



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

**Processo n°** 10875.905274/2009-06  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1401-002.372 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de abril de 2018  
**Matéria** REPETITIVO. SERVIÇOS HOSPITALARES. LUCRO PRESUMIDO.  
**Recorrente** E.J IMAGEM SERVICOS DE RADIOLOGIA S/S LT  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2001

TEMPESTIVIDADE. CIÊNCIA POSTAL. AUSÊNCIA DE JUNTADA DO AVISO DE RECEBIMENTO - AR. ÔNUS DA FISCALIZAÇÃO.

A lei processual exige a prova do recebimento, vale dizer, a assinatura do recebedor (o art. 23 do Decreto nº 70.235/1972), de modo que é ônus da fiscalização provar se e quando a intimação foi realizada. Não tendo sido juntado aos autos o AR assinado, mas apenas informação unilateral extraída do *site* dos Correios acerca da data da entrega, não há prova de que a intimação tenha sido recebida pelo contribuinte.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2001

SERVIÇOS HOSPITALARES. LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. PERCENTUAIS DE PRESUNÇÃO. REPETITIVO STJ TEMA 217.

Conforme a tese firmada no Tema 217 Repetitivo do STJ, "*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'.*"

Matéria que não pode mais ser contestada pela Receita Federal tendo em vista o § 5o do art. 19 da Lei 10.522/2002.

A natureza do prestador (sociedade empresária) só passou a ser limitador com a alteração introduzida pela Lei 11.727/2008 no art 15, III, da Lei 9.249/1995, em vigor a partir de 1o de janeiro de 2009.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Livia De Carli Germano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Abel Nunes de Oliveira Neto, Leticia Domingues Costa Braga, Daniel Ribeiro Silva e Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa.

## **Relatório**

Trata-se de PER/DCOMP em que o contribuinte pretende compensar crédito próprio com crédito de pagamento indevido ou a maior de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ.

O despacho decisório não homologou a compensação ante constatação de que o pagamento indicado pelo contribuinte foi integralmente utilizado para quitação de débitos de sua responsabilidade, não restando crédito disponível para compensação.

Apresentada manifestação de inconformidade, esta foi assim julgada pela DRJ:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 2001*

*COMPENSAÇÃO. REQUISITOS.*

*A certeza e a liquidez dos créditos são requisitos indispensáveis para a compensação autorizada por lei.*

*DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR UTILIZAÇÃO INTEGRAL. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.*

*Mantém-se o despacho decisório que não homologou a compensação quando constatado que o recolhimento indicado como fonte de crédito foi integralmente utilizado na quitação de débito confessado em DCTF.*

*INDÉBITO TRIBUTÁRIO. RETIFICAÇÃO DE DCTF. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE ERRO MATERIAL.*

*O erro do valor do débito apontado na DCTF, de cuja retificação resulte crédito ao sujeito passivo, precisa ser comprovado mediante apresentação de documentos hábeis.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Intimado em 13 de janeiro de 2014 (fl. 88), apresentou recurso voluntário em 13 de fevereiro de 2014 (fl. 104), alegando, em síntese:

- preliminarmente: incompetência da DRJ em Recife para julgar a manifestação de inconformidade

- no mérito, sustenta que efetuou pagamento do IRPJ a maior que o devido, visto que utilizou percentual de presunção do lucro de 32%, enquanto faz jus ao percentual reduzido de 8%, consoante Solução de Consulta nº 63, SRRF/8ª Região Fiscal, de 23 de março de 2004, a qual anexa, e que retificou a DIPJ em questão, razão pela qual não existe motivo por parte da RFB para não homologar a compensação em questão. Defende que a ausência de retificação da DCTF não pode impedir o reconhecimento de seu direito.

Recebi o processo em distribuição realizada em 26 de janeiro de 2018.

## **Voto**

Conselheira Livia De Carli Germano - Relatora

Inicialmente, analisando os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, constata-se que tal apelo é aparentemente intempestivo.

Nos termos do art. 33 do Decreto 70.235/1972, das decisões de primeira instância caberá a interposição de recurso voluntário, no prazo de 30 dias, a contar da ciência da decisão. O artigo 5º deste mesmo diploma esclarece que os prazos serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento.

Sobre a data da ciência da decisão, o artigo 23 do Decreto 70.235/1972 estabelece que a intimação pode ser feita via postal ou por meio eletrônico.

No caso, a ciência foi postal e, como se observa às fl. 88, o rastreamento do objeto pelos Correios indica que o contribuinte foi intimado em 13/01/2014, uma segunda-feira. Assim, o prazo para interposição do recurso iniciou-se dia 14/01/2014, findando em 12/02/2014, uma quarta-feira.

Por sua vez, o recurso voluntário foi apresentado dia 13/02/2014, quinta-feira, como comprovam a solicitação de juntada de fl. 104, assim como o carimbo oficial da repartição da RFB, na primeira folha das suas razões (fl. 90).

Nas razões recursais, não há tópico, nem qualquer comentário ou alegação sobre a sua tempestividade.

Com base nas informações acima, a constatação necessária seria de que o prazo recursal foi extrapolado em 1 dia. Ocorre que, não obstante tenha sido juntado aos autos o status de rastreamento dos Correios, não há comprovação de que tal documento foi efetivamente recebido, por ausência de juntada do respectivo Aviso de Recebimento - AR.

Uma vez que não foi anexado aos autos o AR correspondente, mas apenas informação unilateral, extraída do *site* dos Correios, de que a entrega teria ocorrido em 13/01/2014, considero não haver nos autos prova de que a intimação tenha sido recebida no endereço cadastral da Recorrente em tal data.

A lei processual exige a prova do recebimento, vale dizer, a assinatura do recebedor -- que não necessariamente precisa ser o representante legal do contribuinte, sendo perfeitamente válida a intimação mesmo que o AR tenha sido firmado por membro de sua família ou pelo porteiro do prédio onde mora ou onde funciona o seu estabelecimento. É o que estabelece o art. 23 do Decreto nº 70.235/1972:

*Art. 23. Far-se-á a intimação: (...)*

*II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;*

*(...)*

O simples histórico da entrega do AR extraído do sítio eletrônico dos Correios até pode ser tomado como início de prova, especialmente quando nenhuma das partes questiona a data ali consignada. Mas este não é o documento oficial dotado de fé pública que atesta a entrega.

Até porque, em um caso extremo em que o contribuinte alegue não ter sido intimado, exigir deste prova em contrário que infirme o conteúdo dessa declaração unilateral dos Correios significaria demandar a apresentação de prova negativa do fato da intimação, algo absolutamente impossível de ser realizado.

Em outra ocasião já votei por converter o julgamento em diligência, a fim de que (i) a unidade de origem anexe aos autos cópia do **AR assinado** correspondente à intimação da Recorrente acerca do acórdão 11-44.008, proferido pela 4ª Turma da DRJ/Recife-PE (Código de Rastreamento JG106969555BR); e (ii) se por qualquer motivo não houver possibilidade de tal documento ser juntado pela unidade de origem, diligenciar aos Correios para obter 2ª via do AR assinado, ou documento equivalente, que comprove a data da entrega da correspondência à Recorrente, sendo que, não sendo possível obter a 2ª via do AR ou documento equivalente, solicitar aos Correios que este informe a data da entrega da correspondência objeto do AR Código de Rastreamento JG106969555BR, conforme seus registros internos, fornecendo a documentação pertinente.

Em tal diligência considere também que deveria ser intimada a contribuinte para provar, se entender necessário, a ocorrência de justa causa que a tenha impedido de recorrer no prazo legal, nos termos do § 1º do art. 223 do Código de Processo Civil:

*Art. 223. Decorrido o prazo, extingue-se o direito de praticar ou de emendar o ato processual, independentemente de declaração judicial, ficando assegurado, porém, à parte provar que não o realizou por justa causa.*

*§ 1o Considera-se justa causa o evento alheio à vontade da parte e que a impediu de praticar o ato por si ou por mandatário.*

*§ 2o Verificada a justa causa, o juiz permitirá à parte a prática do ato no prazo que lhe assinar.*

Não obstante, a experiência demonstra que em casos como tais a diligência resta infrutífera porque nem a unidade de origem nem os Correios guardam por tanto tempo os registros.

Neste sentido, considerando que é ônus da fiscalização provar se e quando a intimação foi realizada, havendo dúvida quanto à data da intimação e tendo esta sido supostamente ultrapassada em apenas 1 dia, considero que o recurso deve ser tido por tempestivo.

Concluo que o recurso voluntário preenche os requisitos para a sua admissibilidade e portanto dele tomo conhecimento.

#### **Passo ao mérito.**

A DRJ não homologou a compensação pleiteada sob o argumento de que, como não houve retificação da DCTF por ocasião da ciência da Solução de Consulta, cabia ao interessado o ônus de provar seu direito. Considerou que a Solução de Consulta cuida da matéria em tese, de forma que não haveria nos autos comprovação de que a interessada efetivamente faz jus ao percentual de presunção reduzido de 8%.

A razão para negar a retificação das declarações seria a não concordância com matéria que já foi julgada pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo.

No caso, verifica-se a existência do Tema no. 217 em sede de Recurso Repetitivo do STJ, que assim dispôs sobre os serviços hospitalares sujeitos à alíquota reduzida do lucro presumido:

<b>Tema/Repetitivo</b>	<b>217</b>	<b>Situação do Tema</b>	<b>Trânsito em Julgado</b>	<b>Ramo do Direito</b>	<b>DIREITO TRIBUTÁRIO</b>
<b>Questão submetida a julgamento</b>	Questiona-se a forma de interpretação e o alcance da expressão serviços hospitalares, prevista no artigo 15, § 1º, inciso III, alínea "a", da Lei 9.429/95, para fins de recolhimento do IRPJ e da CSLL com base em alíquotas reduzidas.				
<b>Tese Firmada</b>	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,				

	hospitalar, excluindo-se as simples consultas médicas, atividade que não se identifica com as prestadas no âmbito hospitalar, mas nos consultórios médicos'.
<b>Anotações Nugep</b>	Incide o Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSSL com alíquotas reduzidas, na forma do art. 15, § 1º, III, da Lei 9.249/1995, sobre a receita proveniente da prestação de 'serviços hospitalares' (não receita bruta total da empresa), neles compreendidas as atividades de natureza hospitalar essenciais à população, independente da existência de estrutura para internação, excluídas as consultas realizadas por profissionais liberais em seus consultórios médicos.
<b>Informações Complementares</b>	"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."
<b>Repercussão Geral</b>	Tema 353/STF - Enquadramento de pessoas jurídicas da área de saúde na qualidade de prestadoras de serviço hospitalar para fins de obtenção do benefício de recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro líquido (CSLL) e do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) com base de cálculo reduzida.

Observe-se que o critério apresentado pelo STJ para a interpretação da Lei nº 9.249/1995 é simples e objetivo: são enquadrados como serviços hospitalares os serviços de atendimento à saúde, independentemente do local de prestação, excluindo-se, apenas, os serviços de simples consulta.

A natureza do prestador (sociedade empresária) só passou a ser limitador com a alteração introduzida pela Lei 11.727/2008 no art 15, III, da Lei 9.249/1995, em vigor a partir de 1º de janeiro de 2009, segundo a qual o percentual reduzido será aplicável apenas quando a prestadora de serviços for organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Anvisa. Veja-se (grifamos):

*Art. 15 ...*

*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, 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 nº 11.727, de 2008)"*

Observo que tal questão não pode mais ser contestada pela Receita Federal tendo em vista o disposto no § 5º do art. 19 da Lei 10.522/2002:

*Lei nº 10.522/02*

*Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexista outro*

*fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre:  
(Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)*

...

*V - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos art. 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, com exceção daquelas que ainda possam ser objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal.*

**§ 5º As unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil deverão reproduzir, em suas decisões sobre as matérias a que se refere o caput, o entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito, que versem sobre essas matérias, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)**

**§ 6º - (VETADO). (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013)**

**§ 7º Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)**

De fato, a matéria está na lista de temas em relação aos quais se aplica o disposto no art. 19 da Lei nº 10.522/02 e nos arts. 2º, V, VII, §§ 3º a 8º, 5º e 7º da Portaria PGFN Nº 502/2016, publicada pela a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (disponível em <http://www.pgfn.fazenda.gov.br/legislacao-e-normas/documentos-portaria-502/lista-de-dispensa-de-contestar-e-recorrer-art-20-v-vii-e-a7a7-3o-a-8o-da-portaria-pgfn-no-502-2016>, acesso em 15 de outubro de 2017):

*"Alíquotas reduzidas - Serviços hospitalares*

*REsp 1.116.399/BA (tema nº 217 de recursos repetitivos)*

*Resumo: 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). 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. 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". Ficou consignado 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.*

*OBSERVAÇÃO: O benefício não se aplica às consultas médicas, nem mesmo quando realizadas no interior de hospitais, de modo que só abrange parcela das receitas da sociedade que decorre da prestação de serviços hospitalares propriamente ditos.*

*Ressaltamos que o STF não reconheceu repercussão geral com relação a este tema (AI 803.140).*

*OBSERVAÇÃO 2: Deve ser apresentada contestação e interposto recurso quando se tratar de sociedade simples, tendo-se em vista a alteração introduzida pela **Lei 11.718/08\*** no art 15, III, da Lei 9.249/95, segundo a qual a alíquota reduzida será aplicável apenas quando a prestadora de serviços for organizada sob a forma de sociedade empresária."*

*\*Nota desta Relatora: na verdade trata-se da Lei 11.727/08 que estabelece alíquota de 32% para " 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 nº 11.727, de 2008)"*

## Dispositivo

Ante o exposto, oriento meu voto para julgar procedente o recurso voluntário, determinando que o crédito pleiteado nas compensações seja analisado sob a premissa de que os percentuais de presunção aplicáveis à contribuinte são de 8% para o IRPJ e 12% para a CSLL conforme decidido no Tema 217 Repetitivo do STJ.

(assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano

Processo nº 10875.905274/2009-06  
Acórdão n.º **1401-002.372**

**S1-C4T1**  
Fl. 182

---