



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.732297/2012-98
ACÓRDÃO	1001-003.931 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LITHOCENTER HOSPITAL DIA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2009

LUCRO PRESUMIDO. COEFICIENTE REDUZIDO DE PRESUNÇÃO. SERVIÇOS HOSPITALARES. SOCIEDADE SIMPLES.

A formalização da pessoa jurídica como sociedade simples não afasta, por si só, a sua natureza de sociedade empresária, quando os elementos constantes dos autos demonstram que a contribuinte exerce atividade econômica organizada, conforme requisito legal do art. 15, §1º, III, 'a', da Lei nº 9.249/95.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos os Conselheiros Carmen Ferreira Saraiva e Gustavo de Oliveira Machado, que lhe negaram provimento. Apresentou voto divergente, por escrito, no plenário virtual, a Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, que vencida, converte-se em declaração de voto.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado e José Anchieta de Sousa.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão nº 11-62.232 (fls. 404 a 420) que julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário exigido por meio do Auto de Infração de fls. 2 a 57, lavrado contra o contribuinte onde constam os seus demonstrativos e anexos, para exigência de crédito tributário no montante de R\$ 989.285,33.

Conforme consta na decisão recorrida, o procedimento fiscal teve por objetivo verificar a correta aplicação dos coeficientes de presunção para apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, segundo as normas estabelecidas pelo art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, combinado com o art. 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

Os procedimentos visaram verificar se a pessoa jurídica exerce suas atividades: SOCIEDADE SIMPLES ou EMPRESÁRIA, também, como é o MODO DE EXPLORAR SEU OBJETO. Para a Fiscalização, as sociedades simples exercem atividade intelectual, de natureza científica, literária ou artística, como ocorre com a prestação de serviços por parte de profissionais liberais (advogados, dentistas, médicos, contadores, etc). Distinção também necessária é que os atos constitutivos e alterações das sociedades empresárias são arquivados no Registro Público de Empresas Mercantis e as não-empresárias no registro Civil de Pessoa Jurídica.

Assim, concluiu a Fiscalização que, na apuração do imposto de renda devido trimestralmente o contribuinte considerou o percentual de 8% sobre as receitas oriundas com a atividade de prestação de serviço, e de 12% para apuração da base de cálculo da CSLL, quando deveria utilizar o percentual de 32% na apuração da base de cálculo de ambos os tributos, vez que NÃO cumpre o requisito para se enquadrar como sociedade empresária, e sim sociedade simples.

O Auto de Infração foi lavrado pela falta ou insuficiência de recolhimento — IRPJ e CSLL. O lançamento de ofício materializado no auto de infração consistiu na exigência do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido incidentes sobre as receitas oferecidas à tributação federal a alíquotas menores que as devidas.

A decisão recorrida recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ LUCRO PRESUMIDO.
CRITÉRIOS DEFINIDOS EM LEI.

A partir de 01/01/2009, além dos serviços hospitalares, é possível a utilização do percentual de 8% para apuração da base de cálculo do IRPJ, pela sistemática do lucro presumido, em relação às atividades de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora dos serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Anvisa.

Verificado o descumprimento dos requisitos impostos pela legislação, devem ser constituídas as diferenças apuradas em procedimento fiscal, com a aplicação de percentual de 32%. Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2009

APURAÇÃO DA CSLL.

Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. DESCABIMENTO DE APRECIACÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

Segundo entendimento da Súmula CARF nº 2, o órgão de julgamento administrativo não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

PERÍCIA.INDEFERIMENTO.

Deve ser indeferido pedido de perícia quando a autoridade julgadora considerá-lo prescindível para a solução da lide.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte foi intimado em 23/04/2019 (fls. 426) e apresentou recurso voluntário em 22/05/2019 (fls. 429 a 457) sustentando, em síntese: i) que presta serviços hospitalares; é uma sociedade empresária; ii) prevalência da verdade material.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ana Claudia Borges de Oliveira**, Relatora

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

Da Prestação de Serviços Hospitalares

Basicamente, a controvérsia cinge-se em saber se o recorrente é uma sociedade empresária ou uma sociedade simples, já que é optante pelo lucro presumido e terá alíquota menor caso enquadre-se como sociedade empresária.

Os hospitais, as clínicas e os laboratórios pertencem ao setor denominado serviços. Por meio da promulgação da [Lei 9.249/1995](#), tais empresas podem optar ser tributadas em relação ao Imposto de Renda (IRPJ) e Contribuição Social (CSLL) pelo [lucro presumido](#), resultando num percentual de base de cálculo de 32% sobre a sua receita bruta para fins de aplicação de alíquota do IRPJ e CSLL.

Dentro das considerações feitas, o exercício de atividades desenvolvidas por profissionais liberais, para fins de enquadramento como SUP, não se limitam apenas às de natureza consultiva, mas sim todas as demais que tenham como principal finalidade o exercício integral da profissão.

No caso de profissionais da área da saúde, as atividades não se limitam apenas as consultas clínicas, mas se estendem a exames laboratoriais, procedimentos cirúrgicos e demais provenientes da atividade como um todo, sendo equiparada inclusive a uma entidade hospitalar.

Para a Fiscalização, o contribuinte enquadra-se como sociedade simples e, para apuração das bases de cálculo do IRPJ e CSLL deve aplicar a receita bruta o percentual de 32%.

Já o contribuinte sustenta ser uma sociedade empresária e, por isso, faz jus ao recolhimento destes impostos com percentual de 8%/12% e de 32% para a receita oriunda do atendimento clínico.

No âmbito do CARF, a matéria restou decidida de forma pacífica pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais que concluiu que a formalização da pessoa jurídica como sociedade simples não afasta, por si só, a sua natureza de sociedade empresária, quando os elementos constantes dos autos demonstram que a contribuinte exerce atividade econômica organizada, conforme requisito legal do Art. 15, §1º, III, alínea "a", da Lei nº 9.249/95 (Acórdão 9101-006.538).

Além disso, o conceito de serviços hospitalares e requisitos relacionados, deve guardar harmonia com o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial (Resp) nº 1.116.399/BA, submetido ao rito dos recursos repetitivos, do art. 543-C, do CPC/73. E, dado o poder vinculante do repetitivo, não há dúvidas de que, objetivamente, serviços hospitalares de anestesiologia, tem direito a observância dos percentuais de 8% e 12% para a apuração do IRPJ e da CSLL, respectivamente.

Nesse sentido, 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.

De fato, todos os elementos probatórios constantes nos autos demonstram que o recorrente enquadra-se como sociedade empresária, por prestar serviços hospitalares de forma organizada, comprovando a regularidade de sua situação sanitária e por consequência o atendimento às normas da Anvisa, irrelevante o registro na forma de Sociedade Simples ou o Alvará Sanitário municipal referir-se à Clínica Médica, ou seja, independente da característica ou da estrutura do contribuinte em si.

O contribuinte explora, inegavelmente, seu objeto social, de forma organizada para a produção de serviços, com habitualidade, reiteração e prospecção futura, tudo permeado pelo intuito lucrativo. Possui custos inerentes à realização dos serviços, tais como funcionários próprios e contratados para a realização dos exames laboratoriais.

Nesse mesmo sentido:

Número do processo: 10840.720798/2014-85

Turma: 1ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 1ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Wed Apr 05 00:00:00 UTC 2023

Data da publicação: Wed May 31 00:00:00 UTC 2023

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL) Exercício: 2010, 2011, 2012 AUTO DE INFRAÇÃO. LUCRO PRESUMIDO. COEFICIENTE REDUZIDO DE PRESUNÇÃO. ATIVIDADE HOSPITALAR. SOCIEDADE SIMPLES. A formalização da pessoa jurídica como sociedade simples não afasta, por si só, a sua natureza de sociedade empresária, quando os elementos constantes dos autos demonstram que a contribuinte exerce atividade econômica organizada, conforme requisito legal do Art. 15, §1º, III, alínea “a”, da Lei nº 9.249/95.

Número da decisão: 9101-006.538

Decisão: Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial, e, no mérito, em negar-lhe provimento. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 9101-006.537, de 05 de abril de 2023, prolatado no julgamento do processo 10840.720687/2014-79, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado (documento assinado digitalmente) Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente Redator Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Nome do relator: FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO

Número do processo: 11060.720665/2014-59

Turma: Segunda Turma Extraordinária da Primeira Seção

Seção: Primeira Seção de Julgamento

Data da sessão: Tue May 07 00:00:00 UTC 2024

Data da publicação: Wed May 29 00:00:00 UTC 2024

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL) Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2012 LUCRO PRESUMIDO. COEFICIENTE REDUZIDO DE PRESUNÇÃO. SERVIÇOS HOSPITALARES. INTERPRETAÇÃO OBJETIVA. Após o advento da Lei nº 11.727, de 2008, para fruição dos coeficientes reduzidos de presunção do lucro, além do serviço estar entre aqueles listados na alínea "a", do inciso III, do §1º, do artigo 15, da Lei nº 9.249, de 1995, a pessoa jurídica prestadora de serviços deve estar organizada sob a forma de sociedade empresária e atender às normas estabelecidas pela ANVISA. LUCRO PRESUMIDO. COEFICIENTE REDUZIDO DE PRESUNÇÃO. SERVIÇOS HOSPITALARES. SOCIEDADE SIMPLES. A formalização da pessoa jurídica como sociedade simples não afasta, por si só, a sua natureza de sociedade empresária, quando os elementos constantes dos autos demonstram que a contribuinte exerce atividade econômica organizada, conforme requisito legal do art. 15, §1º, III, 'a', da Lei nº 9.249/95. LUCRO PRESUMIDO. COEFICIENTE REDUZIDO DE PRESUNÇÃO. SERVIÇOS HOSPITALARES. ATENDIMENTO ÀS NORMAS DA ANVISA. O atendimento às normas da ANVISA é comprovado com a apresentação do alvará da vigilância sanitária estadual ou municipal, vigente à época do fato gerador do tributo.

Número da decisão: 1002-003.394

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário. (documento assinado digitalmente) Ailton Neves da Silva – Presidente (documento assinado digitalmente) Fenelon Moscoso de Almeida – Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ailton Neves da Silva (Presidente), Fenelon Moscoso de Almeida, Felliipe Honório Rodrigues da Costa, Luis Angelo Carneiro Baptista, Miriam Costa Faccin e Jose Roberto Adelino da Silva

Nome do relator: FENELON MOSCOSO DE ALMEIDA

Número do processo: 10580.729631/2011-45

Turma: Quarta Turma Extraordinária da Primeira Seção

Seção: Primeira Seção de Julgamento

Data da sessão: Wed May 14 00:00:00 UTC 2025

Data da publicação: Wed May 28 00:00:00 UTC 2025

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2008 LUCRO PRESUMIDO. SERVIÇOS HOSPITALARES. PERCENTUAIS DE PRESUNÇÃO. STJ. TEMA REPETITIVO 217. SÚMULA CARF Nº 142. De acordo com o decidido em sede de Recurso Repetitivo pelo STJ, na tese firmada no Tema 217, “Para fins do pagamento dos tributos com as alíquotas reduzidas, a expressão ‘serviços hospitalares’, constante do artigo 15, § 1º, inciso III, da Lei 9.249/95, deve ser interpretada de forma objetiva (ou seja, sob a perspectiva da atividade realizada pelo contribuinte), devendo ser considerados serviços hospitalares ‘aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde”, de sorte que, ‘em regra, mas não necessariamente, são prestados no interior do estabelecimento hospitalar, excluindo-se as simples consultas médicas, atividade que não se identifica com as prestadas no âmbito hospitalar, mas nos consultórios médicos’”. Enquadram-se como serviços hospitalares aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde, a despeito de existência de estrutura para internação de pacientes, atendimento 24 horas, e disponibilidade de serviços laboratoriais, entre outros. Inteligência da Súmula CARF nº 142.

Número da decisão: 1004-000.218

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. Assinado Digitalmente Jandir José Dalle Lucca – Relator Assinado Digitalmente Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Nome do relator: JANDIR JOSE DALLE LUCCA

Assim, o recurso deve ser provido.

Conclusão

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheira **Carmen Ferreira Saraiva**

Peço vênia para divergir da Ilustre Conselheira Relatora. A presente declaração de voto é apresentada com indicação das razões de decidir, nos termos do art. 114 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e do art. 15 da Portaria CARF nº 1.240, de 02 de agosto de 2024.

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração a título de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$761.515,83 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional apurado pelo regime de lucro presumido referente aos quatro trimestres do ano-calendário de 2009. Verifica-se a falta de pagamento em decorrência da diferença entre o coeficiente de 32% e de 8% utilizado pela Recorrente aplicável à atividade de prestação de serviço, entre outros procedimentos, tomografia computadorizada, ureterolitotripsia, ultrassonografia, biopsia, eletrocoagulação, braquiterapia, cistoscopia, implante de catéter e urofluxometria.

Em decorrência de serem os mesmos elementos de provas indispensáveis à comprovação dos fatos ilícitos tributários foi constituído o seguinte crédito tributário pelo lançamento de ofício formalizado neste processo:

- Auto de Infração a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$227.669,50 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional apurado pelo regime de lucro presumido referente aos quatro trimestres do ano-calendário de 2009.

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Cabe a averiguação dos livros de registros obrigatórios pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações. A peça de defesa deve ser instruída com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a concentração dos atos em momento oportuno (art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Observe-se que no caso de “o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias” (art. 37 e art. 69 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de

1999 e Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN nº 591, de 17 de abril de 2014).

A Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, prevê:

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 Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, determina:

Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei. [...]

Art. 25. O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

I - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pela art. 31 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, auferida no período de apuração de que trata o art. 1º desta Lei;

II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período. [...]

O regime de tributação com base no lucro presumido trimestral é uma opção da pessoa jurídica para todo ano-calendário, desde que observados os requisitos legais, devendo ser manifestada com o pagamento do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário. É determinado pelo somatório do ganho de capital, da receita financeira e das demais receitas auferidas, bem como do valor resultante da aplicação do coeficiente legal correspondente a sua atividade econômica sobre a receita bruta total auferida no período de apuração. Quando se tratar de pessoa jurídica com atividades diversificadas serão adotados os percentuais específicos para cada uma das atividades econômicas, cujas receitas deverão ser apuradas separadamente. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o

resultado auferido nas operações de conta alheia. Somente podem ser excluídos da receita bruta as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante, uma vez que se presume que uma parcela da receita bruta foi consumida na produção dos rendimentos decorrentes da atividade econômica. A pessoa jurídica deve manter o Livro Registro de Inventário, bem como a escrituração contábil nos termos da legislação comercial, ressalvada a hipótese, neste caso, de escriturar o Livro Caixa, incluindo toda a movimentação financeira, inclusive bancária.

Via de regra, o lucro presumido é apurado mediante a aplicação do coeficiente de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta, inclusive para serviços hospitalares. Para as atividades expressamente relacionadas, entretanto, o coeficiente é distinto, já que o parâmetro de fixação se relaciona- diretamente aos custos e às despesas incorridas para a realização das transações ou operações inerentes à atividade da pessoa jurídica e à manutenção da respectiva fonte produtora. No caso de prestação de serviços em geral o coeficiente previsto na legislação tributária é de 32% (trinta e dois por cento), de acordo com o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

Note-se que a legislação tributária que trata de benefício fiscal deve ser interpretada literalmente, de modo que não cabe lhe conferir efeito retroativo, por falta de previsão normativa (art. 111 do Código Tributário Nacional). Por esta razão, somente a partir de 01.01.2009, ocasião em que a alínea “a” do inciso III do art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, com redação dada pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, começou a produzir efeitos na ordem jurídica, um contorno normativo mais abrangente foi conferido à prestação de serviços hospitalares englobando o 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).

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) proferiu o Recurso Especial Repetitivo nº 1116399/BA, Tema 217, com trânsito em julgado em 08.11.2010 (art. 99 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999) no seguinte sentido:

Tese Jurídica "Para fins do pagamento dos tributos com as alíquotas reduzidas, a expressão 'serviços hospitalares', constante do artigo 15, § 1º, inciso III, da Lei 9.249/95, deve ser interpretada de forma objetiva (ou seja, sob a perspectiva da atividade realizada pelo contribuinte), devendo ser considerados serviços hospitalares 'aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde', de sorte que, 'em regra, mas não necessariamente, são prestados no interior do estabelecimento hospitalar, excluindo-se as simples consultas médicas, atividade que não se identifica com as prestadas no âmbito hospitalar, mas nos consultórios médicos'". [...]

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 [...], 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.

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

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. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020)

A partir de 01.01.2009, a legislação de regência da matéria expressamente prevê que para usufruir do coeficiente de apuração do lucro presumido para fins determinação dos tributos no caso de pessoa jurídica que se dedica à prestação de serviços hospitalares, a pessoa jurídica prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa).

1ª Condição – Sociedade Simples

A sociedade de natureza simples tem fundamentação legal no Código Civil. As espécies societárias existentes são (a) sociedade simples pura e (b) sociedade simples limitada, que devem ter seus atos constitutivos, de alteração e de extinção registrados no Cartório de Registro Civil das Pessoas Jurídicas. Na sociedade simples pura os sócios respondem ilimitadamente pelas dívidas contraídas pela pessoa jurídica e pode haver sócio que participe apenas com serviço. Por sua vez, na sociedade simples limitada, os sócios respondem limitadamente ao valor do capital social, desde que totalmente integralizado e o nome empresarial prescinde de que conste parte do objeto social e não pode ter sócio que participe apenas com serviço.

2ª Condição – Normas da Anvisa

A Resolução de Diretoria Colegiada (RDC) da Agência Nacional de Vigilância Sanitária nº 50, de 21 de fevereiro de 2002 e alterações determina:

Parte II [...]

2.1 – Atribuições de Estabelecimentos Assistenciais [...]

1 - Prestação de atendimento eletivo de promoção e assistência à saúde em regime ambulatorial e de hospital-dia - atenção à saúde incluindo atividades de promoção, prevenção, vigilância à saúde da comunidade e atendimento a pacientes externos de forma programada e continuada;

2 - Prestação de atendimento imediato de assistência à saúde - atendimento a pacientes externos em situações de sofrimento, sem risco de vida (urgência) ou com risco de vida (emergência);

3 - Prestação de atendimento de assistência à saúde em regime de internação - atendimento a pacientes que necessitam de assistência direta programada por período superior a 24 horas (pacientes internos);

4 - Prestação de atendimento de apoio ao diagnóstico e terapia - atendimento a pacientes internos e externos em ações de apoio direto ao reconhecimento e recuperação do estado da saúde (contato direto);

5 - Prestação de serviços de apoio técnico - atendimento direto a assistência à saúde em funções de apoio (contato indireto);

6 - Formação e desenvolvimento de recursos humanos e de pesquisa - atendimento direta ou indiretamente relacionado à atenção e assistência à saúde em funções de ensino e pesquisa;

7 - Prestação de serviços de apoio à gestão e execução administrativa - atendimento ao estabelecimento em funções administrativas;

8 - Prestação de serviços de apoio logístico - atendimento ao estabelecimento em funções de suporte operacional.

As quatro primeiras são atribuições fim, isto é, constituem funções diretamente ligadas à atenção e assistência à saúde. As quatro últimas são atribuições meio para o desenvolvimento das primeiras e de si próprias. [...]

3 - DIMENSIONAMENTO, QUANTIFICAÇÃO E INSTALAÇÕES PREDIAIS DOS AMBIENTES [...]

A presente norma não estabelece uma tipologia de edifícios de saúde, como por exemplo posto de saúde, centro de saúde, hospital, etc., aqui se procurou tratar genericamente todos esses edifícios como sendo estabelecimentos assistenciais de saúde - EAS, que devem se adequar as peculiaridades epidemiológicas, populacionais e geográficas da região onde estão inseridos. Portanto, são EASs diferentes, mesmo quando se trata de edifícios do tipo centros de saúde, por exemplo. O programa arquitetônico de um centro de saúde irá variar caso a caso, na medida em que atividades distintas ocorram em cada um deles.

Desta forma, as diversas tabelas contidas no documento permitem que sejam elaborados programas arquitetônicos dos mais diversos. Para tanto se deve, a partir da definição da listagem das atividades que o EAS irá realizar, escolher os ambientes próprios para realização das mesmas. Assim, identificando-se na listagem de atribuições/atividades do capítulo 2 o número da atividade que se irá realizar, deve-se procurar na primeira coluna de cada tabela esse número e conseqüentemente o ambiente correspondente àquela atividade. Exemplo: caso tenha-se definido que o EAS executará a atribuição de internação e mais precisamente as atividades de internação de pacientes em regime de terapia intensiva, deve-se procurar a tabela de unidade funcional internação, subgrupo internação intensiva. Nesta tabela serão encontrados os ambientes fins “relativos à UTI/CTI. Logicamente um programa arquitetônico de uma UTI não será

composto somente por esses ambientes. Portanto, deve-se procurar nas tabelas relativas as atividades de apoio os ambientes complementares, como por exemplo banheiros, copas, etc. Esses ambientes encontram-se listados abaixo das tabelas, com a denominação ambientes de apoio.

Está registrado no Acórdão da 1ª Turma da CSRF nº 9101-004.858, de 02.06.2020, cujos fundamentos são acolhidos nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

SERVIÇOS HOSPITALARES. LEI Nº 9.249, DE 1995. DEFINIÇÃO DA EXPRESSÃO ATÉ O ADVENTO DA LEI Nº 11.727, DE 2008.

Súmula CARF 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.

Consta no Acórdão da 1ª Turma da CSRF nº 9101-004.379, de 10.09.2019, cujos fundamentos são acolhidos nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

SERVIÇOS HOSPITALARES. DEFINIÇÃO. ASPECTO OBJETIVO. ATIVIDADE EXECUTADA. LUCRO PRESUMIDO. DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. COEFICIENTE DE 8%. FATOS GERADORES ANTERIORES AO ANO-CALENDÁRIO DE 2009.

Para a determinação do coeficiente do lucro presumido, os serviços hospitalares sobre o qual predica a redação original do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, devem ser compreendidos sob uma acepção objetiva, em torno das atividades exercidas pela pessoa jurídica na promoção à saúde, com exceção de consultas médicas, conforme definição de decisão do STJ (REsp nº 1.116.399 -BA), em sede de recurso repetitivo, artigo 543-C do antigo CPC (Lei nº 5.869, de 1973), vinculante aos conselheiros do CARF (RICARF, Anexo II, art. 62, § 1º, inc. II, alínea “b”), aplicável até os fatos geradores ocorridos em 2008, vez que a partir de 2009 sobreveio alteração legislativa, dada pela Lei 11.727/2008, que não foi objeto de apreciação na decisão proferida pelo Tribunal Superior.

SUMULA CARF Nº 142. SERVIÇOS HOSPITALARES. INTERPRETAÇÃO ATÉ 31/12/2008.

Predica a Súmula CARF nº 142 que 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.

Para o ano-calendário de 2009, a legislação de regência da matéria expressamente prevê que para usufruir do coeficiente de apuração do lucro presumido para fins determinação dos tributos no caso de pessoa jurídica que se dedica à prestação de serviços hospitalares, a pessoa jurídica prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e

atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa). A Recorrente não comprova que pode usufruir do benefício fiscal.

Ressalte-se que todos os documentos constantes nos autos foram regularmente examinados com minudência, conforme a legislação de regência da matéria. Diferente do entendimento da Recorrente, os supostos fatos indicados na peça recursal não podem ser corroborados, nos termos do art. 145 e art. 147 do Código Tributário Nacional, bem como art. 15, art. 16 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que estabelecem critérios de adoção do princípio da verdade material. O procedimento fiscal decorre de expressa previsão legal que é de observância obrigatória pela autoridade tributária, sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional).

Consta no Acórdão da 9ª Turma da DRJ/REC/PE nº 11-62.232, de 28.03.2019, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

Iniciando sua defesa, a impugnante, contesta a base de cálculo dos tributos adotada pela fiscalização, afirmando que foi autuada por entender a fiscalização que os coeficientes praticados em 2009 referentes ao IRPJ e a CSLL forma indevidos. Nos quais deveriam ter sido de 32% e não de 8% para o IRPJ, bem como de 32% e não 12% para a CSLL. Ou seja, o principal argumento de defesa da contribuinte está diretamente vinculado à interpretação do artigo 15, §1º, inciso III, alínea "a", e do art. 20, ambos da Lei nº 9.249, de 1995, que estabelece os percentuais a serem utilizados para determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, [...].

No caso da presente autuação, a interessada apresentou a Declaração de Informações Econômico Fiscais, DIPJ, do exercício de 2010, ano calendário de 2009, com opção pelo Lucro Presumido, fls. 6/21. Na sistemática do lucro presumido, a base de cálculo, tanto do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, IRPJ, quanto da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, CSLL, é apurada segundo um regime de tributação simplificado. A que se destacar que, para os prestadores de serviço em geral, este percentual é de 32%, isto é, presume-se que 32% da receita bruta, represente o percentual do lucro. Senão vejamos o disposto.

Da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, com alterações, destaquem-se os seguintes dispositivos, quanto aos prestadores de serviço e a exceção aos serviços hospitalares: [...].

Da interpretação dos artigos acima, verifica-se que, em regra, os percentuais de presunção do lucro presumido são de 8% e de 12%, a serem aplicados sobre a receita bruta auferida, para determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, respectivamente, para os serviços hospitalares. Entretanto, as prestadoras de serviços em geral, estão sujeitas ao coeficiente de presunção de 32%. Faremos um

pequeno histórico a partir da IN SRF nº 480, de 2004, onde demonstraremos os enquadramentos pertinentes a redução de percentual para 8% dos serviços hospitalares, para os efeitos dos cálculos para a presunção do Lucro Presumido. A IN SRF nº 480, de 15/12/2004, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 29/12/2004. Trouxe no seu bojo o artigo 27, abaixo relacionado, que, posteriormente foi alterado pela IN SRF nº 539, de 25/04/2005, as disposições relativas aos serviços hospitalares e aos estabelecimentos hospitalares. O artigo 27 da IN 480, de 15/12/2004, revogado pela IN 539/2005: [...].

Já no mesmo artigo 27 da IN 480, de 15/12/2004, com a redação dada pela IN SRF nº 539, de 25/04/2005, dispõe o seguinte: [...].

Como se constata nos dispositivos normativos citados, na vigência destes, a definição de serviços hospitalares abrange aqueles prestados por empresário ou sociedade empresária que atendam ao requisito do art. 27 da IN SRF n.º 480, de 2004, e aos requisitos implementados pela alteração do art. 27 da IN 480/2004, dada pela IN SRF n.º 539, de 2005. Além dos exerçam uma ou mais das atribuições previstas no art. 23 da IN SRF 360/2003.

E o que se verifica nos autos é que, a impugnante se declara prestadora de serviços de consulta com hora marcada em Urologia, Tratamento de Cálculo Renal por Litotripsia Extracorpórea, Avaliação de Próstata e de Impotência Sexual Masculina, Infertilidade Masculina, Incontinência Urinária, Ultrassonografia em Geral, Avaliação Urodinâmica Computadorizada.

DA NORMA JURÍDICA E A APLICABILIDADE DOS PERCENTUAIS DE IRPJ E DA CSLL - 32% RESPECTIVAMENTE A PARTIR DA LEI Nº11.727, DE 23 DE JUNHO DE 2008 E OS EFEITOS TRAZIDOS PELO RECURSO ESPECIAL Nº 1.116.399/BA Até então, no âmbito da Receita Federal do Brasil o conceito de serviços hospitalares era estabelecido de acordo com o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 19, de 07/12/2007 (DOU de 10/12/2007):

Artigo Único. Para efeito de enquadramento no conceito de serviços hospitalares, a que se refere o art. 15, § 1º, inciso III, alínea "a", da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, os estabelecimentos assistenciais de saúde devem dispor de estrutura material e de pessoal destinada a atender a internação de pacientes, garantir atendimento básico de diagnóstico e tratamento, com equipe clínica organizada e com prova de admissão e assistência permanente prestada por médicos, possuir serviços de enfermagem e atendimento terapêutico direto ao paciente, durante 24 horas, com disponibilidade de serviços de laboratório e radiologia, serviços de cirurgia e/ou parto, bem como registros médicos organizados para a rápida observação e acompanhamento dos casos. Parágrafo único. São também considerados serviços hospitalares os serviços pré-hospitalares, prestados na área de urgência, realizados por meio de UTI móvel, instaladas em ambulâncias de suporte avançado (Tipo "D") ou em aeronave de suporte médico (Tipo "E"), bem como os serviços de emergências médicas, realizados por meio de UTI móvel, instaladas em ambulâncias classificadas nos

Tipos "A", "B", "C" e "F", que possuam médicos e equipamentos que possibilitem oferecer ao paciente suporte avançado de vida.

Logo a seguir foi editada a Instrução Normativa RFB nº 791, de 10 de dezembro de 2007, que alterou o art. 27 da Instrução Normativa SRF nº 480, de 2004, para que este ficasse em consonância com o disposto no ADI RFB nº 19, de 2008.

Ocorre que o alcance dos atos normativos emanados pela Secretaria da Receita Federal sobre o tema foi objeto de análise do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no Recurso Especial (REsp) nº 1.116.399/BA, com a seguinte ementa: [...].

Nota-se que o Tribunal entendeu que a interpretação da expressão "serviços hospitalares" deve ser baseada em critérios objetivos, ou seja, de acordo com a atividade desempenhada pelo contribuinte, não podendo o Fisco emanar atos normativos alargando os requisitos definidos em lei como necessários para fruição do benefício fiscal (redução da alíquota de presunção para determinação das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL), portanto, posicionou-se o STJ no sentido de que os atos da RFB não poderiam estabelecer critério subjetivo para enquadramento no conceito de serviços hospitalares.

Pertinente também analisar o alcance das decisões emanadas pelo STJ quando estas estiverem submetidas ao regime do art. 543-C do antigo Código de Processo Civil (sistemática dos recursos repetitivos), para verificar a aplicabilidade dos requisitos instituídos pela IN SRF nº 306/2003, Solução de Divergência nº 11 de 21 de julho de 2003, ADI nº 18, de 23/10/2003, IN SRF nº 480/2004, IN SRF nº 539/2005 e ADI nº 19, de 07/12/2007.

O art. 19 da Lei 10.522, de 19 de julho 2002 assim dispõe sobre o tema: [...]

Portanto, nos termos do supracitado comando legal é dispensada a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) de apresentar contestação nos casos de matérias decididas de modo desfavorável em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-C do antigo CPC (recursos repetitivos). Ainda, o referido normativo estabelece que nessa hipótese, após manifestação da PGFN, a RFB deixará de constituir os créditos tributários relativos à matéria, e, caso já constituídos, o lançamento deverá ser revisto de ofício.

A Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12 de fevereiro de 2014, regulamenta a forma de comunicação entre a PGFN e a Secretaria da Receita Federal do Brasil para fins de aplicação do disposto nos §§ 4º, 5º e 7º da Lei 10.522/2002, in verbis: [...].

Na página da RFB na Internet¹ encontram-se relacionadas as matérias comunicadas pela PGFN à RFB às quais se aplicaria o disposto nos §§ 4º, 5º e 7º da Lei 10.522/2002. Para tais matérias, a RFB estará vinculada às decisões desfavoráveis a Fazenda Nacional proferidas em Recursos Extraordinários com Repercussão Geral (STF) ou em Recursos Especiais Repetitivos (STJ). Nos termos do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1/2014, a manifestação da PGFN dar-se-á por meio de notas explicativas, que conterão a delimitação da matéria

decidida e os esclarecimentos e/ou orientações sobre questões suscitadas pela RFB.

A conceituação de serviços hospitalares para fins de pagamento dos tributos com alíquota reduzida foi objeto da Nota PGFN/CRJ nº 359/2017 (relacionada ao Recurso Especial nº 1.116.399/BA, cuja ementa encontra-se acima transcrita). O entendimento veiculado nessa Nota vincula a RFB, nos termos do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12 de fevereiro de 2014 e dos §§ 4º, 5º e 7º da Lei 10.522/2002.

O entendimento da Procuradoria veiculado na referida Nota é similar ao adotado pelo STJ, concluindo não ser obrigatório o desenvolvimento da atividade no interior do ambiente hospitalar para que seja enquadrado no conceito de serviço hospitalar. Entende-se que devem ser considerados serviços hospitalares "aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde". [...]

Portanto, como demonstrado, a decisão emanada pelo STJ no REsp 1.116.399/BA vincula a Receita Federal do Brasil, cabendo ao órgão rever de ofício os créditos constituídos sob tal fundamento, invalidando os atos infralegais editados pela Receita Federal do Brasil impondo requisitos para o reconhecimento da natureza hospitalar de serviços tributados pelo lucro presumido, que se fundamentaram nos atos infralegais emanados pela Receita Federal do Brasil, a exemplo da IN RFB nº 791/2007.

Tais atos, como é de se compreender, tiveram que ser ajustados à redação da Lei nº 11.727/2008, no sentido de regulamentar o requisito da constituição do contribuinte como sociedade empresária para os fatos gerados ocorridos a partir do ano-calendário 2009.

Ou seja, com a publicação da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, com efeitos a partir de 01/01/2009, criaram-se novas exigências para que as atividades de serviços hospitalares gozassem do benefício da redução do percentual de presunção, como descrito abaixo: [...].

DA MULTA CONFISCATÓRIA - 75% O lançamento efetuado pelo Auditor Fiscal da Receita Federal guardou consonância com a lei. Tendo em vista, o disposto no artigo 3º do CTN, é "atividade administrativa plenamente vinculada" que forma fundamentados na apuração do fato gerador e a sua aplicação a lei que regeu o lançamento, no caso em epígrafe, artigo 15, §1º, inciso III, alínea "a", e do art. 20, ambos da Lei nº 9.249, de 1995. Não traz o lançamento ordem de valor sobre o patrimônio do contribuinte. Busca a atuação fiscal o cumprimento do artigo 142 do CTN, onde ocorrido o fato gerador, a autoridade fiscal deve constituir o crédito tributário, calculando a exigência de acordo com a lei vigente à época do fato, sendo irrelevante sua repercussão na situação econômico-financeira do sujeito passivo.

Em síntese, não compete à instância administrativa a análise sobre a matéria, porque a vedação constitucional quanto à utilização de tributo com efeito confiscatório dirige-se ao legislador, e não ao aplicador da lei. Além do mais, o princípio que norteia a imputação desta penalidade visa compelir o contribuinte a não cometer atos ou atitudes lesivos à coletividade, constituindo-se em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias. Tendo em vista que a multa de ofício está amplamente amparada por lei, não há que se alegar o princípio do não-confisco, já que é a lei que define seus percentuais de aplicação. Portanto, mantém-se a aplicação da multa de ofício, nos termos das normas que regem a matéria.

DO PEDIDO DE PERÍCIA A necessidade de perícia é fator de constatação em caso de dúvida quanto aos fatos e a tipificação do fato gerador, pela autoridade julgadora. O artigo 156 do Código de Processo Civil, referido em aplicação subsidiária ao Decreto n. 70.235/72, segundo o qual o julgamento será assistido por perito quando a prova do fato depender de conhecimento técnico ou científico. [Todos] os elementos constam do contencioso e mais as provas anexadas pela impugnante em sua defesa (fls. 201/228).

Por conseguinte, conclui-se que a perícia, não trará informação que possa elucidar ou alterar os entendimentos constantes nesse processo, visto que, a análise dos fatos e das provas, independem de conhecimento técnico ou específico que já não tenha sido anexado ao processo administrativo, qual seja, a condição de direito não observada pela impugnante em relação à sua constituição como sociedade simples DAS CONSIDERAÇÕES FINAIS E, para as análises finais passo a relatar as nossas constatações e verificações sobre os argumentos e decisões trazidas a essa lide, bem como, da comprovação dos fatos trazidos pela Autoridade Fiscalizadora e pela Impugnante.

A) DA ATIVIDADE DE LANÇAMENTO VINCULADA

Com efeito, como a atividade fiscal é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade, não comporta juízos valorativos nem mesmo diante de opiniões de ilustres tributaristas. No mais, o julgador administrativo, em razão da sua vinculação legal, deve observar o entendimento da RFB expresso em atos tributários (art. 7º, inciso V, da Portaria MF nº 341, de 12/07/2011). Portanto, o Auditor Fiscal apenas, exerceu e executou os procedimentos legais, efetuando a aferição da diferença de cálculo dos tributos devidos, e, conseqüentemente, a autuação pelo não cumprimento da lei. Esse procedimento, guardando consonância com os dispositivos do CTN, vide os artigos 142, 145 e 147 desta Lei. No caso, dos autos o descumprimento do cálculo e do pagamento do IRPJ e da CSLL, apurados indevidamente pelo contribuinte. Por conseguinte, aplicou à Fiscalização a correta exigência fiscal, que considerou como receitas auferidas os valores constantes dos serviços prestados.

B) DO REGISTRO CIVIL - ATOS CONSTITUTIVOS E ALTERAÇÕES CONTRATUAIS

O Código Civil reservou destaque para os tipos de sociedades simples e empresárias, conforme os artigos 966, 967 e 982, explicitando a distinção entre as espécies. das demais sociedades já existentes. Analisando todas as alterações contratuais havidas desde a constituição, a impugnante alterou, o seu objeto social, contudo, sendo, sempre sociedade simples. Portanto, não alterou a sua personalidade jurídica. No mesmo Código Civil em seu artigo 45 dispõe: [...].

Ou seja, a manifestação de alteração de sociedade simples para sociedade empresária que configuraria para a empresa "situação de direito", e, para o gozo dessa personalidade jurídica, conforme dispôs a Lei, jamais ocorreu. Naquele ano de 2009 a empresa continuou sendo Sociedade Simples.

E, a doutrina assim assevera nas palavras de Maria Helena Diniz, vide:

1. Início da personalidade jurídica. Adotando o sistema das disposições normativas, muito repetido em diversas outras legislações, o direito brasileiro consagrou a regra geral e inderrogável de que a pessoa jurídica apenas adquire personalidade jurídica com a inscrição de seu ato constitutivo no respectivo registro. Buscou-se, com isso, atender a uma necessidade de conferir segurança jurídica às relações mantidas por tais empresas, na medida em que permite a todos os terceiros conhecer a regularidade e a consequente capacidade da pessoa jurídica com quem se relacionam. Apenas excepcionalmente exige o direito que, além do registro, as pessoas jurídicas dependam de aprovação ou autorização para poder exercer suas atividades.

2. Procedimento e fases da constituição da pessoa jurídica. Maria Helena Diniz divide o procedimento de constituição das pessoas jurídicas em duas fases. A fase do ato constitutivo, que deve ser escrito e a fase do registro público. [...] - Maria Helena Diniz, Curso de Direito Civil Brasileiro, Vol. I, 242 ed., São Paulo, Saraiva, 2007, p. 262.

Dentre as exigências da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, com efeitos a partir de 01/01/2009, para as empresas se revestirem das condições de serem atividades de serviços hospitalares, possam gozar do benefício fiscal da redução do percentual de presunção está entre elas ser Sociedade Empresária, portanto, não poderá ser Sociedade Simples. A requerente anexou às fls. 207, imagem do que seria o seu Alvará de Funcionamento é o que se constata, mais uma vez, é que a sua natureza é de Sociedade Simples [...].

Declarou a impugnante ser uma Sociedade Civil tendo por objeto social o atendimento hospitalar e ambulatorial, nas especialidades de urologia e diagnóstico por imagem. (fls. 202), ou seja, declarar-se não é o mesmo que configurar-se e credenciar-se com os registros cabíveis e necessários, exigidos no Código Civil. E, constata-se que, o auto de infração trouxe os elementos necessários para a manutenção da cobrança. E, pela ausência nos autos de comprovação dos fatos suscitados pela impugnante, que justificassem o seu pleito.

CONCLUSÃO

Ante o exposto e considerando tudo o que dos autos consta, VOTO pela improcedência da impugnação, no sentido de que seja MANTIDO o crédito tributário decorrente do lançamento de ofício.

Assim sendo, o Acórdão da 9ª Turma da DRJ/REC/PE nº 11-62.232, de 28.03.2019, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária. Por conseguinte, não cabe razão e à Recorrente.

O nexos causal entre as exigências de créditos tributários, formalizados em autos de infração instruídos com todos os elementos de prova, determina que devem ser objeto de um único processo no caso em que os ilícitos dependam da mesma comprovação e sejam relativos ao mesmo sujeito passivo (art. 9º do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972). O lançamento de CSLL sendo decorrente da mesma infração tributária, a relação de causalidade que os informa leva a que o resultado do julgamento deste feito acompanhe aquele que foi dado à exigência de IRPJ.

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Em assim sucedendo, voto em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva