



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13839.001205/2004-33
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-004.946 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 07 de julho de 2020
Recorrente LABORATÓRIO DE ANÁLISES CLÍNICAS ANCHIETA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

PER/DCOMP. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO PRESCRICIONAL. TERMO A QUO. SÚMULA CARF Nº 91.

Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 09/06/2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador.

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

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

LUCRO PRESUMIDO. COEFICIENTE DE PRESUNÇÃO. "SERVIÇOS HOSPITALARES". SÚMULA CARF Nº 142.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

VIVIANE VIDAL WAGNER - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes Moura, Livia De Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner, Luis Henrique Marotti Toselli (suplente convocado), Caio César Nader Quintela e Andréa Duek Simantob (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo contribuinte LABORATÓRIO DE ANÁLISES CLÍNICAS ANCHIETA LTDA em face do Acórdão nº 1402-00.248, de 01/09/2010, que registrou a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1996, 1997, 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

Ementa: PEDIDO DE RESTITUIÇÃO EXTINÇÃO DO DIREITO– TERMO INICIAL – RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO – INTELIGÊNCIA DO ART. 168 DO CTN – Se o indébito exsurge da iniciativa unilateral do sujeito passivo, calcado em situação fática não litigiosa, o prazo, de cinco anos, para pleitear a restituição ou a compensação tem início a partir da data do pagamento que se considera indevido (extinção do crédito tributário). Essa termo não se altera em relação aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, eis que, nesse caso, o pagamento extingue o crédito sob condição resolutória.

IRPJ – LUCRO PRESUMIDO – SERVIÇOS DE ANÁLISES CLÍNICAS – A prestação de serviços de análises clínicas não se confunde com a prestação de serviços hospitalares. Havendo a opção pelo Lucro Presumido, este será apurado pelo coeficiente de 32%, aplicável à prestação de serviços em geral (Lei nº 9.249/95, art. 15, § 1º, inc. III)

Dos autos se extrai que, em 14/06/2004, o contribuinte apresentou pedido de restituição no valor corrigido de R\$ 75.335,05, referente a pagamentos a maior de IRPJ que teria realizado entre abril de 1997 e janeiro de 2003. Sendo tributado com base no lucro presumido, o contribuinte aplicou durante aquele período o percentual de 32% sobre sua receita bruta para determinar a base de cálculo do IRPJ, entendendo posteriormente que poderia ter aplicado o percentual de 8%, pelo fato de os serviços profissionais por ele prestados serem equiparados a serviços hospitalares.

A partir de julho de 2004, o contribuinte transmitiu uma série de 31 (trinta e um) PER/DCOMP em que o presente processo, vinculado ao pedido de restituição tributária, é indicado como origem dos créditos.

As compensações não foram homologadas pela Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Jundiaí (SP), sob os seguintes argumentos: (i) pagamentos realizados antes de 14/06/1999 não poderiam ser restituídos ou compensados por estarem decaídos; e (ii) a atividade desenvolvida pelo contribuinte não se equipara à prestação de serviços hospitalares, conforme definição do art. 23 da Instrução Normativa SRF nº 306/2003.

Ao apreciar a manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Campinas (SP)

considerou-a totalmente improcedente, mantendo a decisão pela não homologação das compensações.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, ao qual a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF negou provimento, nos termos da ementa acima transcrita.

Cientificado da decisão, o contribuinte interpôs recurso especial endereçado à 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) em que defende a existência de divergência jurisprudencial acerca das seguintes matérias:

a) prazo prescricional para pedido de restituição de tributos lançados por homologação; e

b) equiparação de serviços de análises clínicas a serviços hospitalares para fins de aplicação do percentual de 8% na apuração do lucro presumido.

Sobre o “*prazo prescricional para pedido de restituição de tributos lançados por homologação*”, o contribuinte alega como razões recursais, em síntese:

- que o Acórdão nº 1402-00.248 acompanhou o entendimento da autoridade fiscal para reconhecer a prescrição quinquenal do direito de pleitear a restituição de tributos sujeitos a lançamento por homologação, sendo os 5 (cinco) anos contados a partir da data do pagamento que se pretende indevido. Entendeu-se que a extinção do crédito tributário se dá com tal pagamento, na forma do art. 168, I, c/c at. 165, I e II, todos do CTN; e

- que, ao decidir dessa forma, o acórdão teria entrado em divergência com outros julgados proferidos no âmbito do antigo Conselho de Contribuintes, que se manifestaram no sentido de que deve ser aplicada a tese decenal, também conhecida como regra dos 5 + 5 anos, segundo a qual o prazo prescricional tem seu termo inicial na data em que se considera homologado o lançamento, seja expressa ou tacitamente.

Indica como paradigmas os acórdãos abaixo, cujas ementas são reproduzidas:

Acórdão nº 203-11.098

PIS. DECADÊNCIA. PRAZO: 5 + 5 ANOS. TESE DO STJ. Segundo jurisprudência pacífica do STJ é de 10 (dez) anos (5 + 5) o prazo para postular a restituição de indébito de PIS.

SEMESTRALIDADE. PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 6º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 7/70. A apuração do indébito de PIS baseado na inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, deve observar a semestralidade, isto é, a verificação do débito levando-se em consideração o faturamento da empresa registrado no 6º (sexto) mês precedente à competência considerada para efeito de cobrança da citada contribuição.

Acórdão nº 108-07.107

IRPJ – IR-FONTE – CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS – DECADÊNCIA – ANO DE 1994 – No caso desses tributos, que se sujeitam à sistemática de lançamento por homologação, o prazo para que o Fisco promova o lançamento ex officio é de cinco

anos contados da data da ocorrência do fato gerador, ex vi do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

CSL – COFINS – DECADÊNCIA – Por força do disposto no art. 45, I, da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, é de 10 (dez) anos o prazo de decadência das contribuições destinadas à Seguridade Social.

IRPJ – IR-FONTE – CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS – CSL – COFINS – OMISSÃO DE RECEITA – Não questionado pelo contribuinte o levantamento fiscal que evidencia a prática de omissão no registro de receitas de revenda de mercadorias, é de se manter a exigência dos tributos que deixaram de ser recolhidos.

Sobre a matéria “equiparação de serviços de análises clínicas a serviços hospitalares para fins de aplicação do percentual de 8% na apuração do lucro presumido”, aduz, em síntese:

- que o acórdão recorrido teria concluído que laboratórios de análises clínicas não se equiparam a prestadores de serviços hospitalares e que, por este motivo, não podem apurar seu lucro presumido utilizando a alíquota reduzida de 8% para o IRPJ e 12% para a CSLL, devendo recolher sobre o importe de 32%; e

- que, decidindo dessa maneira, o acórdão recorrido teria entrado em conflito com o entendimento esposado pelo **Acórdão nº 105-15.453**, proferido pela 5ª Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, que reconheceu a equiparação defendida pelo contribuinte para fins de aplicação das alíquotas de lucro presumido previstas para os prestadores de serviços hospitalares.

O referido acórdão paradigma tem a seguinte ementa:

SERVIÇOS HOSPITALARES. LABORATÓRIO DE ANÁLISES CLÍNICAS. LUCRO PRESUMIDO.

Para fins de definição dos percentuais de presunção a serem utilizados na apuração da base de cálculo do IRPJ, constitui prestação de serviços hospitalares a atividade de laboratório de análises clínicas, desde que estejam presentes os elementos necessários para que a pessoa jurídica possa ser qualificada como sociedade empresária, ainda que o registro de seu contrato social não atenda aos requisitos formais impostos pela legislação comercial.

Além de defender a existência das referidas divergências jurisprudenciais, o recorrente apresenta alegações que, sob seu ponto de vista, devem ser consideradas para fins de reforma da decisão recorrida, alegando, em síntese, que:

- a questão da equiparação dos laboratórios de análises clínicas aos prestadores de serviços médico-hospitalares, para fins de aplicação das alíquotas de presunção de lucro de 8% para o IRPJ e 12% para a CSLL, já foi pacificada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), em sede de recurso repetitivo nos termos do art. 543-C do CPC, no Resp nº 1.116.399/BA;

- dessa forma, o entendimento firmado por aquela Corte Superior deve ser aplicado ao presente caso, por força do art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 256/2009 (RICARF/2009), que determina que as decisões de recursos repetitivos devem ser reproduzidas no julgamento dos recursos no âmbito do CARF;

- a intenção do legislador ao editar a Lei nº 9.249/1995 foi a de oferecer ao contribuinte que presta serviço de natureza hospitalar o benefício da redução da base de cálculo, com o intuito de viabilizar o cumprimento dos arts. 196 e 197 da Constituição Federal, reduzindo os custos das atividades inerentes ao Sistema Nacional de Saúde. Assim, pela interpretação finalística da lei, o conceito de serviços hospitalares está ligado à finalidade dos serviços prestados (proteção da saúde) e não ao local ou por quem são prestados;

- faz jus à equiparação com prestadores de serviços hospitalares, para fins de aplicação dos percentuais de presunção de lucro de 8% para o IRPJ e 12% para a CSLL, por ser prestadora de serviços médicos, atividades compreendidas nas atribuições de atendimento a pacientes internos e externos, em ações de apoio direto ao reconhecimento e recuperação do estado da saúde;

- o art. 23 da Instrução Normativa (IN) SRF nº 306/2003 listava as pessoas jurídicas que poderiam ter seus serviços equiparados aos hospitalares, indicando aquelas que estivessem ligadas à atenção e assistência à saúde e possuísem estrutura física adequada para a execução de uma ou mais atividades constantes da Portaria GM 1884/1994, editada pelo Ministério da Saúde;

- a IN SRF nº 480/2004 revogou a anterior, modificando o entendimento quanto à matéria, estabelecendo que somente são considerados serviços hospitalares aqueles prestados por estabelecimentos hospitalares e que sigam os requisitos ali expressos. Esta IN afrontou o direito líquido e certo das empresas que eram consideradas como prestadoras de serviços hospitalares e evadiu sua competência, por não poder alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, conforme determinado pelo art. 110 do CTN;

- posteriormente as IN SRF nº 539/2005 e nº 791/2007 alteraram o art. 27 da IN SRF nº 480/2004, dispondo sobre o entendimento elucidado pela extinta IN SRF nº 360/2003, ratificando o rol das atividades equiparadas às hospitalares. Da leitura dos textos legais, verifica-se claramente que empresa em situação similar à do recorrente podem efetuar o recolhimento de IRPJ e CSLL com base de cálculo própria dos prestadores de serviços médico-hospitalares;

- a IN nº 791/2007 violou os arts. 100 e 110 do CTN, extrapolando a competência atribuída às autoridades administrativas. A IN deve ser complementar à lei, não podendo impor tamanhas restrições a ponto de alterar o seu objetivo. Não há qualquer relação entre a natureza jurídica da empresa (sociedade simples / empresária) e a utilização do benefício que possa justificar a restrição imposta pela Receita Federal. Além disso, a IN vincula o conceito de serviços hospitalares a requisitos completamente descabidos como, por exemplo, o atendimento às normas de arquitetura impostas pela ANVISA;

- conclui-se, portanto, que a Receita Federal extrapolou sua competência e impôs restrições descabidas para a caracterização dos prestadores de serviços hospitalares. Dessa forma, deve ser observado o princípio da hierarquia das leis e o disposto na Constituição Federal e na Lei nº 9.249/1995, que não impõem como necessária a caracterização da sociedade como empresária para o enquadramento como prestadora de serviços hospitalares;

- no caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação, só há sentido em se falar na sua extinção após a homologação pela Administração Pública, porque até este momento

ele não havia sido devidamente constituído. Assim, o simples fato de o contribuinte apurar e recolher o tributo não significa que houve lançamento tributário;

- sendo assim, pela regra do art. 168, I, do CTN, somente com a homologação, expressa ou tácita, do lançamento pelo Fisco, é que se dá a extinção do crédito tributário e o início da contagem do prazo prescricional do direito do contribuinte pleitear a restituição e indébito tributário;

- os arts. 150, § 1º, e art. 156, VII, ambos do CTN, corroboram que é a homologação que dá azo à extinção dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, e não o simples pagamento pelos contribuintes;

- o prazo de cinco anos para que se operacionalize a homologação é decadencial e uma vez escoado sem a realização expressa da homologação, esta se consuma de forma tácita. Já o prazo a partir da extinção para pleitear a restituição é prescricional, pois se está a exercer o direito de ação, em busca de uma pretensão resistida. Assim, conclui-se que a Lei Complementar (LC) nº 118/2005 mostra-se ilegal ao estabelecer alteração no prazo de repetição de indébito nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, indo de encontro ao que o CTN estabelece como causa de extinção do tributo e como a própria definição de lançamento tributário;

- de toda forma, o entendimento trazido pela LC nº 118/2005 somente pode ser aplicado a fatos ocorridos após a vigência da norma legal, segundo entendimento do STJ.

Requer, ao final, que seu recurso especial seja conhecido e provido para que seja admitida a restituição dos valores recolhidos indevidamente a título de IRPJ e CSLL, bem como homologadas todas as compensações efetuadas com base no pedido de restituição.

O Presidente da Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF competente para a análise da admissibilidade recursal deu seguimento ao recurso, em despacho de admissibilidade, admitindo a comprovação das divergências jurisprudenciais arguidas. Em relação à primeira matéria, foram cotejados a decisão recorrida e o Acórdão nº 203-11.098, sendo considerada desnecessária a análise frente ao segundo paradigma. Já no que toca à questão da equiparação a serviços hospitalares, o acórdão recorrido foi comparado com o paradigma nº 105-15.453.

A Fazenda Nacional foi cientificada do recurso especial interposto pelo contribuinte e do despacho que o admitiu e apresentou contrarrazões em que alega, em síntese, o seguinte:

- quanto à matéria *“prazo prescricional para pedido de restituição de tributos lançados por homologação”*, não serão apresentadas contrarrazões em razão de decisão já pacificada no âmbito do STJ no sentido da tese decenal dos 5 + 5 para o pedido de restituição de indébitos;

- em relação ao pleito do contribuinte de ter suas atividades equiparadas a serviços hospitalares para se submeter a um percentual reduzido de presunção de lucro, registra-se inicialmente que a adoção do lucro presumido é uma opção oferecida aos contribuintes, uma liberalidade, desde que preenchidos certos requisitos;

- o enquadramento das atividades hospitalares no percentual de 8% para o lucro presumido, definido em lei, nada tem a ver com a “finalidade dos serviços prestados”, mas sim com a natureza destes, conhecendo-se o percentual dos custos em relação à receita;

- a aplicação da IN SRF nº 480/2004 ao presente caso não merece qualquer reparo. O contribuinte presta exclusivamente serviços laboratoriais de análise clínicas, complementares às atividades hospitalares. Portanto, seu percentual de lucro presumido é mesmo de 32%.

Ao final, a Fazenda Nacional pede que seja negado provimento ao recurso especial interposto pelo contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheira VIVIANE VIDAL WAGNER, Relatora

Conhecimento

Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF, nos termos do art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015 (RICARF/2015).

O recurso foi admitido pelo despacho do Presidente da Câmara recorrida e sua admissibilidade não foi questionada pela parte contrária.

Presentes os pressupostos recursais, adoto as razões do despacho de admissibilidade para conhecer do recurso especial interposto no presente caso.

Mérito

Conforme relatado, o recurso especial do contribuinte versa sobre duas matérias: “prazo prescricional para pedido de restituição de tributos lançados por homologação” e “equiparação de serviços de análises clínicas a serviços hospitalares para fins de aplicação do percentual de 8% na apuração do lucro presumido”.

Inicia-se a análise pela questão relativa ao prazo de prescrição aplicável ao pedido de restituição formulado pelo contribuinte em 14/06/2004.

A discussão gira em torno do prazo para o contribuinte pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, no caso de tributo sujeito ao lançamento por homologação, como é o IRPJ.

O tema da prescrição para repetição de indébito já se encontra pacificado no âmbito administrativo, por meio da Súmula CARF nº 91, que dispõe:

Súmula CARF nº 91: Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador.

A referida súmula consolidou a jurisprudência do CARF a partir da decisão sobre o prazo prescricional da repetição de indébito à luz da Lei Complementar nº 118/2005, objeto do julgamento do Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 566.621/RS, transitado em julgado em 17/11/2011, proferida pelo Supremo Tribunal Federal (STF), cuja ementa ora se reproduz:

DIREITO TRIBUTÁRIO – LEI INTERPRETATIVA – APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005 – DESCABIMENTO – VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA – NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA VACATIO LEGIS – APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005. Quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN. A LC 118/05, embora tenha se autoproclamado interpretativa, implicou inovação normativa, tendo reduzido o prazo de 10 anos contados do fato gerador para 5 anos contados do pagamento indevido. Lei supostamente interpretativa que, em verdade, inova no mundo jurídico deve ser considerada como lei nova. Inocorrência de violação à autonomia e independência dos Poderes, porquanto a lei expressamente interpretativa também se submete, como qualquer outra, ao controle judicial quanto à sua natureza, validade e aplicação. A aplicação retroativa de novo e reduzido prazo para a repetição ou compensação de indébito tributário estipulado por lei nova, fulminando, de imediato, pretensões deduzidas tempestivamente à luz do prazo então aplicável, bem como a aplicação imediata às pretensões pendentes de ajuizamento quando da publicação da lei, sem resguardo de nenhuma regra de transição, implicam ofensa ao princípio da segurança jurídica em seus conteúdos de proteção da confiança e de garantia do acesso à Justiça. Afastando-se as aplicações inconstitucionais e resguardando-se, no mais, a eficácia da norma, permite-se a aplicação do prazo reduzido relativamente às ações ajuizadas após a vacatio legis, conforme entendimento consolidado por esta Corte no enunciado 445 da Súmula do Tribunal. O prazo de vacatio legis de 120 dias permitiu aos contribuintes não apenas que tomassem ciência do novo prazo, mas também que ajuizassem as ações necessárias à tutela dos seus direitos. Inaplicabilidade do art. 2.028 do Código Civil, pois, não havendo lacuna na LC 118/05, que pretendeu a aplicação do novo prazo na maior extensão possível, descabida sua aplicação por analogia. Além disso, não se trata de lei geral, tampouco impede iniciativa legislativa em contrário. Reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005. Aplicação do art. 543-B, § 3º, do CPC aos recursos sobrestados. Recurso extraordinário desprovido.

Verifica-se que as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo STF e pelo STJ em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869/1973 (antigo Código de Processo Civil), ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105/2015 (novo Código de Processo Civil), devem ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF (art. 62, § 2º, do Anexo II do RICARF/2015).

Ademais, as súmulas do CARF são de observância obrigatória pelos membros do CARF (art. 72 do Anexo II do RICARF/2015).

No presente caso, o pedido de restituição foi formalizado antes de 09/06/2005 e, por essa razão, o sujeito passivo tinha o prazo de dez anos, a contar da data dos pagamentos a maior, para apresentar o PER/DCOMP do tributo pago indevidamente.

Como relatado, o pedido de restituição, que se encontra às fls. 15 a 26, foi protocolizado em 14/06/2004, referindo-se a pagamentos realizados entre abril de 1997 e janeiro de 2003, conforme demonstrativo às fls. 39 e 40. Isto significa que o pedido de restituição não se encontrava prescrito, já que poderia ter sido apresentado até o ano de 2007 (para abarcar todos os pagamentos considerados pelo contribuinte).

Neste ponto, como reconhecido pela PGFN em contrarrazões, o contribuinte tem razão.

Assim, conclui-se que não houve a prescrição do direito do contribuinte a pleitear a restituição dos débitos posteriormente incluídos em PER/DCOMP, devendo ser afastada como preliminar de mérito.

Quanto à “equiparação de serviços de análises clínicas a serviços hospitalares para fins de aplicação do percentual de 8% na apuração do lucro presumido”, o recorrente defende que a atividade que exerce, de laboratório de análises clínicas, deve ser equiparada à prestação de serviços hospitalares para fins de aplicação do percentual de presunção de lucro de 8% para fins de apuração de IRPJ, ao invés dos 32% aplicáveis aos prestadores de serviços em geral.

À época dos fatos geradores do IRPJ que o contribuinte alega ter sido pago a maior (abril de 1997 e janeiro de 2003), a questão era tratada pelo art. 15 da Lei nº 9.249/1995, em sua redação original:

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 respeito da controvérsia relativa ao alcance da expressão “serviços hospitalares”, transitou em julgado 08/11/2010 o Resp nº 1.116.399/BA, julgado pelo STJ sob o rito do art. 543-C do CPC (recursos repetitivos). O julgado recebeu a seguinte 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 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. (...)

Verifica-se que o STJ excluiu do conceito tributário de atividades hospitalares apenas as simples consultas médicas, “*atividade que não se identifica com as prestadas no âmbito hospitalar, mas nos consultórios médicos*”.

No que toca aos serviços prestados por laboratórios de análises clínicas (atividade do recorrente), o julgado concluiu que se equiparam a serviços hospitalares, atraindo a aplicação

do coeficiente de presunção de lucros de 8% para fins de apuração de IRPJ, por ser “*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*”.

A questão também é objeto de súmula recentemente editada pelo CARF, sob o nº 142, que tem a seguinte redação:

Súmula CARF nº 142: 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.

Aqui, repita-se, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo STF e pelo STJ em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869/1973 (antigo Código de Processo Civil), ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105/2015 (novo Código de Processo Civil), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF (art. 62, § 2º, do Anexo II do RICARF/2015).

Além disso, os membros do CARF também devem observar obrigatoriamente as súmulas do CARF (art. 72 do Anexo II do RICARF/2015).

Assim, como os pagamentos apontados pelo contribuinte como tendo sido feitos a maior são referentes ao período de abril de 1997 e janeiro de 2003, estando fora do alcance da prescrição, nos termos da Súmula CARF nº 91, e sendo aplicáveis ao caso concreto o entendimento da Súmula CARF nº 142, cumpre dar provimento integral ao recurso especial do contribuinte.

Conclusão

Em face do exposto, voto por conhecer e dar provimento ao recurso especial do contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner