



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

Processo n° 15374.723477/2009-32
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1802-002.564 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 25 de março de 2015
Matéria DCOMP
Recorrente RADIOTERAPIA BOTAFOGO S/S LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/12/2008

RESTITUIÇÃO. REQUISITOS. COMPROVAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

O reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige a averiguação da liquidez e certeza do suposto pagamento indevido ou a maior de tributo, fazendo-se necessário verificar a exatidão das informações a ele referentes, confrontando-as com os registros contábeis e fiscais efetuados com base na documentação pertinente, com análise da situação fática, de modo a se conhecer qual seria o tributo devido e compará-lo ao pagamento efetuado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Correa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gustavo Junqueira Carneiro Leão - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Luis Roberto Bueloni Santos Ferreira, Henrique Heiji Erbano, José de Oliveira Ferraz Correa e Nelso Kichel.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, que por unanimidade de votos julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela ora Recorrente.

Por economia processual passo a adotar o relatório elaborado pela DRJ, *in verbis*:

“Trata-se de manifestação de inconformidade apresentada em face de despacho decisório eletrônico, por meio do qual não foram homologadas as compensação declarada pela interessada acima identificada nas DCOMP de n°:

*42153.00198.280704.1.3.040400;
17895.02088.060804.1.3.048407;
36696.22004.150605.1.3.042402;
23142.93822.300605.1.3.040064;
25557.07854.040805.1.3.043789;
21182.45353.050805.1.3.040337;
20744.54058.150805.1.3.040290;
32114.39251.150805.1.7.049896;
00226.47311.310805.1.3.043571;
27206.07513.310805.1.3.040108;
22180.96930.310805.1.7.049012;
31161.08152.090905.1.3.046370;
19559.59214.120905.1.3.042665;
34109.21050.140905.1.3.041055;
34637.55946.051005.1.3.046837;
40569.15284.061005.1.3.044079;
37518.44490.071005.1.3.042017;
00690.03470.261005.1.3.040302;
00397.84754.081105.1.3.049874;
30387.79234.111105.1.3.044358;
05433.67730.281105.1.7.040182;
10435.90590.281105.1.7.040381;
34319.44414.051205.1.3.042311;
42912.59415.061205.1.3.049613;
35157.33895.091205.1.3.042870;
05889.30844.131205.1.3.048307;
23726.91386.221205.1.3.043285;
27859.83393.281205.1.3.046878;
02286.26389.040106.1.3.048289;
17892.40769.170106.1.3.042597;
05125.27553.310106.1.3.048510;
36614.77098.060206.1.3.041310;
40439.99552.090206.1.3.043826;*

38242.87523.140206.1.3.046601;
11909.55569.210206.1.7.045231;
41686.72582.210206.1.7.042487;
26090.03352.210206.1.7.048297;
25495.57359.070306.1.7.047047;
15715.45908.070306.1.7.041631;
39992.89529.070306.1.7.040381;
15412.19798.070306.1.7.046888;
32982.66068.070306.1.7.044334;
00352.63514.070306.1.7.043017;
03070.83248.080306.1.7.045055;
27719.52260.080306.1.7.041010;
17642.91833.080306.1.7.049257;
31279.35445.090306.1.7.043007;
21226.09115.090306.1.7.049771;
22174.52051.090306.1.7.046222;
19377.50966.090306.1.3.045681;
10013.62828.100306.1.3.041820;
07873.79401.140306.1.3.048639;
31335.90471.300306.1.3.049831;
16946.01484.070406.1.7.049500;
29108.39783.110406.1.3.040922;
03886.33642.130406.1.3.048908;
14083.60226.190406.1.3.048072;
25510.84725.270406.1.3.047120;
17363.85968.260506.1.3.049040;
02888.12624.290506.1.3.044468;
40060.39362.060606.1.7.049976;
25176.73965.060606.1.7.040785;
34271.38454.060606.1.7.044029;
10292.85450.060606.1.7.040800;
10564.26270.060606.1.7.044003;
35973.32736.060606.1.7.040933;
35358.53356.060606.1.7.046170;
01857.98557.060606.1.7.043261;
33011.55634.060606.1.7.047268;
18083.65840.060606.1.7.041777;
29497.16765.060606.1.7.043248;
05142.19556.070606.1.7.043722;
36408.64033.070606.1.7.044933;
24552.83151.070606.1.7.042957;
39902.04586.070606.1.7.041018;
08178.54900.070606.1.7.049807;
26816.44102.070606.1.7.047880;
21127.49183.070606.1.7.043769;
30435.76220.080606.1.3.049986;
12619.01290.140606.1.3.045897;
20006.25344.200606.1.3.045974;
15330.28733.210606.1.3.047037;
27172.92385.130706.1.3.041181;

03657.47600.140706.1.3.040680;
41855.27947.250706.1.3.046201;
40793.14829.310706.1.3.044146;
33786.36623.220806.1.3.048821;
09685.90844.280806.1.3.040149;
03872.24155.060906.1.7.041005;
22459.16083.060906.1.3.046458;
39151.75510.120906.1.3.044782;
18628.34262.250906.1.3.048576;
27416.14647.280906.1.3.046240;
05255.22622.290906.1.3.047740;
02299.70226.101006.1.3.047031;
30683.10732.261006.1.3.044764;
37253.49355.301006.1.3.042890;
32026.51768.311006.1.3.049287;
00961.93499.141106.1.7.040618;
31838.13104.141106.1.3.043336;
00748.65836.301106.1.3.040520;
35524.00412.081206.1.3.042805;
25179.17777.121206.1.3.046082;
10490.16821.261206.1.3.041642;
02547.29502.160107.1.3.040020;
38566.38735.290107.1.3.040400;
35619.77715.310107.1.3.043177;
20117.78091.140207.1.3.045723;
40956.56148.150207.1.3.049066;
03696.58092.270207.1.3.041650;
04003.86533.280207.1.3.042695;
35807.11360.200307.1.3.047823;
36566.10141.280307.1.3.048630;
34845.98522.290307.1.3.047335;
15928.82225.300307.1.3.046750, no total de R\$ 203.389,37, tendo a interessada informado como origem do crédito, decorrente de pagamento indevido ou a maior, o processo administrativo nº 10070.000889/2004-97.

2. As compensação foram não homologadas pela autoridade fazendária pelo Despacho Decisório nº 192/2009, com base em parecer conclusivo de mesmo nº e datados de 01/06/2009, sob o argumento de que não havia sido comprovada a existência de crédito líquido e certo para o fazer, cf. preconiza o artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Medida Provisória nº 66, de 29/08/2002, convertida na Lei nº 10.637, de 30/12/2002, ao estabelecer normas concernentes à Declaração de Compensação.

3. O motivo da iliquidez e incerteza do crédito, segundo o parecer conclusivo citado, é que a interessada informou como origem do crédito decorrente de pagamento indevido

ou a maior, o processo administrativo nº 10070.000889/2004-97. Entretanto, o referido processo teve o objetivo de formular consulta sobre interpretação da legislação concernente a base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social.

4. Da análise do processo nº 10070.000889/2004-97 foi proferida uma Solução de Consulta SRRF/7ª RF/DISIT nº 284, de 2004, cópia fl. 777, verso e anverso, e fl. 778, cuja ciência da interessada ocorreu em 21/07/2004, conforme cópias de fls. 779 e 780 e tal processo não teria configurado a existência de crédito líquido e certo para ser utilizado pela interessada em compensações.

5. Ciente do indeferimento da compensação em 1º/07/2009 e inconformada, a interessada apresentou manifestação de inconformidade na data de 29/07/2009 aos fls 837 e seguintes, alegando em síntese que:

5.1. o indeferimento tomou por base o parecer de fls. que considerou incabível o pedido de compensação sob o fundamento de que a decisão que o amparou era tomada no processo administrativo e não judicial;

5.2. o referido processo teve o objetivo de formular consulta sobre interpretação da legislação concernente a base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social, conforme cópia da petição apresentada pela interessada, anexa f Is. 775 e 776. Da análise do processo nº 10.070.000.889/2004-97, foi proferida a Solução de Consulta SRRF/Nº RF/DISIF Nº 284 cópia fls. 777, verso e anverso, e fls. 778 cuja ciência da interessada ocorreu em 21/07/2004, conforme cópias de fls. 779 e 780;

5.3. tal entendimento não pode prevalecer, pois a restituição ou compensação de tributos tem por único fundamento a comprovação de que foram recolhidos indevidamente;

5.4. a compensação opera efeitos imediatos extinguindo o débito sob condição resolutiva de sua subsequente homologação (art. 74 § 2);

5.5. da análise do texto legal fica certo que:

a) não há necessidade de decisão judicial prévia para que se configure o direito a compensação. Em outras palavras, a compensação pode ser amparada numa simples decisão administrativa que reconheça o pagamento indevido;

b) seja no caso de uma ação judicial, seja em razão do processo administrativo a decisão que ampara a

compensação não precisa ser de natureza condenatória i.e, determinar ela mesmo o valor do credito a compensar. Em ambos os casos admite-se que seja declaratória, i.e, reconheça apenas o direito do contribuinte e que justifica o pagamento indevido.

c) A apuração crédito i.e, a determinação do valor a compensar sempre será feita pela administração que conhecerá e dará ou não provimento ao requerimento formulado pelo contribuinte;

5.6. em outras palavras, o pedido formulado pela suplicante estava amparado numa decisão administrativa que definiu o critério legal para apuração da base de cálculo do lucro presumido, considerando que ela deveria ser de 8% da receita. Esta decisão pela sua natureza é definitiva no âmbito da administração, eis que proferida em consulta;

5.7. a determinação do valor a compensação é feita pela empresa contribuinte, aplicando-se ao caso o regime do lançamento por homologação que está no art. 150 do CTM, ou seja, o contribuinte apura o valor devido calculando o, tributo a recolher (ou a compensar) e efetua o pagamento (ou a compensação) de acordo com as bases declaradas e unilateralmente calculadas. A Fazenda Pública tem o prazo de 05 anos a contar do fato gerador para contestar o lançamento sob pena de não o fazendo entender que o homologou tacitamente.

5.8. a impugnação às compensações apresentadas pela suplicante só poderia se basear na existência de erro de fato, ou seja, na constatação de que o valor correspondentes ao tributo recolhido a maior havia sido feito com equívoco, mas a decisão de fls. porem, em nenhum momento refere este fato afirmando apenas que para operar a compensação deve se apresentar crédito "do sujeito passivo contra a Fazenda Pública esteja dotado de liquidez e certeza";

5.9. a pretensa incerteza do crédito decorre alegadamente no fato de estar baseado numa decisão administrativa e o que se viu não conflita com o art. 74 da Lei 9450. A liquidez e certeza do credito decorre mais necessariamente de dois fatos: a) o reconhecimento do fundamento jurídico em que estão baseados; b) a determinação do valor a compensar;

5.10. Quanto ao primeiro item não há o que discutir, pois existe decisão administrativa que valida o pagamento indevido. Quanto a determinação do/e valor cabe apenas a

empresa indicá-lo no pedido de compensação (como 'foi feito), sendo a conferência dos dados lançados é privativa da autoridade pública, a quem cabe com exclusividade proceder ao lançamento na forma do que determina o art. 142 do CTN;

5.11. Não tendo o processo questionado em nenhum momento o valor do crédito e havendo decisão judicial que o reconhece, está certa a suplicante que a presente será conhecida e provida, para determinar o arquivamento do presente processo.

É o relatório”

A DRJ do Rio de Janeiro (RJ) julgou improcedente a manifestação de inconformidade, consubstanciando sua decisão na seguinte ementa:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE PAGAMENTO INDEVIDO OU AMAIOR. FALTA DE COMPROVAÇÃO DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HOMOLOGAÇÃO NEGADA.

A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. Inexistindo certeza e liquidez, não se homologam as compensações declaradas.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

Dessa decisão da qual tomou ciência em 10/01/2012, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário em 07/02/2012.

No Recurso faz arrazoado sobre os motivos pelo qual o acórdão exarado pela DRJ não deve prosperar, reiterando em seguida as alegações feitas por ocasião da sua manifestação de inconformidade e, no fim, pugnando pelo provimento do seu Recurso Voluntário.

Este é o Relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, pelo que dele tomo conhecimento.

Conforme já relatado a Recorrente primeiramente ingressou com um processo de consulta nº 10070.000889/2004-97 que versava sobre a legislação tributária, no qual foi proferida a Solução de Consulta SRRF/7ª RF/DISIT nº 284, de 2004, cópia fl. 777, verso e anverso, e fl. 778, cuja ciência da interessada ocorreu em 21/07/2004, conforme cópias de fls. 779 e 780.

A referida consulta versava acerca dos percentuais aplicáveis à determinação das bases de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro, tendo em vista o disposto na Solução de Divergência Cosit/SRF nº11/2003, e teve o seguinte despacho de solução:

“Confirma-se aqui o entendimento expresso pelo Interessado. De acordo com o Regulamento do Imposto de Renda, arts. 518, "caput", 519 § 2º; a Lei nº 9.249/1995, art. 15, § 1º, o ADI SRF n.º 18/2003, PN/CST nº36/77, a Portaria GM do Ministério da Saúde nº1.884/1994, a Nota Técnica CGPI/DP/SIS/MS no 020/2002 e a IN SRF nº306/2003, art. 23, inciso V, a prestação de serviços de clínicas de medicina radiológica enquadra-se com prestação de serviços hospitalares e, portanto, os percentuais da receita bruta para determinação do lucro presumido e da base de cálculo da CSLL são de 8% e 12%, respectivamente.

Outrossim, é relevante salientar que se os serviços médicos prestados pelo Interessado o forem nos moldes do disposto no art. 2º do Ato Declaratório Interpretativo SRF n.º 18/2003, o percentual aplicável para fins de determinação do lucro presumido será de 32%, conforme estabelecido no art. 15, § 1º, inciso III, alínea "a" da Lei n.º 9.249/1995.

"ADI SRF nº 18/2003 O SECRETARIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 209 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF' nº 259, de 24 de agosto de 2001, e considerando o que dispõe o art. 23 da Instrução Normativa SRF nº 306, de 12 de março de 2003, e o Processo nº 13819.000897/99-21, declara:

Art. 1º Para fins do disposto no art. 15, §1º, III, "a" da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, consideram-se

serviços hospitalares os prestados pelos estabelecimentos assistenciais de saúde constituídos por empresários ou sociedades empresárias.

Art. 2º Para fins do disposto no art. 1º, independentemente da forma de constituição da pessoa jurídica, não serão considerados serviços hospitalares, ainda que com o concurso de auxiliares ou colaboradores, quando forem:

I – prestados exclusivamente pelos sócios da empresa; ou

II – referentes unicamente ao exercício de atividade intelectual, de natureza científica, dos profissionais envolvidos.

Parágrafo único. Os termos auxiliares e colaboradores de que trata o caput referem-se a profissionais sem a mesma habilitação técnica dos sócios da empresa e que a esses prestem serviços de apoio técnico ou administrativo."

Da mesma forma, a pessoa jurídica prestadora de serviços que não se enquadre na categoria de prestadora de serviços hospitalares deverá apurar a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido aplicando o percentual de 32% sobre a receita bruta, conforme o disposto na Lei n.º 9.249/1995, art. 20, com redação dada pela Lei n.º 10.684, art. 22:

"Art. 20. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal a que se referem os arts. 27 e 29 a 34 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e pelas pessoas jurídicas desobrigadas de escrituração contábil, corresponderá a doze por cento da receita bruta, na forma definida na legislação vigente, auferida em cada mês do ano calendário, exceto para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 10 do art. 15, cujo percentual corresponderá a trinta e dois por cento."

A Recorrente teve ciência da solução da consulta que formulara em 21/07/2004 e a partir de 28/07/2004 e até 30/03/2007 transmitiu diversas DCOMP, todas relacionadas no relatório, declarando débitos a compensar, mas sem indicar a que crédito se referia.

Em cada uma das DCOMP's, o contribuinte afirmava possuir crédito passível de compensação e se tratar de crédito de pagamento indevido ou a maior, informado em processo administrativo anterior, qual seja o processo nº 10070.000889/2004-97, tendo o crédito inicial o valor de R\$ 492.899,19.

A Recorrente cometeu um grande equívoco, o qual vem mantendo até o presente momento, motivo pelo qual foi inábil a comprovar que de fato tinha qualquer crédito a ser compensado.

O processo de consulta nº 10070.000889/2004-97 veio a esclarecer o entendimento da Administração Tributária acerca do percentual de lucro a ser considerado para fins de apuração da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) sobre as quais as alíquotas dos tributos deveriam ser aplicados, contudo não gerou qualquer direito a crédito a favor da Recorrente.

O reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige a averiguação da liquidez e certeza do suposto pagamento indevido ou a maior de tributo, fazendo-se necessário verificar a exatidão das informações a ele referentes, confrontando-as com os registros contábeis e fiscais efetuados com base na documentação pertinente, com análise da situação fática, de modo a se conhecer qual seria o tributo devido e compará-lo ao pagamento efetuado.

Isto porque qualquer pretensão crédito a favor da Recorrente somente teria se dado pela comparação entre os valores que foram efetivamente recolhidos a título das exações em questão e os valores apurados de acordo com os percentuais esclarecidos na Solução de Consulta.

Em outras palavras para que a Recorrente efetuasse as compensações pretendidas deveria comprovar que os valores recolhidos foram efetuados com uma base de cálculo alargada, de modo que, com a retificação, para que os recolhimentos efetuados fossem considerados indevidos ou recolhidos a maior.

As defesas apresentadas no decorrer do presente processo não se prestaram a trazer qualquer indício de que houvesse crédito a ser compensado, não demonstraram como o suposto crédito no valor de R\$ 492.899,19 teria sido apurado e nem tampouco anexou memórias de cálculo, cópias de livros fiscais e declaração(ões) que estivessem sido retificadas para dar subsídio ao crédito.

Assim, por todo o exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso, mantendo a decisão da delegacia de origem.

(assinado digitalmente)

Gustavo Junqueira Carneiro Leão