



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10805.903524/2009-99
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-005.013 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de janeiro de 2021
Recorrente LAB HORMON - LABORATORIO ESPECIALIZADO EM DOSAGENS HORMONAIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2001

LUCRO PRESUMIDO. COEFICIENTE DE PRESUNÇÃO. ALCANCE DA EXPRESSÃO "SERVIÇOS HOSPITALARES" CONTIDA NO ART. 15, § 1º, III, "A" DA LEI Nº 9.249/95.

Conforme decido pelo E. STJ no âmbito do REsp nº 1.116.399 - BA, que tramitou sob o regime estabelecido no art. 543-C do Código de Processo Civil de 1973, "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'" (inteligência da súmula CARF 142).

A prestação de serviços de laboratórios de análises e medicina diagnóstica deve, portanto, ser considerada como prestação de "serviços hospitalares" para os fins estabelecidos no art. 15, § 1º, III, "a" da Lei nº 9.249/95, em sua redação original, daí porque o coeficiente de presunção incidente sobre as receitas dessa atividade é de 8%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao Recurso Voluntário, votaram pelas conclusões, quanto à aceitação das provas em sede recursal, os Conselheiros Giovana Pereira de Paiva Leite, Lizandro Rodrigues de Sousa e Heitor de Souza Lima Junior.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, José Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Lucas Esteves Borges, Mauritania Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocado(a)), Heitor de Souza Lima Junior (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Bianca Felicia Rothschild e o conselheiro(a) Rafael Taranto Malheiros.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 03-73.673, proferido pela 4ª Turma da DRJ/BSB, que, por unanimidade, julgou improcedente a manifestação apresentada, para não reconhecer o direito creditório pleiteado.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito, complementando-o ao final:

Tratam os autos da Declaração de Compensação nº 39599.35066. 030506.1.3.04-3573, transmitida eletronicamente em 03/05/2006, com base em créditos relativos ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ.

A contribuinte declarou no PER/DCOMP a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior, cujo DARF apresenta as seguintes características:
Características do DARF:

PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECADAÇÃO
31/12/2000	2089	9.498,09	29/03/2001

A partir das características do DARF foi identificado que o referido pagamento havia sido utilizado integralmente para extinção de outros débitos da contribuinte, não restando crédito disponível para ser utilizado na compensação declarada.

Assim, em 20/04/2009, foi emitido eletronicamente o Despacho Decisório (fl. 8), cuja decisão **não homologou** a compensação declarada por inexistência de crédito.

Cientificado dessa decisão em 28/04/2009, bem como da cobrança dos débitos confessados na Dcomp, o sujeito passivo apresentou em 28/05/2009, **manifestação de inconformidade** às fls. 13 a 18, acrescida de documentação anexa.

Em síntese, a contribuinte esclarece que:

A interessada vinha apurando normalmente o IRPJ e a CSLL, no lucro presumido o qual é optante, pela alíquota de 32%. A alínea “a”, do inciso III, do art. 15, da Lei nº 9.249/95, estipula a base de cálculo de 32% no IRPJ sobre a receita bruta para as prestadoras de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares, que seria de 8%. E o artigo 20, com nova redação dada pela Lei nº 10.687/2003, alterou a alíquota de 12% para 32% da CSLL, exceto para “serviços hospitalares”, para a apuração da CSLL.

(...)

Ocorre que com a edição da IN SRF nº 539/2005, em 25/4/2009, que deu nova redação ao artigo 27, da IN SRF nº 480/2004, a interessada foi equiparada a “serviços hospitalares”.

Sendo assim, a interessada começou a apurar o seu IRPJ e a CSLL pela alíquota de 8% e de 12%, respectivamente.

Os impostos e as contribuições já pagas foram recalculadas e se verificou que a interessada pagou a maior os tributos devidos. Assim, o contribuinte providenciou o Pedido de Restituição eletrônica através do programa PER/DCOMP.

Alega que, com a nova interpretação à lei em vigor, o entendimento deve retroagir no espaço e surtir os efeitos desde a vigência da lei em questão. Para verificar o valor do pagamento a maior, a fiscalização deverá aplicar as novas alíquotas nas bases de

cálculos já conhecidas pela RFB. Por ultrapassar o quinquênio, está impedida de prestar as informações por meio de retificadora de DCTF. Apresenta Solução de Consulta elaborada em resposta à solicitação da interessada. Cita entendimento do antbo Conselho de Contribuintes.

Ao final, requer que seja recebida, conhecida e julgada procedente esta interposição, anulando a decisão administrativa que não homologou as compensações realizadas, restaurando-se e mantendo os efeitos da extinção do crédito tributário pela entrega das declarações de compensação.

Os presentes autos foram apensados ao processo nº 10805.908223/2011-76, que trata de pedido de restituição transmitido com base no mesmo pagamento que teria originado o crédito ora em discussão.

Naquela oportunidade, a r. turma julgadora julgou improcedente a manifestação apresentada, cujo julgamento se encontra sintetizado pela seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

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.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO.

A compensação de crédito líquido e certo do sujeito passivo somente pode ser autorizada nas condições e sob as garantias estipuladas em lei; no caso, não ficou demonstrada nos autos a existência do crédito pleiteado.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente apresenta recurso voluntário, com juntada de novos documentos, pugnando pelo provimento, onde apresenta argumentos que serão a seguir analisados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos regimentais de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Do Mérito

Antes da análise dos argumentos do Contribuinte, deve ser submetida à deliberação deste Colegiado a possibilidade de juntada de novos documentos, e que eles sejam admitidos como provas no processo. Esses documentos foram acostados ao processo quando da interposição do recurso voluntário.

Em relação a esse ponto, é importante destacar a disposição contida no §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que trata da apresentação da prova documental

na impugnação. Em que pese existir entendimento pela não admissão destes documentos com fulcro nesse dispositivo, penso que não se deve cercear o direito de defesa do contribuinte, impedindo-o de apresentar provas, sob pena de ferir os princípios da verdade material, da racionalidade, da formalidade moderada e o da própria efetividade do processo administrativo fiscal.

Primeiro, de acordo com esse mesmo Decreto, em seu artigo 18, pode o julgador, espontaneamente, em momento posterior à impugnação, determinar a realização de diligência, com a finalidade de trazer aos autos outros elementos de prova para seu livre convencimento e motivação da sua decisão. Se isso é verdade, porque não poderia o mesmo julgador aceitar provas, ainda que trazidas aos autos após à Impugnação, quando verificado que são pertinentes ao tema controverso e servirão para seu livre convencimento e motivação da decisão?

A rigidez na aceitação de provas apenas em um momento processual específico não se coaduna com a busca da verdade material, que é indiscutivelmente informador do processo administrativo fiscal pátrio.

Desse modo, existindo matéria controvertida, e o contribuinte traz novos elementos de provas relacionados a essa matéria, de modo a corroborar, materialmente, com o desfecho da lide, ainda que as apresente após sua Impugnação, não deve estas provas ser desconsideradas pelo julgador administrativo, em face do momento processual em que ocorre a juntada.

Note-se que a possibilidade de conhecer de elementos de provas trazidos posteriormente à impugnação, não só representa uma medida de racionalização e maximização da efetividade jurisdicional do processo administrativo fiscal, como também representa um positivo reflexo na redução da judicialização de litígios tributários.

Logo, embora o artigo 16, §4º, do Decreto nº 70.235/72, estabeleça regra atribuindo o efeito de preclusão a respeito de prova documental, isso não impede, segundo meu modo de ver, com base em outros princípios contemplados no processo administrativo fiscal, em especial os princípios da verdade material, da racionalidade e o da própria efetividade do processo administrativo fiscal, que o julgador conheça e analise novos documentos apresentados após a defesa inaugural.

Semelhante raciocínio chegou o CSRF, no julgamento do Acórdão nº 9101-002.781, em que também se conheceu da possibilidade de juntada de documentos posterior à apresentação de impugnação administrativa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

RECURSO VOLUNTÁRIO. JUNTADA DE DOCUMENTOS. POSSIBILIDADE. DECRETO 70.235/1972, ART. 16, §4º. LEI 9.784/1999, ART. 38.

É possível a juntada de documentos posteriormente à apresentação de impugnação administrativa, em observância ao princípio da formalidade moderada e ao artigo 38, da Lei nº 9.784/199 (G.N)

Por estes motivos, os documentos apresentados devem ser admitidos e apreciados.

Serviços Hospitalares

A presente controvérsia trata de identificar se a Recorrente presta serviços hospitalares ou não. Com base nesta identificação é que efetivamente se pode afirmar se o Pedido de Indébito é devido ou não. Se o Contribuinte prestou serviços hospitalares à época do pedido, então ele efetuou o recolhimento dos tributos de forma indevida ou a maior, tendo direito ao crédito. Por outro lado, se sua atividade não se enquadrar em serviços hospitalares, então seu pedido deve ser indeferido.

Vejamos o que dizia o art. 15, § 1º, III, "a" da Lei nº 9.249/95, em sua redação original, vigente à época em que ocorreram os fatos geradores do IRPJ ora sob exame, *in verbis*:

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;

(...)

A norma em comento provocou um embate de entendimentos quanto aos alcances da expressão "serviços hospitalares", ali contida, até que o STJ, ao apreciar o REsp nº 1.116.399 - BA, preferiu acórdão sob o rito do art. 543-C (recursos repetitivos) do Código de Processo Civil de 1973, cuja ementa é a seguinte:

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 543-C 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 951.251-PR, 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 543-C do CPC e da Resolução 8/STJ.

7. Recurso especial não provido.

(...)

Pode-se destacar três definições deste texto, as quais seriam úteis para o exame do presente processo.

A primeira delas diz respeito ao critério de análise a ser utilizado no caso, que é o material. Assim não importa a estrutura que a pessoa possua, nem tampouco outras formalidades, uma vez que a comprovação do serviço hospitalar deve ser efetuada de acordo com atividade efetivamente exercida pelo sujeito passivo.

A segunda definição diz respeito ao conceito de serviços hospitalares, os quais seriam “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”.

A terceira definição concerne sobre a aplicação da Lei 11.727/08, a qual somente é empregada a partir de 2009. Tomando em consideração que os períodos fiscalizados foram os anos de 2007 e 2008, então as alterações promovidas pela citada Lei não devem ser utilizadas no caso.

O CARF também estabeleceu parâmetros na análise da questão, o que foi feito por meio da Súmula CARF nº 142, onde se destacou que: “Até 31.12.2008 são enquadradas como serviços hospitalares todas as atividades tipicamente promovidas em hospitais, voltadas diretamente à promoção da saúde, mesmo eventualmente prestadas por outras pessoas jurídicas, excluindo-se as simples consultas médicas”.

Tanto a Súmula como a decisão do STJ, emitida na sistemática de Recursos Repetitivos, tratam praticamente das mesmas questões, mas aquela de forma objetiva e sucinta.

Do exame da documentação acostada aos autos é possível identificar algumas peculiaridades que podem ajudar a esclarecer o questionamento sobre a natureza das atividades da Recorrente. Além do contrato social, em sede de recurso voluntário, foram juntados diversos documentos que comprovam a natureza dos serviços prestados, tais como as licenças sanitárias das Prefeituras de São Bernardo do Campo, de Santo André e do Órgão Federal responsável (SIVISA – Sistema de informação em vigilância sanitária), além de contratos de prestação de serviços com diversas instituições.

A rigor, essas licenças sanitárias somente são concedidas aos estabelecimentos que preenchem determinados requisitos descritos na legislação de regência, com especial atenção à Resolução – RDC nº 50, de 2002, emitida pela Diretoria da Agência Nacional de Vigilância Sanitária, que possui o objetivo de aprovar o Regulamento Técnico destinado ao planejamento, programação, elaboração, avaliação e aprovação de projetos físicos de estabelecimentos assistenciais de saúde.

Por fim, vale destacar que a própria recorrente já ingressou com pleito semelhante a este, tendo o processo chegado CSRF, que, mediante acórdão 9101-004.159, entendeu, por unanimidade de votos, confirmar a decisão de segunda instância, que reconheceu que possui o direito de se sujeitar ao coeficiente de 8% na determinação da base de cálculo do IRPJ. Veja-se a ementa do julgado, da lavra do Conselheiro Rafael Vidal:

Recorrente: FAZENDA NACIONAL

Interessado: LAB HORMON - LABORATÓRIO ESPECIALIZADO EM DOSAGENS HORMONAIS LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/09/2002

SERVIÇOS HOSPITALARES. SERVIÇOS DE LABORATÓRIOS DE ANÁLISES E MEDICINA DIAGNÓSTICA. LUCRO PRESUMIDO. DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. COEFICIENTE DE 8%.

A contribuinte que executa serviços de laboratórios de análises e medicina diagnóstica, conforme restou confirmado nos autos, está sujeita ao coeficiente de 8% para a determinação do lucro presumido. Aplicação do entendimento exarado pelo STJ no REsp nº 1.116.399-BA.

Desta forma, entendo que o contribuinte traz prova da presença dos requisitos necessários para a aplicação do percentual de 8% aqui aludido.

Da Conclusão

Diante de todo o exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito creditório pleiteado, homologando a compensação até o limite do crédito reconhecido.

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza

Fl. 8 do Acórdão n.º 1301-005.013 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10805.903524/2009-99