



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

Processo nº 10280.904791/2012-45
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1301-000.538 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 23 de fevereiro de 2018
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente PREV SAÚDE NÚCLEO DE PREVENÇÃO DA SAÚDE LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto- Presidente.

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente), Roberto Silva Junior, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Nelso Kichel, José Eduardo Dornelas Souza, Milene de Araújo Macedo e Bianca Felicia Rothschild.

Relatório

Os autos do processo tratam do pedido de repetição de indébito tributário.

Nesta instância recursal, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário contra o Acórdão da DRJ/Recife (3ª Turma) que julgara Manifestação de Inconformidade improcedente.

Quanto aos fatos:

- que a contribuinte transmitiu eletronicamente, via internet, o Pedido de Restituição - **PER** nº 38195.04877.060308.1.2.04-**5539** em 06/03/2008, mediante utilização do programa gerador PER/DCOMP;

- que o direito creditório pleiteado tem como origem o pagamento a maior, ou indevido, do IRPJ - Lucro Presumido do período de apuração **31/03/2003** (1º trimestre/2003), código de receita 2089, conforme DARF no valor de R\$ 14.620,81, data de vencimento e de pagamento: **30/04/2003**.

Entretanto, a unidade de origem da RFB, no caso a DRF/Belém, por Despacho Decisório (eletrônico), indeferiu o pedido de restituição, pois referido valor reclamado fora consumido, utilizado integralmente pela contribuinte quando da quitação do débito do IRPJ - Lucro Presumido do próprio P.A. 31/03/2003, não restando saldo disponível para restituição, nos seguintes termos, *in verbis*:

(...)

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Valor do crédito pleiteado no PER/DCOMP: 14.620,81

A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para restituição.

(...)

Diante da inexistência do crédito, INDEFIRO o Pedido de Restituição.

Enquadramento legal:

Art. 165 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN).

(...)

Ciente dessa decisão, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, cujas razões, em síntese, são as seguintes:

- que requerera, em 2007, nos autos do Processo nº 10280.002739/2007-95:

a) **restituição de valores do IRPJ e da CSLL pagos indevidamente** nos períodos compreendidos entre o 2º trimestre/2003 e o 4º trimestre/2009; que, nesses PA, apurara e pagara esses tributos com coeficiente de presunção do lucro presumido de 32% (atividade em geral); que, entretanto, sua atividade envolveria prestação de **serviço de natureza hospitalar** e, assim, os percentuais dos coeficientes de presunção do lucro seriam inferiores aos que utilizara na apuração e pagamento desses tributos;

b) o pedido de repetição do indébito tributário, naquele processo, ainda não teria sido julgado pela DRF/Belém (repartição fiscal de origem), uma vez que os autos do processo estariam de posse da Fiscalização para realização de procedimento de fiscalização - diligência - a pedido da própria contribuinte, para verificação do alegado **erro de fato** atinente à aplicação dos coeficientes de presunção na apuração e pagamentos dos tributos; que, porém, os autos já estariam conclusos para julgamento pela DRF/Belém, contendo resultado do procedimento de fiscalização, confirmando a existência do **erro de fato** na apuração dos débitos desses tributos e recolhimentos, cujos coeficientes corretos de presunção do IRPJ e da CSLL seriam, respectivamente, de 8% e 12% e não 32%;

- que a Lei nº 11.457/2007 estabelece a obrigatoriedade da Administração proferir decisão administrativa no prazo de 360 dias;

- que cabe à Receita Federal verificar se a obrigação tributária verdadeiramente existiu, independentemente de confissão de dívida, sob pena de apropriar-se de “algo que não lhe pertence”; e que, ademais, o STJ já firmou o entendimento acerca da abrangência dos serviços hospitalares;

Por fim, a contribuinte reiterou o pedido de reconhecimento do direito creditório pleiteado.

Obs: A contribuinte juntou aos presentes autos cópia do resultado do indigitado procedimento de fiscalização realizado pelo Serviço de Fiscalização da DRF/Belém de que trata o processo nº 10280.002739/2007-95; porém, diversamente do alegado pela contribuinte, não se refere ao período objeto desta lide, conforme Termo de Encerramento de Fiscalização de 23/03/2011, pois restringiu-se apenas ao ano-calendário 2006. Portanto, período de apuração diverso destes autos.

A 3ª Turma da DRJ/Recife, por inexistir conexão processual/probatória, julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente pela falta de comprovação do pagamento indevido ou a maior do PA **31/03/2003**, conforme Acórdão, cuja ementa e parte dispositiva transcrevo, bem como, no que pertinente, o seu voto condutor, *in verbis*:

(...)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. REQUISITOS.

A certeza e a liquidez dos créditos são requisitos indispensáveis para a restituição ou compensação.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. UTILIZAÇÃO INTEGRAL.

Mantém-se o despacho decisório que indeferiu pedido de restituição quando constatado que o recolhimento indicado como fonte de crédito foi integralmente utilizado na quitação de débito confessado em DCTF.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

NULIDADE. REQUISITOS ESSENCIAIS

Tendo sido regularmente oferecida a ampla oportunidade de defesa, e não provada violação das disposições previstas na legislação de regência, restam insubsistentes as alegações de nulidade da decisão administrativa.

PRAZO PARA APRECIÇÃO DE PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. 360 DIAS. ART. 24 DA LEI Nº 11.457/2007. NORMA PROGRAMÁTICA. SANÇÃO. INEXISTÊNCIA.

A norma do artigo 24 da Lei nº 11.457/2007 é meramente programática, inexistindo sanção decorrente de seu descumprimento pela Administração Tributária, muito menos o reconhecimento tácito do suposto direito pleiteado.

INDÉBITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

(...)

Voto

(...)

11. Em sua defesa, refere-se a interessada ao Processo nº 10280.002739/2007-95, por meio do qual teria solicitado a restituição de IRPJ e CSLL apurados do 2º trimestre de 2003 ao 4º trimestre de 2009.

12. Registre-se que não há vinculação entre o presente processo e aquele mencionado pela inconformada. Anote-se ainda que, em pesquisa que efetuei, aquele processo foi apreciado em 24/06/2013 pela DRF/Belém, que considerou não formulado o pedido, por ter sido apresentado em desacordo com as normas vigentes. A decisão foi mantida pela DRJ/Belo Horizonte no Acórdão nº 02-54.167, de 13/03/2014.

13. No mérito, tem-se que a interessada efetuou, em 30/04/2003, pagamento de DARF no valor de R\$ 14.620,81, relativo ao IRPJ apurado em 31/03/2003 pelo regime do lucro presumido. Por entender que o pagamento foi indevido ou a maior, transmitiu o PER/DCOMP em exame, por via do qual requereu a restituição do valor pago.

14. A DRF/Belém constatou a existência do pagamento, todavia observou que o recolhimento fora integralmente vinculado ao próprio débito do IRPJ apurado em 31/03/2003, conforme declarado em DCTF pela contribuinte. Assim, restou inexistente o crédito reclamado, razão pela qual foi indeferido o pedido de restituição.

15. A contribuinte contesta o débito ao qual está alocado o pagamento, alegando que se equivocou no percentual de presunção do lucro, pois desenvolveria atividades correspondentes a serviços hospitalares.

16. Cabe recordar que, nos termos da legislação de regência (Instruções Normativas SRF nº 077, de 24 de julho de 1998, 016, de 14 de fevereiro de 2000, e posteriores), a DCTF constitui instrumento de confissão de dívida quanto aos débitos nela declarados, sendo dever do sujeito passivo providenciar sua retificação quando identificar erros nela contidos. No caso presente, tal providência não foi adotada pela empresa, de modo que não poderia a autoridade a quo reconhecer-lhe crédito algum, dado que o valor recolhido já fora integralmente alocado a débito regularmente confessado.

(...)

19. Não há, nos autos, prova alguma de que a interessada atendeu, no período de apuração de que se cuida, aos pressupostos estabelecidos para que fosse enquadrada como prestadora de serviços hospitalares.

20. O procedimento fiscal invocado pela inconformada, cujo termo se acha às fls.31/32, dá conta de que o Serviço de Fiscalização da DRF/Belém, à vista da escrituração contábil e fiscal do sujeito passivo, bem como das notas fiscais, contratos de serviços e atestado da Secretaria Municipal de Saúde, concluiu que, no ano-calendário **2006**, 71% das receitas da empresa tiveram origem em serviços hospitalares, razão pela qual poderia utilizar-se dos percentuais de presunção de 8% e de 12% respectivamente para o IRPJ e para a CSLL.

21. A constatação da DRF/Belém, portanto, não se presta à presente lide, vez que aqui se examinam fatos que respeitam ao 1º trimestre de 2003, enquanto a análise da DRF/Belém circunscreveu-se ao ocorrido no ano de 2006.

22. O fato de o estabelecimento haver prestado serviços caracterizados como hospitalares em 2006 não implica necessariamente que também os tenha prestado em 2003, sendo de rigor que carresse aos autos a prova documental a amparar suas alegações.

(...)

Inconformada com a decisão da DRJ/Recife da qual tomou ciência em 11/07/2014-sexta-feira (e-fl. 48), a contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 11/08/2014-segunda-feira-(e-fls. 49/68) e ainda juntou documentos (e-fls.69/178), argumentando, *in verbis*:

(...)

A causa do indeferimento, por outro lado, foi essencialmente o fato, relatado pela autoridade fazendária, de que tal pagamento, efetuado

em 30/04/2003, seria relacionado a tributo (IRPJ) declarado pelo contribuinte, em DCTF por ele apresentada.

*Ocorre que, embora seja inegável que a recorrente apresentou a referida DCTF, é preciso observar que aquela declaração se deu quando ela **erroneamente** apurava o imposto de renda (IRPJ) e a CSLL, pela sistemática do lucro presumido, mediante aplicação do percentual de **32%** para apuração da base de cálculo sobre a qual incidiriam referidos tributos, quando na realidade, por exercer atividades hospitalares, deveria aplicar o percentual de apenas **8%** para o IRPJ, e **12%** para a CSLL, em tal determinação, tendo sido exatamente esta, a causa para os recolhimentos indevidos.*

Como demonstram os documentos anexos, a recorrente no período considerado deveria apurar o IRPJ sobre base de cálculo equivalente a 8% de sua receita bruta, e a CSLL sobre base de cálculo correspondente a 12% da mesma receita, porém por equívoco, em ambos os casos, apurou os tributos sobre base de cálculo correspondente a 32% da receita bruta, o que gerou excesso de recolhimentos (pagamentos indevidos), pelos quais faz jus à restituição tempestivamente pleiteada.

Note-se que posteriormente o Serviço de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal em Belém, no ano de 2008, lavrou o Termo de Encerramento de Fiscalização, REVISÃO INTERNA Nº 02.1.01.00-2009-00306-3, tendo constatado em tal procedimento fiscal que 71% da receita da recorrente tem origem em serviços pré-hospital (remoção por meio de UTI móvel), Home Care (assistência domiciliar) e serviços de laboratório, todos eles qualificados como serviços hospitalares, tendo destarte confirmado erro de fato, da ora recorrente, na apuração constante de sua DCTF.

Assim sendo, a própria Delegacia da Receita Federal em Belém já confirmou através do Termo de Encerramento de Fiscalização que o percentual a ser utilizado pela empresa para apuração da base de cálculo do IRPJ é de 8 % e para CSLL é de 12 %.

Curial notar que tanto o objeto societário, como a atividade empresarial da recorrente, mantiveram-se constantes, ao longo dos anos, de sorte que em 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, assim como nos exercícios seguintes, dedicou-se à prestação de serviços que se caracterizam como hospitalares, atraindo destarte a tributação prevista no artigo 223, §2º, do RIR/99.

(...)

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nelso Kichel, Relator.

O Recurso Voluntário foi apresentado tempestivamente e atende às demais condições de admissibilidade. Por isso, tomo conhecimento do recurso.

A lide objeto dos autos trata do pedido de repetição do indébito tributário de pagamento indevido ou a maior de tributo (s) apurado (s) pelo regime do lucro presumido, no (s) período (s) especificado (s) no PER.

Argumenta a recorrente que, nesse (s) períodos (s), exerceu atividade de prestação de serviços hospitalares, fazendo jus à utilização dos coeficientes reduzidos de presunção do lucro, ou seja, 8% (oito por cento) para o IRPJ e 12% (doze por cento) para a CSLL quanto a receitas (faturamento) dessa atividade; que, entretanto, apurara e pagara os tributos com coeficiente de presunção de 32% (atividade em geral), gerando o crédito reclamado nestes autos.

As decisões, até agora proferidas nos autos, não enfrentaram o mérito da lide, se a contribuinte, de fato, teve receitas da atividade hospitalar, qual o percentual das receitas da atividade hospitalar (caso auferiu receitas de atividades outras, diversas da atividade hospitalar) e se realmente ocorreu o erro de fato na apuração e pagamento da exação fiscal no regime do lucro presumido, quanto ao (s) período (s) objeto (s) do PER.

O Despacho decisório, simplesmente, denegou o pleito, pois o valor do pagamento, restou alocado, consumido, inteiramente, pelo débito confessado na DCTF, do mesmo período de apuração.

Já a decisão recorrida, além desse fundamento citado, entendeu que a contribuinte não comprovou que exercera atividade de serviço hospitalar, no período considerado, à luz da legislação de regência.

A legislação tributária federal de regência de apuração do lucro presumido e pagamento dos tributos (IRPJ e CSLL), quanto à atividade serviços hospitalares estabeleceu condições, critérios, que devem ser observados pelos contribuintes para fazer jus à apuração e pagamento desses tributos com coeficientes reduzidos de presunção do lucro (Lei nº 9.249/1995, arts. 15 e 20; IN SRF nºs 306/2003, ADI 18/2003, IN SRF 480/2004, IN RFB 791/2007, ADI RFB 19/2007, Lei 11.727/08 e IN RFB 1.234/2012), ou seja, necessidade de comprovar:

- a) serviço de natureza hospitalar, nos termos da legislação da ANVISA;
- b) estrutura material/física e de pessoal;
- c) forma de exploração/organização da atividade.

Entretanto, esses requisitos ou condições estabelecidos na legislação tributária citada, estão mitigados no seu rigor, na sua aplicação, conforme atual entendimento do STJ, ou seja:

-Serviços hospitalares:

O Superior Tribunal de Justiça pronunciou-se no sentido de que o benefício fiscal previsto na Lei nº 9.249/95 deve ser concedido de **forma objetiva**, a empreendimentos "relacionados às atividades desenvolvidas nos hospitais, ligados diretamente à promoção da saúde, podendo ser prestados no interior do estabelecimento hospitalar, mas não havendo esta obrigatoriedade" (RESP nº 951.251-PR).

Serviços hospitalares são "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".

- Custos diferenciados:

A jurisprudência do STJ consolidou-se no sentido de que a redução da base de cálculo do IRPJ e da CSLL não inclui as consultas médicas, visto que somente os serviços especializados de saúde, **com custos diferenciados**, inserem-se no conceito de serviços hospitalares.

- Sociedade empresária:

Entende o STJ que a partir da data da vigência da Lei 11.727, de 2008, apenas as sociedades empresárias fazem jus ao benefício previsto na Lei 9.249/95 para atividade de serviços de natureza hospitalar.

Nesse sentido, transcrevo a ementa do Acórdão do REsp nº **951.251-PR** da 1ª Seção do STJ, Relator Ministro Castro Meira, Sessão de Julgamento de **22/04/2009**, publicado no DJe 03/06/2009, *in verbis*:

EMENTA

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 OBRIGATORIEDADE. INTERPRETAÇÃO TELEOLÓGICA DA NORMA. FINALIDADE EXTRAFISCAL 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 transmudar 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 resume 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.

(STJ - REsp: 951251 PR 2007/0110236-0, Relator: Ministro CASTRO MEIRA, Data de Julgamento: 22/04/2009, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: 20090603 --> DJe 03/06/2009

Ainda, transcrevo a ementa do Acórdão do REsp 1.116.399/BA, da 1ª Seção do STJ, Recurso submetido ao regime previsto no art. 543-C do CPC, Relator Ministro Benedito Gonçalves, Sessão de Julgamento de **28/10/2009**, que se reporta ao citado **REsp nº 951.251-PR** *in verbis*:

(...)

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.

(...)

Por fim, ainda por ser esclarecedor e sintetizar o entendimento do STJ, quanto às condições para apuração do IRPJ e da CSLL mediante coeficientes reduzidos de presunção do lucro, transcrevo a ementa do Acórdão do TRF/4ª Região, Primeira Turma, Sessão de Julgamento de **22/04/2015**, Relatora Maria de Fátima Freitas Labarrère, *in verbis*:

Ementa

TRIBUTÁRIO. IRPJ. CSLL. REDUÇÃO DE ALÍQUOTAS. LEI Nº 9.249/95. LEI 11.727/98. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS HOSPITALARES.

1. Os artigos 15, § 1º, III, a e 20, da Lei nº 9.249/1995, prevêm a redução da base de cálculo do IRPJ e da CSSL para as prestadoras de serviços hospitalares.

2. O Superior Tribunal de Justiça pronunciou-se no sentido de que o benefício fiscal previsto na Lei nº 9.249/95 deve ser concedido de forma objetiva, a empreendimentos 'relacionados às atividades desenvolvidas nos hospitais, ligados diretamente à promoção da saúde, podendo ser prestados no interior do estabelecimento hospitalar, mas não havendo esta obrigatoriedade' (RESP nº 951.251).

3. A jurisprudência do STJ consolidou-se no sentido de que a redução da base de cálculo do IRPJ e da CSLL não inclui as consultas médicas, visto que somente os serviços especializados de saúde, com custos diferenciados, inserem-se no conceito de serviços hospitalares.

4. A partir da data da vigência da Lei 11.727, de 2008, apenas as sociedades empresárias fazem jus ao benefício previsto na Lei 9.249/95.

(TRF-4 - APELREEX: 50285396820124047000 PR 5028539-68.2012.404.7000, Relator: MARIA DE FÁTIMA FREITAS LABARRÈRE, Data de Julgamento: 26/11/2014, PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: D.E. 27/11/2014)

Como visto, pelo entendimento do STJ o benefício fiscal previsto na Lei nº 9.249/95 deve ser concedido de **forma objetiva**, a empreendimentos "relacionados às atividades desenvolvidas nos hospitais, ligados diretamente à promoção da saúde, podendo ser prestados no interior do estabelecimento hospitalar, mas não havendo esta obrigatoriedade" (RESP nº 951.251).

Compulsando os autos, constato que:

1) - Quanto à natureza da atividade - prestação de serviço hospitalar:

No seu objeto social, a contribuinte possui diversas atividades, além da prestação de serviço hospitalar. Ou seja, juntou aos autos cópias dos Atos Constitutivos e Alterações, com objeto social diversificado, senão vejamos:

a) consta do Instrumento Particular de Constituição de Sociedade Civil de Quotas de Responsabilidade Ltda, com denominação de PREV-SAÚDE - NÚCLEO DE PREVENÇÃO DA SAÚDE LIMITA, de novembro/1989, registrado no Registro Civil das

Pessoas Jurídicas, em 18/01/1990 (e-fls. 18/30), como objeto social, conforme CLÁUSULA, *in verbis*:

SEGUNDA - O Objeto da sociedade será o de prestação de serviços, na área de saúde, através de assistência médica, odontológica, farmacêutica e outras atividades afins.

b) consta do Instrumento Particular de Alteração Contratual da Firma PREV SAÚDE - NÚCLEO DE PREVENÇÃO DA SAÚDE LTDA, de 14/12/2001, registrado no 1º Ofício de Belém do Pará - Registro Civil das Pessoas Jurídica, em 20/12/2001 (e-fls. 18/30), como objeto social, na Cláusula Quinta, *in verbis*:

CLÁUSULA QUINTA - O objetivo da sociedade passa a ser o seguinte:

1- Prestação de Serviço na Área de Saúde, através de Assistência Médica, Odontológica e Farmacêutica; inclusive, Laboratoriais e de Diagnóstico, Plano de Saúde, Consultoria, Planejamento, Assessoria, Auditoria, Perícia Médica, Medicina do Trabalho, Administração de Sistemas e Serviço de Saúde, Locação de Mão de Obra, Limpeza, Agenciamento, Conservação, Higienização, Assepsia e Aluguel de Imóveis, Utensílios e Equipamentos.

c) consta da cópia da Décima Alteração do Contrato Social da Sociedade PRE SAÚDE - NÚCLEO DE PREVENÇÃO DA SAÚDE LTDA, de 14/06/2007, registrado 03/07/2007 na Junta Comercial do Estado do Pará, como objeto social consignado na Cláusula Segunda (e-fls. 18/30):

Cláusula Segunda - DO OBJETIVO SOCIAL O objetivo social é a prestação de serviços nas Atividades de Atenção à Saúde Humana, através de: Serviços Móveis de Atendimento a Urgências e de Remoção de Pacientes; Atividades de Atenção Ambulatorial executada por Médicos e Odontólogos; Atividades de Serviços de Complementação Diagnóstica e Terapêutica; Atividades de Profissionais da Área de Saúde; Atividades de Apoio à Gestão da Saúde; Atividades de Atenção à Saúde Humana Integrada com Assistência Social, Prestada em Residências Coletivas e Particulares. Planos de Saúde; Fornecimento e Gestão de Recursos Humanos Para Terceiros; Limpeza em Prédios e em Domicílios e Aluguel de Bens Móveis, Imóveis, Utensílios e Equipamentos; Atividade Odontológica com Recursos para Realização de Procedimentos Cirúrgicos; Laboratórios Clínicos; Serviços de Diagnósticos por Registro Gráfico - ECG, EEG e Outros Exames Análogos.

Como demonstrado, a contribuinte tem por objeto social atividades diversificadas, e algumas atividades não configuram serviço hospitalar quanto ao (s) PA (s) objeto dos autos, conforme se observa dos seus atos constitutivos.

Mesmo em relação à atividade que se considera, em tese, serviço hospitalar, a contribuinte não juntou provas aos autos de que só exercera atividade de serviço hospitalar, que sua receitas decorreram exclusivamente da prestação de serviços hospitalares, quanto ao (s) PA objeto (s) do pedido de restituição de pretensão pagamento indevido ou maior.

A contribuinte juntou, apenas, algumas cópias de notas fiscais de prestação de serviços hospitalares, cópias de instrumentos de contratos de prestação de serviços quanto ao

PA em que teria efetuado pagamento indevido ou a maior do IRPJ e da CSLL, o que é insuficiente para formação da convicção do julgador de que suas receitas no período teriam decorrido somente de prestação de serviço hospitalar, para fazer jus à tratamento tributário diferenciado, coeficientes de reduzidos de presunção do lucro.

Por outro lado, a contribuinte juntou cópia do resultado do procedimento de fiscalização realizado pelo Serviço de Fiscalização da DRF/Belém de que trata o processo nº 10280.002739/2007-95, mas, diversamente do alegado pela contribuinte, refere-se apenas ao **ano-calendário 2006**, conforme Termo de Encerramento de Fiscalização, de 23/03/2011. Portanto, período de apuração diverso do objeto destes autos.

A propósito quanto à falta de provas da existência do direito creditório pleiteado, transcrevo, nessa parte, a fundamentação do voto condutor da decisão recorrida, *in verbis*:

(...)

19. Não há, nos autos, prova alguma de que a interessada atendeu, no período de apuração de que se cuida, aos pressupostos estabelecidos para que fosse enquadrada como prestadora de serviços hospitalares.

20. O procedimento fiscal invocado pela inconformada, cujo termo se acha às fls.31/32, dá conta de que o Serviço de Fiscalização da DRF/Belém, à vista da escrituração contábil e fiscal do sujeito passivo, bem como das notas fiscais, contratos de serviços e atestado da Secretaria Municipal de Saúde, concluiu que, no ano-calendário 2006, 71% das receitas da empresa tiveram origem em serviços hospitalares, razão pela qual poderia utilizar-se dos percentuais de presunção de 8% e de 12% respectivamente para o IRPJ e para a CSLL.

(...)

Assim, em relação à natureza da atividade exercida pela contribuinte, quanto ao (s) P.A (s) objeto do pedido de restituição do direito creditório, torna-se necessário instrução processual complementar para apuração da receita especificamente da atividade de prestação de serviço hospitalar, seu percentual em relação à receita bruta total do (s) do (s) respectivo (s) período (s) considerado (s) objeto (s) dos autos.

2) Custos diferenciados:

Em observância do entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) na interpretação da Lei nº 9.249/1995 ao julgar Recurso Especial representativo de controvérsia, na sistemática de Recursos Repetitivos (art. 543C do CPC), consolidou o entendimento de que há necessidade do contribuinte comprovar a existência de custos diferenciados, adicionais, em relação a mera sociedade civil de profissão regulamentada (atividade intelectual, de prestação de serviço de consulta médica, serviço prestado em consultório médico).

Portanto, a contribuinte terá que comprovar **custos diferenciados** da sua atividade de prestação de serviços hospitalares em relação ao mero exercício intelectual e pessoal de profissão regulamentada, atividade exercida nos consultórios médicos (consultas médicas).

3) Forma da exploração da atividade hospitalar:

Diz respeito à organização da atividade de prestação de serviço hospitalar em caráter empresarial, existência de custos diferenciados, adicionais, em relação a mera sociedade civil de profissão regulamentada (atividade intelectual de prestação de serviço de consulta médica, serviço prestado em consultório médico).

Segundo o STJ, a partir da vigência da Lei 11.727/2008 (art.29), ou seja, a partir de 01/01/2009, ainda é condição *sine qua non* a exploração da atividade de serviços hospitalares na forma de sociedade empresária para fazer jus ao benefício fiscal da redução dos coeficientes de presunção do lucro.

Por todas essas razões, entendo que nesta Sessão de Julgamento não há condições de julgar a lide, pois, como demonstrado, as provas carreadas aos autos são insuficientes para formação da convicção do julgador, quanto ao mérito.

Há necessidade de instrução processual complementar, em observância dos princípios do formalismo moderado e da verdade material.

Sendo assim voto pela conversão do julgamento em diligência, determinando o retorno dos autos unidade de origem da RFB, no caso à Fiscalização da DRF/Belém, para:

- intimar a contribuinte a fazer a comprovação das receitas escrituradas decorrentes da atividade de prestação serviço hospitalar quanto ao (s) trimestre (s) objeto (s) dos autos, em que teria ocorrido pagamento indevido ou a maior do IRPJ e/ou CSLL, excluídas as receitas de consultas médicas e de atividades ou prestação de serviços não relacionadas à promoção da saúde humana, consoante entendimento atual do STJ -Acórdão do REsp 1.116.399/BA, da 1ª Seção do STJ, Recurso submetido ao regime previsto no art. 543-C do CPC, Relator Ministro Benedito Gonçalves, Sessão de Julgamento de 28/10/2009, já transcrito anteriormente;

- determinar, em relação à receita total escriturada no (s) trimestre (s) considerado (s) (faturamento), qual o percentual que corresponde à receita efetiva de prestação de serviço hospitalar;

- determinar o valor do crédito do IRPJ e/ou da CSLL, caso exista pagamento indevido ou maior no (s) trimestre (s) considerado (s) objeto (s) dos autos, e informar se o valor do crédito apurado (original), se está disponível ou não para restituição.

Encerrados os trabalhos de diligência fiscal, a Fiscalização deverá produzir relatório circunstanciado, com demonstrativos, e conclusivo, apresentando os resultados, e do qual a contribuinte deverá ser intimada, abrindo-se prazo de trinta dias para se manifestar nos autos, caso queira.

Transcorrido referido prazo, com ou sem manifestação da contribuinte, que retornem os autos a este CARF para julgamento da lide.

É como voto.

Processo nº 10280.904791/2012-45
Resolução nº **1301-000.538**

S1-C3T1
Fl. 195

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel