



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.900948/2012-89
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-005.037 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de novembro de 2020
Recorrente CEDIBA CENTRO DE DIAGNOSTICO INTEGRADO DA BAHIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO DA DCTF NECESSIDADE SUPERADA POR ENTENDIMENTO JURISPRUDENCIAL

Em que pese as normas da Secretaria da Receita Federal exigirem a retificação da DCTF nos casos de erro nas informações constantes da declaração original, o pronunciamento do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº 1.133.027/SP, julgado sob a sistemática do art. 543-C do CPC/1973 (atual artigo nº 1.041 do CPC/2015), vincula as decisões do CARF, nos termos do art. 62, § 2º do RICARF, devendo ser afastada a necessidade da transmissão da DCTF retificadora, como condição para a homologação da compensação.

COMPENSAÇÃO. SERVIÇOS HOSPITALARES. CARACTERIZAÇÃO. PROVA DE SUA PRESTAÇÃO

No procedimento de compensação, as provas do direito creditório deverão ser trazidas pelo contribuinte, por se tratar de procedimentos tributário voluntário, cuja instauração depende de sua iniciativa. Tratando-se de apuração de IRPJ no regime de lucro presumido auferido por empresa que presta serviços hospitalares, cabe ao contribuinte comprovar a prestação dos serviços que justificaram a adoção do percentual de 8% de presunção do lucro. Tais provas deverão ser produzidas por meio de documentos contábeis, notas fiscais, contratos, faturas etc. A falta de provas da prestação dos serviços hospitalares, especialmente quando o contrato social da empresa não prevê claramente sua prestação, não permite a aferição das receitas decorrentes desse tipo de serviços.

Recurso improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Ricardo Marozzi Gregório e Flávio Machado Vilhena Dias, que votaram pela conversão do julgamento em diligência. O conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo votou pelas conclusões do relator. Processo julgado na sessão do dia 12/11/2020.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleucio Santos Nunes - Relator

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

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão que julgou improcedente manifestação de inconformidade da empresa indicada acima, que visava impugnar a não homologação de compensação de crédito com débito tributário da empresa.

Em síntese, o caso versa sobre pedido de compensação de crédito decorrente de pagamento indevido com débitos tributários da empresa. Depreende-se dos autos, que a recorrente calculou e pagou IRPJ do terceiro trimestre de 2006, sob o percentual de 32% de lucro presumido, quando, o correto, segundo alega, seria a aplicação do percentual de 8%, uma vez que a empresa prestava à época serviços hospitalares. Para tanto, junta a Consulta nº 11 - SRRF/5ª RF/Disit, de 31 de março de 2008, que teria reconhecido o seu direito de calcular o lucro presumido com o percentual de 8% de forma retroativa.

A compensação não foi homologada porque o pagamento foi integralmente utilizado para quitar débito da empresa, não restando crédito para ser compensado.

A empresa apresentou manifestação de inconformidade contra o despacho decisório, alegando, em resumo: i) não ter havido manifestação sobre o seu direito creditório, o que tornaria nulo o despacho decisório; ii) seu direito creditório se fundou na Consulta nº 11 - SRRF/5ª RF/Disit, de 31 de março de 2008, que teria reconhecido seu direito de calcular o lucro presumido à razão de 8% sobre a receita, porque prestaria serviços hospitalares; iii) que tais valores foram revisados mediante a DCTF juntada nos autos; iv) sustenta que o seu direito material ao crédito decorreria da transmissão da DCOMP, ainda que não tivesse sido retificada a DCTF; v) no final pediu a anulação do despacho decisório e a homologação da compensação.

Em sua decisão, a DRJ constatou que a recorrente, embora tenha juntado a DCTF retificadora, a DCTF original permanecia ativa, o que indicava que a retificadora não tinha sido transmitida. Assim, o despacho decisório não teria como ser alterado na medida em que a DARF utilizada para o pagamento do débito tributário de IRPJ do período de apuração foi totalmente amortizado, não havendo crédito em favor do contribuinte. Além disso, considerou a DRJ que a empresa não conseguiu comprovar que, realmente, exerceu atividade hospitalar nos termos da legislação de regência, o que permitiria a retroatividade dos efeitos da Solução de Consulta nº 11 - SRRF/5ª RF/Disit, de 31 de março de 2008. Com efeito, não poderia a empresa calcular o IRPJ com o percentual de 8% de lucro presumido de forma retroativa, o que geraria o seu direito

creditório, uma vez que apurou originalmente o lucro presumido com o percentual de 32%. Com base nesses argumentos julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

A recorrente interpôs o recurso voluntário, praticamente reiterando os argumentos da manifestação de inconformidade, admitindo, no entanto, que não transmitiu a DCTF retificadora. Porém, essa omissão não seria juridicamente suficiente para negar o seu direito creditório, pois o princípio da verdade material deve orientar o procedimento da compensação, podendo a empresa comprovar seu direito creditório por outros meios. No mais, ratificou a tese de retroatividade dos efeitos da Solução de Consulta nº 11 - SRRF/5ª RF/Disit, de 31 de março de 2008, por meio da qual poderia recalcular o lucro presumido do período do segundo semestre de 2006 pelo percentual de 8% e não de 32% conforme foi feito originalmente. Com base nesses fundamentos pediu o provimento do recurso e a homologação da compensação.

O processo foi distribuído para minha relatoria e este é o relatório.

Voto

Conselheiro Cleucio Santos Nunes, Relator.

1. DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

O recurso é tempestivo. Além disso, a matéria que constitui o seu objeto 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 (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Sobre a regularidade da representação processual, desde a manifestação de inconformidade a recorrente se defende por meio de procuradores devidamente constituídos.

Assim, o recurso preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

2. MÉRITO

Conforme se observa do relatório, o cerne da controvérsia consiste em se dirimir se é possível o contribuinte ter seu pleito de compensação homologado, quando o motivo da não homologação foi a ausência de crédito e a existência deste dependeria da retificação da DCTF. Isso se resolvendo, pode-se analisar se a recorrente conseguiu comprovar que realizava à época dos pagamentos indevidos serviços hospitalares, podendo, neste caso, ser beneficiada com a retroatividade dos efeitos de Consulta Tributária, que reconheceu o seu direito de calcular o lucro presumido em percentual mais favorecido.

A decisão recorrida registrou que a declaração juntada aos autos, embora se declare retificadora da DCTF original, não foi transmitida. Isso porque, consta da decisão que os sistemas da RFB indicavam que a DCTF original permanecia ativa. Assim, confrontadas a DCTF original com a PER/DCOMP, identificou-se que a empresa recolheu o débito tributário de IRPJ

do período que indicou como indevido, qual seja, terceiro trimestre de 2006. Assim, não havia crédito em favor da recorrente para ser compensado.

A recorrente, em seu recurso voluntário, não refutou esse fato, asseverando que, realmente, a DCTF retificadora não foi transmitida, conforme se conclui do recurso voluntário interposto.

Assim, é incontroverso o fato de que não houve transmissão da retificação da DCTF, para iniciar-se a verificação do direito creditório do contribuinte. A IN/SRF nº 695, de 2006, vigente à época dos fatos, exigia que para se alterar DCTF original era necessário transmitir-se DCTF retificadora.

Art. 12. A alteração das informações prestadas em DCTF será efetuada mediante apresentação de DCTF retificadora, elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.

§ 1º A DCTF retificadora terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente, e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados em declarações anteriores.

§ 2º A retificação não produzirá efeitos quando tiver por objeto alterar os débitos relativos a impostos e contribuições:

I - cujos saldos a pagar já tenham sido enviados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em DAU, nos casos em que importe alteração desses saldos;

II - cujos valores apurados em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, já tenham sido enviados à PGFN para inscrição em DAU; ou

III - em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal.

Com base em interpretação restritiva, era possível concluir, no caso do procedimento de compensação, que o contribuinte somente poderia retificar a DCTF antes do despacho decisório de não homologação da compensação, eis que este equivaleria ao “início do procedimento fiscal” a que alude o inciso III do § 2º do art. 12 da IN/SRF nº 695, de 2006, transcrito acima. É bem verdade que, em homenagem ao princípio da verdade material, este CARF tem relativizado o momento em que a retificação da DCTF poderá ser apresentada, admitindo que se o faça, mesmo após o despacho decisório. Nesse sentido são inúmeros os precedentes deste Conselho, servindo de paradigma o aresto reproduzido a seguir, desta Turma de Julgamento, da relatoria do eminente Conselheiro Flavio Machado Vilhena Dias:

Nº Acórdão 1302-004.367

Ementa(s) ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Ano-calendário: 2003 RETIFICAÇÃO POSTERIOR AO DESPACHO DECISÓRIO. DCTF. COMPROVAÇÃO. ÔNUS. Para comprovar o seu direito creditório, é dever do contribuinte carrear aos autos elementos de prova que demonstrem a motivação das retificações das declarações, em especial da DCTF, quando esta retificação se dá após a emissão do Despacho Decisório.

Numero do processo: 10880.961358/2008-61 **Turma:** Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Primeira Seção **Câmara:** Terceira Câmara **Seção:** Primeira Seção de Julgamento **Data da sessão:** Thu Feb 13 00:00:00 BRT 2020 **Data da publicação:** Mon Mar 23 00:00:00 BRT 2020

Com efeito, para o procedimento de compensação não basta ao contribuinte justificar o seu direito creditório por meio de alegações ou provas autônomas à DCTF. Em verdade, a DCTF implica em confissão da existência do crédito tributário, nos termos do art. 5º, § 1º, do Decreto-Lei nº 2.124, de 1984. Assim, se o contribuinte informa na DCTF original que deve certo montante de tributo e, posteriormente, apura que esse débito não era devido, o que resultará em crédito compensável com outros tributos, a primeira providência que logicamente deverá adotar é a retificação da DCTF. Isso porque, no lugar de crédito tributário devido, deverá ser apurado exatamente o oposto, ou seja, crédito em favor do contribuinte. Daí segue-se a próxima fase que é a comprovação fática dos motivos de retificação da DCTF.

Em resumo, sem o controle por parte da RFB da retificação da DCTF se torna impossível até mesmo analisar-se as alegação e provas juntadas pelo contribuinte sobre o seu direito creditório. Note-se, conforme apontou a DRJ recorrida, nos sistemas da RFB consta a DCTF original como ativa, indicando crédito tributário pago para o período porque era devido. Para alterar esse estado de coisas seria imprescindível que o contribuinte declarasse para administração tributária que não devia o tributo declarado anteriormente, seguido da comprovação do indébito.

Em que pese essas explicações, o Superior Tribunal de Justiça, em julgado decidido sob a sistemática do art. 543-C do CPC/1973 (atual artigo nº 1.041 do CPC/2015) entendeu que, nos casos de parcelamento, o contribuinte tem o direito de pedir a revisão ou anulação do acordo para contestar matéria jurídica, sendo vedado postular a revisão de matéria de fato.

Sobre esse tema, tive oportunidade de discorrer em obra jurídica, que peço vênha para transcrever os excertos pertinentes ao raciocínio que será desenvolvido a seguir.

A jurisprudência do STJ possui o entendimento de que o parcelamento, embora possa se revestir das características de confissão de dívida, “não inibe o questionamento judicial da obrigação tributária, no que se refere aos seus aspectos jurídicos”. Por essa razão, não será lícito rever matéria de fato relativa ao acordo, como, por exemplo, os valores confessados. No entanto, questões como a constitucionalidade da hipótese de incidência ou eventual afronta às regras gerais do CTN, na medida em que são questões de ordem “jurídica” poderão ser discutidas judicialmente na concomitância do parcelamento. Nesse sentido é o Tema 375 de Recursos Repetitivos do STJ, em que restou assentado o seguinte entendimento.

A confissão da dívida não inibe o questionamento judicial da obrigação tributária, no que se refere aos seus aspectos jurídicos. Quanto aos aspectos fáticos sobre os quais incide a norma tributária, a regra é que não se pode rever judicialmente a confissão de dívida efetuada com o escopo de obter parcelamento de débitos tributários. No entanto, como na situação presente, a matéria de fato constante de confissão de dívida pode ser invalidada quando ocorre defeito causador de nulidade do ato jurídico (v.g., erro, dolo, simulação e fraude).

No acórdão representativo da controvérsia (Recurso Especial 1.133.027/SP), discutiu-se a possibilidade de se reexaminar questão de fato, quando esta possuir nulidade que foi transposta ao acordo de parcelamento. O tribunal concluiu ser possível rediscutir matéria de fato nessa situação excepcional.

Em síntese, a confissão de dívida exigida pelos programas de parcelamento de débitos tributários não poderá excluir do contribuinte o direito de acesso ao Poder Judiciário para obter decisão sobre a validade jurídica do crédito tributário que, afinal, é o objeto do parcelamento, tese essa embasada na proibição do enriquecimento sem causa da Fazenda.¹

O acórdão representativo da controvérsia recebeu a seguinte ementa (Recurso Especial 1.133.027/SP):

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. Recurso Especial representativo de controvérsia (art. 543-C, § 1º, do CPC). AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO COM BASE EM DECLARAÇÃO EMITIDA COM ERRO DE FATO NOTICIADO AO FISCO E NÃO CORRIGIDO. VÍCIO QUE MACULA A POSTERIOR CONFISSÃO DE DÉBITOS PARA EFEITO DE PARCELAMENTO. POSSIBILIDADE DE REVISÃO JUDICIAL.

1. A Administração Tributária tem o poder/dever de revisar de ofício o lançamento quando se comprove erro de fato quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória (art. 145, III, c/c art. 149, IV, do CTN).

2. A este poder/dever corresponde o direito do contribuinte de retificar e ver retificada pelo Fisco a informação fornecida com erro de fato, quando dessa retificação resultar a redução do tributo devido.

3. Caso em que a Administração Tributária Municipal, ao invés de corrigir o erro de ofício, ou a pedido do administrado, como era o seu dever, optou pela lavratura de cinco autos de infração eivados de nulidade, o que forçou o contribuinte a confessar o débito e pedir parcelamento diante da necessidade premente de obtenção de certidão negativa.

4. Situação em que o vício contido nos autos de infração (erro de fato) foi transportado para a confissão de débitos feita por ocasião do pedido de parcelamento, ocasionando a invalidade da confissão.

5. A confissão da dívida não inibe o questionamento judicial da obrigação tributária, no que se refere aos seus aspectos jurídicos. Quanto aos aspectos fáticos sobre os quais incide a norma tributária, a regra é que não se pode rever judicialmente a confissão de dívida efetuada com o escopo de obter parcelamento de débitos tributários. No entanto, como na situação presente, a matéria de fato constante de confissão de dívida pode ser invalidada quando ocorre defeito causador de nulidade do ato jurídico (v.g. erro, dolo, simulação e fraude). Precedentes: REsp. n. 927.097/RS, Primeira Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 8.5.2007; REsp 948.094/PE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 06/09/2007; REsp 947.233/RJ, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 23/06/2009; REsp 1.074.186/RS, Rel. Min. Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 17/11/2009; REsp 1.065.940/SP, Rel. Min. Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 18/09/2008.

Como se vê, impedir eventual direito à restituição dos valores pagos a título de parcelamento com base no argumento de que o acordo constitui “confissão de dívida irretratável”, poderá gerar o efeito de enriquecimento sem causa da Fazenda Pública. Daí porque o acordo poderá ser revisto em juízo, sendo vedado, no entanto, rever matéria de fato, salvo se esta conduzir à nulidade do acordo.

O fundamento de enriquecimento sem causa da Fazenda aplica-se ao caso em questão. Isso porque, a compensação é modalidade de extinção do crédito tributário que

¹ NUNES, Cleucio Santos. Curso completo de direito processual tributário. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2020, p. 288-289.

pressupõe a restituição de valores que não deveriam ter sido recebidos pela Fazenda. Assim, é imanente ao instituto da compensação reconhecer-se que valores pagos à Fazenda Pública não eram devidos, razão pela qual poderão ser simplesmente restituídos ou compensados.

Fixada essa premissa, resta analisar se o fundamento do indébito indicado pela contribuinte, no caso, reside em matéria de fato ou jurídica. Entendo que a situação se refere a esta última hipótese. Note-se que a empresa demonstra como origem do seu crédito o pagamento de IRPJ, em que o lucro presumido deveria ter sido calculado sob o percentual de 8% e não de 32% como o fez. Isso resultou em uma diferença de tributo paga a maior. O motivo desse recolhimento decorreu das indefinições jurídicas anteriores à Lei nº 11.727, de 2008 sobre quais serviços hospitalares estavam sujeitos ao lucro presumido de 8%.

Assim, entendo que é questão jurídica o que motiva o crédito que a empresa alega possuir, encaixando-se, pois, por extensão, na orientação do STJ transcrita acima.

O art. 62, § 2º do RICARF estabelece que as decisões definitivas de mérito do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça deverá ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF:

Art. 62

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

É o caso dos presentes autos. Em que pese as normas da Secretaria da Receita Federal exigirem a retificação da DCTF, o pronunciamento do Superior Tribunal de Justiça vincula as decisões do CARF ao seu entendimento, devendo ser afastada a necessidade da transmissão da DCTF retificadora, como condição para a homologação da compensação.

Registre-se que, no caso concreto, a contribuinte chegou a anexar aos autos cópia da DCTF retificadora, embora tenha admitido que não a transmitiu, o que atenua o rigor das normas administrativas e reforça a aplicação da orientação da jurisprudência.

Com relação à Solução de Consulta nº 11 - SRRF/5ª RF/Disit, de 31 de março de 2008 (fls. 16/19), que considerou ter a empresa o direito de calcular o lucro presumido sob o percentual de 8% e não 32%, conforme havia feito, faz-se necessário analisar o seguinte.

A consulta em questão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

SERVIÇOS HOSPITALARES. CONCEITO

O conceito de serviços hospitalares de que trata o art 15. § 1º, inc. III, alínea "a" da Lei n.º 9.249, de 1995, somente alcança os serviços prestados por pessoas jurídicas que atendam ao disposto no ADI RFB nº 19, de 2007. O conceito de serviços hospitalares de que trata o art. 15, § 1º, inc. III, alínea "a" da Lei n.º 9.249, de 1995, somente alcança os serviços prestados por pessoas jurídicas que atendam ao disposto no ADI RFB nº 19, de 2007.

O artigo 106 do CTN dispõe sobre a retroatividade das normas interpretativas. Por se tratar de retomada de interpretação restritiva de texto legal, a relação do Fisco com o contribuinte deve ser preservada em face das situações consolidadas.

Vê-se que a resposta à consulta condicionou o reconhecimento da atividade hospitalar exercida pela recorrente ao atendimento do ADE/RFB nº 19, de 2007. Mencionado ato, sobre o ponto específico, prevê o seguinte:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 224 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 95, de 30 de abril de 2007, e tendo em vista o disposto no art. 15, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e o que consta do processo nº 10168.004798/2007-94, declara:

Artigo único. Para efeito de enquadramento no conceito de serviços hospitalares, a que se refere o art. 15, § 1º, inciso III, alínea "a", da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, os estabelecimentos assistenciais de saúde devem dispor de estrutura material e de pessoal destinada a atender a internação de pacientes, garantir atendimento básico de diagnóstico e tratamento, com equipe clínica organizada e com prova de admissão e assistência permanente prestada por médicos, possuir serviços de enfermagem e atendimento terapêutico direto ao paciente, durante 24 horas, com disponibilidade de serviços de laboratório e radiologia, serviços de cirurgia e/ou parto, bem como registros médicos organizados para a rápida observação e acompanhamento dos casos.

Parágrafo único. São também considerados serviços hospitalares os serviços pré-hospitalares, prestados na área de urgência, realizados por meio de UTI móvel, instaladas em ambulâncias de suporte avançado (Tipo "D") ou em aeronave de suporte médico (Tipo "E"), bem como os serviços de emergências médicas, realizados por meio de UTI móvel, instaladas em ambulâncias classificadas nos Tipos "A", "B", "C" e "F", que possuam médicos e equipamentos que possibilitem oferecer ao paciente suporte avançado de vida.

A cláusula terceira do contrato social da recorrente (fls. 12) indica que constitui objeto social da empresa: “consultório e métodos diagnósticos”. Como se observa, os serviços de “consultório”, que pressupõe atendimento ambulatorial de saúde, não ingressa no conceito de “serviços hospitalares” para efeito de redução do percentual de lucro presumido. No terceiro trimestre de 2006, período em que empresa apurou o lucro presumido sob o percentual de 32%, o art. 15 da Lei nº 9.249, de 2005, possuía a seguinte redação:

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, sem prejuízo do disposto nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

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

III - trinta e dois por cento, para as atividades de: (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

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

Como se vê, a lei não definia exatamente o que eram serviços hospitalares, gerando dúvidas, portanto. Com o advento da Lei nº 11.727, de 2008, foi dada nova redação à

alínea “a” do dispositivo transcrito, especificando quais serviços são efetivamente considerados hospitalares:

Art. 15

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

III - trinta e dois por cento, para as atividades de: (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

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 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)

O Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 1.116.399/BA, julgado sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil de 1973 (atual artigo nº 1.041 do CPC/2015), com trânsito em julgado em 3 de novembro de 2010, recebeu a ementa a seguir:

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 543C 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. Por ocasião do julgamento do RESP 951.251PR, da relatoria do eminente Ministro Castro Meira, a 1ª Seção, modificando a orientação anterior, 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 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 543C do CPC e da Resolução 8/STJ.

7. Recurso especial não provido."

No entanto, mesmo antes da definição legal transcrita e da decisão do Superior Tribunal de Justiça, a Receita Federal do Brasil já havia explicitado em atos normativos o que se consideravam serviços hospitalares, o que foi matéria do ADI nº 19, de 2007. Observa-se que das atividades que constituem objeto do contrato social da empresa somente o serviço de "diagnóstico" poderia se enquadrar na definição de serviços hospitalares em questão, razão pela qual se conferiu efeitos retroativos à consulta formulada pela empresa.

Assim, para que se pudesse ter certeza da base de cálculo do IRPJ sobre a qual deveria incidir o percentual de 8% de lucro presumido, teria que se examinar as notas fiscais, contratos ou faturas de prestação de serviços do período em que ocorreu a prestação do serviço de diagnóstico. A recorrente não trouxe na manifestação de inconformidade e nem no recurso voluntário essa prova, o que dificulta ou inviabiliza a análise adequada do seu alegado direito.

Uma solução alternativa seria converter o julgamento em diligência para se apurar essas circunstâncias. Ocorre que no caso dos autos, isso implicaria em reabrir a instrução processual para que a empresa retificasse a DCTF e juntasse eventuais provas dos serviços diagnósticos. Note-se que a recorrente teve oportunidade de sanar tais omissões com o recurso voluntário mas não o fez, embora invoque o princípio da verdade material em seu favor. Ora, em homenagem a esse princípio é que a recorrente deveria ter trazido com o recurso voluntário provas dos serviços diagnósticos realizados e ter retificado a DCTF.

A decisão do Superior Tribunal de Justiça, conforme se observa da ementa transcrita, não concedeu efeitos retroativos a todos os casos em que se discutiu a prestação de serviços hospitalares antes da Lei nº 11.727, de 2008 e do trânsito em julgado daquele acórdão. Apenas para frisar, a corte superior, no ponto, assinalou que o entendimento a que chegou se aplicaria somente à "parcela da receita proveniente da atividade específica sujeita ao benefício fiscal". Veja-se:

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.

Daí porque entendo ser necessário prova de que a empresa no período questionado desempenhou a atividade de diagnóstico, de modo que a redução do percentual de lucro presumido teria que incidir somente sobre esse tipo de atividade.

A simples previsão no contrato social de que serviços diagnósticos e consultas constituem o objeto da empresa não se alinha ao que restou decidido pelo Superior Tribunal de Justiça para caracterizar o desempenho de serviços hospitalares. Tratando-se de alteração da base de cálculo do IRPJ que teria resultado em crédito favorável ao contribuinte; considerando que esse crédito seria utilizado para compensar débitos da empresa, com mais razão deverá existir nos autos prova da prestação dos serviços especificados na lei e nas regulamentações da receita para que se possa homologar a compensação. Afinal, é para isso que também se presta o contencioso administrativo tributário.

Isto posto, quer em razão da falta de transmissão da DCTF retificadora, quer pela ausência de documentos que possam comprovar a realização de serviços hospitalares de diagnóstico, não há como se dar provimento ao recurso, por insuficiência de provas do direito creditório.

3. CONCLUSÃO

Diante do exposto, conheço do recurso e voto por negar provimento, mantendo-se integralmente a decisão da DRJ.

(documento assinado digitalmente)

Cleucio Santos Nunes