



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

**Processo n°** 10825.900488/2006-21  
**Recurso n°** 176.552  
**Resolução n°** **1402-00.045 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Data** 25 de fevereiro de 2011  
**Assunto** Solicitação de Diligência  
**Recorrente** LABORATÓRIO BAURU DE PATOLOGIA CLÍNICA S/C LTDA  
**Recorrida** 5ª TURMA/DRJ - RIBEIRÃO PRETO - SP

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento do recurso em diligência nos termos da presente Resolução. Ausente, momentaneamente, o Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente.

(assinado digitalmente)

Frederico Augusto Gomes de Alencar - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Albertina Silva Santos de Lima (Presidente de Turma), Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Antonio José Praga de Souza, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Viviani Aparecida Bacchmi e Frederico Augusto Gomes de Alencar.

## Relatório

Laboratório Bauru de Patologia Clínica S/C recorre a este Conselho contra decisão de primeira instância proferida pela 5ª Turma da DRJ Ribeirão Preto/SP, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Por pertinente, transcrevo o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

“Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face do Despacho Decisório, em que foi apreciada a Declaração de Compensação (PER/DCOMP) de fls. 01/09, por intermédio da qual a contribuinte pretende compensar débitos (Cofins) de sua responsabilidade com crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de tributo (IRPJ).

Por intermédio do despacho decisório de fls. 10/12, não foi reconhecido qualquer direito creditório a favor da contribuinte e, por conseguinte, não-homologada a compensação declarada no presente processo, ao fundamento de que o pagamento informado como origem do crédito foi integralmente utilizado para quitação de débitos da contribuinte, “*não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP*”.

Irresignada, interpôs a contribuinte manifestação de inconformidade de fls.15/16, na qual alega, em síntese, que o despacho decisório não homologou a compensação declarada em razão das declarações (DIPJ e DCTF) originais apresentadas, utilizarem integralmente o valor recolhido para quitação de débitos. A par disso, a contribuinte encaminha em anexo as respectivas declarações retificadoras e os pagamentos de impostos indevidos ou maiores, que resultou no crédito utilizado nas compensações. Ao final, requer o acolhimento da presente manifestação de inconformidade e a impropriedade da cobrança dos valores compensados.”

A decisão de primeira instância, representada no Acórdão da DRJ nº 14-21.613 (fls. 104-107) de 25/11/2008, por unanimidade de votos, indeferiu a solicitação da contribuinte sob o argumento de que o reconhecimento do indébito depende da efetiva comprovação do alegado recolhimento indevido ou maior do que o devido, o que, no presente caso, não teria ocorrido, entendimento representado em sua ementa, a seguir transcrita.

### *“RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO.*

*O reconhecimento do indébito depende da efetiva comprovação do alegado recolhimento indevido ou maior do que o devido.*

### *COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.*

*Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170 do Código Tributário Nacional.”*

Contra a aludida decisão, da qual foi cientificada em 16/03/2009 (A.R. de fl. 110), a interessada interpôs recurso voluntário em 14/04/2009 (fls. 111-115) onde repisa os argumentos trazidos em sua impugnação.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheiro Frederico Augusto Gomes de Alencar.

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal. Dele, portanto, tomo conhecimento.

De se atentar, inicialmente, que o assunto tratado no presente processo é idêntico àquele constante em diversos processos da mesma empresa, cuja análise neste Colegiado foi levada a efeito pelo ilustre Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva. Nesse sentido, comungando com o entendimento ali esposado, peço vênua ao ilustre Conselheiro para adotar os fundamentos de sua lavra, apresentados nos parágrafos a seguir.

À luz do parágrafo único do artigo 142 do CTN, a atividade de lançamento, assim entendido como o procedimento tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido e identificar o sujeito passivo, é atividade administrativa vinculada e obrigatória.

Quer nos casos de lançamento de ofício, quer nas hipóteses de lançamento por homologação em que o sujeito passivo, por conta própria, identifica a matéria tributável, base de cálculo, a alíquota incidente e, quando devido, realiza o pagamento, não há faculdade, em relação a nenhuma das partes, para exigir ou deixar de pagar tributo previsto em lei. A garantia constitucional consagrada no artigo 150, I, que veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios “exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça”, também contém a obrigação do contribuinte de pagar, com exatidão, os tributos legalmente fixados. Tal comando constitucional advém do princípio da legalidade consagrado no artigo 5º, II, da Constituição de 1988 e não é novo em nosso direito, pois já se encontrava previsto nas constituições anteriores e no artigo 97 do Código Tributário Nacional.

Nos casos de pagamento a menor cabe ao Fisco, nos termos do artigo 142 do CTN, por lançamento de ofício, exigir a diferença. Efetuado pagamento a maior, diante da impossibilidade de se exigir tributo além do montante fixado em lei, cabe à Administração proceder a restituição, que nos casos de pessoa jurídica pode dar-se mediante compensação, conforme previsto no artigo 170 do CTN.

Ainda em relação à compensação, o artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com as modificações introduzidas pelas Leis nº 10.637, de 2002 e Lei nº 10.833, de 2003, dispõe “in verbis”:

*Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada ao caput pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002, DOU 31.12.2002 - Ed. Extra, com efeitos a partir de 01.10.2002)*

*§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 10.637, de*

30.12.2002, DOU 31.12.2002 - Ed. Extra, com efeitos a partir de 01.10.2002.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002, DOU 31.12.2002 - Ed. Extra, com efeitos a partir de 01.10.2002).

No caso dos autos, a prevalecer o argumento de que a parte recorrente, tributada com base no lucro presumido, no segundo trimestre de 1999, recolheu tributo levando em consideração base de cálculo de 32% (trinta e dois por cento), quando o correto, em tese, seria 8% (oito por cento), não há o que se falar em extinção do direito de postular a compensação, visto que tal direito foi exercido no decorrer do ano-calendário de 2003, conforme especificado na PER/DCOMP de fls. 01/09.

Superada a questão acima, adentro ao mérito donde se extrai que o contrato social de fls. 117/120 e a alteração contratual de fls. 121/125, datada de 11/03/2003, dão conta de que a recorrente se constitui de Laboratório que tem por objeto social a atuação no campo de “análises clínicas, abrangendo o campo de bioquímica, hematologia, hormônios, imunologia, microbiologia, parasitologia e citologia”, cuja base de cálculo do imposto de renda é de 8% (oito por cento) e não 32% (trinta e dois por cento), conforme já decidiu o Superior Tribunal de Justiça no REsp nº 1.116.399/BA, julgado sob o regime de recurso repetitivo de que trata o artigo 543-C do Código de Processo Civil). Neste sentido, segue a seguinte ementa:

*RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA. ALÍQUOTA REDUZIDA. ARTIGO 15, PARÁGRAFO 1º, INCISO III, ALÍNEA "A", DA LEI Nº 9.249/95. SERVIÇOS HOSPITALARES. APOIO DIAGNÓSTICO POR LABORATÓRIO DE ANÁLISES CLÍNICAS.*

*1. Restam compreendidas no conceito de "serviços hospitalares" (artigo 15, parágrafo 1º, inciso III, alínea "a", da Lei nº 9.249/95, antes das alterações da Lei nº 11.727/2008) as atividades típicas de prestação de serviços de apoio diagnóstico por imagem e laboratório de análises clínicas, permitindo-se quanto a estas a incidência do percentual reduzido de 8% relativamente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, excluídas as simples consultas médicas ou atividades de cunho administrativo (cf. REsp nº 1.116.399/BA, julgado sob o regime do artigo 543-C do Código de Processo Civil).*

*2. Recurso especial provido. (REsp 837.913/SC, Rel. Ministro HAMILTON CARVALHIDO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 10/11/2010, DJe 19/11/2010).*

*"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 decidida 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." (Resp 1116399/BA, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 28/10/2009, DJe 24/02/2010).*

O artigo 62 do Regimento Interno do CARF, com a redação dada pela Portaria nº 586, de 22/12/2010, dentre as quais se destaca o acréscimo do artigo 62-A, dispõe que as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. Assim, à luz do artigo 62-A do Regimento Interno do CARF, há que se reconhecer que a base de cálculo dos Laboratórios de Análises Clínicas, em relação às receitas destas atividades, quanto ao IRPJ é de 8% (oito por cento) e não 32% (trinta e dois por cento).

Quanto aos aspectos até aqui enfrentados, ao que se depreende do acórdão recorrido, não há divergência. A controvérsia surge em relação à instrução da impugnação. A impugnação foi desacolhida porque a parte recorrente deixou de apresentar documentos que a autoridade julgadora considerou essenciais, dentre os quais a Declaração do Imposto de Renda, documento este que, à época, ainda não havia sido retificado e que, ao meu sentir, por estar em poder da Administração esta, à luz do artigo 29, segunda parte, artigo 36, segunda parte e artigo 37, todos da Lei nº 9.784, de 1999, podia ter juntado aos autos.

Ao meu sentir, quando da impugnação em relação ao pedido de compensação não homologado, que tenha por objeto controvérsia relacionada à base de cálculo, a parte recorrente deve apresentar:

- a) cópia do contrato social que vigorava no período de apuração do crédito em discussão;
- b) cópias das DCTFs referentes aos períodos dos alegados pagamentos a maior, junto com a correspondente DIPJ, identificando a base de cálculo aplicada e a natureza dos rendimentos.
- c) cópia dos comprovantes de pagamento e/ou extinção dos débitos tributários por compensação;
- d) quadro demonstrativo referente ao período do alegado pagamento a maior, indicando a natureza da origem da receitas (comércio, prestação de serviços, atividades de laboratórios, etc.), a base de cálculo considerada, o valor pago à época, o quanto seria devido se aplicado base de cálculo de 8% (oito por cento) e não de 32% (trinta e dois por cento) e, finalmente, os valores pagos a maior;
- e) nos casos de pagamentos a maior, com débitos subseqüentes, deverá a requerente fazer constar do quadro acima quando isto se deu, em que valores e em que forma (DCTF, DCOMP, etc.).

ISSO POSTO, voto no sentido de converter o julgamento em diligência para:

(i) que a requerente seja intimada para, no prazo de 30 (trinta) dias, prestar as informações constantes nas letras “a” a “e”, acima referidas;

(ii) após juntada dos documentos apresentados, a fiscalização deverá lançar manifestação analisando a veracidade das informações trazidas aos autos, informando a efetividade dos valores alegadamente pagos ou compensados, em cada um dos períodos;

(iii) na análise de que trata o item anterior, a autoridade preparadora também deverá analisar se o mesmo crédito, se existente, foi ou está sendo objeto de compensação em outros processos e, caso afirmativo, em que montantes.

(iv) após a manifestação da fiscalização, deverá a parte interessada ser intimada para se manifestar no prazo de 15 (quinze) dias, devendo os autos, juntamente com eventuais processos conexos, retornarem ao CARF para exame do mérito.

É o voto.

*(assinado digitalmente)*

Frederico Augusto Gomes de Alencar.