



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.720173/2009-75
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1002-001.085 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 03 de março de 2020
Recorrente J R MEDICINA DO TRABALHO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 30/09/1999, 31/12/1999, 31/03/2000, 30/09/2000, 31/12/2000, 31/12/2001

IRPJ. LUCRO PRESUMIDO. COEFICIENTE DE PRESUNÇÃO DE 8%. SERVIÇOS HOSPITALARES. ASPECTO OBJETIVO DA ATIVIDADE EXECUTADA. TEMA 217 DE REPETITIVOS DO STJ.

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).

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.

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.

No caso concreto, o contribuinte demonstrou tão somente a prestação de serviços ambulatoriais de consulta e não serviços de urgência ou emergência, razão pela qual não pode ser equiparado aos serviços hospitalares.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ailton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ailton Neves da Silva (Presidente), Rafael Zedral, Marcelo Jose Luz de Macedo e Thiago Dayan da Luz Barros

Relatório

Discute-se nos presentes autos um total de 16 declarações de compensação, por meio das quais o contribuinte pretende a utilização de supostos créditos decorrentes de pagamentos indevidos ou a maior de IRPJ, conforme a tabela descritiva abaixo:

PER/DCOMP	fls. do e-processo	Data de transmissão	Crédito Pagamento indevido ou a maior IRPJ (código de receita 2089)				
			Período de apuração	Data de pagamento	Valor do DARF pago a maior	Valor original do crédito inicial	Total dos débitos da DCOMP
09212.45020.130804.1.3.04-3759	03/09	13/08/2004	3º trim/1999	29/10/1999	R\$ 2.256,33	R\$ 1.758,62	R\$ 1.039,46
25422.29425.110904.1.3.04-0372	10/14	11/09/2004	3º trim/1999	29/10/1999	R\$ 2.256,33	R\$ 1.188,90	R\$ 422,86
41603.76784.041104.1.3.04-5507	15/21	04/11/2004	4º trim/1999	31/01/2000	R\$ 2.378,68	R\$ 1.850,38	R\$ 1.619,04
31701.89841.081104.1.3.04-6590	16/26	8/11/2004	4º trim/1999	31/01/2000	R\$ 2.378,68	R\$ 972,85	R\$ 763,26
24967.73734.141204.1.3.04-9848	27/31	14/12/2004	4º trim/1999	31/01/2000	R\$ 2.378,68	R\$ 559,16	R\$ 874,27
15039.93248.020205.1.3.04-0700	32/38	02/02/2005	1º trim/2000	28/04/2000	R\$ 2.318,02	R\$ 1.792,59	R\$ 1.778,40
40089.12058.090205.1.3.04-7842	39/43	09/02/2005	1º trim/2000	28/04/2000	R\$ 2.318,02	R\$ 835,84	R\$ 394,88
17640.47615.130505.1.3.04-5000	44/49	13/05/2005	1º trim/2000	28/04/2000	R\$ 2.318,02	R\$ 623,40	R\$ 1.041,96
38772.01491.130505.1.3.04-7400	50/56	13/05/2005	2º trim/2000	31/07/2000	R\$ 2.093,98	R\$ 2.093,98	R\$ 1.194,66
30598.42145.160805.1.3.04-6189	57/64	16/08/2005	2º trim/2000	31/07/2000	R\$ 2.093,98	R\$ 1.456,11	R\$ 1.925,09
01974.29054.141005.1.3.04-1505	65/70	14/10/2005	2º trim/2000	31/07/2000	R\$ 2.093,98	R\$ 428,24	R\$ 685,60
24137.17518.141005.1.3.04-6473	71/75	14/10/2005	3º trim/2000	31/10/2000	R\$ 2.276,31	R\$ 2.276,31	R\$ 751,07
15429.82797.111105.1.3.04-4459	76/79	11/11/2005	3º trim/2000	31/10/2000	R\$ 2.276,31	R\$ 1.872,23	R\$ 465,61
20570.47385.151205.1.3.04-3471	80/83	15/12/2005	3º trim/2000	31/10/2000	R\$ 2.276,31	R\$ 1.621,73	R\$ 1.126,64
25098.77217.310106.1.3.04-2280	84/90	31/01/2006	4º trim/2000	31/01/2001	R\$ 2.231,27	R\$ 2.231,27	R\$ 1.299,43
10476.20628.200706.1.3.04-9621	91/95	20/07/2006	4º trim/2001	31/01/2002	R\$ 2.126,37	R\$ 2.126,37	R\$ 1.357,71

Em 09/03/2009, o contribuinte tomou conhecimento da intimação nº 144/2009 (fls. 97 do e-processo), emitida pela Delegacia da Receita Federal (“DRF”) em Campinas/SP, a qual exigiu-lhe a apresentação dos seguintes documentos:

a) Declaração pormenorizada acerca dos motivos que ensejaram a retificação, em 15/07/2004, da declaração anual de rendimentos da pessoa jurídica — DIPJ dos anos-calendário de 1998, 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003, mormente quanto A mudança de

percentual de 32% para 8% sobre a receita bruta para definição da base de cálculo presumida do imposto de renda da pessoa jurídica. Detalhar também a utilização original do percentual de 8% na DIPJ dos anos-calendário de 2004, 2005 e 2006, em contraponto à do ano-calendário de 2007, em que se utilizou o percentual de 32%. Fundamental constar na resposta a esta intimação a base legal que sustentará a respectiva tese a ser proposta, assim como também fundamenta juntar toda a documentação que a pessoa jurídica entender relevante e probatória d que for alegado;

b) Cópia simples do contrato social, das alterações contratuais (se houver) e de um documento de identidade do representante legal. Se a pessoa jurídica preferir se representar por procurador, necessário juntar o respectivo mandato, público ou particular com firma reconhecida, e cópia simples de um documento de identidade do mandatário.

A referida intimação foi atendida na data de 24/03/2009.

Ato subsequente, em 20/04/2009, o contribuinte foi intimado do despacho decisório nº 257/2009 (fls. 146/154 do *e-processo*), o qual acabou não homologando as suas compensações, nos termos da ementa abaixo transcrita:

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO RELATIVO A PAGAMENTOS INDEVIDOS OU A MAIOR IRPJ. LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL. Para os serviços em geral, o art. 15 da Lei nº 9.249/95 estabelece o percentual de 32% sobre a receita bruta auferida para determinação da base de cálculo presumida do imposto de renda da pessoa jurídica, excetuando os serviços hospitalares, que devem utilizar o percentual de 8%. SERVIÇOS HOSPITALARES. DEFINIÇÃO. ALCANCE. Consideram-se serviços hospitalares aqueles que se coadunam com as definições determinadas pelas IN SRF nºs 306/03 e 480/04 (com as alterações introduzidas pelas IN SRF nºs 539/05 e 791/07), situação não caracteriza nos autos. EXTINÇÃO - DIREITO DE PLEITEAR RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. O direito de postular restituição/compensação tributária extingue-se com o transcurso do prazo de cinco anos, contados da data da extinção do respectivo crédito tributário.

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA

Os fundamentos utilizados para a não homologação das compensações foram basicamente os seguintes (fls. 147/153 do *e-processo*):

Compulsando o histórico das declarações de rendimentos da pessoa jurídica — DIPJ por ele apresentadas, verificou-se que as atinentes aos anos-calendário de 1998, 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003 haviam sido retificadas em 15/07/2004, alterando, basicamente, o percentual a ser aplicado sobre a receita bruta, de 32% para 8%, para definição da base de cálculo presumida do imposto de renda da pessoa jurídica. E mais, verificou-se também que para os anos-calendário de 2004, 2005 e 2006 foi originalmente usado o percentual menor, de 8%, enquanto para o de 2007 foi utilizado o de 32%. [...]

a sociedade empresária não preenche e não preenchia os requisitos para ser considerada uma prestadora de serviços hospitalares. [...]

Com efeito, somente as empresas efetivamente prestadoras de serviços hospitalares fazem jus ao percentual de 8% para determinação de sua base de cálculo presumida de IRPJ, como uma exceção prevista legalmente (a Lei nº 11.727/08 alterou a redação da

alínea "a" acima transcrita, incluindo os serviços 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 as normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária — Anvisa.

[...] apesar das diferentes definições ao longo do tempo do que seriam serviços hospitalares, não é difícil constatar que as atividades desempenhadas pelo sujeito passivo interessado nunca se subsumiram a nenhuma delas, sendo inviável, por consequência, a utilização do percentual de 8% para definição da base de cálculo presumida de IRPJ. De fato, o próprio instrumento de alteração e consolidação do contrato social apresentado por ele, vide fls. 57/73, dispõe que seu objeto social é "prestação de serviços médicos" (cláusula quinta, fl. 68). Ademais, mesmo havendo mudanças de entendimento, conforme exposto anteriormente, a ideia do que seriam serviços hospitalares foi sempre calcada no ideário de estabelecimentos completos, com plena infraestrutura para internação de pacientes, para realização de cirurgias, com equipe médica organizada e assistência permanente, entre outros requisitos. Ou seja, estabelecimentos de saúde amplamente estruturados, tanto quanto à questão material quanto à pessoal, o que não se coaduna, de forma alguma, com um capital social de R\$5.000,00 (vide cláusula segunda da consolidação contratual, fl. 68).

[...] a documentação trazida pelo interessado nada comprova efetivamente, ele apenas se limitou a arguir que "... a empresa preenchia os requisitos dispostos no art. 23 item III, da Instrução Normativa nº 306, de 12 de março de 2003, bem como o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 18, de 23 de outubro de 2003..." (sic), pois "... prestou serviços médicos nas dependências do Shopping Iguatemi Campinas no ambulatório localizado no primeiro piso, como serviços médicos ambulatoriais e de pronto socorro, e para isso contava com profissionais técnicos especializados, um médico contratado e duas atendentes de enfermagem, inclusive uma ambulância para transferência de paciente em caso de maior gravidade" (sic), não juntando nenhum documento para provar de fato o que afirmava.

[...]o sujeito passivo interessado nunca teve domicílio tributário nas dependências do Shopping Iguatemi Campinas (localizado na Av. Iguatemi, 777 — Vila Brandina), tampouco teve ou tem filiais. [...]

Por fim, mesmo que houvesse razão ao interessado quanto ao mérito de seus anseios creditórios/compensatórios, o que não é o caso, conforme já amplamente exposto, ainda assim não mereceria prosperar a compensação objeto dos documentos eletrônicos nº 17640.47615, 30598.42145, 01974.290504, 15429.82797 e 20570.47385, já que formalizados após o transcurso do prazo quinquenal para repetição de indébitos previsto no art. 168 do Código Tributário Nacional — CTN.

Não se conformando com o que fora decidido, o contribuinte defendeu-se por meio de manifestação de inconformidade, alegando em síntese (fls. 158/167 do *e-processo*):

A empresa prestou serviços ambulatoriais dentro do Shopping Center Iguatemi Campinas, no primeiro piso, durante os anos de 1998 até 2006.

[...] ao observar que o serviço prestado se enquadrava no artigo 15 da Lei 9.249/95 inciso IV, o Requerente retificou a DIPJ dos anos calendários 1998 A 2003 uma vez que durante esse período havia utilizado alíquota superior para cálculo do IRPJ sobre o lucro presumido, desta forma, através PER/DCOMP solicitou a compensação desses impostos com os vencidos em 2004 e 2005.

A Lei 9.249/95 determinava a alíquota diferenciada de 8% para a apuração do Lucro Presumido para as empresas prestadoras de serviço hospitalar, sendo que o legislador não fez qualquer exigência sobre o tipo ou forma da empresa que presta tal serviço.

Com a publicação no DOU em 03/04/2003 da IN SRF 306 passou a admitir o percentual de 8% para inúmeros serviços médicos, passando a vigorar da publicação.

[...]

Desta forma, sendo que a IN 306 um Ato Normativo permitiu a retroatividade da definição, o que demonstra que durante o período de 1998 A 2003 o contribuinte estava enquadrado na atividade de Serviços Hospitalares, ou por força da Lei 9249/95 que não fez exigência quanto a atividade a ser exercida, ou pela retroatividade da IN 306, o que que permitiu requerer a compensação dos valores pagos indevidamente sobre a alíquota de 32%.

Com a publicação da IN SRF 480 que substituiu a IN 306 no seu artigo 27 restringiu o conceito de serviços hospitalares o que tornou impossível o cumprimento de todos os requisitos para os estabelecimentos se enquadrarem como Serviços Hospitalares.

Diante dessa impossibilidade em 25/04/2005 foi dada nova redação ao artigo 27, através da IN SRF 539, publicada em 27/04/2005 com eficácia a partir da sua publicação.

[...]

Com a edição da IN 539/2005 volta-se a adotar o conceito da área de saúde de acordo com ANVISA — Agência Nacional de Vigilância Sanitária, o que permitiu que o contribuinte continuasse a utilizar a alíquota de 8% para cálculo do IRPJ Presumido até o final do seu contrato de prestação de serviço ambulatorial firmado com o Shopping Center Iguatemi Campinas, o que ocorreu até 2006.

Todas as atividades exercidas pelo Contribuinte estão determinadas na Clausula 1ª do Contrato de Prestação de Serviço firmado com Shopping Center Iguatemi Campinas. (Doc. 02)

[...]

As atividades preenchem os requisitos para seu enquadramento em Serviços Hospitalares, estando presente o primeiro atendimento e realização dos procedimentos de enfermagem no âmbito ambulatorial, o atendimento era feito em período integral, obedecendo, assim o horário do funcionamento do Shopping Center Iguatemi Campinas, não tendo dúvida quanto à caracterização de Serviço Hospitalar.

[...]

Quanto a entendimento da Receita Federal que, de acordo com o Contrato Social, a empresa não possui Capital Social compatível com a estrutura hospitalar, já foi motivo de entendimento do Primeiro Conselho de Contribuintes que determina que não importa o local em que o serviço é prestado para que sua natureza seja considerada hospitalar, desta forma, não exigisse a estrutura hospitalar e sim o amparo a saúde humana.

[...]

Vale ressaltar que a prestação de serviço pode ser executada tanto na sede do Contratante como do Contratado.

[...]

O direito de pleitear a repetição do indébito extingue em 5 anos, contudo nos casos previsto no artigo 165, I do CTN deve se observar o que dispõe art. 3º. da LCP no. 118 de 2005.

[...]

Desta forma todas as compensações feitas através do PER/DCOMP considerados prescritos devem ser revistas levando em consideração o que determina o artigo 3º. da LCP no. 118, ou seja a data do efetivo pagamento do tributo a maior e não a data do envio do PER/DCOMP.

Em sessão de 10/10/2014, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (“DRJ/BEL”) julgou a manifestação de inconformidade do contribuinte improcedente, como se observa pela ementa abaixo reproduzida:

PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. SERVIÇO HOSPITALAR. FALTA DE PROVAS. A falta de comprovação da efetiva prestação de serviço hospitalar torna inexistente o direito creditório pretendido.

PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. UTILIZAÇÃO EM COMPENSAÇÃO. PRAZO PARA PLEITEAR RESTITUIÇÃO OU UTILIZAR EM COMPENSAÇÃO. PRESCRIÇÃO. O prazo para o contribuinte pleitear a restituição de pagamento indevido ou a maior ou utilizar o mesmo em compensação é de cinco anos contados da realização do pagamento.

JURISPRUDÊNCIAS ADMINISTRATIVA E JUDICIAL. INAPLICABILIDADE. São improfícuas as jurisprudências administrativas trazidas pelo sujeito passivo, porque essas decisões, mesmo que proferidas por órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário. As decisões judiciais citadas pelo litigante aplicam-se somente às partes envolvidas naquele litígio específico, sem efeito vinculante em relação à Administração Pública.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A DRJ/BEL constatou (fls. 206 do *e-processo*) ter sido invocada legislação superveniente ao período de ocorrência dos fatos geradores motivadores dos créditos utilizados em compensação, a saber: 30/09/1999; 31/12/1999; 31/03/2000; 30/09/2000; 31/12/2000; 31/12/2001. As legislações citadas no Despacho Decisório são: IN-SRF-480/2004, IN-SRF-539/2005, RDC da ANVISA nº 50 de 2002 e IN-SRF-791/2007. Na verdade, a legislação a ser analisada é composta da IN-SRF-306/2003 e ADI-SRF-18/2003. E concluiu, por tal razão, (fls. 207 do *e-processo*) que não procedem os argumentos da unidade de origem para não considerar a manifestante como prestadora de serviços hospitalares.

Ainda segundo a DRJ/BEL (fls. 206 do *e-processo*), com relação à falta de identidade das atividades listadas pelo contribuinte e as requeridas para caracterização de

serviços hospitalares, a legislação citada é igualmente superveniente à ocorrência dos fatos geradores motivadores dos créditos e, portanto, não procede a alegação da unidade de origem.

Para mais, também considerou prescrito o direito de o contribuinte pleitear as compensações lastreadas nas PER/DCOMP's n.º (A) 17640.47615.130505.1.3.04-5000, (B) 30598.42145.160805.1.3.04-6189, (C) 01974.29054.141005.1.3.04-1505, (D) 15429.82797.111105.1.3.04-4459 e (E) 20570.47385.151205.1.3.04-3471, posto decorridos mais de cinco anos entre a data do pagamento supostamente indevido e a entrega da declaração.

A respeito da natureza dos serviços prestados, a DRJ/BEL se manifestou no seguinte sentido (fls. 215 do *e-processo*):

Muito embora possa parecer, em análise perfunctória, que os serviços prestados pelo interessado estejam enquadrados como serviços hospitalares, a verdade é que o contribuinte não logrou êxito em comprovar a efetiva prestação dos serviços e de que forma isso ocorreu. Explica-se melhor: ainda que tenha sido juntada aos autos cópia do contrato de prestação de serviços (fls.193/197), não houve a apresentação de notas fiscais de prestação de serviços nem documentos (carteira profissional, GFIP, recibo de pagamento de salários) comprovando as pessoas que supostamente teriam prestado os serviços hospitalares e eventual vínculo empregatício.

Ao final, concluiu o mencionado acórdão que o direito creditório não deveria ser reconhecido diante da falta de provas da prestação de serviços de natureza hospitalar.

Irresignado com a não homologação das suas compensações, o contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual reitera todos os seus argumentos de mérito a fim de que seja reconhecida a sua condição de “prestador de serviços hospitalares”, sujeito a uma alíquota mais benéfica de imposto, além da tempestividade das suas declarações.

Apresentou também os livros com os históricos de atendimento (prontuários), os quais, na sua visão, juntamente com os contratos de prestação de serviço e o seu contrato social, serviriam para comprovar as atividades de serviço hospitalar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Jose Luz de Macedo, Relator.

Tempestividade

Como se denota dos autos, o contribuinte tomou ciência acórdão recorrido em 09/02/2015 (fls. 220 do *e-processo*), apresentando o recurso voluntário, ora analisado, no dia 09/03/2015 (fls. 223 do *e-processo*), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972.

Portanto, é tempestiva a defesa apresentada e, por isso, deve ser analisada por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

Mérito

Da prestação de serviços hospitalares pelas pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido

Apenas lembrando o que foi visto no relatório, o presente processo envolve declarações de compensação não homologadas por inexistência do crédito informado nas PER/DCOMP's.

O crédito refere-se a pagamento indevido ou a maior de IRPJ em virtude da aplicação do percentual de 32% na apuração da base de cálculo do tributo, quando deveria ter sido adotada a alíquota de 8%, posto entender o contribuinte, que dentre as atividades por ele desempenhadas, existem procedimentos caracterizados como serviços hospitalares.

A matéria não é desconhecida do Colegiado.

Atualmente, inclusive, não admite mais discussão acerca de qual instrumento normativo deva ser aplicado, haja vista o decidido pelo STJ no Recurso Especial (“REsp”) nº 1.116.399/BA, julgado sob a sistemática dos repetitivos (Tema 217), 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.

Assim, dessa forma, discussão sobre a aplicação do ADI nº 19/2007 ou da IN SRF nº 306/2003 e ADI SRF nº 18/2003 perdeu o objeto e o sentido.

Vejamos o que dispôs o acórdão no REsp nº 1.116.399/BA:

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.

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**. (grifamos)

Apenas para efeito de integração com o conteúdo do acórdão citado, reproduzimos abaixo o artigo 15, § 1º, III, da Lei nº 9.249/1995:

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;

Tem-se, portanto, que para fins do pagamento dos tributos com as alíquotas reduzidas, a expressão "serviços hospitalares", constante do dispositivo legal, deve ser interpretada de forma objetiva, quer dizer, sob a perspectiva da atividade realizada pelo contribuinte.

A lei, ao estabelecer o referido benefício, não adotou um critério subjetivo, o qual levasse em conta as características ou a estrutura do contribuinte em si, privilegiando, dessa forma, a natureza do próprio serviço prestado que deve ser de assistência à saúde.

Os atos normativos e os regulamentos editados pela Receita Federal não podem exigir o cumprimento de requisitos não previstos na Lei nº 9.249/1995, a exemplo da necessidade de manter estrutura que permita a internação de pacientes, o qual é inclusive mencionado pela DRF de Campinas no presente caso concreto.

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.

Também é indispensável advertir para o fato de que a redução de alíquota não se refere a toda a receita bruta da empresa contribuinte genericamente considerada, mas sim àquela parcela da receita proveniente unicamente dos serviços de prestação hospitalar, desenvolvidos pelo contribuinte, nos exatos termos do artigo 15, §1º da Lei 9.249/1995.

Registre-se, igualmente, que, embora o dispositivo sob análise tenha sofrido modificações por meio da Lei nº 11.727/2008, a decisão acima transcrita afasta expressamente qualquer aplicação retroativa da nova redação, de modo que não são aplicáveis quaisquer exigências trazidas na alteração legislativa ao presente caso concreto.

Vale dizer que o entendimento foi recentemente sumulado:

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.

Do efetivo enquadramento da atividade prestada ao conceito de serviços hospitalar

Como se vê, a resolução de tais casos passa, necessariamente, pela identificação das atividades desenvolvidas pelo contribuinte, de modo que a alíquota no percentual de 8% para presunção do lucro somente se estende aquelas que atendem, de forma objetiva, aos pressupostos delineados pelo STJ.

Em outras palavras, deve-se segregar as atividades desenvolvidas pelo contribuinte entre aquelas passíveis de receber o benefício de redução de alíquota e aquelas outras que deverão seguir a regra geral de 32%.

Com efeito, apenas com os documentos apresentados na manifestação de inconformidade não era possível identificar precisamente a atividade prestada pelo contribuinte.

Até então, somente constava dos autos uma alteração e consolidação de contrato social, com data de 20/11/2003, a qual continha uma descrição totalmente vaga do seu objeto social, qual seja, a *exploração do ramo de prestação de serviços médicos* (fls. 180 do *e-processo*), além de um contrato (fls. 269/273 do *e-processo*), firmado em 27/02/1997, o qual tinha por objeto – de maneira não menos vaga – a prestação de *serviços médicos ambulatoriais, de pronto socorro e de enfermagem*, como se vê abaixo:

CLÁUSULA 1 - DO OBJETO

1.1 - Por este instrumento, a **CONTRATANTE** contrata os serviços da **CONTRATADA** que declara ser uma empresa especializada e capacitada na organização, flexibilidade, operação e administração de serviços médicos ambulatoriais e de pronto socorro, pessoal técnico e material especializados;

1.2 - Pelo presente contrato a **CONTRATADA** obriga-se a prestar os serviços médicos ambulatoriais, de pronto socorro e de enfermagem, nos horários seguintes:

CARGO	TURNO	FUNCIONÁRIOS EFETIVOS
MÉDICO	16h00 / 22h00	01
ATENDENTE DE ENFERMAGEM	10h00 / 16h00	01
ATENDENTE DE ENFERMAGEM	16h00 / 22h00	01

À vista disso, nos exatos termos do acórdão recorrido (fls. 215 do *e-processo*), *muito embora possa parecer, em análise perfunctória, que os serviços prestados pelo interessado estejam enquadrados como serviços hospitalares, a verdade é que o contribuinte não logrou êxito em comprovar a efetiva prestação dos serviços e de que forma isso ocorreu.*

Como se vê, a própria DRJ/BEL já havia conjecturado sobre a probabilidade de o contribuinte ter prestado serviços hospitalares, faltando apenas a comprovação da efetiva prestação do serviço.

Por tal razão, no intuito de suprir a lacuna relacionada a comprovação efetiva da prestação do serviço, o contribuinte apresentou junto ao seu recurso voluntário os livros com os históricos de atendimento (prontuários) (fls. 274/478 do *e-processo*), os quais, a seu ver, demonstram a efetiva prestação dos serviços médicos ambulatoriais.

A despeito de se tratar de documentação unilateralmente elaborada pelo próprio contribuinte, a qual, ressalte-se, é quase toda ela incompressível, pelo pouco que é possível extrair de suas linhas, é possível verificar que não houve qualquer prestação equiparável a um serviço de pronto-socorro o qual pudesse ser equiparado a um serviço hospitalar.

A nosso ver, a partir dos brevíssimos trechos legíveis da documentação anexada aos autos, o contribuinte apenas prestava serviços ambulatoriais considerados como simples consultas médicas, nas quais os pacientes eram avaliados e no máximo era feita a prescrição de medicamentos. Sempre que havia algo que excedesse tal quadro, era feito o encaminhamento do paciente para um hospital. Quer dizer, não havia prestação de serviço hospitalar, mas simplesmente consultas e avaliações médicas.

Vê-se a título de exemplo o prontuário constantes às fls. 298 do *e-processo*:

Exame do dia 30
Frente profunda em m. c. do
incluindo de. n.º 1.º
Necessito de
Encaminhado p/ hospital.

A bem da verdade, é preciso reconhecer que os referidos livros com os históricos de atendimento são insuficientes e inábeis a comprovar a efetiva prestação de serviços hospitalares, demonstrando, no máximo, a prestação de atendimentos e avaliações médicas consideradas simples consultas médicas. O contribuinte em duas oportunidades não se desincumbiu do seu ônus de prova.

Além do argumento em que pleiteia a equiparação das suas atividades aos serviços prestados por hospitais, o contribuinte ainda se volta contra a tese adotada pelo acórdão recorrido, no que se refere à contagem do prazo prescricional para se pleitear a restituição/compensação dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, e que resultou no reconhecimento da prescrição das seguintes declarações:

- (A) PER/DCOMP nº 17640.47615.130505.1.3.04-5000, cujo pagamento foi efetuado em 28/04/2000 e a PER/DCOMP apresentada em 13/05/2005;
- (B) PER/DCOMP nº 30598.42145.160805.1.3.04-6189, cujo pagamento foi efetuado em 31/07/2000 e a PER/DCOMP apresentada em 16/08/2005;
- (C) PER/DCOMP nº 01974.29054.141005.1.3.04-1505, cujo pagamento foi efetuado em 31/07/2000 e a PER/DCOMP apresentada em 14/10/2005;
- (D) PER/DCOMP nº 15429.82797.111105.1.3.04-4459, cujo pagamento foi efetuado em 31/10/2000 e a PER/DCOMP apresentada em 11/11/2005; e
- (E) PER/DCOMP nº 20570.47385.151205.1.3.04-3471, cujo pagamento foi efetuado em 31/10/2000 e a PER/DCOMP apresentada em 15/12/2005.

A questão já foi alvo de inúmeras discussões, mas se encontra pacificada, atualmente, por força da edição do artigo 3º da Lei Complementar (“LC”) nº 106/2005, veja-se:

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.”

Fora de dúvidas, portanto, que a contagem do prazo prescricional de cinco anos se inicia no momento do pagamento antecipado.

Contudo, o STF, no julgamento do RE nº 566.621, julgado sob a sistemática da repercussão geral, firmou entendimento no sentido de que o prazo prescricional de 5 (cinco) anos, para as ações de repetição de indébito ou de compensação dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, previsto na LC acima mencionada, é aplicável tão-somente às ações ajuizadas após a data de 09/06/2005.

Na mesma linha, a Súmula CARF nº 91, aplicou o referido entendimento na esfera administrativa:

Súmula CARF nº 91. Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018)

No caso sob análise, no que toca às declarações consideradas prescritas pela DRF de Campinas e pela DRJ/BEL, cumpre excetuar tão somente a (A) PER/DCOMP nº 17640.47615.130505.1.3.04-5000, tendo em vista ter sido apresentada em 13/05/2005.

De outro modo, as compensações lastreadas nas PER/DCOMP's nº (B) 30598.42145.160805.1.3.04-6189, (C) 01974.29054.141005.1.3.04-1505, (D) 15429.82797.111105.1.3.04-4459 e (E) 20570.47385.151205.1.3.04-3471 foram, de fato, atingidas pela prescrição.

Tal argumento, todavia, em nada influencia no desfecho do presente caso, pois independente da prescrição ou não do seu direito à compensação, o contribuinte não logrou comprovar o equívoco cometido no momento do recolhimento dos seus tributos, posto não ter comprovado a prestação de serviços hospitalares.

Dessa forma, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo

Fl. 15 do Acórdão n.º 1002-001.085 - 1ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 10830.720173/2009-75