

MINISTÉRIO DA FAZENDA

CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13839.000940/2004-20
Recurso nº 164.424 Voluntário
Acórdão nº 1801-00.068 – 1ª Turma Especial
Sessão de 24 de agosto de 2009
Matéria IRPJ
Recorrente UNILAB- UNIÃO DE LABORATÓRIOS S/C LTDA.
Recorrida 2A. TURMA DA DRJ EM CAMPINAS/SP

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Exercício: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.

O direito do contribuinte em pleitear o indébito tributário decai no prazo de cinco anos a contar da extinção do crédito tributário, conforme preceituado no artigo 168, inciso I, do Código Tributário Nacional.

LABORATÓRIO DE ANÁLISES CLÍNICAS. SERVIÇOS HOSPITALARES. PERÍODO ANTERIOR À VIGÊNCIA DA LEI Nº 11.727/08. COEFICIENTES DISTINTOS PARA DETERMINAÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO.

Os serviços prestados pelos laboratórios de análises clínicas não se confundem com os serviços prestados pelos hospitais e as empresas que optaram pelo Lucro Presumido, antes da vigência da Lei nº 11.727/08, devem utilizar o coeficiente de 32% para determinar o referido lucro. Somente com a nova redação dada pelo artigo 29 daquela norma tributária é que o favor fiscal, anteriormente excepcionado aos hospitais, foi estendido a outras prestadoras de serviços ligadas à saúde.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos: I) declarar decaído o pedido realizado em relação aos tributos recolhidos há mais de cinco anos da formalização do pedido, vencida a Conselheira Cheryl Berno que adota a tese dos dez anos; II) no mérito negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Cheryl Berno e Rogério Garcia Peres que votaram pelo provimento, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

EDITADO EM: 15 MAR 2010

Participaram da presente sessão de julgamento, os Conselheiros: Marcos Antônio Pires (Suplente Convocado), Cheryl Berno, Marcelo Cuba Netto (Suplente Convocado), Rogério Garcia Peres, Marcos Vinícius Barros Ottoni (Vice-Presidente) e Ana de Barros Fernandes (Presidente).

Relatório

A empresa em epígrafe pleiteou à fl. 01 deste processo, em 21 de maio de 2004, restituição do valor de R\$ 556.417,56 a título de "reconhecimento de créditos tributários".

Às fls. 03 a 17 explicou que o pedido se refere ao direito que possui de reaver recolhimentos efetuados a maior, a título de IRPJ apurado com base no lucro presumido, calculado ao percentual de 32% sobre o faturamento, quando deveria ter utilizado o percentual de 8% por ser empresa enquadrada no artigo 15, § 1º, inciso III, alínea 'a', prestadora de serviços hospitalares.

O período a que concerne o pedido de restituição em pauta inicia-se em 30/04/1997 e finda em 31/01/2003, consoante planilha juntada às fls. 29 e 30.

A contribuinte apresentou, para aproveitamento do referido crédito, 32 Dcomp - Declaração de Compensação às fls. 439 a 608.

A autoridade competente à análise dos pedidos de restituição/compensação exarou o Despacho Decisório de fls. 631 a 640 indeferindo os referidos pedidos, com fundamento em dois pontos. O primeiro, porque parte do pedido de restituição foi alcançado pela decadência, com fulcro no artigo 168, inciso I, do Código Tributário Nacional - CTN; o segundo, referente ao período não decaído, porque as atividades da empresa, conforme definido no contrato social e alterações apresentados, restringe-se a prestação de serviços de laboratório de análises clínicas, anatomia patológica e banco de sangue, as quais não se enquadram na definição de 'serviços hospitalares', conforme artigo 23 da Instrução Normativa - IN SRF nº 306/2003, estando, portanto, corretos os recolhimentos efetuados pela empresa que presumiu o lucro utilizando o percentual de 32%, próprio às atividades de prestação de serviços não excepcionadas.

Inconformada, a empresa apresentou suas manifestações às fls. 646 a 666, defendendo que o prazo para requerer o indébito tributário é de dez anos, adotando a tese



defendida pelo Superior Tribunal de Justiça, dos cinco + cinco anos, em se tratando de tributo cuja modalidade de lançamentos dá-se na forma denominada "por homologação". Segue, no mérito, atacando as edições de Instruções Normativas que entende serem veículos inadequados para restringir o alcance da norma tributária que a beneficia.

Diz que o artigo 27 da IN SRF nº 480/04 legisla de forma ilegal não sendo de sua competência definir o conceito de hospital e equiparados, com fulcro no artigo 110 do CTN e entendimento doutrinário que expõe.

Analizadas as razões da empresa, a Segunda Turma de Julgamento da DRJ em Campinas/SP exarou o Acórdão nº 05-19.518/07, fls. 676 a 684, mantendo o indeferimento dos pedidos de restituição/compensação efetuados pela empresa, objetos deste processo.

Assim foi ementado o referido acórdão:

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA. ART. 168 DO CTN.

Nos termos do art. 168 do CTN o direito de pleitear a restituição de pagamento indevido ou maior que o devido de tributo, extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data do pagamento.

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANÁLISE DA CONSTITUCIONALIDADE / LEGALIDADE DE LEI. AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. COMPETÊNCIA.

Quaisquer discussões que versem sobre a constitucionalidade ou legalidade das leis exorbitam a competência das autoridades administrativas, às quais cumpre aplicar as determinações da legislação em vigor, principalmente em se tratando de norma validamente editada, segundo o processo legislativo constitucionalmente estabelecido.

IRPJ. LUCRO PRESUMIDO. SERVIÇOS HOSPITALARES. CONFIGURAÇÃO.

O percentual de 8% para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ na forma do Lucro Presumido somente se aplica nos casos de prestação de serviços médicos, quando cumpridos os requisitos estipulados no art. 27 da IN SRF nº 480/2004, com a redação alterada pela IN SRF nº 539/2005.

Tempestivamente, a empresa interpôs o Recurso Voluntário de fls. 687 a 713, argumentando, em síntese:

1) a empresa "...é sociedade civil de prestação de serviços de atividade regulamentada, tendo como objetivo social a prestação de serviços de laboratório de análises clínicas, anatomia e patológica e banco de sangue, conforme consta do seu contrato social. Sua situação encontra respaldo jurídico para que seja equiparada àquelas que prestam serviços hospitalares, desde que realizem atividades destinadas a pacientes internos e externos, com o intuito de recuperar o estado de saúde do paciente, não se considerando a qualificação ou composição do prestador de serviço;

2) embora o acórdão recorrido tenha se baseado em três premissas – ser a pessoa jurídica caracterizada como sociedade empresária; ter natureza das atividades desenvolvidas afeitas àquelas estabelecidas em serviços hospitalares e possuir estrutura física adequada ao desempenho das atividades –, a intenção do legislador ao editar a Lei nº 9.249/95 foi de oferecer ao prestador de serviços de natureza hospitalar o benefício da redução da base de cálculo;

3) os artigos 196 e 197 demonstram que relevante para caracterizar os serviços hospitalares é a finalidade à qual são prestados, no caso, proteção à saúde, e não ao local ou por quem são prestados;

4) as Instruções Normativas (IN) editadas pela Secretaria da Receita Federal (atual RFB) ferem os artigos 100 e 110 do CTN, por extrapolar a sua competência em definir conceitos para a caracterização de serviços hospitalares;

5) cita julgado proferido no âmbito do Poder Judicial, para empresa que presta serviços de hemodiálise, a quem foi reconhecido o direito de utilizar o percentual de 8% para apuração do lucro presumido – MS nº 1999.04.01.083511-4/00, TRF 4ª Região;

6) o artigo 109 do CTN deixa claro que a legislação tributária pode alterar efeitos, mas não conceitos do direito privado;

7) segue discorrendo sobre o histórico das normas complementares editadas pela RFB sobre a matéria ora discutida;

8) discorre sobre o direito à restituição do indébito tributário, por recolhimentos efetuados a maior do que o devido, bem como o direito à compensação dos créditos líquidos e certos com débitos tributários;

9) defende a prescrição decenal, reprisando os argumentos trazidos na defesa inicial;

10) discorre sobre a correção do crédito pleiteado;

11) cita dois julgados administrativos para corroborar entendimento de que compete às autoridades administrativas de julgamento pronunciar-se sobre inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei editada – Acs. nº 108-01.182/94 e 108-00.975;

12) socorre-se dos princípios constitucionais do direito ao devido processo legal, contraditório e ampla defesa, e, ainda, do direito de petição.

Requer, ao final, provimento integral ao Recurso interposto.

É o relatório. Passo a analisar as razões recursais.

A

Voto

Conselheira ANA DE BARROS FERNANDES.

Conheço do recurso Voluntário, por tempestivo.

Preliminarmente, cumpre analisar os fundamentos da ocorrência ou não da decadência sobre os pretensos créditos tributários recolhidos a maior, em período superior a cinco anos a contar da data do protocolo do pedido de restituição de fl. 01.

Curvo-me à corrente majoritária desse colegiado, senão já pacificada, muito bem espelhada no voto vencedor da i. conselheira Sandra M. Faroni, proferido no Acórdão 101-96.505, que ora transcrevo parcialmente:

A questão posta a este Colegiado se centra na determinação do termo inicial para a contagem do prazo de extinção do direito de pleitear a restituição de indébito tributário.

O Código Tributário Nacional assim trata desse direito creditório:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

[...]

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

[...]

Como se vê, como regra geral, em casos de pagamento indevido ou a maior, o direito de pleitear a restituição se extingue com o prazo de cinco anos contados da data da extinção do crédito.

Em se tratando de tributos sujeitos à modalidade de lançamento por homologação, o pagamento efetuado pelo sujeito passivo extingue o crédito sob condição resolutória o que significa dizer que, feito o pagamento, os efeitos da extinção do crédito se operam desde logo, estando sujeitos a serem resolvidos se não homologado o procedimento do contribuinte, expressa ou tacitamente.

Não se desconhecem as manifestações do STJ no sentido de que, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o termo inicial para a contagem do prazo de cinco anos é a data em que se considera homologado o lançamento (tese dos "cinco mais cinco" que predomina no STJ). Essa tese, todavia, peca pela falha de dar à condição resolutória efeitos de condição suspensiva, elevando o prazo para até 10 anos.

A correta interpretação para a contagem do prazo para pleitear a restituição, a meu ver, é aquela que vem sendo dada pelo Conselho de Contribuintes, traduzida na ementa do Acórdão nº 108-05.791, de 13 de julho de 1999:

RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO - CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA - INTELIGÊNCIA DO ART. 168 DO CTN - O prazo para pleitear a restituição ou compensação de tributos pagos indevidamente é sempre de 5 (cinco) anos, distinguindo-se o início de sua contagem em razão da forma em que se exterioriza o indébito. Se o indébito exsurge da iniciativa unilateral do sujeito passivo, calcado em situação fática não litigiosa, o prazo para pleitear a restituição ou a compensação tem início a partir da data do pagamento que se considera indevido (extinção do crédito tributário). Todavia, se o indébito se exterioriza no contexto de solução jurídica conflituosa, o prazo para desconstituir a indevida incidência só pode ter início com a decisão definitiva da controvérsia, como acontece nas soluções jurídicas ordenadas com eficácia erga omnes, pela edição de resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional, ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência de exação tributária anteriormente exigida.

Assim, em situações normais, o termo inicial para o prazo de cinco anos para pleitear a restituição é a data do pagamento. [...]

No presente caso, uma vez não alegado que o indébito se exteriorizou no contexto de situação conflituosa, o termo inicial para a contagem é a data em que se efetivou o pagamento, quando o débito foi extinto sob condição resolutória.

Não possuindo a conhecida decisão do Superior Tribunal de Justiça efeito *erga omnes* ou vinculante, adoto o raciocínio acima esposado para rechaçar a tese dos dez anos de direito à restituição dos tributos federais, ditos lançados por homologação.

Não merece, portanto, reforma neste tópico o acórdão ora vergastado.

Com relação aos demais períodos, não alcançados pela perda do direito da contribuinte em solicitar a repetição, cumpre tecer algumas considerações de mérito.

O cerne do litígio é se a empresa que presta serviços "de laboratório de análises clínicas, anatomia e patológica e banco de sangue", fato incontroverso, equipara-se àquelas que prestam serviços hospitalares para que se beneficiem da redução do percentual de 32% para a apuração do lucro presumido, genericamente estabelecido para as prestadoras de serviços, para o de 8%, excepcionado para as empresas que prestam serviços hospitalares e equiparadas.

Vejamos o que dispunha o artigo 15 da Lei nº 9.249/95, sobre a matéria:

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. (Vide Lei nº 11.119, de 2005)

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:

[...]

III - trinta e dois por cento, para as atividades de: (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

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

(grifos não pertencem ao original)

Em seguida, o artigo 3º da Instrução Normativa SRF nº 93/97:

Art. 3º À opção da pessoa jurídica, o imposto poderá ser pago sobre base de cálculo estimada, observado o disposto no § 6º do artigo anterior.

§ 1º A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida na atividade.

§ 2º Nas seguintes atividades o percentual de que trata este artigo será de:

[...]

II - 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida na prestação de serviços hospitalares e de transporte de carga;

[...]

IV - 32 % (trinta e dois por cento) sobre a receita bruta auferida com as atividades de:

prestação de serviços, pelas sociedades civis, relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada;

[...]

Conforme se verifica, na legislação tributária restou evidenciado que somente os serviços hospitalares poderiam se beneficiar da alíquota de 8%.

Estas normas tributárias não conceituaram, para fins tributários, o que se considera atividades equiparadas ao serviço hospitalar.

Nem tampouco se encontra no Direito Civil, ou seja, privado tal definição, para que, no campo tributário, seja adotado tal conceito.

D
7

Não acato a construção que a contribuinte ergue sobre os artigos 196 e 197 da Carta Magna, esclarecendo que decorre naturalmente destes artigos o entendimento de que todas as empresas que prestam, de alguma forma, serviços ligados à saúde devem ser consideradas como prestadoras de serviços hospitalares. Não vejo esse alcance na norma tributária. E nem posso querer ver o que não está expresso, já que se lida com a aplicação de ramo do Direito Público, no caso, Direito Tributário cuja tipicidade é cerrada.

Nesse diapasão, espera-se que a norma de natureza tributária deve ser interpretada de maneira mais favorável ao contribuinte quando haja dúvidas quanto à extensão de seus efeitos. No entanto, não houve (nem há) dúvidas quanto ao fato em concreto de um laboratório de análises clínicas, mormente estabelecido fora de unidade hospitalar, sem unidade de internação e que não atende a socorro médico seja considerado um "hospital".

Vejo uma questão de pura semântica aqui envolvida. Querer que a contribuinte, pessoa jurídica que presta serviços de análises clínicas seja considerada como prestadora de serviços hospitalares, ou seja, próprios de hospital (adjetivo do substantivo) é forçar a lingüística para favorecer-se indevidamente de coeficiente tributário menor do que aquele que lhe é próprio. Faz refletir que todos os exames laboratoriais realizados na contribuinte se destinam a clientes que serão hospitalizados, o que, é uma falácia no mundo fático.

Vieram, então, em socorro às indagações suscitadas pelos contribuintes, as Instruções Normativas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB (ex-SRF), citadas pela recorrente e no acórdão, as quais constituem fonte secundária do Direito Tributário, pois, por serem normativas, são as denominadas normas complementares previstas no artigo 100, mais especificamente inciso I, do Código Tributário Nacional - CTN.

Estes atos interpretativos não podem ir além das normas tributárias, por claro, bem como os atos expedidos *interna corporis* pela Administração Tributária, cuja principal meta é homogeneizar o entendimento da própria administração sobre determinado assunto, sempre à luz da norma tributária.

Desta forma, todos os atos administrativos, entre eles normas infra-legais que formam a legislação tributária, servem justamente para aclarar o conteúdo da norma tributária e afastar o perigo do contribuinte cometer a infração por omissão administrativa.

E em nada infringem o artigo 110 do CTN, cuja invocação está tecnicamente inapropriada no contexto ora tratado, *data venia*. Este dispositivo legal concerne à definição e limitação de competências para os entes tributantes, o que não se aplica ao contexto suscitado pela recorrente. As normas tributárias podem sim, para efeitos tributários, estabelecer parâmetros desde que não firam a Carta Magna e os princípios nela inseridos, não lhes sendo oponível os institutos de direito privado para fins de evitar a tributação.

Compete aos intérpretes do direito tributário observar a norma e a complementação dada pelos atos normativos expedidos pelo órgão competente.

Embora a recorrente apresente um julgado no qual a pessoa jurídica envolvida prestava serviços de hemodiálise, portanto caso não análogo ao seu, sabe-se que inúmeras ações foram impetradas na esperança que o Poder Judiciário reconhecesse extensão a todas as empresas que, de alguma forma, prestassem serviços de saúde e fossem beneficiadas pela exceção legal, inerente apenas àquelas empresas que prestassem efetivamente os serviços hospitalares ou a elas equiparadas.

Esse assunto foi amplamente debatido pelo Superior Tribunal de Justiça, que firmou entendimento que a norma tributária não igualou os serviços hospitalares aos demais serviços prestados na área da saúde. Pelo contrário.

A jurisprudência da Corte Superior foi pacificada no mesmo sentido ora sustentado. A exemplo, cite-se o acórdão extraído do REsp nº 925.175/SC, da lavra do ministro Castro Meira:

Ementa :

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. BASE DE CÁLCULO. LABORATÓRIOS DE ANÁLISES CLÍNICAS. ATIVIDADES HOSPITALARES. ART. 15, § 1º, III, "A", DA LEI Nº 9.249/95.

1. O art. 15, § 1º, III, "a", da Lei nº 9.249/95, que diminui a base de cálculo, resultando em menor valor a recolher de pessoas jurídicas que desenvolvem atividades hospitalares, deve ser interpretado restritivamente, para abranger, além dos próprios hospitais, apenas os estabelecimentos que dispõem de "estrutura material e de pessoal destinada a atender a internação de pacientes" (REsp 786.569/RS, Primeira Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJU de 30.10.06).

2. No caso concreto, não podem ser enquadrados no conceito de serviços hospitalares os exames realizados em laboratórios de análises clínicas, porquanto os favores fiscais não comportam interpretação analógica. Precedentes da Primeira Seção.

3. Recurso especial provido.

Acórdão

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, dar provimento ao recurso nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Humberto Martins, Herman Benjamin, Eliana Calmon e João Otávio de Noronha votaram com o Sr. Ministro Relator. Sustentou oralmente Dr. Marcos Cardoso Resende, pela parte: RECORRIDO: LABORATÓRIO FLEMING S/S LTDA.

(grifos não pertencem ao original)

Por derradeiro, afastando por vez a argumentação de que o legislador ao editar as normas em questão quis, implicitamente, incluir todas as empresas que prestam serviços de saúde como alvo das benesses fiscais, trago à luz da discussão o Projeto de Lei nº 1.716/07¹, no qual o deputado Júlio Delgado e o relator, deputado Luiz Carlos Hauly, teceram

¹ <http://www.camara.gov.br/sileg/integras/553012.pdf>

*J*₉

questões a respeito da inclusão das empresas que desenvolvem as atividades laboratoriais no texto das empresas favorecidas pelo coeficiente do lucro presumido a 8%:

PROJETO DE LEI Nº 1.716, de 2007

(Apensado: PL 1.777, de 2007)

Altera a Lei nº 9.249, de 1995, no que respeita ao coeficiente de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido pelo regime do Lucro Presumido, para os laboratórios de Análises Clínicas.

AUTOR: Deputado JÚLIO DELGADO

RELATOR: Deputado LUIZ CARLOS HAULY

I - RELATÓRIO

O Projeto de Lei nº 1.716, de 2007 pretende equiparar os laboratórios de análise clínica aos hospitais, para efeito do cálculo do lucro presumido sujeito à tributação pelo Imposto de Renda e pela Contribuição Social sobre o Lucro Líquido-CSLL.

Segundo o Autor da proposição, atualmente a Lei nº 9.249, de 1995 institui o coeficiente de 8% do faturamento para calcular o lucro presumido das prestadoras de serviços hospitalares, com exceção das empresas do setor de serviço, cujo coeficiente é de 32%.

A presente Medida visa, deste modo, equiparar os laboratórios de análise clínica com os serviços hospitalares.

[...]

É o relatório.

II - VOTO

Cabe a esta Comissão, além do exame de mérito, inicialmente apreciar as proposições quanto à sua compatibilidade ou adequação com o plano plurianual, a lei de diretrizes orçamentárias e o orçamento anual, nos termos do Regimento Interno da Câmara dos Deputados (RI, arts. 32, IX, "h", e 53, II) e de Norma Interna da Comissão de Finanças e Tributação, que "estabelece procedimentos para o exame de compatibilidade ou adequação orçamentária e financeira".

A Lei de Diretrizes Orçamentárias de 2008, no seu artigo 98, condiciona a aprovação de lei ao cumprimento do art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal, nos seguintes termos:

O art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101, de 04.05.2000) determina:

"Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de

diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

[...]

§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

§ 2º Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o caput deste artigo decorrer da condição contida no inciso II, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso.

....."

Contudo, entendemos que a aplicação de tais dispositivos deve ater-se a uma interpretação finalística da própria Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF. Em seu artigo 1º, ela estabelece que seu escopo é a determinação de normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, entendida esta responsabilidade como a "ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas". De tal conceito depreendemos que somente aquelas ações que possam afetar o equilíbrio das contas públicas devem estar sujeitas às exigências da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Assim, entendemos que as proposições que tenham impacto orçamentário e financeiro de pequena monta não ficam sujeitas ao disposto no art 14 da LRF, já que não representam qualquer risco para a obtenção dos resultados fiscais definidos nas peças orçamentárias.

É precisamente essa a característica do PL nº 1.716, de 2007, que possibilita aos laboratórios de análises clínicas se enquadrarem no regime do lucro presumido.

Além disso, deve-se esclarecer que até novembro de 2007, os laboratórios de análise clínicas e os serviços de auxílio diagnóstico estavam enquadrados no regime de lucro presumido. Assim, esta receita não estava prevista para o ano 2008 e seguintes, não podendo se falar em renúncia fiscal efetiva.

Quanto ao mérito, trata-se de matéria que preserva a isonomia de tratamento entre os prestadores de serviço de saúde à população.

A redução da carga tributária poderá beneficiar a toda sociedade prestando-se um serviço de melhor qualidade a menor custo.

Além disso, a similitude e o caráter de complementação dos serviços laboratoriais aos de natureza médico-hospitalar exigem um tratamento isonômico na parte tributária.

J

De modo a aprimorar o presente projeto, alteramos a redação inicialmente proposta pelo AUTOR, acrescentando os serviços de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e de análises e patologias clínicas, que se constituem em serviços subsidiários e complementares das atividades hospitalares, assim como aqueles de análises clínicas.

(grifos não pertencem ao original)

É importante ressaltar que o presente projeto de lei, retrato da *mens legis* da norma tributária, não precisou ser votado, pois em 2008 a Lei nº 11.727, cuja proposição original foi a Medida Provisória nº 413/08 (que recebeu diversos aditivos no deputado HAULY), assim dispôs em seu artigo 29:

Art. 29. A alínea a do inciso III do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 15.

*§ 1º
.....*

*III-
.....*

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;

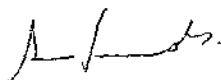
(grifos não pertencem ao original)

Por conseguinte, considerando que a lei tributária não retroage (exceto nas hipóteses elencadas no artigo 106 do CTN, o que não é o caso), antes da vigência do artigo 29 da Lei nº 11.727, em 2008, os laboratórios de análises clínicas estavam sujeitos ao coeficiente de 32% para determinar o seu lucro.

Por todo o exposto, não considero que os serviços prestados por laboratórios de análises clínicas se confundam com serviços prestados por hospitais, não podendo aqueles usufruir de benefício fiscal, traduzido em coeficiente menor para determinação de seu lucro, antes da vigência da Lei nº 11.727/08.

CONCLUSÃO

Voto em acolher a decadência suscitada pela autoridade *a quo* e confirmada no acórdão de primeira instância no que se relaciona aos períodos de recolhimentos efetuados em datas anteriores aos cinco anos da data do protocolo do pedido de restituição, para, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.



ANA DE BARROS FERNANDES - Relatora