



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

Processo nº 13888.000956/2004-57
Recurso nº 164.709 Voluntário
Acórdão nº 1802-00.306 – 2ª Turma Especial
Sessão de 8 de dezembro de 2009
Matéria IRPJ
Recorrente Lab Center Análises Clínicas S/C Ltda
Recorrida 5a Turma/DRJ-Ribeirão Preto/SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

LUCRO PRESUMIDO - SERVIÇOS HOSPITALARES

Para efeito de determinação da base de cálculo do lucro presumido, devem ser considerados como “serviços hospitalares” todos os serviços diretamente ligados à promoção da saúde, inclusive os laboratoriais de análises clínicas, mesmo antes da edição da Lei n. nº. 11.727, de 23.06.2008. Precedentes do STJ.

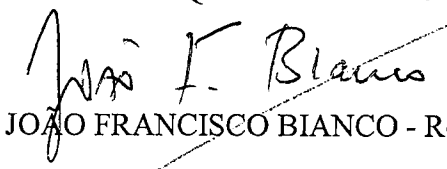
REPETIÇÃO DE INDÉBITO - PRAZO

O prazo para o exercício do direito à repetição do indébito tributário é de cinco anos, contados do pagamento indevido. Precedentes da CSRF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso. Os conselheiros Éster Marques Lins de Sousa e Nelson Kichel votaram pelas conclusões, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


ÉSTER MARQUES LINS DE SOUSA - Presidente


JOÃO FRANCISCO BIANCO - Relator

EDITADO EM: 29 JAN 2010

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Éster Marques Lins de Sousa (Presidente de Turma), José de Oliveira Ferraz Corrêa, Nelson Kichel (Suplente Convocado), Leonardo Henrique M. De Oliveira (Suplente Convocado), Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior, João Francisco Bianco (Vice Presidente de Turma).



Relatório

Tratam os autos de pedido de restituição de indébito (fls 3) por suposto recolhimento a maior de IRPJ, nos períodos encerrados entre o primeiro trimestre de 1997 e o quarto trimestre de 2003.

Com efeito, a contribuinte é pessoa jurídica que desenvolve a atividade médico-laboratorial na área de análises clínicas, conforme cláusula oitava do seu contrato social (fls 402). E durante o período acima indicado, recolheu o IRPJ no regime do lucro presumido, apurando a base de cálculo do imposto utilizando a alíquota de 32%. Sustenta agora a contribuinte que a alíquota utilizada estava incorreta, tendo em vista que, no seu caso, a alíquota certa seria a de 8%. A diferença apurada entre a aplicação das duas alíquotas é que é agora objeto do pedido de restituição.

A DRF, por intermédio do Despacho Decisório n. 13888/0614/2006 (fls. 560), considerou o pedido improcedente por entender que a recorrente não seria pessoa jurídica prestadora de serviços hospitalares, e somente estas é que poderiam utilizar-se da alíquota geral de 8% para a apuração da base de cálculo presumida do IRPJ.

Inconformada, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade (fls. 578) sustentando que é sociedade civil que presta serviços médicos, motivo este que a equipara às pessoas jurídicas que prestam serviços hospitalares. Ademais, alegou que o conceito de serviços hospitalares está ligado à finalidade para os quais são prestados os serviços (proteção à saúde) e não ao local, às pessoas que o prestam ou às estruturas e equipamentos utilizados.

Adicionalmente, ressaltou que as instruções normativas e pareceres normativos que regulam o tema extrapolaram sua competência normativa ao exigirem requisitos não previstos na Lei nº. 9.249, de 26.12.1995. Por fim, discorreu sobre a aplicação do prazo de 10 anos para a apresentação do pedido de restituição de indébito tributário e da correção monetária do crédito pleiteado.

A DRJ manteve o entendimento da DRF pela improcedência do pedido (fls. 651), sob o argumento de que a aplicação da alíquota de 8% para os prestadores de serviços hospitalares funda-se em três requisitos, quais sejam: (a) caráter empresarial da pessoa jurídica; (b) natureza da atividade desenvolvida; e (c) estrutura física do estabelecimento.

Nesta linha, com respeito ao item (a), entendeu que a recorrente não juntou aos autos qualquer elemento de prova que pudesse comprovar seu quadro funcional e competência técnica dos empregados para realizar sua atividade fim; quanto ao item (b), afirmou que nos autos também não consta qualquer elemento que comprove a prestação de serviços hospitalares elencados no artigo 27 da Instrução Normativa nº. 480/2004, além de ressaltar que no CNAE da recorrente consta a classificação 85.14-6-02 (atividades dos laboratórios de análises clínicas) e não 8511-1 (atividades de atendimento hospital). Por fim, no que tange ao item (c), sustentou que a recorrente não possui instalações adequadas e equipamentos indispensáveis ao exercício da atividade hospitalar.



Por fim, no que diz respeito ao prazo para o exercício do direito à repetição, aplicou o disposto no artigo 3º da Lei Complementar nº. 118 de 09.02.2005, sustentando que os períodos anteriores a 30.04.1999 estariam decaídos, por força do disposto no artigo 168, inciso I, do CTN.

A recorrente apresentou recurso voluntário (fls. 664) reiterando os termos de sua manifestação anterior.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Relator João Francisco Bianco, Relator

O recurso atende aos requisitos de admissibilidade. Passo a apreciá-lo.

São duas as matérias em discussão nestes autos: o prazo para o exercício do direito à repetição do indébito tributário; e a alíquota aplicável para a apuração da base de cálculo do lucro presumido, no caso de pessoa jurídica que desenvolve atividade laboratorial de análises clínicas.

Examino cada um desses assuntos separadamente.

ALÍQUOTA DO LUCRO PRESUMIDO PARA ATIVIDADE DE ANÁLISES CLÍNICAS

Dispõe o artigo 15, parágrafo 1º, inciso III, da Lei n. 9249, de 26.12.1995, que a base de cálculo do IRPJ, no regime do lucro presumido, será determinada em cada mês mediante a aplicação do percentual de 32% sobre a receita bruta para a atividade de prestação de serviços em geral, exceto os serviços hospitalares. Estes últimos seriam apurados mediante a aplicação da alíquota de 8%.

O dispositivo legal é claro e não há discussão sobre o seu teor. O lucro presumido decorrente da prestação de serviços hospitalares é apurado aplicando-se a alíquota de 8% sobre a receita bruta. O lucro presumido decorrente da prestação de serviços em geral é calculado aplicando-se a alíquota de 8%.

O que se discute nestes autos é se os serviços prestados pela recorrente – de análises clínicas laboratoriais – enquadra-se no conceito de serviços hospitalares ou não.

Desde logo esclareço que a matéria deverá ser examinada à luz da redação original do artigo 15 da Lei n. 9249. Isso porque a Lei nº. 11.727, de 23.06.2008, acabou solucionando a questão ao dar nova redação ao artigo 15 para incluir no regime da alíquota de 8% os serviços de análises laboratoriais.

A discussão aqui travada, portanto, deverá dar-se na vigência da redação anterior do artigo 15.

Pois bem. A matéria ora em exame é bastante conhecida neste Conselho, tendo sido inclusive objeto de consideração também pelos nossos Tribunais Judiciais.

Recentemente, em 22.04.2009, a Primeira Seção do STJ decidiu, no Recurso Especial n. 951.251-PR, que o IRPJ, mesmo que de natureza preponderantemente fiscal, pode ser utilizado para buscar uma finalidade extrafiscal, como na prática das políticas de incentivos a atividades setoriais, por exemplo.

Assim, os serviços hospitalares compreenderiam todos os serviços diretamente ligados à promoção da saúde, inclusive os laboratoriais, podendo ou não ser prestados no interior de estabelecimento hospitalar, excluindo tão somente os serviços realizados por profissionais liberais, consubstanciados em consultas médicas.

O acórdão acima mencionado foi assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. LUCRO PRESUMIDO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. BASE DE CÁLCULO. ARTS. 15, § 1º, III, "A", E 20 DA LEI Nº 9.249/95. SERVIÇO HOSPITALAR. INTERNAÇÃO. NÃO-OBIGATORIEDADE. INTERPRETAÇÃO TELEOLÓGICA DA NORMA. FINALIDADEEXTRAFISCAL DA TRIBUTAÇÃO. POSICIONAMENTO JUDICIAL E ADMINISTRATIVO DA UNIÃO. CONTRADIÇÃO. NÃO-PROVIMENTO.

1. O art. 15, § 1º, III, "a", da Lei nº 9.249/95 explicitamente concede o benefício fiscal de forma objetiva, com foco nos serviços que são prestados, e não no contribuinte que os executa. Observação de que o Acórdão recorrido é anterior ao advento da Lei nº 11.727/2008.

2. Independentemente da forma de interpretação aplicada, ao intérprete não é dado alterar a mens legis. Assim, a pretexto de adotar uma interpretação restritiva do dispositivo legal, não se pode alterar sua natureza para transmutar o incentivo fiscal de objetivo para subjetivo.

3. A redução do tributo, nos termos da lei, não teve em conta os custos arcados pelo contribuinte, mas, sim, a natureza do serviço essencial à população, por estar ligado à garantia do direito fundamental à saúde, nos termos do art. 6º da Constituição Federal.

4. Qualquer imposto, direto ou indireto, pode, em maior ou menor grau, ser utilizado para atingir fim que não se resuma à arrecadação de recursos para o cofre do Estado. Ainda que o Imposto de Renda se caracterize como um tributo direto, com objetivo preponderantemente fiscal, pode o legislador dele se utilizar para a obtenção de uma finalidade extrafiscal.

5. Deve-se entender como "serviços hospitalares" aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde. 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.

6. Duas situações convergem para a concessão do benefício: a prestação de serviços hospitalares e que esta seja realizada por instituição que, no desenvolvimento de sua atividade, possua



custos diferenciados do simples atendimento médico, sem, contudo, decorrerem estes necessariamente da internação de pacientes.

7. Orientações da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e da Secretaria da Receita Federal contraditórias.

8. Recurso especial não provido.

É interessante notar que, no seu voto, o Ministro Relator transcreveu as ementas de vários acórdãos deste Conselho Administrativo, todas no sentido de adotar uma interpretação do dispositivo legal que abrangesse os serviços laboratoriais de análises clínicas, o que demonstra o prestígio de que goza o CARF junto ao Poder Judiciário.

Diante do exposto, a meu ver a questão está pacificada na jurisprudência administrativa e judicial, no sentido sustentado nestes autos pela recorrente.

PRAZO PARA O EXERCÍCIO DO DIREITO À REPETIÇÃO DO INDÉBITO

Sustenta a recorrente que o direito à repetição do indébito teria decaído somente após o decurso de cinco anos contados da extinção do crédito tributário, o que – por sua vez – somente teria ocorrido após o decurso de cinco anos contados da homologação tácita do pagamento indevido. No total, portanto, o prazo para a repetição do indébito tributário seria de dez anos contados da data do pagamento indevido.

Por seu turno, a DRJ insiste no entendimento de que o prazo total para o exercício do direito à repetição do indébito tributário é de cinco anos contados do pagamento indevido.

Como se vê, o deslinde da questão passa necessariamente pela determinação do exato momento em que ocorre a extinção do crédito tributário. Isso porque o artigo 168, inciso I, do CTN determina que a contagem do prazo para o exercício do direito à repetição do indébito inicia-se com a referida extinção.

Sustenta a decisão recorrida que a extinção do crédito tributário ocorre com o pagamento do tributo, conforme prevê expressamente o artigo 156, inciso I, do CTN.

Já o contribuinte alega que o pagamento representa uma extinção “provisória” do crédito tributário, pois este somente é efetivamente extinto com a homologação do lançamento, que nos termos do parágrafo único do artigo 150 ocorre tacitamente após 5 anos contados da ocorrência do fato gerador.

Para fundamentar esse entendimento, o parágrafo único do artigo 150 refere-se expressamente à “extinção definitiva” do crédito tributário com a homologação do lançamento, dando realmente a entender que o pagamento é simples extinção “provisória” do crédito.

A matéria é bastante conhecida neste Conselho, havendo inclusive várias decisões proferidas pela Câmara Superior de Recursos Fiscais sobre o assunto.



Assim, por exemplo, no acórdão CSRF/02-02.088, de 17.10.2005, restou decidido que o “dies a quo” para a contagem do prazo prescricional de repetição do indébito é o da data de extinção do crédito tributário pelo pagamento. No mesmo sentido também é o acórdão CSRF/02-02.256, de 24.04.2006.

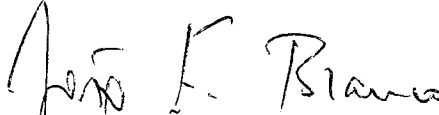
A jurisprudência administrativa é, portanto, pacífica quanto à matéria de que tratam estes autos: a contagem do prazo para a repetição do indébito tributário deve ser iniciada a partir da data da extinção do crédito tributário, que ocorre com o pagamento.

É bem verdade que a jurisprudência do STJ consolidou-se em sentido contrário, conforme anotou a recorrente em suas manifestações. Nos Embargos de Divergência em Resp nº. 489.327-RS, de 24.11.2004, por exemplo, a Primeira Seção do STJ, por unanimidade de votos, reconheceu que, *“após acentuada divergência sobre o exato termo inicial para a contagem do prazo prescricional nas ações de repetição de indébito tributário, restou pacificado o entendimento no sentido da validade do critério dos cinco mais cinco”*. Ou seja, 5 anos para homologar o lançamento e extinguir o crédito tributário e 5 anos para exercer o direito à repetição. E a meu ver, este Conselho não deveria simplesmente desconsiderar a orientação do STJ.

Ocorre que o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais é firme no sentido exposto acima, tendo os últimos julgamentos sido decididos por unanimidade de votos. Assim, ressaltando meu entendimento pessoal de que deveríamos seguir a orientação do STJ, curvo-me ante a orientação da Câmara Superior e reconheço decaído o direito da recorrente em pleitear a restituição com relação aos pagamentos efetuados anteriormente a 28.05.1999, uma vez que o pedido de restituição foi protocolado em 28.05.2004.

Por todo o exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, para reconhecer o direito à repetição do indébito do IRPJ cujos pagamentos ocorreram posteriormente a 28.05.1999.

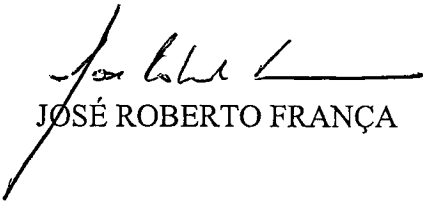
8 de dezembro de 2009


Relator JOÃO FRANCISCO BIANCO

TERMO DE INTIMAÇÃO

Intime-se um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, da decisão consubstanciada no acórdão supra, nos termos do art. 81, § 3º, do anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009.

Brasília, 29 JAN 2010.


JOSÉ ROBERTO FRANÇA

Ciência

Data: ____/____/____

Nome:

Procurador(a) da Fazenda Nacional

Encaminhamento da PFN:

- ☐ apenas com ciência;
- ☐ com Recurso Especial;
- ☐ com Embargos de Declaração;
- ☐ _____.

