partir, primordialmente, da natureza dos serviços prestados, e não das características dos contribuintes que os realizam;

- todavia, em 15 de dezembro de 2004, foi editada a IN 480, que revogou a norma precedente, passando a exigir-se, para a configuração da prestação de um "serviço hospitalar", que o contribuinte tivesse, ao menos, cinco leitos para a internação de pacientes. Na realidade, a IN 480/2004, a pretexto de regulamentá-la, deixou em segundo plano as atividades a serem realizadas e preocupou-se em estabelecer condições a serem preenchidas pelos contribuintes;

- posteriormente, em 25 de abril de 2005, foi editada a IN 539/2005, atualmente em vigor, a qual fez uma mescla entre as regulamentações previstas nas IN's 306/2003 e 480/2004. Quanto aos serviços a serem executados, foram expandidos, abarcando uma gama de atividades, a teor do que constava da IN 306. Entretanto, exigiu-se que a realização dessas atividades fosse feita por contribuinte que possuísse estrutura física capaz de internar pacientes;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA
Impresso em 12/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- por primeiro, cumpre asseverar acerca da inaplicabilidade das referidas instruções normativas, por vedação expressa do artigo 150, inciso III, "a", da Constituição Federal, haja vista que a competência do recolhimento indevido é anterior à edição destas normas.

- a irretroatividade das normas tributárias apresenta-se como instrumento de concretização do principio da segurança jurídica, garantindo ao contribuinte em face do arbítrio estatal o conhecimento prévio da carga tributária a que estará sujeito;

- no sentido da irretroatividade de instrução normativa restringindo direito dos contribuintes, colaciona-se julgados do Conselho de Contribuintes (ementas transcritas no recurso);

- afora a violação da Carta Maior em eventual aplicação pretérita das Instruções Normativas 480/04 e 539/05 ao caso da Recorrente, ainda que aplicáveis, verifica-se a impossibilidade das imposições restritivas em desacordo com o contido na Lei 9.249/95;

- isto porque é de fácil visualização que o disposto no artigo 15, §1°, inciso III, alínea "a" da Lei 9.249/95, que reduz de 32 (trinta e dois) para 8% (oito por cento) o percentual para determinação da base de cálculo do IRPJ sobre o lucro presumido, veio de forma objetiva aliviar a carga tributária quando da prestação de serviços hospitalares, visando ampliar o acesso à saúde para a população, nos quais estão englobados os serviços de Radiologia prestados pela Recorrente;

- o Poder Legislativo, no exercício de sua competência e autonomia, decidiu manter o beneficio destinado aos "serviços hospitalares" e não especificamente aos "hospitais", senão assim o faria, como sempre pretendeu a Receita Federal;

- é obvio que a intenção era prestigiar de forma objetiva os serviços destinados à saúde e não o contribuinte e suas especificações quanto a custos, estrutura física para internação e dimensionamento, conforme restrições contidas nas IN's 480/04 e 539/05;

- o objetivo da lei sempre foi fornecer aos necessitados de prestação de serviços médicos, o livre arbítrio de buscar seu atendimento necessário seja em hospitais e/ou clínicas especializadas para tanto;

- se houvesse diferença de tributação entre hospitais e clinicas/consultórios especializadas, no exercício de atividade idêntica, notoriamente os hospitais ficariam ainda mais abarrotados, pois diante de um menor custo pela carga tributária reduzida, teriam condições mais chamativas com preços menores, afora a violação do princípio constitucional da isonomia e não obstante a concorrência desleal em face de outros estabelecimentos prestadores dos serviços;

- a jurisprudência administrativa deste Conselho já solidificou entendimento acerca do tema (ementas transcritas);

- ao decidir o Resp 951251/PR, a 1ª Seção do STJ pacificou o tema, no sentido da aplicação objetiva do beneficio da Lei 9.249/95, ou seja, para todos os prestadores de serviços destinados à saúde, não incluídas apenas as simples consultas, declarando ainda a ilegalidade das Instruções Normativas de n° 480/04 e 539/05;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA
Impresso em 12/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- para efeito vinculativo, a questão foi levada novamente à análise do C. STJ, que nomeou o Recurso Especial n° 1.116.339/BA como representativo da controvérsia, e o julgou sob o regime do artigo 543-C do Código de Processo Civil e da Resolução 8/STJ, que ratificou o posicionamento adotado no Resp 951.251/PR, vinculando todos os demais processos acerca da matéria;

- verifica-se perfeitamente que diante do enquadramento da Recorrente, impõe-se a apuração da base de cálculo para o lucro presumido com a alíquota de 8% (oito por cento), nos termos do artigo 15, §1°, inciso III, alínea "a" da Lei 9.249/95, sendo que os valores excedentes recolhidos a título do IRPJ sob a alíquota de 32% (trinta e dois por cento) devem ser ressarcidos na forma pleiteada, devidamente atualizados desde o indevido desembolso, ensejando na homologação da compensação realizada em sua integralidade;

DA COMPROVAÇÃO DO CARÁTER EMPRESARIAL DA RECORRENTE

- de plano, verifica-se a caracterização de sociedade empresária da Recorrente, que exerce atividades de profissionais empresários, organizada e para prestação de serviços radiológicos, com fins lucrativos, constituída sob o regime de Sociedade Limitada, consoante artigo 1.052 do Código Civil;

- conforme se extrai do próprio contrato social da Recorrente, a empresa não se. figura como uma simples reunião de profissionais da medicina para prestação de serviços de caráter pessoal, pois detém capital social integralizado no importe de R$ 1.500.000,00 (um milhão e quinhentos mil reais), filiais para consecução de suas atividades, divisão de pró-labore para os sócios, não obstante a existência de ativo imobilizado de alto custo para o exercício de sua atividade;

- a contabilização da Recorrente é toda apurada como sociedade empresarial, sendo que todos os serviços prestados são realizados em nome da pessoa jurídica, que responde com seu patrimônio integral por eventual perdas e danos em face dos clientes. Inexiste prestação de serviços pessoais por conta dos sócios, somente pela empresa, sendo óbvio que por intermédio de pessoas naturais;

- o fato de que a prestação de serviços realizada pela Recorrente se perfaz por intermédio de profissionais da medicina não afasta seu caráter empresarial, nos termos do parágrafo único do artigo 966 do Código Civil;

- no caso em exame, o exercício da medicina, especificamente na prestação de serviços radiológicos, constitui elemento essencial da empresa ora Recorrente, pois confunde-se com seu próprio objeto social, sendo pressuposto de sua existência;

- não obstante, conforme já arrolado na comprovação dos serviços prestados pela Recorrente, seguem anexas cópias do livro razão da empresa e relatório de insumos utilizados nas mesmas competências, para a consecução de suas atividades, discriminando-se o Material Técnico utilizado, Material de Consumo, bem como mão de Obra de Terceiros;

DO DIREITO LÍQUIDO E CERTO DA RECORRENTE QUANTO À COMPENSAÇÃO REALIZADA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA
Impresso em 12/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- o recolhimento do DARF mencionado fora reconhecido no próprio despacho decisório da Receita Federal, e sequer levado à dúvida no teor da decisão recorrida, portanto insuscetível de discussão, ou seja, a prova do recolhimento sempre foi de ciência tanto do Contribuinte quanto da Receita Federal, restando somente a análise quanto a ser pagamento indevido/a maior ou não;

- quanto ao ponto relativo a existir pagamento indevido ou a maior, a Recorrente sempre deteve direito líquido e certo, haja vista que fazia jus ao benefício concedido objetivamente pela Lei 9.249/95, cabendo-lhe compensar na forma da legislação em vigor os valores recolhidos em apuração da base de cálculo do IRPJ, no lucro presumido, sob a alíquota de 32%, conforme corretamente procedeu;

DOS PEDIDOS

- de todo o exposto, requer deste Conselho a total procedência do presente recurso voluntário para:

1) que seja reformada a decisão recorrida, com o conseqüente reconhecimento do crédito em exame, haja vista o enquadramento da Recorrente no artigo 15, §1º, inciso III, alínea "a" da Lei 9.249/95, que concede beneficio fiscal de caráter objetivo em virtude da prestação de serviços hospitalares, nos quais se enquadram os serviços de radiologia prestados, procedendo-se com a homologação integral da compensação realizada, diante de toda documentação anexa e nos termos amplamente fundamentados;

2) caso se entenda necessário, que seja determinada a conversão do julgamento em diligência nos estabelecimentos da Recorrente, para que sejam corroboradas todas as assertivas constantes desta peça recursal;

RELAÇÃO DE DOCUMENTOS ANEXOS

1. Cópia autenticada do contrato social da empresa;

2. Cópia da DIPJ e DCTF retificadoras; .

3. Discriminação dos serviços prestados pela Recorrente extraída do site da empresa (www.cpa-radiologia.com.br);

4. Comprovante de Inscrição e Situação Cadastral da Recorrente (matriz e filial) perante a Receita Federal do Brasil, com os devidos CNAE's principal e secundários;

5. Cópia das licenças de funcionamento emitidas pela Secretaria Municipal de Saúde - Vigilância Sanitária, com os respectivos CNAE's;

6. Relação de bens do ativo imobilizado da Recorrente, adquiridos no período de 01/1999 a 12/2003;

7. Licenças de utilização dos mencionados bens;

8. Cópias do livro razão e planilha de insumos utilizados na competência de 01/1999 a 12/2003, para consecução das atividades da Recorrente, discriminando-se o Material Técnico utilizado, Material de Consumo, bem como Mão de Obra de Terceiros;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA
Impresso em 12/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

9. Cópia do despacho decisório da RFB em Piracicaba;

10. Cópia da decisão recorrida.

Na sessão realizada em 06/11/2013, esta 2ª Turma Especial da 1ª Seção de Julgamento do CARF proferiu a Resolução nº 1802-000.398 (fls. 267 a 284), solicitando realização de diligência à DRF Piracicaba/SP, para onde os autos foram encaminhados.

O Processo foi devolvido ao CARF com a Informação Fiscal de fls. 313 a 326, e com a manifestação da Contribuinte às fls. 330 a 332.

Este é o Relatório.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA
Impresso em 12/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto

CÓPIA

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, Relator.

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

A Contribuinte questiona decisão que não homologou declaração de compensação por ela apresentada em 22/12/2005 (fls. 79 a 84), na qual utiliza parte de um alegado crédito decorrente de pagamento a maior referente ao IRPJ/Lucro Presumido do 2º trimestre de 2002.

O DARF gerador do crédito foi recolhido em 31/07/2002 e possui o valor total de R$ 36.291,36.

A compensação abrange débitos de PIS, COFINS, CSRF e IRRF, no montante de R$ 686,84 (principal mais acréscimos).

A negativa da Delegacia de origem se deu pelo argumento de que o referido pagamento de R$ 36.291,36 já havia sido integralmente utilizado para a quitação de débito da Contribuinte (declarado em DCTF), conforme consta do Despacho Decisório de fls. 75.

A Contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, informando que havia erro no preenchimento da DCTF, no que se refere à apuração do IRPJ; que a DIPJ tinha sido retificada (em 2005) para a correção do problema, mas que a DCTF continuou errada até a elaboração do despacho decisório (em 2009).

Na seqüência, a Delegacia de Julgamento (DRJ) manteve a negativa em relação à compensação, entendendo que a Contribuinte não se desincumbiu do ônus de demonstrar a certeza e liquidez do alegado direito creditório, nos seguintes termos:

> *[...]*
>
> *A contribuinte, portanto, pretende que o indébito fiscal se exteriorize tão somente com os dados declarados em sua DCTF-retificadora do 2° trimestre de 2002.*
>
> *Malgrado o intento da contribuinte, importa assinalar que o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige a apuração da liquidez e certeza do suposto pagamento indevido ou a maior de tributo, verificando-se a exatidão das informações a ele referentes, confrontando-as com os registros contábeis e fiscais, de modo a se conhecer qual seria o tributo devido e compará-lo ao pagamento efetuado.*
>
> *Nesse contexto, não se pode olvidar que nos termos do artigo 333, inciso I, do Código de Processo Civil, ao autor incumbe o ônus da prova dos fatos constitutivos do seu direito. Conseqüentemente. por ocasião do presente contencioso, a declaração de compensação sob exame deveria estar*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA
Impresso em 12/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

necessariamente instruída com as devidas provas do indébito tributário no qual se fundamenta, sob pena de indeferimento.

Assim, os registros contábeis e demais documentos fiscais acerca da base de cálculo do IRPJ são elementos indispensáveis para que se comprove a certeza e a liquidez do direito creditório aqui pleiteado. O artigo 45 da Lei n° 8.981, de 20 de janeiro de 1995, dispõe:

[...]

No presente caso, a recorrente, em sua peça impugnatória, não apresentou qualquer documentação com esta intenção, limitando-se a apresentar a DIPJ/2003 (fls. 18/56) e a DCTF-retificadora (fls. 02/17). na qual se destaca o novo valor declarado.

De se lembrar que, por regra, a escrituração contábil e fiscal mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. conforme dispõe o artigo 923 do RIR/1999:

[...]

Nessa linha, saliente-se que tal qual o pagamento de tributos e contribuições, que necessita, para convalidar o recolhimento efetuado, de urna série de atos do sujeito passivo, como manter escrituração contábil, baseada em documentos hábeis e idôneos, e a partir desta documentação determinar o tributo devido e recolher o correspondente valor, a restituição também almeja, para materializar o indébito, atividade semelhante.

[...]

Por tais razões, quando a contribuinte apresenta uma Declaração de Compensação, deve, necessariamente, provar um crédito tributário a seu favor, para extinguir um débito tributário constituído em seu nome, de forma que o reconhecimento do indébito tributário deve ser o fundamento fático e jurídico de qualquer declaração de compensação.

Nesse sentido, a declaração de compensação apresentada não contém os atributos necessários de certeza e liquidez, os quais são imprescindíveis para reconhecimento pela autoridade administrativa de crédito junto à Fazenda Pública.

Diante do exposto, VOTO pela improcedência da manifestação de inconformidade.

A Contribuinte, então, apresentou recurso voluntário ao CARF, procurando esclarecer que o crédito utilizado na compensação era referente a pagamento indevido/a maior realizado por meio de DARF, recolhido no código 2089, ocasionado por apuração equivocada da base de cálculo do IRPJ pelo lucro presumido, no percentual de 32% (trinta e dois por cento), quando os serviços prestados por ela se enquadravam como serviços hospitalares,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA
Impresso em 12/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

impondo-se a aplicação do beneficio fiscal concedido pela Lei 9.249/95, com a conseqüente utilização da alíquota de 8% (oito por cento) para fins de aferimento do tributo.

O recurso voluntário começou a ser examinado em 06/11/2013, e sua análise resultou na mencionada Resolução nº 1802-000.398.

Naquela ocasião, esta 2ª Turma Especial da 1ª Seção de Julgamento do CARF teceu vários comentários sobre os aspectos abordados na decisão de primeira instância administrativa, sobre a dinâmica do PAF quanto à apresentação de elementos de prova, e sobre a evolução da jurisprudência relativa à tributação dos serviços hospitalares no regime de presunção dos lucros, para, então, demandar prestação de informações à Delegacia de origem, nos seguintes termos:

> *Primeiramente, é importante registrar que ao não retificar a DCTF antes de enviar o PER/DCOMP, a Contribuinte concorreu para a primeira negativa da compensação pleiteada.*
>
> *Contudo, essa questão procedimental não justifica uma negativa em definitivo, eis que o art. 165 do CTN não condiciona o direito à restituição de indébito, fundado em pagamento indevido ou a maior, a requisitos meramente formais. O que realmente interessa é verificar se houve ou não pagamento indevido ou a maior de um determinado tributo em um determinado período de apuração.*
>
> *A DCTF, embora seja uma confissão de dívida, não pode ser tomada em caráter absoluto, até porque existe sempre a possibilidade de erro no seu preenchimento. Sua retificação, da mesma forma, não teria caráter absoluto, pelo que, mesmo que apresentada a declaração retificadora antes do envio do PER/DCOMP, ela deveria ser cotejada com outras informações e documentos, como a DIPJ, os Livros Contábeis e Fiscais, Demonstrativos, etc., porque o que interessa é saber se houve ou não recolhimento indevido ou a maior.*
>
> *Não se trata aqui de simplesmente aceitar ou não a declaração retificadora com a produção de efeitos automáticos, para fins de reduzir/excluir tributo, conforme a regra prevista no art. 147, § 1º, do Código Tributário Nacional – CTN, porque o exame de um PER/DCOMP é sempre realizado de ofício, aproximando-se muito mais da regra contida no § 2º deste mesmo dispositivo, segundo o qual "os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela".*
>
> *No caso, a Contribuinte apresentou em tempo hábil uma declaração de compensação – PER/DCOMP (22/12/2005), que deu origem ao presente processo, pleiteando perante a Administração Tributária a devolução (na forma de compensação) de um pagamento que entendia ter realizado em valor maior que o devido, procedimento que se não implicava em uma alteração/desconstituição automática de parte do débito declarado em DCTF, implicava ao menos na suspensão de sua constituição definitiva, em razão da relação direta existente entre o pagamento e o débito a que ele corresponde.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA
Impresso em 12/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Não há, portanto, que se pensar em homologação de lançamento e constituição definitiva do débito se a Contribuinte, em tempo hábil, informou à Administração Tributária que o pagamento relativo a este débito havia sido feito indevidamente ou a maior.

Além de ter enviado o PER/DCOMP, a Contribuinte, desde a manifestação de inconformidade, vem informando que ocorreu erro na apuração e recolhimento do IRPJ, e que a DIPJ retificadora (apresentada bem antes do despacho decisório) havia corrigido o problema, evidenciando o alegado direito creditório.

Não considero que a divergência entre as informações deve ser solucionada graduando a importância destas declarações. Se uma é confissão de dívida (DCTF), a outra traz informações e detalhes sobre a apuração dos tributos (DIPJ).

No que toca à comprovação de um indébito, também é importante lembrar que o processo administrativo fiscal não contém uma fase probatória específica, como ocorre, por exemplo, com o processo civil.

Especialmente nos processos iniciados pelo Contribuinte, como o aqui analisado, há toda uma dinâmica na apresentação de elementos de prova, uma vez que a Administração Tributária se manifesta sobre esses elementos quando profere os despachos e decisões com caráter terminativo, e não em decisões interlocutórias, de modo que não é incomum a carência de prova ser suprida nas instâncias seguintes.

Além disso, não há uma regra a respeito dos elementos de prova que devem instruir um pedido de restituição ou uma declaração de compensação. Pelas normas atuais, aplicáveis ao caso, nem mesmo há como anexar cópias de livros, de DARF, de Declarações, etc., porque os procedimentos são realizados por meio de declaração eletrônica - PER/DCOMP.

Na sistemática anterior, dos pedidos em papel, de acordo com o § 2º do art. 6º da IN SRF 21/1997, a instrução dos pedidos de restituição de imposto de renda de pessoa jurídica se dava apenas com a juntada da cópia da respectiva declaração de rendimentos, e a apresentação de livros e outros documentos poderia ocorrer no atendimento de intimações fiscais, se fosse o caso.

Este contexto permite notar que a instrução prévia, ainda na fase de Auditoria Fiscal, evita uma seqüência de negativas por falta de apresentação de documentos em relação aos quais a Contribuinte, em alguns casos, nem mesmo foi intimada a apresentar, o que poderia implicar em cerceamento de defesa.

No caso concreto, a Delegacia de Julgamento concluiu que a Contribuinte não se desincumbiu do ônus de demonstrar a certeza e liquidez do alegado direito creditório.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA
Impresso em 12/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Ocorre que a Contribuinte não foi em nenhum momento intimada a apresentar quaisquer esclarecimentos, ou documentos relativos ao seu PER/DCOMP.

Vale registrar que a prova tem sempre um aspecto de verossimilhança, que é medida em cada caso pelo aplicador do direito. Além disso, em razão da dinâmica do PAF quanto à apresentação de elementos de prova, como já mencionado acima, é a Autoridade Fiscal que, em cada caso, por meio de intimações fiscais, acaba fixando os critérios para a composição do ônus que incumbe à Contribuinte.

Na linha, então, do que apontou a Delegacia de Julgamento, a Contribuinte juntou ao recurso voluntário os documentos mencionados no final do relatório acima.

Tais documentos indicam que a Contribuinte tem direito de utilizar o coeficiente de 8% para a apuração da base de cálculo do IRPJ/Lucro Presumido.

A tributação dos serviços hospitalares na modalidade do lucro presumido já suscitou muitas controvérsias.

A Lei 9.249/1995, em sua redação original, definiu o coeficiente de 8% para os serviços hospitalares nos seguintes termos:

> *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:*
>
> *I – (...)*
>
> *II – (...)*
>
> *III - trinta e dois por cento, para as atividades de:*
>
> *a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;*

Havia muita polêmica sobre quais atividades poderiam ser enquadradas como "serviço hospitalar", e quais os requisitos que os contribuintes deveriam atender para que fosse aplicado o coeficiente de 8%.

A Lei nº 11.727/2008, então, promoveu uma alteração na alínea "a" acima transcrita, que passou a conter a seguinte redação:

> *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*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA
Impresso em 12/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *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)*

Os fatos debatidos nesse processo são anteriores a esta alteração legislativa.

Interpretando a redação original da Lei 9.249/1995, o Superior Tribunal de Justiça – STJ, ao julgar um Recurso Especial representativo de controvérsia, que foi submetido ao regime do artigo 543-C do CPC, consolidou o entendimento de que "a lei, ao conceder o benefício fiscal, não considerou a característica ou a estrutura do contribuinte em si (critério subjetivo), mas a natureza do próprio serviço prestado (assistência à saúde)":

> *RECURSO ESPECIAL Nº 1.116.399 - BA (2009/0006481-0)*
>
> *EMENTA DIREITO PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL.*
>
> *VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 535 e 468 DO CPC. VÍCIOS NÃO CONFIGURADOS. LEI 9.249/95. IRPJ E CSLL COM BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. DEFINIÇÃO DA EXPRESSÃO "SERVIÇOS HOSPITALARES". INTERPRETAÇÃO OBJETIVA. DESNECESSIDADE DE ESTRUTURA DISPONIBILIZADA PARA INTERNAÇÃO.*
>
> *ENTENDIMENTO RECENTE DA PRIMEIRA SEÇÃO. RECURSO SUBMETIDO AO REGIME PREVISTO NO ARTIGO 543-C DO CPC.*
>
> *1. Controvérsia envolvendo a forma de interpretação da expressão "serviços hospitalares" prevista na Lei 9.429/95, para fins de obtenção da redução de alíquota do IRPJ e da CSLL. Discute-se a possibilidade de, a despeito da generalidade da expressão contida na lei, poder-se restringir o benefício fiscal, incluindo no conceito de "serviços hospitalares" apenas aqueles estabelecimentos destinados ao atendimento global ao paciente, mediante internação e assistência médica integral.*
>
> *2. <u>Por ocasião do julgamento do RESP 951.251-PR</u>, da relatoria do eminente Ministro Castro Meira, a 1ª Seção, <u>modificando a orientação anterior</u>, decidiu que, para fins do pagamento dos tributos com as alíquotas reduzidas, a expressão "serviços hospitalares", constante do artigo 15, § 1º, inciso III, da Lei 9.249/95, deve ser interpretada de forma objetiva (ou seja, sob a perspectiva da atividade realizada pelo contribuinte), porquanto a lei, ao conceder o benefício fiscal, não considerou a característica ou a estrutura do contribuinte em si (critério subjetivo), mas a natureza do próprio serviço prestado (assistência à saúde). Na mesma oportunidade, ficou consignado que os regulamentos emanados da Receita Federal referentes aos dispositivos legais acima mencionados não poderiam*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA
Impresso em 12/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

exigir que os contribuintes cumprissem requisitos não previstos em lei (a exemplo da necessidade de manter estrutura que permita a internação de pacientes) para a obtenção do benefício. Daí a conclusão de que "a dispensa da capacidade de internação hospitalar tem supedâneo diretamente na Lei 9.249/95, pelo que se mostra irrelevante para tal intento as disposições constantes em atos regulamentares".

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

4. Ressalva de que as modificações introduzidas pela Lei 11.727/08 não se aplicam às demandas decididas anteriormente à sua vigência, bem como de que a redução de alíquota prevista na Lei 9.249/95 não se refere a toda a receita bruta da empresa contribuinte genericamente considerada, mas sim àquela parcela da receita proveniente unicamente da atividade específica sujeita ao benefício fiscal, desenvolvida pelo contribuinte, nos exatos termos do § 2º do artigo 15 da Lei 9.249/95.

5. Hipótese em que o Tribunal de origem consignou que a empresa recorrida presta serviços médicos laboratoriais (fl. 389), atividade diretamente ligada à promoção da saúde, que demanda maquinário específico, podendo ser realizada em ambientes hospitalares ou similares, não se assemelhando a simples consultas médicas, motivo pelo qual, segundo o novel entendimento desta Corte, faz jus ao benefício em discussão (incidência dos percentuais de 8% (oito por cento), no caso do IRPJ, e de 12% (doze por cento), no caso de CSLL, sobre a receita bruta auferida pela atividade específica de prestação de serviços médicos laboratoriais).

6. Recurso afetado à Seção, por ser representativo de controvérsia, submetido ao regime do artigo 543-C do CPC e da Resolução 8/STJ.

7. Recurso especial não provido.

(grifo acrescido)

O STJ vinha interpretando o referido dispositivo legal de maneira bem restritiva, e a mudança neste posicionamento se deu no julgamento do RESP 951.251-PR, conforme mencionado acima.

Também é interessante transcrever a ementa desta decisão:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA
Impresso em 12/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

RECURSO ESPECIAL Nº 951.251 - PR (2007/0110236-0)

EMENTA PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. LUCRO PRESUMIDO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. BASE DE CÁLCULO.

ARTS. 15, § 1º, III, "A", E 20 DA LEI Nº 9.249/95. SERVIÇO HOSPITALAR.. INTERNAÇÃO. NÃO-OBRIGATORIEDADE. INTERPRETAÇÃO TELEOLÓGICA DA NORMA. FINALIDADE EXTRAFISCAL DA TRIBUTAÇÃO. POSICIONAMENTO JUDICIAL E ADMINISTRATIVO DA UNIÃO. CONTRADIÇÃO. NÃO-PROVIMENTO.

1. Acórdão proferido antes do advento das alterações introduzidas pela Lei nº 11.727, de 2008. O art. 15, § 1º, III, "a", da Lei nº 9.249/95 explicitamente concede o benefício fiscal de forma objetiva, com foco nos serviços que são prestados, e não no contribuinte que os executa.

2. Independentemente da forma de interpretação aplicada, ao intérprete não é dado alterar a mens legis. Assim, a pretexto de adotar uma interpretação restritiva do dispositivo legal, não se pode alterar sua natureza para transmudar o incentivo fiscal de objetivo para subjetivo.

3. A redução do tributo, nos termos da lei, não teve em conta os custos arcados pelo contribuinte, mas, sim, a natureza do serviço, essencial à população por estar ligado à garantia do direito fundamental à saúde, nos termos do art. 6º da Constituição Federal.

4. Qualquer imposto, direto ou indireto, pode, em maior ou menor grau, ser utilizado para atingir fim que não se resuma à arrecadação de recursos para o cofre do Estado. Ainda que o Imposto de Renda se caracterize como um tributo direto, com objetivo preponderantemente fiscal, pode o legislador dele se utilizar para a obtenção de uma finalidade extrafiscal.

5. Deve-se entender como "serviços hospitalares" aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde. 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.

6. Duas situações convergem para a concessão do benefício: a prestação de serviços hospitalares e que esta seja realizada por instituição que, no desenvolvimento de sua atividade, possua custos diferenciados do simples atendimento médico, sem, contudo, decorrerem estes necessariamente da internação de pacientes.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA
Impresso em 12/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *7. Orientações da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e da Secretaria da Receita Federal contraditórias.*
>
> *8. Recurso especial não provido.*
>
> *(grifos acrescidos)*

O voto que orientou o julgamento do RESP 951.251-PR esclarece bem o que significa interpretar a norma em questão sob a ótica de seu conteúdo objetivo:

> *Entretanto, não se deve perder de vista que o art. 15, § 1º, III, "a", da Lei nº 9.274/95 explicitamente concede o benefício fiscal de forma objetiva, com foco nos serviços que são prestados, e não na pessoa do contribuinte que executa a "prestação de serviços hospitalares". Doutro modo, seria alterar a própria natureza da norma legal, transmudando-se o incentivo fiscal de objetivo para subjetivo, a fim de concedê-lo apenas aos estabelecimentos hospitalares.*
>
> *(...)*
>
> *Se a intenção do legislador – que, não se deve esquecer, representa a vontade popular – fosse beneficiar determinados contribuintes em face de suas características particulares, concedendo, assim, uma isenção subjetiva, a regra deveria referir-se a esses sujeitos, e não ao serviço por eles prestado.*
>
> *Dessa forma, não se deve restringir o benefício aos hospitais, até mesmo porque, se esse fosse o propósito da lei, caberia explicitar-se que a concessão estaria dirigida apenas a esses estabelecimentos, pois nada o impediria de ter assim procedido.*
>
> *(...)*
>
> *A Receita Federal tem reconhecido o direito à base de cálculo reduzida do IRPJ a prestadores de serviços hospitalares, mesmo que esses não possuam estrutura física para realizar internação de pacientes.*
>
> *(...)*
>
> *Em conclusão, por serviços hospitalares compreendem-se aqueles que estão relacionados às atividades desenvolvidas nos hospitais, ligados diretamente à promoção da saúde, podendo ser prestados no interior do estabelecimento hospitalar, mas não havendo esta obrigatoriedade. Deve-se, por certo, excluir do benefício simples prestações de serviços realizadas por profissionais liberais consubstanciadas em consultas médicas, já que essa atividade não se identifica com as atividades prestadas no âmbito hospitalar, mas, sim, nos consultórios médicos.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA
Impresso em 12/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(grifos acrescidos)

Este mesmo voto fornece ainda outros parâmetros para a compreensão do que seriam serviços hospitalares, especialmente no sentido de diferenciá-los da "simples prestação de atendimento médico":

(...)

Com esta exegese, não está excluído por completo o aspecto referente aos custos dos contribuintes, uma vez que, para que esses efetivamente prestem serviços hospitalares, necessitam possuir um suporte material e humano específico – instrumentos necessários à elaboração de diagnósticos e intervenções cirúrgicas, bem como profissionais especializados para sua utilização, sendo tal aparato diverso e mais oneroso do que aquele relacionado com a simples prestação de consultas médicas.

Dessa forma, duas situações convergem para a concessão do benefício: a prestação de serviços hospitalares e que esta seja realizada por contribuinte que no desenvolvimento de sua atividade possua custos diferenciados da simples prestação de atendimento médico, sem, contudo, decorrerem esses custos necessariamente da internação de pacientes.

Como mencionado anteriormente, os documentos apresentados com o recurso voluntário indicam em uma primeira análise que a Contribuinte tem direito de utilizar o coeficiente de 8% para a apuração da base de cálculo do IRPJ/Lucro Presumido.

Mas ainda faltam elementos para embasar a conclusão sobre a ocorrência de pagamento indevido ou a maior causado pela utilização equivocada do coeficiente de 32%.

Em primeiro lugar, não há como confrontar a DIPJ/retificadora com a DIPJ/original, porque esta não foi juntada aos autos.

Aparentemente, a redução no valor do IRPJ não decorreu apenas da modificação do coeficiente de 32% para 8%, e isto precisa ser esclarecido.

É que partindo da receita bruta constante da DIPJ/retificadora, e refazendo o cálculo com o coeficiente de 32%, com a devida variação do adicional do IRPJ e mantendo os mesmos valores para as demais rubricas constantes da DIPJ/retificadora (outras receitas, retenções, etc.), não se obtém o valor do IRPJ original, que foi pago através de DARF.

Outro aspecto relevante, é que a Contribuinte pretendeu quitar o próprio IRPJ do 2º trimestre de 2002, no valor que ela entende devido, com crédito do ano de 2000, mediante apresentação do PER/DCOMP nº 27657.06153.06050.91304.00-74, conforme informado em DCTF/retificadora apresentada em 2009 (fls. 7).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA
Impresso em 12/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Com isso, ela pretendeu deixar como disponível para compensação todo o valor do DARF referente à quitação do IRPJ do 2º trimestre de 2002, parte dele utilizado no PER/DCOMP objeto destes autos, e o remanescente em outros PER/DCOMP, como indica o Demonstrativo de fls. 59.

Assim, a decisão sobre o montante do crédito debatido neste processo depende do resultado deste outro PER/DCOMP, porque se aquela compensação não restar homologada, parte do valor do DARF ficará mesmo vinculado ao débito do 2º trimestre de 2002, e não disponível para compensação.

Por tudo isso, a decisão do presente processo demanda uma instrução complementar.

É necessário que os autos sejam encaminhados à Delegacia da Receita Federal em Piracicaba/SP, para que aquela unidade, à luz dos documentos apresentados pela Recorrente, de sua escrituração contábil e fiscal, das declarações e informações constantes dos sistemas de informação da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e de outros que se entenda necessários:

1) junte aos autos cópia da DIPJ original referente ao ano-calendário de 2002;

2) acrescente, se entender oportuno, outras informações a respeito da atividade da Recorrente, no intuito de subsidiar a decisão sobre a definição do coeficiente para a presunção do lucro;

3) verifique e informe:

- a receita bruta, a base de cálculo e o respectivo IRPJ do 2º trimestre de 2002; e

- o valor a ser considerado como saldo a pagar, após as deduções legais;

4) esclareça os critérios de cálculo e rubricas que geraram a diferença entre a DIPJ/original e a DIPJ/retificadora quanto à apuração do saldo a pagar de IRPJ, intimando a Contribuinte para tanto, se entender necessário;

5) informe a situação do referido PER/DCOMP 27657.06153.06050.91304.00-74, que também é objeto de diligência determinada nesta mesma sessão do CARF – processo nº 13888.910975/2009-06, e pelo qual a Contribuinte pretendeu quitar o IRPJ do 2º trimestre de 2002, no valor que entende devido;

6) apresente relatório circunstanciado sobre os pontos mencionados acima, esclarecendo se há crédito decorrente de pagamento a maior de IRPJ, e qual o seu valor;

7) cientifique a Contribuinte deste relatório, para que ela possa se manifestar no prazo de 30 dias.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA
Impresso em 12/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Deste modo, voto no sentido de converter o julgamento em diligência, para que a DRF Piracicaba/SP atenda ao acima solicitado.

Em resposta à diligência que lhe foi demandada pelo CARF, a DRF/Piracicaba/SP prestou a Informação Fiscal de fls. 313 a 326.

Essa informação abrangeu vários processos de compensação com créditos de mesma origem, ou seja, fundados em recolhimento indevido ou a maior de IRPJ ocasionado por equivocada aplicação do coeficiente para presunção do lucro (32% em vez de 8%).

Foram apresentados vários quadros demonstrativos para o IRPJ referente aos trimestres dos anos-calendário de 2000, 2001 e 2002. Especificamente em relação ao IRPJ do 2º trimestre de 2002, que dá origem ao crédito objeto deste processo, a Delegacia de origem informou:

- que a apuração do IRPJ na DIPJ/original e na DIPJ/retificadora partiram dos mesmos valores de receita bruta;

- que na DIPJ/retificadora, a Contribuinte deixou de deduzir o IR retido na fonte informado na declaração original, e que se ela tivesse utilizado estas retenções teria apurado "saldo negativo" de IRPJ;

- que por se tratar do ano-calendário de 2002, não era mais possível retificar novamente a declaração para fins de aproveitamento destas retenções;

- que se for reconhecido o direito à aplicação do coeficiente de 8% para a apuração do lucro presumido, prevalece o IRPJ apurado nas declarações retificadoras;

- que para o período em questão, a Contribuinte apurou IRPJ a pagar na declaração retificadora, e que, sendo assim, o recolhimento feito pela declaração original seria considerado recolhimento a maior (na parte que excede o IRPJ a pagar informado na DIPJ/retificadora);

- que pelo PER/DCOMP nº 27657.06153.06050.91304.00-74 (objeto do processo nº 13888.910975/2009-06) a empresa pretende compensar débitos dos trimestres de 2002 (1º, 2º e 4º) com direito creditório de IRPJ referente ao 4º trimestre de 2000, e que a repercussão desse PER/DCOMP sobre o presente processo depende do que o CARF vai decidir sobre a questão que está presente em todos os processos mencionados na informação fiscal (entre eles o de nº 13888.910975/2009-06), relativamente à definição do coeficiente para a presunção dos lucros (8% ou 32%).

Intimada do resultado da diligência fiscal, a Contribuinte apresentou a manifestação de fls. 330 a 332, alegando que o Relatório Circunstanciado de diligência legitima integralmente as informações prestadas pela Recorrente durante o deslinde processual, sobretudo quanto à origem e valores do direito creditório informado; que a análise realizada pela Autoridade Administrativa confirma que o debate travado se limita exclusivamente à matéria de direito envolvida, qual seja, a aplicação do percentual reduzido na hipótese de prestação de serviços hospitalares; e que a Recorrente confirma a total pertinência das informações constantes do referido relatório circunstanciado, o qual traduz e confirma

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA
Impresso em 12/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

exatamente a origem e o valor do direito creditório pleiteado, bem como confere pleno subsídio para o exato julgamento da matéria sob exame.

A farta documentação apresentada com o recurso voluntário já indicava que a Contribuinte possuía o direito à aplicação do coeficiente de 8% para a apuração do lucro presumido, como já havíamos registrado na elaboração da Resolução nº 1802-000.398.

E a diligência fiscal não trouxe nenhum dado que pudesse apontar para uma conclusão diferente.

Os documentos apresentados juntamente com o recurso voluntário, e que estão expressamente citados no relatório que antecede este voto, indicam que a Contribuinte presta efetivamente serviços na área da radiologia (diagnóstico por imagem com uso de radiação ionizante, tomografia, radioterapia, etc.), que estão submetidos ao coeficiente de 8%, nos termos da jurisprudência do STJ, acima transcrita.

A informação fiscal prestada pela DRF de origem informou que a apuração do IRPJ na DIPJ/original e na DIPJ/retificadora partiram dos mesmos valores de receita bruta.

Os dados trazidos pela diligência esclareceram a razão pela qual a apuração a partir da receita declarada na DIPJ/retificadora não resultava no IRPJ recolhido em DARF (que havia sido apurado na DIPJ/original).

Tal problema foi ocasionado pela diferença no cômputo das retenções de IR, entre a declaração original e a retificadora. Contudo, quando se computa os mesmos valores de retenção para as duas declarações, percebe-se que a controvérsia em relação ao valor do crédito se resume apenas ao coeficiente para presunção do lucro.

Quanto às retenções na fonte, é importante registrar que elas configuram antecipação de pagamento do imposto, e que seu cômputo deve ser dar até mesmo de ofício, conforme determina o art. 837 do Decreto nº 3.000/1999 – Regulamento do Imposto de Renda:

> *Art.837. No cálculo do imposto devido, para fins de compensação, restituição ou cobrança de diferença do tributo, será abatida do total apurado a importância que houver sido descontada nas fontes, correspondente a imposto retido, como antecipação, sobre rendimentos incluídos na declaração (Decreto-Lei nº94, de 30 de dezembro de 1966, art. 9º).*

Não é preciso uma nova retificação da DIPJ para que a Contribuinte tenha o direito de ver deduzidas as retenções que restaram reconhecidas pela própria Fiscalização.

Os demonstrativos trazidos pela diligência fiscal indicam que as retenções de IR superam o valor do IRPJ apurado a partir do coeficiente de 8%, de modo que todo o recolhimento realizado por DARF, com base na declaração DIPJ original, mostra-se indevido e passível, portanto, de compensação.

Isso já é suficiente para o reconhecimento integral do crédito pleiteado nestes autos.

De todo modo, vale registrar que nesta mesma sessão de julgamento está sendo homologada a compensação contida no referido processo nº 13888.910975/2009-06, que

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA
Impresso em 12/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

também contribui para a quitação do IRPJ do 2º trimestre de 2002. Essa outra compensação, somadas às mencionadas retenções na fonte, reforçam ainda mais o entendimento de que foi indevido o recolhimento realizado por DARF, com base na declaração DIPJ original.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso para homologar a compensação no limite do crédito reconhecido.

CÓPIA

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA
Impresso em 12/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA