



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

CARF

Processo nº	10830.912945/2012-07
Recurso	Voluntário
Resolução nº	1402-000.968 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	11 de fevereiro de 2020
Assunto	LUCRO PRESUMIDO - SERVIÇOS HOSPITALARES
Recorrente	OCC - ONCOLOGIA CLINICA DE CAMPINAS SOCIEDADE EMPRESARIA LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Evandro Correa Dias, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Murillo Lo Visco, Paula Santos de Abreu, Junia Roberta Gouveia Sampaio e Paulo Mateus Ciccone.

Relatório

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela turma de julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, instância *a quo*, que julgou IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade do contribuinte em epígrafe, doravante chamado de recorrente.

A unidade da Receita Federal, ao analisar o PER/Dcomp em discussão nos autos, denegou o seu pedido, por não reconhecer o direito creditório, e por consequência, não homologou as compensações pleiteadas.

Em manifestação de inconformidade, o contribuinte alegou, principalmente, que sua atividade envolveria serviços hospitalares, e entendeu que ao longo dos anos anteriores, estava aplicando errado o coeficiente do lucro presumido, o que teria pagamentos a maior a restituir. Como retificara a DIPJ por conta desta alteração de coeficiente, entende como válida a sua pretensão.

A DRJ analisou o pleito do contribuinte, e após longa explanação da legislação aplicável, entendeu que não teria direito ao direito creditório pleiteado, pois sua atividade não seria de serviço hospitalar.

Em recurso voluntário, o contribuinte reitera sua posição que entende ter o direito pleiteado, e que a retificação da DIPJ já demonstraria isso. Agrega que exerce a atividade inerente a serviços hospitalares, e as normas legais, bem como a decisão do STJ a respeito lhe dão amparo, o que deveria ser respeitado por este colegiado.

É o relatório do que entendo bastar para definir a lide.

Voto

Conselheiro Marco Rogério Borges, Relator.

Conforme relatório que precede o presente voto, o recurso voluntário é tempestivo e atende os requisitos regimentais para a sua admissibilidade, pelo que o conheço.

Do recurso voluntário:

Considerando os elementos postos neste processo, em que há poucas folhas (145 no total), cabe analisar os pontos suscitados pela recorrente em sua peça recursal. No mesmo, alega, em síntese, os seguintes pontos:

- da ausência de necessidade de retificação da DCTF;
- da retificação da DIPJ e o direito creditório da recorrente;
- que sua atividade seria inerente a serviços hospitalares, pelo qual recairia a alíquota de 32% para apuração do IRPJ.

Antes de adentrar, cabe esclarecer que o presente processo tem, em sua estrutura cronológica e material, o seguinte:

- PER/Dcomp transmitida em 13/09/2010;
- restituição de IRPJ recolhido a maior em 2005;
- DIPJ retificadora entregue em 20/09/2010;
- Despacho decisório emitido em 05/12/2012;
- atividade no contrato social (fl. 19) – *a sociedade terá como objeto social a prestação de atendimento imediato de assistência à saúde, prestação de atendimento de apoio técnico ao diagnóstico e terapia, especialmente o desenvolvimento de atividades de radioterapia e quimioterapia.*

A empresa apurou o IRPJ pela sistemática do lucro presumido, aplicando o percentual de 32% sobre a receita bruta para cálculo do valor tributável, relativo à prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares.

Posteriormente, entendeu que sua atividade poderia se enquadrar como “serviços hospitalares”, cujo percentual aplicável sobre a receita bruta para cálculo do valor tributável é 8%. A diferença apurada foi objeto da Dcomp que é analisada no presente processo.

No que tange aos dois primeiros itens da peça recursal:

- *da ausência de necessidade de retificação da DCTF:*

Em seu recurso voluntário, a recorrente alega que o fato de não ter retificado a DCTF, não poderá ser esquecida a verdade material, pelo qual entende ter recolhido IRPJ indevidamente. Agrega à sua peça recursal uma petição, anexa aos autos, alegando que consta no Parecer Normativo COSIT 2/2015 que "a não retificação da DCTF não impede que o crédito informado seja comprovado por outros meios".

O Parecer Normativo COSIT nº 2/2015, assim dispõe:

3. É possível o reconhecimento do crédito com base em provas ou indícios sem a retificação da DCTF? Não. A DCTF é confissão de dívida, portanto sua retificação é imprescindível para o reconhecimento do crédito. A existência de crédito líquido e certo é requisito legal para a concessão da compensação (CTN, art. 170). A divergência entre os valores informados na DCTF afasta a certeza do crédito e é razão suficiente para o indeferimento do pedido.

Ou seja, o referido parecer normativa exatamente o contrário – que a declaração em DCTF é requisito para qualquer pleito de direito creditório. Enquanto a DIPJ é uma declaração meramente informativa, a DCTF constitui-se em confissão de dívida.

O que a jurisprudência tem, em algumas linhas, é se curvado a esta obrigação acessória, desde que demonstrada através de prova inequívoca o direito creditório envolvido. Contudo, formado o litígio em relação ao direito creditório pleiteado em PER/Dcomp, cabe a aplicação do art. 147,§1º do CTN¹.

Não é o caso nos autos.

De qualquer forma, entendo que cabe a análise material para se verificar se há elementos nos autos que formam a certeza do direito do contribuinte.

- *da retificação da DIPJ e o direito creditório da recorrente:*

¹ Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

Em outro momento da sua peça recursal, a recorrente alega que bastaria a retificação da sua DIPJ para formar a certeza e liquidez do seu direito creditório.

Valho-me, no que couber, do raciocínio do item anterior, que a DIPJ tem caráter informativo, e a prova do seu direito através de outros meios, podendo ser até a DCTF se tivesse sido entregue e antes do despacho decisório. Aqui se aplica o art. 147, §1º do CTN, pelo que rejeito estas alegações preliminares da recorrente.

Contudo, conforme será exposto no voto abaixo, o presente processo envolve matéria que deve ser abordado além das formalidades, pois a sua delimitação ocorreu no trâmite temporal do processo administrativo.

Do mérito:

A recorrente procura deslocar a discussão para a tributação dos serviços hospitalares, da qual entende ter o direito, e por isso retificara sua DIPJ e pedira restituição e/ou compensação do que pagara nos anos anteriores a maior.

A tributação dos serviços hospitalares, na modalidade lucro presumido, suscitou intensas controvérsias. Isso se deu porque a Lei nº 9.249/95 estabeleceu uma alíquota mais benéfica para essa modalidade de serviços, conforme se verifica pela leitura do artigo 15 abaixo transscrito:

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:

I – (...)

II – (...)

III trinta e dois por cento, para as atividades de:

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

A Receita Federal procurou delimitar a definição de "serviços hospitalares" por meio da publicação da Instrução Normativa nº 480/2004 (art. 27), nos seguintes termos:

Art. 27. Para os fins previstos nesta Instrução Normativa, são considerados serviços hospitalares somente aqueles prestados por estabelecimentos hospitalares.

§1º Para os efeitos deste artigo, consideram-se estabelecimentos hospitalares, aqueles estabelecimentos com pelo menos 5 (cinco) leitos para internação de pacientes, que garantam um atendimento básico de diagnóstico e tratamento,

com equipe clínica organizada e com prova de admissão e assistência permanente prestada por médicos, que possuam 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.

§2º Para efeito de enquadramento do estabelecimento como hospitalar levar-se-á, ainda, em conta se o mesmo está compreendido na classificação fiscal do Cadastro Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), na classe 85111 – Atividades de Atendimento Hospitalar.

§3º São considerados pagamentos de serviços hospitalares, para os fins desta Instrução Normativa, aqueles efetuados às pessoas jurídicas:

I prestadoras de serviços pré-hospitalares, 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"); e

II prestadoras de 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.

Os motivos da não homologação são claros e objetivos. Logo, não padece de nulidade o despacho decisório proferido por autoridade competente, contra o qual o Recorrente pôde exercer o contraditório e a ampla defesa e onde constam todos os requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal.

Pela leitura do referido artigo, verifica-se que o enquadramento de uma empresa como prestadora de serviços hospitalares dependia do preenchimento dos seguintes requisitos:

- a) que garantam um atendimento básico de diagnóstico e tratamento, com equipe clínica organizada e com prova de admissão e assistência permanente prestada por médicos;
- b) que possuam 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.

Dessa forma, o critério adotado pela Receita Federal tinha como foco o critério subjetivo (a pessoa do prestador) e não a natureza do serviço prestado (critério objetivo).

O Superior Tribunal de Justiça – STJ, ao julgar um Recurso Especial representativo de controvérsia, que foi submetido ao regime do artigo 543C do CPC, consolidou o entendimento de 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)”. Confira-se:

RECURSO ESPECIAL Nº 1.116.399 BA

(2009/00064810)

EMENTA 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 1^a 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.(grifamos)

Em resumo, a leitura das decisões do STJ em forma de Recurso Repetitivo (artigo 543 – C, do Código de Processo Civil) mostra:

A) que equiparam-se a “serviços hospitalares”, para fins de apuração das bases imponíveis de IRPJ a 8% e CSLL a 12%, os serviços prestados por clínicas médicas especializadas, dentro ou fora do hospital, com ou sem estrutura de internação de pacientes, posto que se está diante de elementar caso de “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”, consoante expressa definição dos Acórdãos transcritos;

B) que a definição alcança inclusive os casos em que o hospital não dispõe de recursos para realização de tais serviços especializados e os terceiriza a empresas que atuam na área;

C) que a empresa médica que presta tais serviços não tem que ser, necessariamente, constituída em forma de sociedade empresária, posto que o que o legislador buscou beneficiar foi a “atividade”, o “serviço prestado” – critério objetivo - e não a conformação empresarial da entidade (tanto que REsp nº 1116399, a parte demandante e vencedora é uma “sociedade civil”); mas a mais, *in casu*, tais clínicas estão fazendo as vezes do próprio Estado, a quem caberia promover a assistência integral à saúde, nos estritos termos previstos na Carta Magna;

D) que, de forma oposta, as receitas de outras espécies não terão o benefício de sua tributação ser feita às alíquotas reduzidas, mas se sujeitarão à regra geral – 32%;

E) que, simples consultas realizadas em consultórios médicos, ainda que sob a forma de empresas médicas, também seguem a norma geral de tributação a 32%; e,

F) que, as normas e regulamentos da Receita Federal, no que dizem respeito ao tema em questão, são instrumento inaptos para exigir que os contribuintes venham a cumprir requisitos não previstos em lei, como, p. ex., necessidade de manutenção de estrutura para internação de pacientes”.

Todavia, mesmo que superadas as objeções apontadas pela decisão recorrida e alegações da recorrente, não é possível dar provimento ao seu pleito.

Isso porque, como visto, não são quaisquer receitas que estão sujeitas à alíquota de 8%. Sendo assim, o contrato social constante às fls. 19 não permite concluir qual a natureza dos serviços prestados.

Não há nos autos juntado pela recorrente nenhum elemento comprobatório da sua atividade, como alega ter direito.

Desta forma, se torna inviável identificar o cumprimento dos parâmetros estabelecidos pelo STJ para definição de “atividades hospitalares” aptas à usufruir da alíquota mais benéfica, como pretende a recorrente.

Ressalta-se que, em sessão de julgamento, na sua sustentação oral, avocou relatório de diligência constante de outros processos que trata da matéria inerente a suas

Fl. 9 da Resolução n.º 1402-000.968 - 1^a Sejul/4^a Câmara/2^a Turma Ordinária
Processo nº 10830.912945/2012-07

atividades, que lhe dava razão. Observa-se, *a priori*, que este relatório foi elaborado previamente à definição da matéria pelo STJ, como exposto no voto acima.

Anteriormente ao decidido em definitivo pelo STJ, os critérios eram outros, e se faz necessário reverificar a situação, agora com critérios bem delimitados e definitivos, e vinculativos a toda administração tributária federal.

Assim, considerando todo o aspecto probatório envolvido, relacionado a vários outros processos do contribuinte, PROPONHO A CONVERSÃO DO PRESENTE PROCESSO para verificar a atividade da recorrente em virtude dos critérios estabelecidos pelo STJ para serviços hospitalares, conforme detalhado acima.

Após a realização da diligência, a qual a autoridade fiscal pode se valer dos meios que entender pertinentes, elaborar relatório do resultado da mesma, e dar ciência ao contribuinte para se manifestar em 30 (trinta) dias, após este prazo, retornando os autos para julgamento neste CARF.

(documento assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges