MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10880.917267/2008-99

Processo nº	10880.917267/2008-99
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**1302-003.969 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	19 de setembro de 2019
Recorrente	NEOCODE - PATOLOGIA CIRURGICA E BIOLOGIA MOLECULAR LTDA.
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Data do fato gerador: 31/03/2003

PER/DCOMP. LUCRO PRESUMIDO. COEFICIENTE DE DETERMINAÇÃO. SERVIÇOS HOSPITALARES.

Enquadrando-se a atividade da recorrente no conceito legal de "serviços hospitalares", conforme tese firmada pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento de recurso especial na sistemática de recursos repetitivos, deve ser reconhecido o direito à aplicação do coeficiente de 8% na determinação do lucro presumido do período e reconhecido o direito creditório quanto aos valores recolhidos à maior sobre a base de cálculo calculada no coeficiente de 32%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator. O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos. Portanto, aplica-se o decidido no julgamento do processo 10880.910001/2008-15, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Wilson Kazumi Nakayama (suplente convocado), Rogério Aparecido Gil, Maria Lucia Miceli, Flavio Machado Vilhena Dias, Breno do Carmo Moreira Vieira e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente). Ausente o conselheiro Ricardo Marozzi Gregório.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão proferido pela DRJ-São Paulo/SP-1 que julgou improcedente a manifestação de inconformidade e manteve o Despacho Decisório que não homologou a compensação de pagamento indevido ou a maior de IRPJ, relativo ao primeiro trimestre de 2003, pleiteada em PER/Dcomp, tendo em vista que o crédito pleiteado teria sido integralmente utilizado na quitação de débitos declarados, conforme sintetizado na seguinte ementa:

> COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO A MAIOR. LUCRO PRESUMIDO. APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. ERRO NO PERCENTUAL. FALTA DE COMPROVAÇÃO.
>
> A simples alegação da contribuinte de que teria utilizado, equivocadamente, percentual maior na apuração da base de cálculo de IRPJ lucro presumido, sem juntar documentos comprobatórios, não é suficiente para caracterizar a ocorrência de pagamento indevido / a maior de IRPJ.

Devidamente cientificada, interpôs recurso voluntário no qual alega, em síntese:

a) Que é sociedade constituída desde 1998, destinada "a prestação de serviços médico-hospitalares, em especial àqueles relacionados à elaboração de diagnósticos de anatomia patológica e citologia oncótica, imuno-histoquimica, citometria digital, captura híbrida, e fish", conforme seu Contrato Social;

b) Que, embora a consecução de seu objeto social lhe assegurasse, por meio da sistemática do "Lucro Presumido", prevista na Lei n° 9.249/95, o recolhimento do IRPJ, mediante aplicação da base presumida de 8% (oito por cento) para serviços médico-hospitalares, recolheu desde o inicio de suas atividades, o IRPJ mediante aplicação da base presumida de 32% (trinta e dois cento);

c) Que, diante disto, verificou que havia realizado recolhimentos maiores do que os realmente devidos a titulo de IRPJ, desde o inicio de suas atividades e procedeu à devida retificação de suas declarações e promoveu a compensação dos valores recolhidos a maior;

d) Que, verificado que não deveria ter recolhido a titulo de IRPJ o montante resultante da aplicação da alíquota equivocada de 32%, retificou a sua DCTF, aplicando a alíquota de 8% e indicou como IRPJ devido o montante correspondente, utilizando os valores restantes em outras compensações;

e) Que é possível o tribunal administrativo reconhecer a inconstitucionalidade e/ou ilegalidade declaradas pelo STJ e STF e que o STJ já reconheceu, no regime de recursos repetitivos, previsto no art. 543-C do antigo CPC, a tese defendida pelo contribuinte quanto à aplicação da alíquota de 8% às atividades hospitalares, afastando as restrições estabelecidas em atos normativos infra legais;

f) Que, "considerando que a autoridade julgadora questionou quais seriam as atividades do laboratório que efetivamente estariam sujeitas isenção benéfica, já que aponta a possibilidade de exercer outra que não há descrita em seu contrato social e constante de seu CNPJ, requer a devolução dos presentes autos à Unidade de origem, de modo a serem realizadas diligências junto à sede da Recorrente, no sentido de se verificar, *"in 1oco"*, as suas instalações, quais são e como funciona a prestação de serviços por ela realizada, quais são os funcionários que prestam trabalho e realizam os serviços hospitalares prestados pela mesma";

g) Que, ao contrário do que sustenta o acórdão recorrido, por ocasião de sua manifestação de inconformidade juntou aos autos juntou os documentos necessários para comprovar a origem da totalidade de sua renda, conforme se depreende de seu código no CNAE e do objeto social constante de seu contrato social, restando demonstrado que a recorrente presta exclusivamente serviços hospitalares e não tem quaisquer outras fontes de faturamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado, Relator.

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no **Acórdão nº 1302-003.968, de 19 de setembro de 2019**, proferido no julgamento do **Processo nº 10880.910001/2008-15**, paradigma ao qual o presente processo fica vinculado**.**

Transcreve-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela decisão (**Acórdão nº 1302-003.968**):

> O recurso voluntário é tempestivo e atende aos pressupostos legais e regimentais. Assim, dele conheço.
>
> A questão, objeto de controvérsia, decorre do pedido de restituição/compensação de recolhimento à maior do IRPJ pela sistemática do Lucro Presumido, tendo em vista que a contribuinte, ora recorrente, sob o entendimento de que exerce atividades de serviços hospitalares deveria ter calculado o IRPJ devido no período em discussão (1º trimestre/2003), mediante a aplicação do percentual de 8% sobre a sua receita bruta, nos termos do art. 15, inc. III, "a", *in fine*, da Lei nº 9.249/1995.
>
> Não obstante, informa que, inadvertidamente, calculou, declarou e recolheu o imposto de renda do período, tomando por base a aplicação do percentual de 32%, aplicável às atividades de serviços em geral. E, que uma vez identificado o equívoco, promoveu a retificação de sua DCTF, para informar o valor correto (à menor) e promoveu a compensação dos valores recolhidos à maior, mediante a apresentação de PER/Dcomp's.
>
> O acórdão recorrido rejeitou a manifestação de inconformidade, sob os seguintes fundamentos, *verbis*:
>
> > [...]
> >
> > Com relação a esses argumentos, há que se observar o que dispõe o artigo 15, em especial o caput, o § 1º, inciso III, alínea "a", e o § 2º da Lei nº 9.249/95, *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;*

(...)

2º No caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente a cada atividade.

(...)".

Dessa forma, para a prestação de serviços em geral o percentual a ser aplicado sobre a receita bruta seria de 32%, enquanto que para prestação de serviços hospitalares o percentual seria de 8%.

Cumpre observar que a definição do que são considerados serviços hospitalares, para efeito da exceção supracitada, consta do artigo 23 da IN SRF nº 306/2003, *in verbis*:

"Art. 23. Para os fins previstos no art. 15, § 1º inciso III, alínea "a", da Lei nº 9.249, de 1995, poderão ser considerados serviços hospitalares aqueles prestados por pessoas jurídicas, diretamente ligadas à atenção e assistência à saúde, que possuam estrutura física condizente para a execução de uma das atividades ou a combinação de uma ou mais das atribuições de que trata a Parte II, Capítulo 2, da Portaria GM nº 1.884, de 11 de novembro de 1994, do Ministério da Saúde, relacionadas nos incisos seguintes:

(...)".

Ocorre que:

• no Contrato Social da contribuinte consta como objeto social a "prestação de serviços médicos de complementação de diagnósticos", sem maiores especificações;

• a contribuinte nem sequer detalha a composição da receita auferida no período constante da DIPJ (no montante de R$ 120.854,80), e muito menos traz aos autos qualquer comprovação (notas fiscais de serviço, relatórios, etc.) de que a totalidade dessa receita é decorrente da prestação de serviços relacionados no artigo 23 da IN SRF nº 306/2003;

• nos termos do artigo 15, § 2º da Lei nº 9.249/95, "No caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente a cada atividade", de modo que se faz necessário o detalhamento da receita auferida, posto que apenas para aquelas que comprovadamente subsumem-se ao disposto no artigo 23 da IN SRF nº 306/2003 é possível a utilização do percentual de 8% para a apuração da base de cálculo do IRPJ.

Observe-se, ainda, que em processos de restituição / compensação o ônus da prova do direito creditório alegado recai sobre o contribuinte, e que nos termos do §4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 8.748/93, a prova documental deve ser apresentada junto com a manifestação de inconformidade.

Em resumo, a simples alegação da contribuinte de que teria utilizado, equivocadamente, percentual maior na apuração da base de cálculo de IRPJ lucro presumido (alegação constante em outros processos semelhantes da contribuinte), sem juntar documentos comprobatórios, não é suficiente para caracterizar a ocorrência de pagamento indevido / a maior de IRPJ.

[...]

Esta mesma discussão, em face da mesma contribuinte, foi apreciada por este colegiado por ocasião da apreciação do recurso voluntário interposto no processo administrativo nº 10880.934220/2009-71, sob a relatoria do ilustre conselheiro Carlos Cesar Candal Moreira Filho, acolhido por unanimidade de votos por este colegiado, ao proferir o Acórdão nº 1302-003.207, de cujo voto condutor, extraio os seguintes excertos, *verbis*:

A discussão inicial é em torno do conceito de "serviços hospitalares" constante do artigo 15, § 1º, inciso III alínea "a", da Lei nº 9.249, de 1995, vigente à época, abaixo transcrito:

> *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;*

Nesta seara, discute-se: a atividade desenvolvida pela Recorrente é "serviço hospitalar" nos termos da lei vigente à época?

O Contrato Social da Empresa informa seu objeto social na cláusula 3ª (fl. 242):

> **CLAUSULA 3a -** A sociedade objetiva a prestação de serviços médicos de complementação de diagnósticos, e de laboratório de patologia cirúrgica e citopatologia.

Ainda que este Relator entenda que a interpretação envolve abordagem subjetiva, em função dos custos envolvidos nos serviços de internação de pacientes, fato é que Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o REsp 1116399 Bahia, na sistemática do artigo 543-C do CPC, atual artigo 1.041 no NOVO CPC, com trânsito em julgado em 3 de novembro de 2010, formulou a seguinte tese:

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), devendo 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'.

Na ação, em resposta a embargos de declaração interpostos pela Fazenda Nacional, assim se manifestou o colegiado:

> 3. No caso dos autos, o Colegiado foi claro e preciso ao afirmar que são excluídas dos benefícios tendentes à redução das alíquotas ora pleiteadas as atividades destinadas unicamente à realização de consultas médicas, de sorte que a conclusão ora buscada pela embargante decorre da simples leitura do acórdão embargado.

> 4. Não obstante, a fim de dirimir quaisquer dúvidas sobre o que foi efetivamente decidido pelo colegiado, prevenir interpretações errôneas do julgado, bem como o manejo de novos aclaratórios, deve-se esclarecer que a redução da base de cálculo de IRPJ na hipótese de prestação de serviços hospitalares prevista no artigo 15, § 1º, III, "a", da Lei 9.249/95, efetivamente, não abrange as simples atividades de consulta médica realizada por profissional liberal, ainda que no interior do estabelecimento hospitalar. Por conseguinte, também é certo que o benefício em questão não se aplica aos consultórios médicos situados dentro dos hospitais que só prestem consultas médicas.

Cumpre destacar que a referida alínea "a" acima transcrita sofreu alargamento do conceito de "serviço hospitalar", com a alteração promovida pela Lei nº 11.727, de 2008:

> *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 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;*
>
> *(...)*

> Fato é que a interpretação dada pelo julgado tem uma abordagem objetiva da norma, referente ao tipo de atividade desenvolvida e não ao sujeito da ação.

A tese classifica como "serviços hospitalares" aqueles se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde. Quanto ao local de prestação afirma que são prestados dentro dos hospitais, em regra, mas não necessariamente.

Sob a ótica da tese, de observância obrigatória pelos Conselheiros do CARF, como se vê do artigo 62 § 2º do Anexo II do RICARF, não há como negar que a atividade desenvolvida pela recorrente enquadra-se no conceito de "serviços hospitalares".

Embora a Empresa não tenha comprovado que todas as suas receitas decorram de "serviços hospitalares", ante a inexistência de outro objeto há que se presumir que a receita da atividade advém de seu objeto.

Destaco que, conforme documento juntado às folhas 357 e seguintes, consta que, a partir de 9 de setembro de 2013, o objeto da NEOCODE foi alargado, como se vê da cláusula 3ª:

> OBJETO SOCIAL
>
> CLÁUSULA 3a: O objeto social constitui a prestação de serviços médicos e representação comercial de soluções para complementação de diagnósticos

> relacionados à Patologia Cirúrgica, Citopatologia, Imunohistoquímica, Biologia Molecular e diagnósticos de imagem.
>
> Contudo a alteração de objeto, que imporia uma prova da segregação de receitas para fins de lucro presumido, não afeta o ano-calendário de 2003, objeto da DComp ora em julgamento.
>
> [...]

Considerando a identidade absoluta entre o presente caso e o analisado no acórdão retro transcrito, inclusive quanto ao mesmo ano-calendário de apuração, adoto integralmente os fundamentos, brilhantemente expostos pelo d. Conselheiro Carlos Candal, para acolher os argumentos da recorrente.

Entendo que a única questão que poderia ensejar eventual óbice ao reconhecimento integral do direito pleiteado seria a possibilidade de que parte da receita da recorrente fosse proveniente de outras atividades "não hospitalares".

Porém, além desta questão só ter surgido no julgamento de primeira instância, não há qualquer outro indício nos autos de sua ocorrência, mormente em face do objeto social declinado no contrato social da recorrente apontar para a prestação, exclusivamente, de serviços de natureza hospitalar, conforme analisado retro.

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento ao recuso voluntário, para reconhecer o direito creditório pleiteado e homologar a compensação até o limite do crédito reconhecido.

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47, do Anexo II, do RICARF, voto no sentido de dar provimento ao recuso voluntário, para reconhecer o direito creditório pleiteado e homologar a compensação até o limite do crédito reconhecido.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado