



**Processo nº** 10840.903868/2012-77  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1401-003.436 – 1<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 4<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária**  
**Sessão de** 16 de maio de 2019  
**Recorrente** MEDPORTO ASSISTENCIA MEDICA LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2001

LUCRO PRESUMIDO. ATIVIDADE HOSPITALAR. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO DE 8%.

Comprovado exercício de atividades hospitalares de assistência a saúde, faz jus o Contribuinte ao percentual de 8% na determinação de sua base tributável sob o Regime do Lucro Presumido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito ao crédito de R\$ 15.725,47. Vencidos os Conselheiros Carlos André Soares Nogueira e Luiz Augusto de Souza Gonçalves que lhe negaram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Morgado Rodrigues - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Abel Nunes de Oliveira Neto, Carlos André Soares Nogueira, Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Eduardo Morgado Rodrigues, Letícia Domingues Costa Braga, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 116 a 139) interposto contra o Acórdão nº 12-60.439, proferido pela 2<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Rio de Janeiro/RJ (fls. 105 a 112), que, por unanimidade, julgou improcedente a Manifestação de

Inconformidade apresentada pela ora Recorrente, decisão esta consubstanciada na seguinte ementa:

**"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

**Ano-calendário: 2001**

**MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. ÔNUS DA PROVA.**

As alegações apresentadas na manifestação de inconformidade devem vir acompanhadas das provas documentais correspondentes, sob risco de impedir sua apreciação pelo julgador administrativo.

**Manifestação de Inconformidade Improcedente  
Direito Creditório Não Reconhecido."**

Por sua precisão na descrição dos fatos que desembocaram no presente processo, peço licença para adotar e reproduzir os termos do relatório da decisão da DRJ de origem:

" O presente processo trata de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório nº rastreamento 038112960 emitido eletronicamente em 01/10/2012, fl. 5, referente ao pedido de restituição-PER nº 35982.02028.010306.1.2.047450 transmitido com o objetivo de pleitear a restituição de R\$ 15.725,47, decorrente de recolhimento de IRPJ, código 2089, em 27/2001.

2. De acordo com o Despacho Decisório a partir das características do DARF descrito no PER acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos sem saldo reconhecido. Conforme informações complementares da análise de crédito, fl.6, o interessado está classificado como plano de saúde, CNAE 655020, não fazendo jus à aplicação da alíquota de 8% incidente sobre a receita bruta para efeito do cálculo do IRPJ, razão pela qual não restou comprovada a existência de pagamento indevido ou a maior.

3. Diante do disposto, o pedido de restituição foi indeferido com fundamento nos arts. 165 e 170, da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN).

4. Cientificado da decisão em 10/10/2012, conforme documento de fl.12, o interessado apresentou a manifestação de inconformidade de fls.13/19, em 07/11/2012, alegando, em síntese, que:

- o recolhimento a maior de R\$ 15.725,47 foi efetuado em virtude de aplicar a alíquota de 32% na apuração do lucro presumido quando faz jus à aplicação da alíquota de 8%, pois presta serviços assemelhados aos serviços hospitalares segundo o art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, e Instrução Normativa SRF nº 480, de 2004.

- no processo de consulta nº 13891.000109/2004-33 comprovou as atividades exercidas, quadro de pessoal, estrutura e demais exigências para usufruir de tratamento semelhante aos serviços hospitalares;

- pela leitura da Solução de Consulta nº 218, de 31/07/2006, respondida pela Superintendência Regional da Receita Federal da 8<sup>a</sup> Região Fiscal, entende que faz jus a aplicação da alíquota de 8%;

- a partir da alteração contratual registrada em 10/05/2004 na JUCESP acresceu em suas atividades a existência de plano de saúde por exigência da Agência Nacional de Saúde/ANS, sem ter se desviado de sua atividade fim que são os serviços médicos;

- além disso, a restituição ora pleiteada é de pagamento realizado em 30/03/2001, ou seja, anterior a data da alteração contratual;

- se houve deferimento da compensação de outros pedidos relativos a pagamentos a maior de IRPJ em razão da utilização indevida de alíquota de 32% pode também haver o deferimento da restituição. Como exemplo cita as compensações objeto das Dcomp 00539.53071.141106.1.3.046161, 0812579580.151206.1.3.040672, 0157.88987.281206.1.3.043442 e 17918.90910.150107.1.3.046022."

O acórdão de primeira instância rechaçou os argumentos da Interessada com a seguinte fundamentação:

(i) - Que a Solução de Consulta exarada pela Administração Fazendária e acostadas aos autos não determinou o enquadramento ou não da atividade da Recorrente como serviços hospitalar, mas apenas delineou os requisitos legais que devem ser comprovados, caso a caso, por cada interessado; e

(ii) - A Recorrente não trouxe aos autos qualquer documentação que atestasse a efetiva realização de serviços hospitalares, nos termos dos requisitos legais propostos pela Solução de Consulta.

Inconformada com a decisão de primeiro grau que indeferiu a sua Manifestação de Inconformidade, a ora Recorrente apresentou o recurso sob análise nos seguintes termos:

(i) - Defendeu a natureza de serviço hospitalar das atividades por ela prestadas, juntando documentos que comprovassem tal característica;

(ii) - Alega deter estrutura física típica destes serviços, tais como ambulância, corpo clínico com médicos plantonistas e profissionais de enfermagem, máquinas para exames de raio-x, ultrassonografia, eletrocardiograma e ecocardiograma, bem como 07 apartamentos para internação. Igualmente juntou documentos visando tal demonstração; e

(iii) - Por fim, cita outros processos de PER/DCOMP em que já teriam sido homologadas compensações semelhantes a esta, onde fora reconhecido seu direito creditório face a aplicação de alíquota de 8% pela prestação de serviços médicos.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Eduardo Morgado Rodrigues, Relator.

Em que pese tempestivos, o presente Recurso Voluntário possuía irregularidade de representação, vez que todos os atos haviam sido assinados por apenas uma sócia, enquanto da leitura do estatuto social constante nos autos extrai-se, de sua seção XVII "DA ADMINISTRAÇÃO", que a representação jurídica da sociedade é sempre realizada em conjunto por dois diretores, sem preferência de ordem entre eles, ou por um destes e um procurador devidamente nomeado, ou, ainda, por dois procuradores nomeados, dentro de suas atribuições.

Contudo, por ocasião da presente sessão de julgamento o patrono constituído pela Recorrente apresentou procuração e petição, de fls. 148 a 188 nos autos de nº 10840.903871/2012-91, regularmente subscrita por dois sócios convalidando todos os atos realizados até então no presente processo.

Desta forma, restou sanado os vícios de representação existentes no Recurso, portanto dele conheço.

Passo ao mérito.

Versam os presentes autos sobre PER indeferido face ao não reconhecimento do crédito de IRPJ pleiteado.

Conforme defende, a Recorrente tem sua renda tributada pelo regime do Lucro Presumido. Ao proceder a sua tributação, equivocadamente, aplicou a alíquota de 32% para a presunção do montante tributável, e não a de 8% referente aos serviços hospitalares, os quais entende que presta, dando assim origem ao crédito ora requerido.

Tais previsões se encontram insculpidas no art. 15 da Lei nº9.249/95, que transcrevo:

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, sem prejuízo do disposto nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995

(...)

III - trinta e dois por cento, para as atividades de:

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagemologia, 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;

(...).

Visando elucidar o conceito de "serviço hospitalar", à época dos fatos vigia a Instrução Normativa SRF nº 480/04 que trazia em seu bojo as seguintes definições:

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 nº 50, de 21 de fevereiro de 2002, alterada pela RDC nº 307, de 14 de novembro de 2002, e pela RDC nº 189, de 18 de julho de 2003, prestados por empresário ou sociedade empresária, que exerça uma ou mais das:

§ 1º Para os efeitos deste artigo, consideram-se 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.

I - seguintes atribuições:

- a) prestação de atendimento eletivo de promoção e assistência à saúde em regime ambulatorial e de hospital-dia (atribuição 1);
- b) prestação de atendimento imediato de assistência à saúde (atribuição 2); ou
- c) prestação de atendimento de assistência à saúde em regime de internação (atribuição 3);

II - atividades fins da prestação de atendimento de apoio ao diagnóstico e terapia (atribuição 4).

§ 2º Para efeito de enquadramento do estabelecimento como hospitalar levar-se-á, ainda, em conta se o mesmo está compreendido na classificação fiscal do Cadastro Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), na classe 8511-1 - Atividades de Atendimento Hospitalar.

§ 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.

§ 2º São também considerados serviços hospitalares, para fins do disposto nesta Instrução Normativa, os seguintes serviços prestados por empresário ou sociedade empresária:

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");

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.

Por fim, insta salientar que a Solução de Consulta nº 218/2006 prolatada pela RFB reportou-se ao artigo supra colacionado e estabeleceu idênticos requisitos para a caracterização de serviço hospitalar.

A decisão de piso, em similar orientação, negou provimento à Manifestação de Inconformidade apresentada sob alegação de inexistir nos autos qualquer comprovação tanto das atividades prestadas pela Recorrente, quanto da existência de estrutura física necessária.

Pois bem, primeiramente, é importante tecer alguns comentários sobre as exigências realizadas à época para a definição de serviço hospitalar, por via da Instrução Normativa citada.

O Superior Tribunal de Justiça, em data de 24/02/2010, exarou decisão em sede de Recurso Repetitivo (de observação obrigatória por parte deste CARF, por força dos dispostos do art. artigo 62, § 2º, Anexo II, do RICARF) estabelecendo a impossibilidade de a Administração Pública estabelecer requisitos para a concessão de benefício fiscal que não previstos em lei, conforme seguinte ementa:

**DIREITO PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 535 e 468 DO CPC. VÍCIOS NÃO CONFIGURADOS. LEI 9.249/95. IRPJ E CSLL COM BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. DEFINIÇÃO DA EXPRESSÃO "SERVIÇOS HOSPITALARES". INTERPRETAÇÃO OBJETIVA. DESNECESSIDADE DE ESTRUTURA DISPONIBILIZADA PARA INTERNAÇÃO. ENTENDIMENTO RECENTE DA PRIMEIRA SEÇÃO. RECURSO SUBMETIDO AO REGIME PREVISTO NO ARTIGO 543-C DO CPC.**

1. Controvérsia envolvendo a forma de interpretação da expressão "serviços hospitalares" prevista na Lei 9.429/95, para fins de obtenção da redução de alíquota do IRPJ e da CSLL. Discute-se a possibilidade de, a despeito da generalidade da expressão contida na lei, poder-se restringir o benefício fiscal, incluindo no conceito de "serviços hospitalares" apenas aqueles estabelecimentos destinados ao atendimento global ao paciente, mediante internação e assistência médica integral.

2. Por ocasião do julgamento do RESP 951.251-PR, da relatoria do eminentíssimo Ministro Castro Meira, a 1<sup>a</sup> Seção, modificando a orientação anterior, decidiu que, para fins do pagamento dos tributos com as alíquotas reduzidas, a expressão "serviços hospitalares", constante do artigo 15, § 1º, inciso III, da Lei 9.249/95, deve ser interpretada de forma objetiva (ou seja, sob a perspectiva da atividade realizada pelo contribuinte), porquanto a lei, ao conceder o benefício fiscal, não considerou a característica ou a estrutura do contribuinte em si (critério subjetivo), mas a natureza do próprio serviço prestado (assistência à saúde). Na mesma oportunidade, ficou consignado que os regulamentos emanados da Receita Federal referentes aos dispositivos legais acima mencionados não poderiam exigir que os contribuintes cumprissem requisitos não previstos em lei (a exemplo da necessidade de manter estrutura que permita a internação de pacientes) para a obtenção do benefício. Daí a conclusão de que "a dispensa da capacidade de internação hospitalar tem supedâneo diretamente na Lei 9.249/95, pelo que se mostra irrelevante para tal intento as disposições constantes em atos regulamentares".

3. Assim, devem ser considerados serviços hospitalares "aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde", de sorte que, "em regra, mas não necessariamente, são prestados no interior do estabelecimento hospitalar, excluindo-se as simples consultas médicas, atividade que não se identifica com as prestadas no âmbito hospitalar, mas nos consultórios médicos".

4. Ressalva de que as modificações introduzidas pela Lei 11.727/08 não se aplicam às demandas decididas anteriormente à sua vigência, bem como de que a redução de alíquota prevista na Lei 9.249/95 não se refere a toda a receita bruta da empresa contribuinte genericamente considerada, mas sim àquela parcela da receita proveniente unicamente da atividade específica sujeita ao benefício fiscal, desenvolvida pelo contribuinte, nos exatos termos do § 2º do artigo 15 da Lei 9.249/95.

5. Hipótese em que o Tribunal de origem consignou que a empresa recorrida presta serviços médicos laboratoriais (fl. 389), atividade diretamente ligada à promoção da saúde, que demanda maquinário específico, podendo ser realizada em ambientes hospitalares ou similares, não se assemelhando a simples consultas médicas, motivo pelo qual, segundo o novel entendimento desta Corte, faz jus ao benefício em discussão (incidência dos percentuais de 8% (oito por cento), no caso do IRPJ, e de 12% (doze por cento), no caso de CSLL, sobre a receita bruta auferida pela atividade específica de prestação de serviços médicos laboratoriais).

6. Recurso afetado à Seção, por ser representativo de controvérsia, submetido ao regime do artigo 543-C do CPC e da Resolução 8/STJ. 7. Recurso especial não provido.

Extrai-se do acórdão acima que o art. 15 da Lei 2.949/95, ao estabelecer a alíquota de 8% aos serviços hospitalares, não faz qualquer alusão quanto a estrutura física ou as características do contribuinte em si, mas apenas a natureza do serviço prestado.

Conclui esse entendimento que, para fins de tributação pelo lucro presumido, deve-se tomar por "serviços hospitalares" aqueles afeitos a atividade desenvolvida pelos hospitais visando a assistência à saúde, ainda que realizado fora do ambiente interno destes, excluindo-se apenas as simples consultas médicas, por serem atividades típicas de consultórios médicos.

Tendo este norte, de plano afastamos as exigências apontadas pela decisão de piso quanto a necessidade de se comprovar a estrutura física da Recorrente, nos termos da Solução de Consulta e da Instrução Normativa anteriormente mencionada.

Adiante, observo que em seu recurso a Interessada apresenta peças de sua publicidade (fls. 130 a 134) onde oferta aos clientes os seguintes serviços:

- (i) Plantão médico para atendimentos de urgência e emergência;
- (ii) Raio-x
- (iii) Ultrassonografia

- (iv) Eletrocardiograma
- (v) Ecocardiograma;
- (vi) Enfermagem; e
- (vii) Serviços de medicina preventiva.

Ainda, estas publicidades possuem fotos de diversas salas equipadas para exames, internações e atendimento médico, bem como da existência de ambulância.

A existência de ambulância, bem como de outros dois veículos de propriedade da Recorrente, se confirma pelas consultas RENAVAM junto ao Detran apresentadas às fls. 136 a 138.

Por fim, a Recorrente apresenta o alvará de funcionamento expedido pela Secretaria Municipal de Saúde (fls 140 a 142), onde consta como atividade da empresa a "PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE SAÚDE".

Outrossim, já se encontravam nos autos desde a primeira instância a Relação Anual de Informações Sociais - RAIS entregues ao Ministério do Trabalho e Emprego, confirmado a existência de 28 vínculos empregatícios em nome da Recorrente, dentre eles os seguintes profissionais: vendedor em domicílio, recepcionista de consultório médico ou dentário, pintor de obras, auxiliar de enfermagem, trabalhador de serviços de limpeza e conservação de áreas públicas, analista de transporte em comércio exterior, auxiliar de escritório, gerente de produção e operações aquáticas, almoxarife, digitador, enfermeiro, médico ortopedista e traumatologista.

Ademais, se faz oportuno dizer que, conforme Contrato Social de fls. 28 a 46, a própria Recorrente é composta por 21 sócios, todos médicos habilitados ao exercício da profissão.

De toda documentação apresentada, em especial aquelas que demonstram a existência de, não apenas profissionais da medicina, mas corpo funcional próprio para atividades complementares tais como conservação e limpeza, auxiliares de escritório, enfermeiros e técnicos de enfermagem, bem como equipamentos e espaço físico para a condução de tratamentos intensivos, exames e pequenos procedimentos cirúrgicos, parece a este julgador que a Recorrente ultrapassa a mera atividade de consultório médico, se configurando, verdadeiramente, um empresa hospitalar desenvolvendo efetivamente as atividades que lhes são afeitas.

Desta forma, uma vez demonstrada a natureza dos serviços prestados pela Recorrente, VOTO por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, reconhecendo o direito a restituição do valor de R\$ 15.725,47 pleiteado.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Morgado Rodrigues

