



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.002809/2004-99
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-001.057 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 10 de outubro de 2019
Recorrente ULTRASOUND SERVIÇOS MÉDICOS S/S LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 30/04/1997 a 13/06/1999

PER/DCOMP. PRESCRIÇÃO. PEDIDO ANTERIOR À DATA DE 09/06/2005. PRAZO DECENAL. SÚMULA CARF Nº 91.

Tratando-se de pedido de restituição (PER/DCOMP) protocolado antes de 09/06/2005, em relação a tributo sujeito ao lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 anos, sendo cinco anos para a homologação tácita e cinco para a prescrição do direito de pleitear a repetição do indébito.

IRPJ. SERVIÇOS HOSPITALARES. CARACTERIZAÇÃO.

À luz do entendimento fixado pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo (REsp nº 1.116.399BA), a expressão “serviços hospitalares” para fins de quantificação do lucro presumido por meio do percentual mitigado de 8%, inferior àquele de 32% dispensado aos serviços em geral, deve ser objetivamente interpretado e alcança todas as atividades tipicamente promovidas em hospitais, mesmo eventualmente prestadas em ambientes externos ou por outras pessoas jurídicas, como no caso da Recorrente. Aplicação da Súmula CARF nº 142.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de decadência suscitada e, no mérito, dar provimento ao recurso, reconhecendo o direito creditório pleiteado, nos termos do voto da relatora.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Bárbara Santos Guedes, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça e Wilson Kazumi Nakayama.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra Acórdão de 05-29.373, proferido pela 4ª Turma da DRJ/ CPS, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da Recorrente, não homologando a compensação declarada.

Por bem resumir os fatos, transcreve-se o relatório constante no acórdão de piso, que será complementado adiante:

Trata o presente processo de pedido de restituição protocolizado em 14/06/2004, no valor atualizado de R\$80.198,97, referente a pagamentos a título de IRPJ, dos anos-calendário de 1997 a 2002, nos quais a contribuinte apresentou declaração de rendimentos na forma do Lucro Presumido e aplicou o percentual de 32% sobre a receita bruta para a determinação da base de cálculo do Imposto de Renda.

Entende a interessada que, nos termos do art. 15, § 1º, inciso III, letra "a", da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, os serviços profissionais por ela prestados são equiparados a serviços hospitalares. Em razão disso, pleiteia a aplicação do percentual de 8% para a determinação da base de cálculo do Imposto de Renda na forma do Lucro Presumido, e a restituição do que pagou a maior parte alíquota de 32%.

Foram apresentadas, pela contribuinte, posteriormente, diversas declarações de compensação eletrônicas, com a utilização do direito creditório solicitado, para quitação de vários débitos tributários, relativos a períodos de apuração entre janeiro/2000 e junho/2006.

A DRF em Campinas/SP, em decisão de fls. 598/605, datada de 28/08/2009, indeferiu o pedido de restituição do imposto, por entender estarem decaídos os supostos indébitos tributários, além do fato de a empresa não se equiparar a prestadora de serviços hospitalares, nos termos da legislação de regência. Além disso, não homologou as declarações de compensação, apresentadas posteriormente.

Irresignada com a decisão de indeferimento do pedido de restituição e conseqüente não-homologação das compensações declaradas, da qual tomou ciência por via postal em 03/09/2009, AR de fls. 607, a contribuinte, por meio de seus bastantes procuradores, legalmente habilitados, interpôs, em 05/10/2009 (segunda-feira), a manifestação de inconformidade de fls. 608/622, na qual oferece as seguintes razões de fato e de direito:

- 1) faz um breve resumo das razões porque pleiteou restituição do imposto de renda pessoa jurídica e transcreve trecho do despacho decisório proferido pela autoridade fiscal, indeferindo a solicitação;

- 2) destaca que o litígio se resume A questão do enquadramento da empresa, como prestadora de serviços hospitalares, A luz das normas legais e da materialidade dos fatos;

- 3) o legislador não falou em serviço "*de saúde*" ou mesmo de "*diagnóstico*", serviço "*médico*", "*exame laboratorial*", ou qualquer outro termo, tendo-se utilizado de um qualificativo adjetivo: hospitalar;

- 4) e continua "*Ou seja, considerando-se que pela boa técnica legislativa na norma não há palavras inúteis e não há a utilização de palavras desnecessárias, mister que o*

contribuinte contemplado pelo tratamento diferenciado tenha atividade relacionada a TODAS AS ATIVIDADES QUE ENCONTRAMOS, SE EXERCE, SE PRESTA E SEJAM NECESSÁRIAS AO COTIDIANO HOSPITALAR.";

5) diz que nem todas as estruturas hospitalares têm condições de oferecer todos os serviços necessários. A prática da medicina no âmbito hospitalar, razão pela qual são obrigadas a recorrer a outras entidades, sem que isso desqualifique o serviço como hospitalar;

6) afirma que não pode o Administrador Público desclassificar a empresa como prestadora de serviços hospitalares, com fulcro apenas na análise de seu contrato social ou, ainda, o que é pior, "*analisando*" seu capital social, aduzindo que o importante é "*que a recorrente é claramente empresa de prestação de serviços hospitalares e auxílio de diagnóstico e terapia, especificamente atuando na área de imagenologia, em conformidade a lei a ela aplicada no tempo, conforme abaixo se discorre e, também em conformidade com o quanto explicitado na Instrução Normativa SRF n.º 539, de 25 de abril de 2005, em seu artigo 27, II.*" (grifo do original);

7) entende que a lei é instrumento normativo capaz de inovar no mundo jurídico e assim criar, extinguir ou limitar direitos, sendo de patamar superior e de eficácia cogente, enquanto que as normas interpretativas pertencem ao segundo patamar e de eficácia regulatória;

8) passa a abordar o tema da decadência do direito de a contribuinte ingressar com pedido de restituição, diz que a autoridade fiscal interpretou literalmente o disposto no artigo 168, do CTN, que determina o prazo de 5 (cinco) anos a contar da data da extinção do crédito tributário;

9) no entanto, no caso dos lançamentos por homologação, como é o caso presente, prevalece, segundo a contribuinte, o disposto no artigo 150, que prevê a extinção do crédito tributário, mas sob condição resolutória, de tal sorte que, não havendo homologação expressa da autoridade fiscal, não há lançamento tributário;

10) na falta de homologação expressa, ocorreria a homologação tácita, ao cabo dos 5 (cinco) anos contados a partir do fato gerador, só aí se iniciando novo interregno de 5 (cinco) anos, para repetição do indébito, conforme jurisprudência consolidada anterior. A vigência da Lei Complementar n.º 118, de 9 de fevereiro de 2005, denominada "*tese dos cinco mais cinco*";

11) faz menção aos artigos 105 e 106, do CTN, para argüir que a regra geral aplicada no Direito Tributário é a da irretroatividade da lei, arrematando que o crédito tributário, à época da propositura do feito, era inteiramente passível de discussão;

12) no mérito, reproduz o artigo 15, da Lei no 9.249, de 1995, e diz que a Instrução Normativa SRF n.º 306, de 12 de março de 2003, não exige que os serviços sejam prestados dentro de um estabelecimento hospitalar, mas impõe que estejam diretamente ligados à assistência à saúde, para serem considerados serviços hospitalares;

13) assevera que as instruções normativas posteriores, citadas no despacho decisório combatido, corroboram a defesa da contribuinte, porquanto tais normas passaram a exigir, ilegalmente, requisitos não previstos na legislação superior, a Lei no 9.249, de 1995;

14) contesta, a seguir, as ponderações feitas pela autoridade fiscal, no que diz respeito ao capital social, afirmando que os investimentos feitos por qualquer empresa não necessitam estar a ele atrelados, razão pela qual classifica o argumento como falsa premissa, que levou a uma conclusão absurda;

15) rebela-se, também, contra a argumentação do Fisco, quanto ao contrato social da empresa, que não a caracterizaria como prestadora de serviços de natureza hospitalar, sem atentar para a cláusula terceira, que assim dispõe: "*O objeto principal da sociedade é o de clínica médica, com serviços de assessoria complementar aos clientes.*";

16) complementa dizendo que presta serviços médicos na área de diagnóstico, por meio de radioterapia, tendo em sua sede aparelhos radiológicos dos mais diversos, inclusive tomografia computadorizada, que podem ser comprovados pela Receita Federal do Brasil, o que mostra o enquadramento na exceção prevista pelo artigo 15, inciso III, alínea "a", da Lei Federal n.º 9.249, de 1995;

17) requer, ao final, seja dado provimento total A manifestação de inconformidade interposta, com o conseqüente enquadramento da recorrente A alíquota de 8%, sem prejuízo do reconhecimento do prazo decadencial, como argumentado em tópico próprio.

Por sua vez, a 4ª Turma da DRJ/ CPS ao apreciar a dita manifestação de inconformidade, entendeu por bem julgá-la improcedente, nos seguintes termos

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 30/04/1997 a 13/06/1999

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

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

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Período de apuração: 30/04/1997 a 31/01/2003 IRPJ.

LUCRO PRESUMIDO. SERVIÇOS HOSPITALARES. CONFIGURAÇÃO.

O percentual de 8% para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ na forma do Lucro Presumido somente se aplica nos casos de prestação de serviços médicos, quando cumpridos os requisitos estipulados no art. 27 da IN SRF n.º 480, de 2004, com a redação dada pela IN SRF no 791, de 2007.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, a Recorrente apresentou recurso voluntário alegando, em sede de preliminar, a não ocorrência da decadência do direito creditório pleiteado e, no mérito, deve ser assegurado-lhe o direito ao pagamento do IRPJ com aplicação do percentual de presunção de 8%, por suas atividades se enquadrarem nos casos de prestação de serviços médicos.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

Compulsando os autos, verifico que o recurso voluntário é tempestivo e cumpre com os demais requisitos legais de admissibilidade previstos nas normas de regência, razão pela qual dele tomo conhecimento e passo a apreciá-lo.

Como visto no Relatório, o presente processo diz respeito ao processo de pedido de restituição protocolizado em 14/06/2004, no valor atualizado de R\$80.198,97, referente a pagamentos a título de IRPJ, dos anos-calendário de 1997 a 2002, nos quais a Recorrente apresentou declaração de rendimentos na forma do Lucro Presumido e aplicou o percentual de 32% sobre a receita bruta para a determinação da base de cálculo do Imposto de Renda.

Conforme defendido pela Recorrente, nos termos do art. 15, § 1º, inciso III, letra "a", da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, os serviços profissionais por ela prestados são equiparados a serviços hospitalares. Em razão disso, pleiteia a aplicação do percentual de 8% para a determinação da base de cálculo do Imposto de Renda na forma do Lucro Presumido e a restituição do que pagou a maior pela alíquota de 32%.

Contudo, a DRJ negou provimento à manifestação de inconformidade, essencialmente sob a alegação de ocorrência de decadência e que a Recorrente não faria jus ao percentual de presunção de 12%, ao invés de 32% para apuração da base de cálculo do IRPJ.

PRELIMINARMENTE

DA DECADÊNCIA

Como se denota do relatório dos fatos, a Recorrente teve seu Pedido de Restituição de Tributo pago a maior indeferido sob o argumento de ocorrência de decadência.

De acordo com a DRJ, nos termos do art. 168 do CTN, o direito de pleitear a restituição de tributo, relativo a pagamento indevido ou maior que o devido, se exaure com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário.

Para a Recorrente a Lei Complementar nº 118/2005, que afastou a contagem do prazo decadencial dos “cinco mais cinco”, só deveria ser aplicada em relação aos fatos geradores ocorridos após a sua publicação e, por consequência, os pedidos de restituição anteriores à publicação da nova legislação deveriam seguir o mesmo entendimento vigente até então, o qual considerava o prazo decadencial de 10 (dez) anos.

Após análise da matéria, entendo que assiste razão à Recorrente. Explique-se.

Com a publicação da Lei Complementar nº 118, de 09 de fevereiro de 2005, buscou-se fazer uma interpretação mais restrita ao art. 168 do CTN em relação ao início do prazo decadencial para pleitear a restituição do crédito tributário, do que aquela interpretação há muito consolidada pela jurisprudência da época (5+5), senão vejamos o que diz a norma:

Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei.

Art. 4º Esta Lei entra em vigor 120 (cento e vinte) dias após sua publicação, observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional.

O STJ, ao analisar a alteração legislativa, concluiu que a norma não tinha caráter meramente interpretativo, pois afastava o entendimento consolidado em relação ao prazo decadencial em análise.

Em razão da discussão sobre a matéria, o STF, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 566.621, decidiu pela inconstitucionalidade da segunda parte do art. 4º da Lei Complementar nº 118/2005, definindo que os efeitos da nova lei deveriam ser aplicados para as ações ajuizadas a partir da vigência da norma, em 09 de junho de 2005, conforme ementa abaixo:

DIREITO TRIBUTÁRIO – LEI INTERPRETATIVA – APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005 – DESCABIMENTO – VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA – NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA *VACATIO LEGIS* – APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005.

Quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN.

A LC 118/05, embora tenha se autoproclamado interpretativa, implicou inovação normativa, tendo reduzido o prazo de 10 anos contados do fato gerador para 5 anos contados do pagamento indevido.

Lei supostamente interpretativa que, em verdade, inova no mundo jurídico deve ser considerada como lei nova.

Inocorrência de violação à autonomia e independência dos Poderes, porquanto a lei expressamente interpretativa também se submete, como qualquer outra, ao controle judicial quanto à sua natureza, validade e aplicação.

A aplicação retroativa de novo e reduzido prazo para a repetição ou compensação de indébito tributário estipulado por lei nova, fulminando, de imediato, pretensões deduzidas tempestivamente à luz do prazo então aplicável, bem como a aplicação imediata às pretensões pendentes de ajuizamento quando da publicação da lei, sem resguardo de nenhuma regra de transição, implicam ofensa ao princípio da segurança jurídica em seus conteúdos de proteção da confiança e de garantia do acesso à Justiça.

Afastando-se as aplicações inconstitucionais e resguardando-se, no mais, a eficácia da norma, permite-se a aplicação do prazo reduzido relativamente às ações ajuizadas após a *vacatio legis*, conforme entendimento consolidado por esta Corte no enunciado 445 da Súmula do Tribunal.

O prazo de *vacatio legis* de 120 dias permitiu aos contribuintes não apenas que tomassem ciência do novo prazo, mas também que ajuizassem as ações necessárias à tutela dos seus direitos.

Inaplicabilidade do art. 2.028 do Código Civil, pois, não havendo lacuna na LC 118/08, que pretendeu a aplicação do novo prazo na maior extensão possível, descabida sua aplicação por analogia. Além disso, não se trata de lei geral, tampouco impede iniciativa legislativa em contrário.

Reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão somente às ações ajuizadas após o decurso da *vacatio legis* de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005.

Aplicação do art. 543B, § 3º, do CPC aos recursos sobrestados.

Recurso extraordinário desprovido.

Em razão de tal decisão, o CARF proferiu a Súmula 91, nos seguintes moldes:

Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Portanto, o pedido de restituição da Recorrente referente ao reconhecimento do direito creditório pleiteado em **14/06/2004**, referente a pagamentos a maior a título de IRPJ, dos anos-calendário de 1997 a 2002, não foi alcançado pelos efeitos decadência, posto que **“ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador”** (Súmula Vinculante CARF nº 91 e Portaria MF nº 277, de 07 de junho de 2018).

Nesse ponto, merece reforma o acórdão de piso conforme fundamentação retro.

DO MÉRITO

A matéria não é desconhecida do Colegiado. Atualmente, inclusive, não se admite mais discussão acerca de qual instrumento normativo deva ser aplicado, haja vista o decidido pelo STJ no REsp 1.116.399/BA (Tema 217 de recursos repetitivos)¹, ao qual este CARF está vinculado no que diz respeito à sua aplicação, conforme o disposto no artigo 62, § 2º, do Anexo II do RICARF.

A ementa do mencionado acórdão segue transcrita:

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 543C 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.

¹ Ademais, salienta-se que o julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão nº 9101003.319, de 17.01.2018, proferido no julgamento do Processo nº 13888.904183/200994.

2. Por ocasião do julgamento do RESP 951.251PR, 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 543C do CPC e da Resolução 8/STJ.

7. Recurso especial não provido.

Apenas para efeito de integração com o conteúdo do acórdão citado, reproduzimos abaixo a matriz legal do benefício pretendido pela Recorrente, o art. 15, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.249/95:

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;**

Em verdade, havia muita polêmica sobre quais atividades poderiam ser enquadradas como “serviço hospitalar”, e quais os requisitos que os contribuintes deveriam atender para que fosse aplicado o coeficiente de 8% na apuração do IRPJ pelo lucro presumido.

Inicialmente a Instrução Normativa SRF n.º 480/04 determinava em seu art.27 que para os fins previstos naquela Instrução Normativa, eram considerados serviços hospitalares somente aqueles prestados por estabelecimentos hospitalares.

Eram considerados estabelecimentos hospitalares *aqueles estabelecimentos com pelo menos 5 (cinco) leitos para internação de pacientes, que garantam um atendimento básico de diagnóstico e tratamento, com equipe clínica organizada e com prova de admissão e assistência permanente prestada por médicos, que possuam 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* (art. 27, §1º).

A IN SRF n. 539/05 alterou a redação do art. 27 e estabeleceu uma série de requisitos para que restasse caracterizada a prestação de serviço hospitalar. Transcreve-se o art. 27 da IN SRF n.480/04, com redação dada pela IN SRF n.539/05:

Art. 27. Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, são considerados serviços hospitalares aqueles diretamente ligados à atenção e assistência à saúde, de que trata o subitem 2.1 da Parte II da Resolução de Diretoria Colegiada (RDC) da Agência Nacional de Vigilância Sanitária n.º 50, de 21 de fevereiro de 2002, alterada pela RDC n.º 307, de 14 de novembro de 2002, e pela RDC n.º 189, de 18 de julho de 2003, prestados por empresário ou sociedade empresária, que exerça uma ou mais das: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa SRF n.º 539, de 25 de abril de 2005)

I - seguintes atribuições: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa SRF n.º 539, de 25 de abril de 2005)

a) prestação de atendimento eletivo de promoção e assistência à saúde em regime ambulatorial e de hospital-dia (atribuição 1); (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF n.º 539, de 25 de abril de 2005)

b) prestação de atendimento imediato de assistência à saúde (atribuição 2); ou (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF n.º 539, de 25 de abril de 2005)

c) prestação de atendimento de assistência à saúde em regime de internação (atribuição 3); (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF n.º 539, de 25 de abril de 2005)

II - atividades fins da prestação de atendimento de apoio ao diagnóstico e terapia (atribuição 4). (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF n.º 539, de 25 de abril de 2005)

§ 1º A estrutura física do estabelecimento assistencial de saúde deverá atender ao disposto no item 3 da Parte II da Resolução de que trata o caput, conforme comprovação por meio de documento competente expedido pela vigilância sanitária estadual ou municipal. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa SRF n.º 539, de 25 de abril de 2005)

§ 2º São também considerados serviços hospitalares, para fins do disposto nesta Instrução Normativa, os seguintes serviços prestados por empresário ou sociedade empresária: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa SRF n.º 539, de 25 de abril de 2005)

I - prestadoras de serviços pré-hospitalares, 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"); e I - pré-hospitalares, 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"); (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa SRF n.º 539, de 25 de abril de 2005)

II - 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. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa SRF n.º 539, de 25 de abril de 2005) (grifei)

A Lei n.º 11.727/2008, então, promoveu uma alteração na alínea “a” acima transcrita, que passou a conter a seguinte redação:

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa; (Redação dada pela Lei n.º 11.727, de 2008).

Todavia, os fatos debatidos nesse processo são anteriores a esta alteração legislativa, mais precisamente referem-se aos pagamentos a título de IRPJ, dos anos-calendário de 1997 a 2002, logo, aplica-se a redação original da Lei 9.249/1995.

A esse respeito, restou patentemente esclarecido no Acórdão prolatado no mencionado no REsp 1.116.399/BA 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).

Ademais, recentemente, foi editada a Súmula CARF n.º142, que assim dispôs:

Súmula 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.

Concluiu-se que 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).

Logo, deve reconhecido direito à base de cálculo reduzida do IRPJ a prestadores de serviços hospitalares, mesmo que esses não possuam estrutura física para realizar internação de pacientes.

Restou assentado, ainda, 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.

Portanto, para fins de redução da alíquota, 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".

Dessa forma, não se deve restringir o benefício aos hospitais, até mesmo porque, se esse fosse o propósito da lei, caberia explicitar-se que a concessão estaria dirigida apenas a esses estabelecimentos, pois nada o impediria de ter assim procedido.

Assim, a resolução de casos como o ora analisado restringe-se à comprovação de que as atividades desenvolvidas pela Recorrente atenderiam, de forma objetiva, aos pressupostos delineados pelo STJ e Súmula CARF n. 142, e, se enquadrar-se-iam como serviços hospitalares, cuja receita bruta auferida receberia o percentual de 8% na apuração do IRPJ pelo lucro presumido.

Pois bem! Analisando o cadastro da Recorrente verifica-se que, além dos serviços de diagnóstico por imagem, uma de suas atividade econômica secundária é abdo código 86.30-5-01 – Atividade médica ambulatorial com recursos para realização de procedimentos cirúrgicos, de acordo com pesquisa no no site < <http://receita.economia.gov.br/>> e reproduzido abaixo

 REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL CADASTRO NACIONAL DA PESSOA JURÍDICA			
NÚMERO DE INSCRIÇÃO 54.678.784/0001-30 MATRIZ	COMPROVANTE DE INSCRIÇÃO E DE SITUAÇÃO CADASTRAL		DATA DE ABERTURA 25/09/1986
NOME EMPRESARIAL ULTRASOUND - SERVICOS MEDICOS S/S LTDA.			
TÍTULO DO ESTABELECIMENTO (NOME DE FANTASIA) *****			PORTE EPP
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL 86.30-5-02 - Atividade médica ambulatorial com recursos para realização de exames complementares			
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DAS ATIVIDADES ECONÔMICAS SECUNDÁRIAS 86.40-2-04 - Serviços de tomografia 86.40-2-05 - Serviços de diagnóstico por imagem com uso de radiação ionizante, exceto tomografia 86.30-5-01 - Atividade médica ambulatorial com recursos para realização de procedimentos cirúrgicos			
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA NATUREZA JURÍDICA 224-0 - Sociedade Simples Limitada			
LOGRADOURO R ONZE DE AGOSTO	NÚMERO 557	COMPLEMENTO SALA 01, 03 E 05	
CEP 13.013-101	BARRODISTRITO CENTRO	MUNICÍPIO CAMPINAS	UF SP
ENDEREÇO ELETRÔNICO		TELEFONE	
ENTE FEDERATIVO RESPONSÁVEL (EFR) *****			
SITUAÇÃO CADASTRAL ATIVA		DATA DA SITUAÇÃO CADASTRAL 03/11/2005	
MOTIVO DE SITUAÇÃO CADASTRAL			
SITUAÇÃO ESPECIAL *****		DATA DA SITUAÇÃO ESPECIAL *****	

Aprovado pela Instrução Normativa RFB nº 1.863, de 27 de dezembro de 2018.

Emitido no dia 02/10/2019 às 10:28:46 (data e hora de Brasília).

Página: 1/1

Nesse diapasão, entendo que procedem os argumentos da Recorrente.

Ademais, de acordo com seu contrato social (e-fls 18 e seguintes) seu objeto social, que é a "*prestação de serviços (exclusivamente mão de obra) de Serviços de Assistência Médica e Ecografia*", se enquadra como entidade prestadora de serviços hospitalares, nos termos expostos STJ e Súmula CARF n. 142.

Outrossim, a alteração contratual, encaminhada ao Registro Civil em 01/11/2003, traz a seguinte definição dos objetivos da empresa, no contrato social consolidado (fls. 464/472) e corrobora com a tese defendida pela Recorrente:

"Cláusula Primeira: O objetivo social da empresa acima mencionada, é o Objetivo Principal de Prestação de serviços de assistência Médica, Mamografia, Tomografia e Ultrassonografia (exclusivamente mão de obra). A empresa passa a ter sua denominação social como ULTRASOUND - SERVIÇOS MÉDICOS S/S

Neste contexto, considero que a Recorrente presta serviços hospitalares, ensejando a aplicação do coeficiente de 8% para fins de apuração do lucro presumido.

Por todo o exposto, voto por rejeitar a preliminar de decadência suscitada e, no mérito, para dar provimento ao recurso voluntário, reconhecendo o direito creditório pleiteado.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça