



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10882.000514/2006-34
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1002-002.493 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 8 de novembro de 2022
Recorrente PRO-VACCINA - CENTRO DE IMUNIZAÇÃO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. MATÉRIA VEDADA À ANÁLISE DO CARF.

O CARF não tem competência para pronunciar-se sobre arguições de inconstitucionalidade de lei tributária.

Aplicação da Súmula CARF nº 02.

PRAZO PRESCRICIONAL NA REPETIÇÃO DE INDÉBITO. LEI COMPLEMENTAR 118/05. DECISÃO DO STF COM REPERCUSSÃO GERAL. EFEITO VINCULANTE EM ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

Para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição de indébito é de 10 anos contados do seu fato gerador para as ações ajuizadas antes do decurso da *vacatio legis* de 120 dias da Lei Complementar nº 118/05, finda em 09 de junho de 2005, e de cinco anos para as ações ajuizadas após essa data.

As decisões proferidas pelo STF na sistemática prevista no artigo 543-B do Código de Processo Civil, reconhecidas como de Repercussão Geral, deverão ser reproduzidas no julgamento do recurso apresentado pelo contribuinte, conforme reza o artigo 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

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

Ano-calendário: 2000

LUCRO PRESUMIDO. SERVIÇOS HOSPITALARES.
CARACTERIZAÇÃO.

A aplicação do 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 nº 480, de 2004, com a redação alterada pela IN SRF nº 791, de 2007.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso, deixando de conhecer a arguição de violação a dispositivo constitucional e, no mérito, na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Rafael Zedral, Fellipe Honório Rodrigues da Costa e Miriam Costa Faccin.

Relatório

Por bem sintetizar os fatos até o momento processual anterior ao do julgamento da Manifestação de Inconformidade, transcrevo e adoto o relatório produzido pela DRJ/CPS.

Trata o presente processo de pedido de restituição efetuado em 11/04/2006, no valor atualizado de R\$7.041,87, referente a pagamentos a título de IRPJ, do ano-calendário de 2000, no qual 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.

2 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 pela alíquota de 32%.

3 A DRF em Osasco/SP, por seu Serviço de Orientação e Análise Tributária - SEORT, em decisão de fls. 69/71, datada de 17/04/2006, indeferiu o pedido de restituição do imposto, por entender estarem decaídos os supostos indébitos tributários.

4 Inconformada com a decisão de indeferimento do pedido de restituição, da qual tomou ciência por via postal em 26/04/2006, AR de fl. 73, a contribuinte, por meio de seu bastante procurador, legalmente habilitado, postou, em 18/05/2006, a manifestação de inconformidade de fls. 74/96, acompanhada dos documentos de fls. 97/108, na qual oferece as seguintes razões de fato e de direito:

4.1 - após detalhar os fundamentos da decisão proferida pela DRF/Osasco, a contribuinte especifica sua área de atuação, destacando a importância de definir a abrangência do conceito de serviços hospitalares;

4.2 - afirma que o conceito de serviço hospitalar deve ser traçado com base na natureza do serviço desenvolvido pelo estabelecimento e não na figura do prestador de serviço, citando e transcrevendo ementa, de lavra da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça;

4.3 - invocando o artigo 109, do CTN, diz que o Direito Tributário não possui "fertilidade", para alterar ou gerar novos conteúdos e definições, quando os casos já sejam disciplinados em outras áreas jurídicas;

4.4 - a legislação tributária nunca especificou exatamente a abrangência do conceito de serviço hospitalar, até a edição da IN/SRF nº 306, de 2003, e do Ato

Declaratório Interpretativo n.º 18, de 23 de outubro de 2003, por meio das quais se adotou o conceito fixado pela legislação médico-sanitária, embora parcialmente;

4.5 - aduz que *"Tratando-se de um 'declaratório interpretativo', não poderia ter sido criado nenhum requisito novo no conceito até então traçado pela legislação sanitária. Todavia, isso não foi respeitado no inciso I do artigo 2º, da norma complementar em comento, em razão de sua natureza 'constitutiva' (e não exclusivamente declaratória) e 'inovadora' (não se limitando, verdadeiramente, a interpretar as legislações médicas-sanitárias estudadas, inserindo requisito inédito)."*;

4.6 - traz a definição do verbo equiparar, para dizer que é ilegal o requisito trazido pelo inciso I, do artigo 2o, do Ato Declaratório Interpretativo n.º 18, de 2003, ao definir que os serviços prestados exclusivamente pelos sócios do estabelecimento assistencial à saúde não se enquadram como serviço hospitalar;

4.7 - faz menção à Lei n.º 9.249, de 1995, artigo 15, inciso III, alínea "a" e IN/SRF n.º 306, de 2003, que definiram o conceito de serviços hospitalares, alterado posteriormente pela IN/SRF n.º 480, de 15 de dezembro de 2004, sem que houvesse qualquer disposição a respeito na Medida Provisória n.º 232, de 30 de dezembro de 2004;

4.8 - citando doutrinadores e transcrevendo o artigo 110 do CTN, afirma que a IN/SRF n.º 480, de 2004, legislou de forma ilegal, em seu artigo 27, quando determinou o conceito de hospital e equiparados;

4.9 - passa, em seguida, a tratar do prazo decadencial de lançar, transcrevendo o artigo 3º, da Lei Complementar n.º 118, de 2005, bem como o artigo 142, do CTN, dizendo que o lançamento é privativo da autoridade fiscal, razão pela qual, nos lançamentos por homologação, apenas quando esta ocorre é que o lançamento se completa;

4.10 - a extinção do crédito tributário só acontece, portanto, no ato da homologação expressa da atividade feita pela contribuinte, ou da homologação tácita, no prazo de 5 (cinco) anos da ocorrência dos fatos geradores;

4.11 - o prazo decadencial passa a ser contado, pois, da extinção do crédito tributário, que ocorre com a homologação, tácita ou expressa, conforme artigos 165, 168, 150 e 156, do CTN, do que se conclui pela ilegalidade do artigo 3º, da Lei Complementar n.º 118, de 2005;

4.12 - esclarece que o STJ, apreciando o dispositivo em debate, concluiu pela irretroatividade do novo entendimento imposto pelo Poder Legislativo, por se tratar de regra nova e, assim, somente poder se aplicar aos casos ocorridos posteriormente à vigência da Lei Complementar n.º 118, de 2005;

4.13 - transcreve os artigos 165, do CTN, 66, da Lei n.º 8.383, de 30 de dezembro de 1991, e 74, da Lei n.º 9.430, de 1996, para reafirmar o seu direito à compensação de valores indevidamente pagos;

4.14 - assevera que os seus créditos, líquidos e certos, devem sofrer a correção pela utilização da Taxa Selic, em atenção ao princípio da isonomia tributária, além daquele relativo à não-cumulatividade e moralidade pública, que proíbe o enriquecimento ilícito do Estado;

4.15 — requer, ao final, seja dado provimento integral ao presente recurso, para modificar por completo a decisão proferida, deferindo o pedido de restituição e concedendo à contribuinte o direito de proceder à compensação de todo o período pleiteado, nos termos do artigo 156, do CTN, inciso II, comprovado que o prazo prescricional "sub examine" é de dez anos.

A manifestação de inconformidade foi julgada improcedente pela DRJ/CPS, conforme acórdão n. 05-22.502, de 4 de agosto de 2008 (e-fl. 116), que recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000

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.

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 nº 480, de 2004, com a redação alterada pela IN SRF nº 791, de 2007.

Irresignado, o ora Recorrente apresenta Recurso Voluntário de e-fls. 136, no qual, em linhas gerais, reitera e reafirma os fundamentos constantes da Manifestação de Inconformidade, acrescentando outros, resumidamente descritos em sequência.

A respeito da arguição de incompetência dos órgãos julgadores para pronunciar-se sobre questões de inconstitucionalidade, sustenta que “Cabe a todos os poderes zelar para o integral cumprimento e obediência a Constituição Federal, tal atribuição não cabe somente ao judiciário, mas a cabe a todos os poderes cumprir a Carta Magna todas as vezes que tiverem que agir em seu âmbito de atuação.”

Aduz que “...cabe as autoridades administrativas, quando se depararem com uma lei inconstitucional, da mesma forma que para o Judiciário, resolver o problema e decidir pela Lei ou pela Constituição” e que “...naturalmente deverão optar pela última.”

Ao final, requer o provimento do recurso e o deferimento do pedido de restituição.

Por meio da Resolução nº 1002-000.039, o colegiado decidiu baixar o processo em diligência para fins de aferição da tempestividade do recurso.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Aílton Neves da Silva, Relator.

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 23-B da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF), com redação dada pela Portaria MF nº 329/2017.

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo, em conformidade com informação prestada pela Unidade de Origem em diligência, e atende aos demais requisitos de admissibilidade, entretanto, dele conheço parcialmente, eis que guarda no seu bojo alegação de violação a dispositivos constitucionais, matéria cuja apreciação é vedada aos órgãos de julgamento no âmbito do CARF, conforme reza a Súmula CARF nº 02:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Em razão disso, a arguição relacionada ao tema não será conhecida.

Mérito

O primeiro ponto da controvérsia instalada diz respeito ao termo inicial do prazo decadencial para repetição de suposto indébito tributário.

A matéria é regulada pelos artigos 165 e 168 do CTN, que assim dispõem:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4o do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na identificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

(...)

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipóteses dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória, [grifos acrescidos].

Em suas razões de defesa, o Recorrente argui, em suma, a aplicação da tese dos “cinco mais cinco” ao artigo 168 do Código Tributário Nacional-CTN, adotada pelo Superior Tribunal de Justiça para os pedidos de restituição realizados até a edição da Lei Complementar nº 118/05.

Convém, neste momento, fazer um pequeno esboço histórico para avaliar a pertinência ou aplicação da tese ao caso concreto.

O artigo 3º da Lei Complementar nº 118/2005 definiu o alcance do inciso I do artigo 168 do Código Tributário Nacional:

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.

Na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, a extinção do crédito tributário de que cuida o dispositivo citado é regida pelos parágrafos 1º e 4º do artigo 150 do CTN:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutoria da ulterior homologação do lançamento.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação"

Em face da Lei Complementar nº 118/05, foi proferida decisão pelo Supremo Tribunal Federal (STF), no Recurso Extraordinário (RE) nº 566.621/RS (em 04/08/11, publicada em 11/10/11), e processada sob o rito do artigo 543-B do Código de Processo Civil (CPC), na qual a Corte Superior deliberou sobre o prazo prescricional das ações de repetição de indébitos tributários e a constitucionalidade do artigo 4º e seus efeitos retroativos:

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 auto-proclamado 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.

Como se observa, definiu-se naquela assentada que a prescrição quinquenal não alcança situação de contribuintes que ingressaram com pedidos de restituição dos indébitos tributários antes da edição da Lei Complementar nº 118/05, reconhecendo-se o prazo de dez anos para o ingresso de pedidos dessa natureza, a contar do fato gerador.

Da análise dos autos, constata-se que o sujeito passivo ingressou em 11/04/2006 - após, portanto, a vigência da Lei Complementar nº 118/05 - com o pedido de restituição em formulário, sem a utilização do Programa PER/DCOMP (obrigatório, à época), pleiteando restituição de suposto indébito tributário recolhido em DARF, conforme tabela seguinte:

Referência	Data de Recolhimento	Valor Total do DARF(Em RS)	Valor Devido(fl 43)	Diferença a maior
03/2000	28/04/2000	1.001,46	-250,36	751,10
06/2000	31/07/2000	1.534,23	-383,56	1.150,67
09/2000	31/10/2000	1.022,85	-258,71	766,87
12/2000	31/01/2001	1.127,19	--316,15	948,45
TOTAL				3.617,09

Do exposto, conclui-se que o Recorrente não se enquadra no permissivo legal que estabeleceu a sistemática dos cinco + cinco, eis que os valores vindicados referem-se aos períodos de apuração de 04/2000 a 01/2001, tendo ocorrido a prescrição do direito de restituição dos supostos indébitos por ter decorrido mais de 5(cinco) anos entre a data de extinção do crédito tributário (pagamento) e a de ingresso com o pedido de restituição em 11/04/2006.

Por força do artigo 62-A do Regimento Interno do CARF – RICARF, este colegiado vincula-se às decisões proferidas pelo STF e STJ, processadas sobre o rito do art. 543-B e "C" do CPC:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Posteriormente, foi editada súmula do CARF no mesmo sentido do posicionamento firmado no Recurso Extraordinário (RE) nº 566.621/RS, dotada de força vinculante aos órgãos de julgamento integrantes deste Conselho:

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).

Conclui-se, pois, que não assiste razão ao Recorrente quanto ao ponto examinado.

Quanto ao debate sobre o conceito de serviços hospitalares, registro que a matéria devolvida a recurso foi percuientemente analisada no acórdão recorrido, motivo pelo qual peço vênha para transcrever trechos dele extraídos para adotá-los, desde já, como razões de decidir, de conformidade com o § 1º do artigo 50 da Lei nº 9.784/1999 c/c o § 3º do artigo 57 do Regimento Interno do CARF – RICARF.

(...)

31 Embora o despacho decisório tenha indeferido o pedido de restituição, com base apenas na preliminar da decadência do direito de repetição de indébito, sem adentrar no mérito da questão, a contribuinte traz vários argumentos a respeito do conceito de serviços hospitalares, razão pela qual se tecem as considerações a seguir.

32 Quanto à diferença de percentual aplicado sobre a receita bruta de prestação de serviços, o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, assim estabelece:

"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; "

(destaques acrescidos)

33 A Instrução Normativa SRF nº 93, de 24 de dezembro de 1997, detalha as atividades:

"Art. 3º A opção da pessoa jurídica, o imposto poderá ser pago sobre base de cálculo estimada, observando o disposto no § 6º do artigo anterior.

(...)

§ 2º Nas seguintes atividades o percentual de que trata este artigo será de:

(...)

II - 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida na prestação de serviços hospitalares e de transporte de carga;

(...)

IV - 32% (trinta e dois por cento) sobre a receita bruta auferida com as atividades de:

a) prestação de serviços, pelas sociedades civis, relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada;

(...)

Art. 36. O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

I - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que tratam os §§ 1º e 2º do art. 3º, sobre a receita bruta de cada atividade, auferida em cada período de apuração trimestral; "

(destaques acrescidos)

34 Como se observa, a Lei nº 9.249, de 1995, e a IN SRF nº 93, de 1997, determinam a aplicação do percentual de 8% para prestação de serviços hospitalares e de 32% para as atividades de prestação de serviços em geral, inclusive para a prestação de serviços, pelas sociedades civis, relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, na determinação da base de cálculo do lucro presumido.

35 Os presentes autos apresentam como questão principal elucidar se a atividade exercida pela contribuinte está englobada no conceito de serviços hospitalares para fins tributários.

36 A Instrução Normativa SRF nº 480, de 15 de dezembro de 2004, apesar de dispor sobre a retenção de tributos e contribuições nos pagamentos efetuados pelos órgãos públicos que menciona, a outras pessoas jurídicas pelo fornecimento de bens e serviços, em seu art. 27, com a redação alterada pela IN SRF nº 539, de 25 de abril de 2005, trouxe a definição do que seriam serviços hospitalares, conforme abaixo transcrito:

"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- 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:

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).

§ 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. "

37 Verifica-se que, para fins tributários, são considerados serviços hospitalares aqueles diretamente ligados à atenção e assistência à saúde, prestados por empresário ou sociedade empresária, que exerça uma ou mais das seguintes atribuições: (1) prestação de atendimento eletivo de promoção e assistência à saúde em regime ambulatorial e de hospitaldia; (2) prestação de atendimento imediato de

assistência à saúde; (3) prestação de atendimento de assistência à saúde em regime de internação; (4) atividades fins da prestação de atendimento de apoio ao diagnóstico e terapia; e em qualquer das 4 hipóteses, desde que a estrutura física do estabelecimento assistencial de saúde atenda ao disposto no item 3 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, comprovada por meio de documento competente expedido pela vigilância sanitária estadual ou municipal.

38 São também considerados serviços hospitalares os 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"); ou os serviços de emergências médicas, realizados por meio de UTI móvel, instaladas em ambulâncias classificadas nos Tipos "A", "B", "C" e "F", prestados por empresário ou sociedade empresária.

39 O art. 982 do atual Código Civil determina que a sociedade empresária está sujeita à inscrição no Registro Público de Empresas Mercantis (art. 967 do Código Civil). Não é o caso das registradas em cartório, que são sociedades simples.

40 O regime jurídico do empresário, de acordo com o novo Código Civil, é o regime jurídico do comerciante. E o que diz o art. 2.037, do novo Código Civil:

"Art. 2.037. Salvo disposição em contrário, aplicam-se aos empresários e sociedades empresárias as disposições de lei não revogadas por este Código, referentes a comerciantes, ou a sociedades comerciais, bem como a atividades mercantis."

41 Disso decorre que empresários e sociedades empresárias estão sujeitas ao regime jurídico mercantil. Elas devem ser inscritas na Junta Comercial e estão sujeitas à falência. Embora esses sejam conceitos introduzidos recentemente no ordenamento jurídico, conclui-se que o que vale para sociedade comercial, vale para sociedade empresária; o que vale para sociedade civil, vale para sociedade simples.

42 Consequentemente, não se considerava atividade hospitalar, para fins tributários, a desenvolvida pelas anteriormente denominadas sociedades civis de prestação de serviços de profissão regulamentada, cujos serviços eram prestados pelos sócios legalmente habilitados mesmo com o concurso de auxiliares e colaboradores.

43 No caso presente, o contrato social da interessada, acostado às fls. 101/103, atualizado pela alteração datada de 20/08/2004, foi registrado no Cartório do Oficial de Registro Civil de Pessoa Jurídica, de Osasco (sp), comprovando a natureza de sociedade simples ou civil da impugnante.

44 Ademais, o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 18, de 23 de outubro de 2003, considerando o disposto no referido art. 23 da IN SRF nº 306/2003, assim determinava:

"Art. 1º Para fins do disposto no art. 15, §1º, III, "a" da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, consideram-se serviços hospitalares os prestados pelos estabelecimentos assistenciais de saúde constituídos por empresários ou sociedades empresárias.

Art. 2º Para fins do disposto no art. 1º, independentemente da forma de constituição da pessoa jurídica, não serão considerados serviços hospitalares, ainda que com o concurso de auxiliares ou colaboradores, quando forem:

I - prestados exclusivamente pelos sócios da empresa; ou

II - referentes unicamente ao exercício de atividade intelectual, de natureza científica, dos profissionais envolvidos.

Parágrafo único. Os termos auxiliares e colaboradores de que trata o caput referem-se a profissionais sem a mesma habilitação técnica dos sócios da empresa e que a esses prestem serviços de apoio técnico ou administrativo. "

45 Conforme já visto, a contribuinte não é constituída por empresários, nem pode ser considerada sociedade empresária, nos termos do art. 982 do atual Código Civil, no período abrangido pelo pedido de restituição.

46 Em 10 de dezembro de 2007, foi editada a IN RFB nº 791, alterando o artigo 27, da IN nº 480, de 2004, que passou a vigorar com a seguinte redação:

"Artigo 27. Para os fins previstos nesta Instrução Normativa, são considerados serviços hospitalares aqueles prestados por estabelecimentos assistenciais de saúde que dispõem de estrutura material e de pessoal destinada a atender a internação de pacientes, garantir atendimento básico de diagnóstico e tratamento, com equipe clínica organizada e com prova de admissão e assistência permanente prestada por médicos, 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.

Parágrafo único. São também considerados serviços hospitalares, para os fins desta Instrução Normativa, aqueles efetuados pelas pessoas jurídicas:

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

II — prestadoras de serviços de emergências médicas, realizados por meio de UTI móvel, instaladas em ambulâncias classificadas nos Tipos "A", "B", "C" e "F", que possuam médicos e equipamentos que possibilitem oferecer ao paciente suporte avançado de vida. "

47 Finalmente, a Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, alterou o dispositivo da Lei nº 9.249, de 1995, que tratava dos percentuais aplicáveis em relação aos serviços hospitalares, assim dispondo:

"Art. 29. A alínea "a" do inciso 111 do § Iodo art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 15 (...)

§ 1º (...)

(...)

III - (...)

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;

(...)"

Como se percebe pelo dispositivo transcrito, a empresa petionária, que se enquadra como sociedade civil destinada à "prestação de serviços médicos e vacinações" (fls. 101) não se enquadra como entidade prestadora de serviços hospitalares.

(...)

Nesse quadro, o não provimento do recurso é medida que se impõe ao colegiado.

Dispositivo

Diante do exposto, conheço parcialmente do recurso e, no mérito, na parte conhecida, nego-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva