



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

Processo n° 10580.905216/2009-80
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1003-000.533 – Turma Extraordinária / 3ª Turma**
Sessão de 13 de março de 2019
Matéria PERDCOMP IRPJ
Recorrente COR CLINICA OFTALMOLOGICA DE ROMA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ. SERVIÇOS HOSPITALARES. CARACTERIZAÇÃO.

À luz do entendimento fixado pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo, a expressão “serviços hospitalares” para fins de quantificação do lucro presumido por meio do percentual mitigado de 8%, inferior àquele de 32% dispensado aos serviços em geral, deve ser objetivamente interpretado e alcança todas as atividades tipicamente promovidas em hospitais, mesmo eventualmente prestadas em ambientes externos ou por outras pessoas jurídicas, como no caso da Recorrente. Aplicação do entendimento exarado pelo STJ no REsp n° 1.116.399BA.

VERDADE MATERIAL. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Em homenagem aos princípios da verdade material e do formalismo moderado, no processo administrativo, é possível a apresentação de documentos que esclareçam os fatos após a impugnação do lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

(assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Bárbara Santos Guedes e Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça. Ausente justificadamente o Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra Acórdão de 0357.420, proferido pela 4ª Turma da DRJ/BSB, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da Recorrente, não homologando a compensação declarada.

Analisando os autos, verifica-se que a Recorrente, em 10.10.2006, apresentou a DCOMP 37062.16632.101006.1.3.04-7390 em que se pleiteou a compensação de crédito decorrente do recolhimento a maior ocorrido em 20.10.2004, relativamente ao IRPJ (código 2089) do 3º trimestre de 2004, no valor de R\$ 3.043,26. Tal compensação se deu com débito relativo à CSLL (código 2372) correspondente ao 3º Trimestre de 2006, no valor de R\$ 314,06.

Contudo, referida declaração de compensação não foi homologada sob a alegação de inexistência do crédito compensado, haja vista o pagamento relativo ao DARF ali discriminado, ter sido integralmente utilizado para quitar débito de IRPJ, PA 30/09/2004, não restando saldo disponível, conforme despacho decisório eletrônico, cujo trecho segue transcrito:

*Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP:
3.043,26*

A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

Inconformada, a Recorrente apresentou manifestação de inconformidade (fls. 11 a 13), e, em síntese, argumentou que:

a) após a quitação/recolhimento do DARF objeto do crédito em questão, constatou ter havido equívoco na imputação do percentual para identificação da base de cálculo do IRPJ, apurado na modalidade de Lucro Presumido; utilizando a base de cálculo correta;

b) neste sentido, evidencia-se não haver imposto a pagar no 3º trim/2004, sendo portanto o crédito justo e existente, devendo-se observar a respectiva DIPJ, ano-calendário 2004;

c) por um lapso ocorrido, não retificou a DCTF do 3º trim/2004 e que somente ocorreu em razão da inconsistência verificada no despacho decisório; a retificação da DIPJ e da DCTF se deu pelo fato da empresa se enquadrar no conceito de "serviços hospitalares", para os fins da apuração do IRPJ e da CSLL, utilizando-se de forma retroativa os percentuais de 8% e 12%, respectivamente, ao invés do percentual de 32% originalmente imputado, e,

d) no pedido, requereu a admissão da retificação da DCTF e o reconhecimento do crédito para homologar a compensação efetuada.

Por sua vez, a 4ª Turma da DRJ/BSB ao apreciar a dita manifestação de inconformidade, entendeu por bem julgá-la improcedente, nos seguintes termos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

PRESTADOR DE SERVIÇOS HOSPITALARES. PERCENTUAL DE LUCRO PRESUMIDO. REQUISITOS.

Para ser considerado serviço hospitalar, as atividades da contribuinte que deseja usufruir do benefício de redução de alíquota, em face da legislação tributária de regência e orientação traçada pela Administração tributária, deve atender cumulativamente todas às exigências e/ou requisitos previstos nos normativos, devidamente comprovada com documento competente expedido pela vigilância sanitária estadual ou municipal.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Pretendendo a reforma da decisão em questão, a Recorrente interpôs o competente Recurso Voluntário sob as seguintes alegações:

Em síntese, o *decisum* ora atacado se baseou em duas premissas básicas, quais sejam: i) a competência para analisar a retificação de DCTF após a data de transmissão da DCOMP não homologada e da ciência do despacho decisório, é do Delegado da Receita Federal e não da Turma de Julgamento e, ii) para ser considerado serviço hospitalar, as atividades da contribuinte que deseja usufruir do benefício de redução de alíquota, em face da legislação tributária de regência e orientação traçada pela Administração Tributária, deve atender cumulativamente todas às exigências e/ou requisitos previstos nos normativos, devidamente comprovada com documento competente expedido pela vigilância sanitária estadual ou municipal.

Quanto ao primeiro fundamento, é pacífico o entendimento da doutrina e da jurisprudência administrativa no sentido de que a retificação da DCTF e da DIPJ poderá ser admitida, desde que fique devidamente evidenciada a existência de **ERRO MATERIAL DE FATO**, tudo em nome do princípio da busca da **VERDADE MATERIAL**.

No tocante ao segundo fundamento, relativamente à apresentação das provas do efetivo exercício da atividade de "serviços hospitalares", cumpre ressaltar que não era esse o cerne da questão que motivou o despacho decisório que indeferiu ou não homologou a compensação. Aliás, da leitura do próprio despacho decisório **se conclui que a motivação foi exclusivamente a inexistência do direito ao crédito por não ter sido identificado, tais créditos, no confronto dos débitos e créditos informados na respectiva DCTF.**

Ora, se **a discussão se deu exclusivamente em torno da demonstração dos créditos na respectiva DCTF**, não há o que se falar da necessidade da apresentação das provas acerca do exercício da atividade de "serviços hospitalares", sob pena de preclusão. Em outras palavras, em momento algum foi questionado no respectivo despacho decisório sobre o direito da Recorrente de se utilizar dos percentuais reduzidos para os fins do lucro presumido. Nesse ponto, há de se conceber que somente com a ciência do Acórdão ora atacado é que a Recorrente se vê na obrigação de apresentar tais provas, não havendo o que se falar, portanto, em preclusão.

Dessa forma, tais provas estão sendo oportunamente apresentadas juntamente com o presente Recurso conforme as razões adiante aduzidas.

(...)

É o relatório.

Voto

Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

Compulsando os autos, verifico que o recurso voluntário é tempestivo e cumpre com os demais requisitos legais de admissibilidade previstos nas normas de regência, razão pela qual dele tomo conhecimento e passo a apreciá-lo.

Como visto no Relatório, o presente processo diz respeito à declaração de compensação não homologada por inexistência do crédito informado no PER/DCOMP, tendo em vista que o pagamento relativo ao DARF discriminado referido na dita declaração, foi integralmente utilizado para quitar débito de IRPJ do PA 30/09/2004.

Ocorre, que após o despacho decisório, ante a verificação da inconsistência apontada, a Recorrente retificou sua DIPJ e DCTF, corrigindo erro cometido quando da apuração da base de cálculo do IRPJ, já que, como suas atividades enquadram-se no conceito de "serviços hospitalares", ela está submetida ao coeficiente de 8% (oito por cento) e não ao de 32% (trinta e dois por cento), para cálculo do lucro presumido.

Aludido erro, segundo a Recorrente, implicou pagamento a maior de IRPJ e, por conseguinte, implicou o direito creditório pleiteado. Afinal, aplicando-se o percentual correto o cômputo da base de cálculo em questão, não haveria se falar em utilização do crédito informado no PER/DCOMP para quitação de imposto a pagar relativo ao PA 30/09/2004., pois tal débito seria inexistente e a compensação efetuada pela Recorrente estaria adequada.

Contudo, a DRJ/BSB negou provimento à manifestação de inconformidade, essencialmente sob a alegação de que a Recorrente não teria comprovado que os serviços por ela prestados caracterizavam-se, efetivamente, como os serviços hospitalares para usufruir do benefício do menor percentual para aferição do lucro presumido. Tal comprovação poderia ter sido feita mediante a juntada de **documento competente expedido pela vigilância sanitária estadual ou municipal.**

Quanto à DCTF retificadora apresentada após a data de transmissão da Dcomp não homologada e da ciência do despacho decisório, a DRJ entendeu que competência para apreciar é do Delegado da Receita Federal de jurisdição do sujeito passivo, não cabendo manifestação a respeito por falta de previsão legal.

Assim, o cerne da questão está em analisar se a Recorrente comprovou nos autos que os serviços por ela prestados se enquadravam como serviços hospitalares, sujeitos ao coeficiente de 8% (oito por cento), em vez de 32% (trinta e dois por cento), gerando o necessário reconhecimento do direito creditório.

Ora, a matéria não é desconhecida do Colegiado. Atualmente, inclusive, não admite mais discussão acerca de qual instrumento normativo deva ser aplicado, haja vista o decidido pelo STJ no REsp 1.116.399/BA (Tema 217 de recursos repetitivos)¹, ao qual este CARF está vinculado no que diz respeito à sua aplicação, conforme o disposto no artigo 62, § 2º, do Anexo II do RICARF. A ementa do mencionado acórdão segue transcrita:

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

¹ Ademais, salienta-se que o julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão nº 9101003.319, de 17.01.2018, proferido no julgamento do Processo nº 13888.904183/200994.

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.

Apenas para efeito de integração com o conteúdo do acórdão citado, reproduzimos abaixo a matriz legal do benefício pretendido pela Recorrente, o art. 15, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.249/95:

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;

Havia muita polêmica sobre quais atividades poderiam ser enquadradas como “serviço hospitalar”, e quais os requisitos que os contribuintes deveriam atender para que fosse aplicado o coeficiente de 8%. A Lei nº 11.727/2008, então, promoveu uma alteração na alínea “a” acima transcrita, que passou a conter a seguinte redação:

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja 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).

Todavia, os fatos debatidos nesse processo são anteriores a esta alteração legislativa, mais precisamente referem-se ao ano-calendário 2003, logo, aplica-se a redação original da Lei 9.249/1995.

A esse respeito, restou patentemente esclarecido no Acórdão prolatado no mencionado no REsp 1.116.399/BA 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).

Concluiu-se que a lei, ao conceder o benefício fiscal, não considerou a característica ou a estrutura do contribuinte em si (critério subjetivo), mas a natureza do

próprio serviço prestado (assistência à saúde). Logo, deve reconhecido direito à base de cálculo reduzida do IRPJ a prestadores de serviços hospitalares, mesmo que esses não possuam estrutura física para realizar internação de pacientes.

Restou assentado, ainda, 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.

Portanto, para fins de redução da alíquota, 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".

Dessa forma, não se deve restringir o benefício aos hospitais, até mesmo porque, se esse fosse o propósito da lei, caberia explicitar-se que a concessão estaria dirigida apenas a esses estabelecimentos, pois nada o impediria de ter assim procedido.

Assim, a resolução de casos como o ora analisado restringe-se à comprovação de que as atividades desenvolvidas pela Recorrente atenderiam, de forma objetiva, aos pressupostos delineados pelo STJ e se enquadrariam como serviços hospitalares, cuja receita bruta auferida receberia o percentual de 8% na apuração do IRPJ pelo lucro presumido.

Analisando os documentos carreados aos autos, principalmente, o Alvará de Saúde, expedido pela Vigilância Sanitária de Salvador, juntado quando da apresentação do Recurso Voluntário, principalmente por ter sido esse o documento mencionado no acórdão de piso como necessário para a comprovação das atividades prestadas pela Recorrente e que lhe garantiria o benefício da redução da alíquota para cômputo do imposto devido, em se tratando de tributação pelo lucro presumido. Segue transcrito trecho do acórdão da DRJ:

*Portanto, para serem considerados serviços hospitalares, as atividades dos contribuintes que desejem usufruir do benefício legal de redução de alíquota, em face da orientação traçada pela Administração Tributária, devem atender cumulativamente todas às exigências e/ou requisitos previstos nos atos normativos, transcritos em linhas pretéritas, **devidamente comprovada mediante documento competente expedido pela vigilância sanitária estadual ou municipal.** (Grifou-se)*

Outrossim, no referido documento fornecido pela Vigilância Sanitária Municipal, constam como serviços prestados pela Recorrente não a só a realização de consultas médicas, mas também de exames complementares:

OBS: CLÍNICA MÉDICA DE OFTALMOLOGIA E EXAME COMPLEMENTAR

Ademais, em consulta ao CNPJ (Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica) da Recorrente, no sítio da Receita Federal do Brasil, há a expressa comprovação de que a prestação de serviços do contribuinte também engloba a prática de **ATIVIDADE MÉDICA LABORATORIAL COM RECURSOS PARA A REALIZAÇÃO DE EXAMES COMPLEMENTARES**, conforme demonstrado adiante:

A informação sobre o porte que consta neste comprovante é a declarada pelo contribuinte.

 REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL CADASTRO NACIONAL DA PESSOA JURÍDICA		
NÚMERO DE INSCRIÇÃO 16.379.331/0001-14 MATRIZ	COMPROVANTE DE INSCRIÇÃO E DE SITUAÇÃO CADASTRAL	DATA DE A 29/10/15
NOME EMPRESARIAL COR CLINICA OFTALMOLOGICA DE ROMA LTDA		
TÍTULO DO ESTABELECIMENTO (NOME DE FANTASIA) *****		
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL 86.30-5-03 - Atividade médica ambulatorial restrita a consultas		
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DAS ATIVIDADES ECONÔMICAS SECUNDÁRIAS 86.30-5-02 - Atividade médica ambulatorial com recursos para realização de exames complem		
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA NATUREZA JURÍDICA 206-2 - Sociedade Empresária Limitada		
LOGRADOURO R GRACILIANO DE FREITAS	NÚMERO 23	COMPLEMENTO
CEP 40.444-340	BAIRRO/DISTRITO ROMA	MUNICÍPIO SALVADOR
ENDEREÇO ELETRÔNICO		TELEFONE
ENTE FEDERATIVO RESPONSÁVEL (EFR) *****		
SITUAÇÃO CADASTRAL ATIVA		DATA DA SITUAÇÃO CADASTRAL 03/11/2005
MOTIVO DE SITUAÇÃO CADASTRAL		

Tais elementos me dão maior segurança em afirmar que a Recorrente atua na área daquilo que ficou definido como serviços hospitalares, para efeito de aplicação do disposto na Lei nº 9.249/95, em seu art. 15, § 1º, posto que as atividades citadas se coadunam com o conceito de serviços hospitalares desenvolvido pelo STJ no REsp 1.116.399/BA.

Por outro lado, entendo que a documentação juntada aos autos em sede de Recurso Voluntário, quando imprescindível para solução da lide e à formação da livre convicção do julgador, pode e deve ser apreciada, considerando que o processo administrativo rege-se pelo princípio da verdade material, que tem por finalidade a busca da realidade dos fatos.

Ora, a jurisprudência deste Tribunal é dominante no sentido de que a verdade material sobrepõe-se aos formalismos estritos.

Assim, a documentação apresentada pela Recorrente deve ser aceita e, na realidade, comprova que suas atividades enquadram-se no conceito de "serviços hospitalares",

estando submetida ao coeficiente de 8% (oito por cento) e não ao de 32% (trinta e dois por cento), para cálculo do lucro presumido

Por fim, analisando o presente caso, deve-se aceitar a retificação da DCTF e do DIPJ após o despacho decisório, visto que foi somente após a 1ª Seção STJ, no julgamento do REsp1.116.399/BA, em 28/10/2009 (DJe 24/02/2010), como representativo da controvérsia nos termos do art. 543-C do CPC/1973, ter discutido a forma de interpretação e o alcance da expressão “**serviços hospitalares**”, prevista no artigo 15, § 1º, inciso III, alínea “a”, da Lei 9.429/95, é que a Recorrente se deu conta do equívoco cometido, pois então ficou esclarecido que, as atividades por ela desenvolvidas são considerados serviços hospitalares para fins de recolhimento do IRPJ com alíquota reduzida.

Assim, à luz do entendimento fixado pelo STJ, em sede de recurso repetitivo (REsp nº 1.116.399/BA), reconheço o direito creditório da Recorrente relativo ao pagamento a maior de IRPJ pleiteado nos autos, decorrente da apuração equivocada da base de cálculo do IRPJ pelo lucro presumido, com a utilização do coeficiente de 32% (trinta e dois por cento), quando o correto era de 8% (oito por cento).

Ante o exposto, voto no sentido de **DAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário, reconhecendo o direito creditório pleiteado.

(assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça