



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13888.910976/2009-42
Recurso Voluntário
Resolução nº **1302-000.779 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 18 de setembro de 2019
Assunto REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA
Recorrente C P A PRESTACAO DE SERVICOS RADIOLOGICOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator

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

Relatório

Trata-se de Recurso interposto em relação a Acórdão nº 14-30.301 (e-fls. 72 a 80), proferido pela 5ª 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, e cuja ementa é a seguinte:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/10/2000

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

Fl. 2 da Resolução n.º 1302-000.779 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13888.910976/2009-42

no art. 27 da IN SRF n.º 480, de 2004, com a redação dada pelo art. 12 da IN SRF n.º 539, de 2005 e sigam os dispositivos emanados no ADI n.º 19 de 10/12/2007.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

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

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.

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

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

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face do Despacho Decisório em que foi apreciada a Declaração de Compensação (PER/DCOMP) de fls. 57/62, por intermédio da qual a contribuinte pretende compensar débitos de IRPJ (código de receita: 2089), CSLL (código de receita:2372) e Cofins (código de receita: 2172) de sua responsabilidade com crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de tributo (IRPJ: 2089).

Por intermédio do despacho decisório de fl. 56, não foi reconhecido qualquer direito creditório a favor da contribuinte e, por conseguinte, não-homologada a compensação declarada no PER/DComp de n.º 10359.82413.26509.1.3.04-1429, 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 crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP".

Irresignada, interpôs a contribuinte manifestação de inconformidade de fls. 01/08, acompanhada dos documentos de fls. 09/55, na qual alega, em síntese, que: a) o crédito utilizado em compensação é referente a pagamento a maior realizado pela impugnante em razão de apuração equivocada da base de cálculo do IRPJ pelo lucro presumido no percentual de 32%, quando os serviços prestados pela mesma enquadraram-se em serviços hospitalares, cujo percentual é de 8% para fins de aferimento do tributo;b) em 17/11/2009, retificou a DCTF do 3º trimestre do ano-calendário de 2000; c) o despacho decisório não homologou a compensação sob o prisma de que o valor recolhido foi integralmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte; d) a impugnante é sociedade empresarial formada da reunião de profissionais da medicina, todos inscritos no CRM/SP, tendo por objeto a "Prestação de Atendimento de Apoio ao Diagnóstico e Terapia"; e) a impugnante exerce atribuição que a princípio é de competência do Poder Público, que por não cumpri-la eficazmente, concede benefícios ao particular para sua satisfação perante à sociedade; f) a Lei n.º 9.249/95 aliviou a carga tributária quando da prestação de serviços hospitalares, visando ampliar o acesso à saúde para a população; g) prestadora de serviços hospitalares desde sua instituição, a impugnante sempre fez jus ao benefício conferido legalmente; h) após retificação da DIPJ do ano-calendário de 2000, ingressou com pedido de compensação do valor recolhido indevidamente, ora não homologado; i) para sanar qualquer omissão, em 17/11/2009, transmitiu DCTF-retificadora, relativa ao 3º trimestre de 2000; j) transcreve julgados administrativos e judiciais; k) da legislação e jurisprudência arroladas, verifica-se perfeitamente que diante do enquadramento da impugnante, impõe-se a apuração da base de cálculo para o lucro presumido com a alíquota de 8%, sendo que os valores excedentes recolhidos a título de IRPJ sob a alíquota de 32% devem ser ressarcido na forma pleiteada. Ao final, requer a reforma total do despacho decisório proferido pela autoridade administrativa, com a consequente homologação da compensação realizada, haja vista enquadramento da requerente no artigo 15, §1º, inciso III, alínea "a" da n.º 9.249/95, bem como ressalta

Fl. 3 da Resolução n.º 1302-000.779 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13888.910976/2009-42

que, caso esta Delegacia entenda imprescindível, a impugnante está à disposição para quaisquer diligências necessárias à comprovação de seu enquadramento fiscal.

O Acórdão de primeira instância julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade do sujeito passivo uma vez que entendeu que a Recorrente não se enquadrava no conceito de prestador de serviços hospitalares, de modo que não lhe era aplicável o percentual de 8%, para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ.

Cientificado da decisão de primeira instância, o sujeito passivo interpôs o Recurso Voluntário de fls. 83 a 110, por meio do qual:

- (i) repisa os argumentos trazidos na sua manifestação de inconformidade;
- (ii) defende a sua natureza de sociedade empresária;
- (iii) sustenta a inaplicabilidade das Instruções Normativas n.º 480, de 2004, e 539, de 2005, posto que posteriores ao recolhimento objeto de compensação, o que violaria o princípio da irretroatividade; e
- (iii) pugna pela realização de diligência.

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

Ocorre que, em relação ao mesmo pagamento, existe o processo n.º 13888.909573/2016-80, que trata do Pedido Eletrônico de Restituição (PER) referente ao crédito compensado na referida DComp (além de outras DComps relativas ao mesmo crédito) e os processos n.º 13888.900874/2012-14, 13888.900875/2012-69 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. 231/232 e 233.

Além disso, por meio da Resolução n.º 1302-000.697, de 22 de novembro de 2018 (fls. 234 a 237), esta Turma Julgadora decidiu sobrestar o julgamento do presente processo, para aguardar o prazo de apresentação de Recurso Voluntário no processo n.º 13888.909573/2016-80.

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

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator

I. DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

O sujeito passivo foi cientificado, em 15 de setembro de 2010 (fl. 82), tendo apresentado Recurso, em 15 de outubro de 2013 (fl. 83), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972.

Fl. 4 da Resolução n.º 1302-000.779 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13888.910976/2009-42

O Recurso é assinado pelo responsável legal pela pessoa jurídica, em conjunto com procuradora, devidamente constituída à fl. 13.

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

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

II - DO PROCESSO ADMINISTRATIVO Nº 13888.909573/2016-80

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

A Decisão definitiva exarada naqueles autos (apensos ao processo administrativo n.º 13888.900873/2012-70), consubstanciada no Acórdão n.º 14-86.848, de 27 de junho de 2018, proferido pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Ribeirão Preto, reconheceu a homologação tácita das referidas DComp, mas não adentrou à análise do mérito do direito creditório invocado, por entender que este já estaria sob julgamento neste processo (bem como nos de n.º 13888.900874/2012-14, 13888.900875/2012-69 e 13888.900873/2012-70).

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

III - DO MÉRITO

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

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

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

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

(...)

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

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

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,

Fl. 5 da Resolução n.º 1302-000.779 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13888.910976/2009-42

conforme estipulados pela Instrução Normativa SRF n.º 480, de 2004, e pelo Ato Declaratório Interpretativo do Secretário da Receita Federal (ADI) n.º 18, de 2003, no sentido de que deveria comprovar:

- a) desempenhar uma ou mais das atribuições do inciso I, do art. 27 da IN SRF n.º 480, de 2004, com a alteração introduzida pelo art. 12 da IN SRF n.º 539, de 2005, ou, no caso da atribuição "Prestação de Atendimento de Apoio ao Diagnóstico e Terapia", exercer uma ou mais das atividades descritas nos itens 4.1 a 4.14, da RDC n.º 50, de 2002, da Anvisa;
- b) prestar os serviços em ambientes desenvolvidos de acordo com a Parte II - Programação Físico Funcional dos Estabelecimentos de Saúde, item 3 - Dimensionamento, Quantificação e Instalações Prediais dos Ambientes, da RDC n.º 50, de 2002, da Anvisa, com a alteração introduzida pela RDC n.º 307, de 14 de novembro de 2002, e pela RDC n.º 189, de 18 de julho de 2003, cuja comprovação deve ser feita por meio de documento competente expedido pela vigilância sanitária estadual ou municipal; e
- c) ser empresário ou pessoa jurídica constituída sob a forma de sociedade empresária, nos termos do Ato Declaratório Interpretativo (ADI) SRF n.º 18, de 23 de outubro de 2003, e do Novo Código Civil.
- d) que os estabelecimentos hospitalares (em regime de atendimento de urgência ou não), sigam os dispositivos emanados pelo ADI n.º 19 de 10/12/2007, aqui para efeito de cálculo do percentual reduzido de IRPJ, a ser utilizado por empresas prestadoras de tais serviços, nas condições previstas nas leis e dispositivos sobre o assunto.

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

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

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

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

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

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

Fl. 6 da Resolução n.º 1302-000.779 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13888.910976/2009-42

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. 114).

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

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

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

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

No mesmo sentido:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003

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

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

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

No que diz respeito ao direito creditório propriamente dito, o pagamento que suporta a compensação realizada se refere ao 3º trimestre do ano-calendário de 2000, em relação ao qual a DIPJ retificadora apresentada pela Recorrente, em 07/04/2004, registra o valor devido de R\$ 6.117,30, com retenções na fonte de mesmo valor e saldo a pagar igual a zero (fls. 122 e 124).

No mesmo sentido, a DCTF retificadora de fls. 136 a 151 não registra qualquer valor a pagar a título de IRPJ.

Fl. 7 da Resolução n.º 1302-000.779 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13888.910976/2009-42

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

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

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

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

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

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

VI - CONCLUSÃO

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

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

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

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

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

Fl. 8 da Resolução n.º 1302-000.779 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13888.910976/2009-42

Após, devolva-se o presente processo, para prosseguimento do julgamento, em conjunto com os de n.º 13888.900874/2012-14, 13888.900875/2012-69 e 13888.900873/2012-70.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo