



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13888.910976/2009-42
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-005.588 – 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: 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 dar provimento ao recurso voluntário, 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 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 (fls. 72/80).

Por meio da Declaração de Compensação (DComp) nº 10359.82413.260509.1.3.04-1429 (fls. 60/65), 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) 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 nº 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 enquadram-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 nº 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 conseqüente homologação da compensação realizada, haja vista enquadramento da requerente no artigo 15, §1º, inciso III, alínea "a" da nº 9.249/95, bem como ressalta que, caso esta Delegacia entenda imprescindível, a impugnante está à 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 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.

A referida decisão recebeu a seguinte ementa:

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 no art. 27 da IN SRF nº 480, de 2004, com a redação dada pelo art. 12 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. 83/110, 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 nº 480, de 2004, e 539, de 2005, posto que posteriores ao recolhimento objeto de compensação, o que violaria o princípio da irretroatividade; e
- (iv) pugna pela realização de diligência.

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 13888.900874/2012-14, 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 nº 1302-000.697, de 22 de novembro de 2018 (fls. 234/237), 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. 259/266, visando à confirmação do direito creditório invocado.

A Diligência resultou na Informação Fiscal de fls. 316/317, 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 parte da matéria de mérito, 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 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 nº 70.235, de 6 de março de 1972.

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 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 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 14368.20448.25310.1.3-4-8468, 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 13888.900874/2012-14, 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.

3 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. 122 e 124).

No mesmo sentido, a DCTF retificadora de fls. 136/151 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. 316/317 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 n.º 38821.92382.130404.1.2.04-4940 (objeto do processo administrativo n.º 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.

A DComp tratada no presente processo foi a primeira a ser apresentada, para aproveitamento do referido crédito, de modo que, à data de sua transmissão, todo o crédito estava disponível.

4 CONCLUSÃO

Isto posto, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para reconhecer o direito creditório e homologar a compensação declarada, até o limite do crédito reconhecido.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo