



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11040.722031/2012-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1002-002.713 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 10 de março de 2023
Recorrente CENTRO DE ANATOMIA PATOLÓGICA LTDA
Interessado FAZENDA PÚBLICA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

REGIMENTO INTERNO DO CARF (RICARF). DECISÃO DEFINITIVA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA.

Segundo o artigo 62, §2º, do Regimento Interno do CARF, as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista nos artigos 1.036 a 1.041 do Código de Processo Civil, devem ser reproduzidas no julgamento dos recursos no âmbito deste Conselho.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL). LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO. DEFINIÇÃO DA EXPRESSÃO “SERVIÇOS HOSPITALARES”. ARTIGO 15, § 1º, III, ALÍNEA “A”, DA LEI Nº 9.249/95. INTERPRETAÇÃO OBJETIVA. MATÉRIA DECIDIDA PELA 1ª SEÇÃO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA NO JULGAMENTO DO RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA Nº 1.116.399/BA.

Para fins de definição do percentual de apuração do lucro presumido, a expressão “serviços hospitalares”, constante do artigo 15, §1º, III, da Lei nº 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).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário e no mérito, em dar-lhe provimento para reconhecer que a Recorrente é prestadora de serviços hospitalares e, conseqüentemente, faz jus ao benefício fiscal previsto no artigo 15, inciso III, letra “a”, e no artigo 20, ambos da Lei nº 9.249/95, os quais permitem o recolhimento do IRPJ e da CSLL sobre a base de cálculo correspondente, respectivamente, ao

percentual de 8% (oito por cento) e 12% (doze por cento) da sua receita bruta auferida, de forma que, o Auto de Infração não merece subsistir.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin - Relatora

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

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por CENTRO DE ANATOMIA PATOLÓGICA LTDA., em face do acórdão de nº 11-61.712, proferido pela C. 9ª Turma da DRJ/REC, objetivando sua reforma integral.

Por economia processual e por bem reproduzir os fatos, pedimos licença para transcrever o relatório constante do acórdão de julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife (“DRJ/REC”), o qual será complementado ao final:

“Trata-se impugnação ao **Auto de Infração** lavrado em face do contribuinte identificado em epígrafe, consistente em **lançamento no valor total de R\$ 53.623,30** (cinquenta e três mil, seiscentos e vinte e três reais e trinta centavos), dos quais a quantia de **R\$ 35.748,81** (trinta e cinco mil, setecentos e quarenta e oito reais e oitenta e um centavos) **a título de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ)** e **R\$ 17.874,39** (dezessete mil, oitocentos e setenta e quatro reais e trinta e nove centavos) **a título de Contribuição Social sobre Lucro líquido (CSLL)**, conforme demonstrativo da fl. 2.

A autuação funda-se, nos termos do Relatório Fiscal constante das fls. 27 e seguintes, na **aplicação, por parte do contribuinte, de percentuais indevidos para apuração da base de cálculo do lucro presumido.**

De acordo com a fiscalização, **a impugnante deveria ter aplicado o coeficiente de 32% para apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL**, nos termos dos arts. 15 e 20 da Lei nº 9.249/95, **na parte relativa à prestação de serviços em geral**, quando, na verdade, **aplicou os percentuais de 8% e 12%** sob a **justificativa** de que **suas atividades se enquadrariam no conceito de serviços hospitalares, fato refutado** pelo procedimento fiscal, **com base no confronto entre a natureza dos serviços prestados pela contribuinte e os requisitos para caracterização destes como serviços hospitalares.**

Cientificado do auto em 18/02/2013, fl. 109, o sujeito passivo apresentou impugnação em 18/03/2013, fl. 113, na qual alega, em síntese, que:

- A autuação é indevida porque as Instruções Normativas não podem restringir o que o legislador concedeu, contrariando a intenção do legislador, em afronta ao princípio da legalidade;

- O conceito de serviços hospitalares não está dirigido ao local onde são prestadas tais atividades, mas sim estão relacionados às atividades voltadas diretamente à promoção da saúde, como, no caso, da compra e manutenção dos maquinários específicos para a realização de exames, bem como do custo do material de cada análise realizada;

- O Superior Tribunal de Justiça se manifestou no sentido de reconhecer o direito à utilização do percentual de 8% para definição da base de cálculo do lucro presumido para receitas oriundas da prestação de serviços de promoção à saúde, exceto as simples consultas médicas;

- O próprio Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda reconheceu em diversos julgados que a alíquota reduzida também é cabível aos contribuintes que não realizam internação de pacientes;

Ao fim, requer o cancelamento do Auto de Infração e a suspensão da sua exigibilidade nos termos do art. 151 do Código Tributário Nacional;

É o relatório.” (g.n.)

Confira-se, a propósito, a ementa da decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ LUCRO PRESUMIDO.

Somente a partir de 01/01/2009, além dos serviços hospitalares, é possível a utilização do percentual de 8% para apuração da base de cálculo do IRPJ, pela sistemática do lucro presumido, em relação às atividades de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora dos serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Anvisa.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL LUCRO PRESUMIDO.

Somente a partir de 01/01/2009, além dos serviços hospitalares, é possível a utilização do percentual de 12% para apuração da base de cálculo da CSLL, pela sistemática do lucro presumido, em relação às atividades de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora dos serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Anvisa.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.

Em sessão do dia 30/01/2019, a DRJ/REC ao apreciar a Impugnação, entendeu por bem julgá-la **improcedente**, ao fundamento de que:

- (i) o artigo 15 da Lei no 9.249/95 estabelece uma regra geral, segundo a qual o **percentual de presunção** a ser utilizado para apuração da base imponible do **IRPJ** será de **8%** (oito por cento), e regras específicas para algumas atividades com percentuais diferenciados, dos quais se destaca o inciso III, alínea “a”, que fixa o **percentual de 32%** (trinta e dois por cento) para a **atividade de prestação de serviços em geral**, exceto para a prestação dos serviços ali citados, para os quais se aplica o percentual geral (8%);
- (ii) na apuração da **base de cálculo da CSLL**, da mesma forma, segundo o artigo 20, modificado pelo artigo 22 da Lei nº 10.684/03, conjugado com a alínea “a” do inciso III do § 1º do artigo 15, as **prestadoras de serviços em geral estarão sujeitas ao percentual de presunção de 32%** (trinta e dois por cento), enquanto as **prestadoras de serviços hospitalares** e as que exercerem as demais atividades listadas na referida alínea “a”, poderão utilizar um percentual menor, de **12%** (doze por cento);
- (iii) o **conceito** de **serviços hospitalares** foi estabelecido de acordo com o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 19, de 07/12/2007 (DOU de 10/12/2007);
- (iv) este é o conceito a respeito de serviços hospitalares, aplicável a partir da data da publicação do **ADI RFB nº 19**, de 2007 (10/12/2007), e **vigente** no **ano-calendário 2008** do qual trata o **auto de infração em questão**, sendo que, a partir desta data, **somente poderão ser considerados** dentro do conceito de **serviços hospitalares**, a que se refere o artigo 15, § 1º, inciso III, alínea “a”, da Lei nº 9.249, de 1995, as **pessoas jurídicas que preencherem os requisitos expostos no referido ADI**, o que **não foi demonstrado pela impugnante** ao longo da ação fiscal e também neste momento, haja vista que seus argumentos defendem, em verdade, a invalidade dos requisitos estabelecidos pela legislação tributária e não a demonstração de que os preenchia à época da ocorrência dos fatos geradores;
- (v) com a alteração do artigo 15, §1º, III, “a” da Lei nº 9.249/95, promovida pela Lei nº 11.727/08, **ampliou-se a possibilidade de utilização do percentual geral de 8%**, para **apuração da base de cálculo do IRPJ**, às **atividades de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas**. Note-se que, com esta alteração, **não significou que tais serviços foram considerados hospitalares**, mas sim que, além dos serviços caracterizados como hospitalares, **as atividades citadas acima também poderiam utilizar os percentuais reduzidos**;
- (vi) tal ampliação **não se aplica aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2008**, do qual cuida o auto de infração ora em análise, de sorte

que ainda que o contribuinte comprovasse reunir os requisitos para aplicação da base de cálculo reduzida, demonstrando que à sua atividade é cabível tal enquadramento, ainda assim **não se aplicaria ao seu caso**, tendo em vista tratar-se de **período anterior ao texto da Lei** nº 9.249/95 com a redação dada pela Lei nº 11.727/08;

- (vii) não socorre à impugnante as **invocações feitas às decisões jurisprudenciais**, dado tratarem-se de situações concretas incidentes em **relações jurídicas inter partes** cujos **efeitos não tocam ao caso em tela**, sendo cabível o enquadramento promovido pela fiscalização, já que **constatou-se que a sua atividade não correspondia ao conceito de serviços hospitalares**, nos termos das normas vigentes listadas logo acima, uma vez que sua atuação se restringia à atividades de análises laboratoriais;
- (viii) a **Autoridade Fiscal** deve **observar a aplicação da legislação tributária** composta pelos atos listados nos artigos 96 e 100 do Código Tributário Nacional (CTN), **faltando-lhe competência** para apreciar a **compatibilidade entre atos legais e infralegais**, restando-lhe tão somente o cumprimento aos ditames dos artigos 3º e 142 do CTN, quanto à natureza vinculada da sua atuação, não lhe sendo facultado, portanto, declarar a ilegalidade de um ato infralegal vigente, exarado por autoridade competente;
- (ix) por fim, **julga improcedente a impugnação** para manter os lançamentos.

Irresignada, a Recorrente apresentou **Recurso Voluntário** (e-fls. 140/147), no qual pleiteia a reforma do acórdão proferido pela DRJ/REC, sob a alegação de que:

- (i) o **conceito de serviços hospitalares** não está dirigido para o local onde são prestadas tais atividades, mas sim estão relacionados às **atividades** voltadas diretamente **à promoção da saúde**;
- (ii) cita julgado do Superior Tribunal de Justiça;
- (iii) aduz que a norma legal não tem em mira os custos do contribuinte, mas a **natureza do serviço**, essencial à população e considerado direito fundamental à saúde pela CF;
- (iv) a própria **Receita Federal** não condiciona o reconhecimento do benefício à internação de pacientes, reconhecendo o **direito à base de cálculo reduzida aos prestadores de serviços hospitalares**, mesmo que não possuam estrutura física para internação de pacientes;
- (v) cita **julgados deste Conselho**, nos quais, alega que se reconheceu a redução da base de cálculo para laboratório de análises clínicas, instituto de hematologia, clínica de hemodiálise e de diagnóstico por imagem;
- (vi) por fim, pugna pela anulação integral do Auto de Infração.

É o relatório.

Voto

Conselheira Miriam Costa Faccin, Relatora.

Admissibilidade e Tempestividade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do artigo 23-B da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF), com redação dada pela Portaria MF nº 329/2017¹ e pela Portaria CARF nº 6.786/2022². Dele, portanto, tomo conhecimento.

Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência do acórdão recorrido em **12/02/2019** (e-fl. 137), apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia **12/03/2019** (e-fl. 139), ou seja, **dentro do prazo de trinta dias** após a ciência da decisão de primeira instância, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972³.

Portanto, é **tempestivo** o recurso apresentado e, por isso, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

Mérito

O propósito recursal consiste em tornar sem efeito o Auto de Infração lavrado pela Autoridade Fiscal que resultou no lançamento de créditos tributários de IRPJ e CSLL em razão da “*aplicação de percentuais indevidos para apuração da base de cálculo do lucro presumido*” desses tributos, sob a justificativa de que suas atividades se enquadrariam no conceito de serviços hospitalares.

¹ Art. 23-B. As turmas extraordinárias são competentes para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de 60 (sessenta) salários mínimos, assim considerado o valor constante do sistema de controle do crédito tributário, bem como os processos que tratem: I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário; II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor.

² Art. 1º Elevar a até 120 (cento e vinte) salários mínimos, o limite das turmas extraordinárias para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, assim considerado o valor constante do sistema de controle do crédito tributário.

Parágrafo único. A elevação de limite atribuída às turmas extraordinárias não prejudica a competência das turmas ordinárias sobre os recursos voluntários tratados no caput.

³ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

O acórdão recorrido entendeu pela manutenção dos lançamentos que tratam de exigir diferenças de IRPJ e CSLL calculadas com base no percentual de presunção do lucro de 32% (trinta e dois por cento), descontados os valores pagos pela Recorrente e que foram calculados com base no percentual de 8% (oito por cento) e 12% (doze por cento), acrescido da multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento).

Para melhor ilustração do caso transcrevo trecho da decisão recorrida:

“De acordo com a fiscalização, a **impugnante deveria ter aplicado o coeficiente de 32% para apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL**, nos termos dos arts. 15 e 20 da Lei nº 9.249/95, na parte relativa à prestação de serviços em geral, quando, na verdade, **aplicou os percentuais de 8% e 12%** sob a justificativa de que **suas atividades se enquadrariam no conceito de serviços hospitalares**, fato refutado pelo procedimento fiscal, com base no confronto entre a natureza dos serviços prestados pela contribuinte e os requisitos para caracterização destes como serviços hospitalares.” (e-fl. 127, g.n.)

No tocante à aplicação dos artigos 15 e 20 da Lei nº 9.249/95 assiste razão a Recorrente.

Isso porque os referidos artigos preveem a diminuição da base de cálculo para incidência do IRPJ e da CSLL, resultando em valor menor a recolher de pessoas jurídicas que desenvolvem atividades hospitalares, *verbis*:

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. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de: (...)

III - trinta e dois por cento, para as atividades de: (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

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)

(...)

Art. 20. A **base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido** devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal ou trimestral a que se referem os arts. 2º, 25 e 27 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, corresponderá a **12% (doze por cento) sobre a receita bruta** definida pelo art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida no período, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, exceto para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 1º do art. 15, cujo percentual corresponderá a 32% (trinta e dois por cento). (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

A análise dos autos revela que, a respeito da aplicação da referida lei, entendeu o acórdão que “**não se aplica aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2008**, do qual cuida o auto de infração ora em análise, de sorte que ainda que o contribuinte comprovasse reunir os requisitos para aplicação da base de cálculo reduzida, demonstrando que à sua atividade é cabível tal enquadramento, ainda assim não se aplicaria ao seu caso, **tendo em vista tratar-se de período anterior ao texto da Lei nº 9.249/95 com a redação dada pela Lei nº 11.727/2008.**” (e-fl. 130, g.n.)

O Código Tributário Nacional (“CTN”), em seu artigo 106, faculta ao contribuinte a incidência da lei posterior mais benéfica a fatos pretéritos, desde que a demanda não tenha sido definitivamente julgada, *verbis*:

Art. 106. A **lei aplica-se** a ato ou **fato pretérito**:

(...)

II – tratando-se de **ato não definitivamente julgado**:

- a) quando **deixe de defini-lo como infração**;
- b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;
- c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

A expressão “ato não definitivamente julgado” ensejou certa divergência quanto ao âmbito de deliberação, se administrativo ou judicial. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, no entanto, consolidou orientação no sentido de que, como não havendo especificação quanto à esfera de julgamento, deve prevalecer a interpretação que o inciso se aplica indistintamente às duas esferas de decisão (REsp 295.762/SC).

Acolhendo a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça como parâmetro de juridicidade, as Coordenações de Assuntos Tributários e da Dívida Ativa da União da PGFN passaram a adotar o entendimento de que a retroatividade benigna é cabível até que a execução fiscal não esteja definitivamente encerrada. Nesse sentido PGFN/CAT/CDA nº 1961/2008.

Nos termos do parecer, a **retroatividade atinge todos os créditos tributários ainda não extintos**, devendo a Secretaria da Receita Federal do Brasil rever os lançamentos em cobrança administrativa, quer haja impugnação administrativa definitivamente julgada ou não, e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional rever as Certidões de Dívida Ativa em cobrança administrativa ou judicial, quer haja ação judicial do devedor ou não.

Acerca do assunto, destaco os seguintes precedentes do C. Superior Tribunal de Justiça:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. APLICAÇÃO DE LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA MAIS BENÉFICA. RETROATIVIDADE. POSSIBILIDADE. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO. AGRAVO INTERNO DO ESTADO DA PARAÍBA A QUE SE NEGA PROVIMENTO. 1. O disposto no **art. 106 do CTN** faculta ao contribuinte a **incidência da lei posterior mais benéfica a fatos pretéritos**,

desde que a demanda não tenha sido definitivamente julgada, entendendo-se, no caso de execução, aquela na qual não foram ultimados os atos executivos destinados à satisfação do débito. Precedentes: AgRg no Ag 1.026.499/SP, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, DJe 31.8.2009; AgRg no AREsp. 185.324/SP, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, DJe 27.8.2012; REsp. 1.121.230/SC, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, DJe 2.3.2010. 2. Agravo Interno do ESTADO DA PARAÍBA a que se nega provimento. (AgInt no RECURSO ESPECIAL 1.482.519/PB, Rel. Min. NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, DJe 01.04.2019, g.n.)

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. EMBARGOS À EXECUÇÃO. REDUÇÃO DA MULTA. RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENÉFICA. APLICAÇÃO DO ART. 106 DO CTN. APLICABILIDADE. VIOLAÇÃO AOS ARTS. 128, 460, 512 E 515 DO CPC. INOCORRÊNCIA. PRECEDENTES STJ. 1. É pacífico o entendimento desta Corte no sentido de que, tratando-se de execução não definitivamente julgada, aplica-se o disposto no art. 106 do CTN, que permite a redução da multa prevista na lei mais nova, por ser mais benéfico ao contribuinte mesmo a fatos anteriores à legislação aplicada. 2. Não configura julgamento extra petita a redução de multa, de ofício, com base em lei mais benéfica ao contribuinte, em processo no qual se discute a nulidade do débito fiscal. Precedentes do STJ. 3. Agravo Regimental não provido (AgRg no Ag 1.026.499/SP, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, DJe 31.8.2009, g.n.).

No mesmo sentido, destaco precedente deste Conselho:

MULTA/PENALIDADE. LEGISLAÇÃO POSTERIOR MAIS BENÉFICA. RETROATIVIDADE. Aplica-se ao lançamento legislação posterior à sua lavratura que comine penalidade mais branda, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, impondo seja recalculada a multa com esteio na Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, SE MAIS BENÉFICA AO CONTRIBUINTE, COM BASE NO ART. 35-A da Lei 8212/91. Embargos Acolhidos. (Processo nº 35295.000211/200581. Acórdão nº 2401002.579. Sessão de 14/08/2012. Relator Marcelo Freitas de Souza Costa, g.n.)

Superada essa questão, a respeito do alcance da expressão “ato não definitivamente julgado” contida no artigo 106 do CTN, passo a análise da definição dada pelo C. Superior Tribunal de Justiça acerca do tema (com enfoque na redação do artigo 15 da Lei nº 9.249/95).

Após múltiplas discussões acerca do alcance da expressão “serviços hospitalares”, constante da norma supramencionada, a matéria restou pacificada pelo C. Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que, **todos os serviços ligados diretamente à área de promoção da saúde são atividades hospitalares**, excetuando-se as simples consultas médicas.

A propósito, cumpre mencionar o que restou decidido pela Primeira Seção do **Superior Tribunal de Justiça** quando do julgamento do **Resp 1.116.399/BA**, representativo de controvérsia, ocasião em que, prevaleceu a posição majoritária do colegiado no sentido de que **a redução das bases de cálculo do IRPJ e da CSSL, nos termos dos artigos 15 e 20 da Lei nº 9.249/95, é benefício fiscal concedido de forma objetiva, com foco nos serviços que são prestados, e não no contribuinte que os executa**.

Confira-se a ementa do acórdão naquela oportunidade exarado:

“DIREITO PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 535 e 468 DO CPC. VÍCIOS NÃO CONFIGURADOS. LEI 9.249/95. **IRPJ E CSSL 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 eminente Ministro Castro Meira, a 1ª Seção, modificando a orientação anterior, decidiu que, para fins do pagamento dos tributos com as alíquotas reduzidas, a expressão "serviços hospitalares", constante do artigo 15, § 1º, inciso III, da Lei 9.249/95, deve ser interpretada de forma objetiva (ou seja, sob a perspectiva da atividade realizada pelo contribuinte), porquanto a lei, ao conceder o benefício fiscal, não considerou a característica ou a estrutura do contribuinte em si (critério subjetivo), mas a natureza do próprio serviço prestado (assistência à saúde). Na mesma oportunidade, ficou consignado que os regulamentos emanados da Receita Federal referentes aos dispositivos legais acima mencionados não poderiam exigir que os contribuintes cumprissem requisitos não previstos em lei (a exemplo da necessidade de manter estrutura que permita a internação de pacientes) para a obtenção do benefício. Daí a conclusão de que "a dispensa da capacidade de internação hospitalar tem supedâneo diretamente na Lei 9.249/95, pelo que se mostra irrelevante para tal intento as disposições constantes em atos regulamentares".

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

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

5. Hipótese em que o Tribunal de origem consignou que a empresa recorrida presta serviços médicos laboratoriais (fl. 389), atividade diretamente ligada à promoção da saúde, que demandam 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." (REsp 1.116.399/BA, 1ª Seção, Relator Ministro Benedito Gonçalves, j. em 28/10/09, g.n.)

In casu, verifica-se que a empresa Recorrente presta serviços de análises, exames laboratoriais, exames anátomo-patológicos e citológicos, os quais, consoante fundamentação expendida, **enquadram-se no conceito legal de serviços médico-hospitalares**, estabelecido pela Lei 9.249/95 e, portanto, fazem jus à base de cálculo reduzida.

Na mesma linha é a jurisprudência deste Conselho:

SERVIÇOS HOSPITALARES CARACTERIZAÇÃO À luz do entendimento fixado pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo, a expressão “serviços hospitalares” para fins de quantificação do lucro presumido por meio do percentual mitigado de 8%, inferior àquele de 32% dispensado aos serviços em geral, deve ser objetivamente interpretado e alcança todas as atividades tipicamente promovidas em hospitais, mesmo eventualmente prestadas em ambientes externos ou por outras pessoas, como laboratórios. (Processo nº 10865.004283/200816. Acórdão nº 120100.551. Sessão de 04/08/2011. Relator Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, g.n.)

COEFICIENTE APURAÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO. SERVIÇOS HOSPITALARES. SERVIÇOS À SAÚDE. A acepção da expressão “serviços hospitalares”, inscrita na alínea a, inciso III, §1º, do artigo 15 da Lei nº 9.249/95, em sua redação anterior à Lei nº 11.727/2008, foi delineada pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do RESP 1.11.399/BA. Interpretação que deve ser observada pelos julgadores do CARF, por força do artigo 62-A do Regimento. Improcedência da exigência de estrutura para internação e de outros requisitos postos em atos infralegais que excedam a exegese firmada no recurso representativo de controvérsia. (Processo nº 18088.000170/200983. Acórdão nº 1801002.026. Sessão de 29/07/2014. Relatora Maria de Lourdes Ramirez, g.n.)

PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO DO LUCRO. SERVIÇOS HOSPITALARES. EXAMES DE IMAGEM As atividades vinculadas à prestação de serviços médicos de cirurgias ambulatoriais e hospitalares, de instrumentador cirúrgico, além de exames de imagem radiografias procedimentos clínicos de imobilizações, curativos, injeções endovenosas e intramusculares, coleta de sangue para exames laboratoriais e fisioterapia, por se enquadrarem no conceito de serviços hospitalares, uma vez que referidas atividades estão vinculadas à atenção e a assistência à saúde humana, como reconhecido pelo STJ em sede de recurso repetitivo, submetem-se à redução das alíquotas de CSLL e IRPJ, nos termos da Lei nº 9.249/95. (Processo nº. 15889.000580/200749. Acórdão nº 1801002.091. Sessão de 27/08/2014. Relatora Maria de Lourdes Ramirez, g.n.)

PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO DO LUCRO. SERVIÇOS HOSPITALARES. EXAMES DE IMAGEM As atividades vinculadas à prestação de serviços médicos laboratoriais, de exames de imagem, radiologia, tomografia computadorizada, ultrassonografia, medicina nuclear, ressonância magnética, densitometria óssea e demais especialidades relacionadas com diagnósticos por imagem, por se enquadrarem no conceito de serviços hospitalares, uma vez que suas atividades estão vinculadas à atenção e a assistência à saúde humana, como reconhecido pelo STJ em sede de recurso repetitivo, submetem-se à redução das alíquotas de CSLL e IRPJ, nos termos da Lei nº 9.249/95. RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. ANÁLISE INTERROMPIDA. Inexiste reconhecimento implícito de direito creditório quando a apreciação da restituição/compensação restringe-se a aspectos como a possibilidade do pedido. A homologação da compensação ou deferimento do pedido de restituição, uma vez superado este ponto, depende da análise da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pela autoridade administrativa que jurisdiciona a contribuinte. (Processo nº 10945.002528/200872. Acórdão nº 1801-002.307. Sessão de 04/03/2015. Relator Maria de Lourdes Ramirez, g.n.)

Assim, nos termos do artigo 62, §2º, do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), necessário se faz que este Colegiado adote o posicionamento do C. Superior Tribunal de Justiça, por se tratar de matéria julgada por meio de Recurso Representativo de Controvérsia:

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Logo, merece amparo toda a linha argumentativa desenvolvida pela Recorrente.

Dispositivo

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário e **dou-lhe provimento** para reconhecer que a Recorrente é prestadora de **serviços hospitalares** e, conseqüentemente, faz jus ao benefício fiscal previsto no artigo 15, inciso III, letra “a”, e no artigo 20, ambos da Lei nº 9.249/95, os quais permitem o recolhimento do IRPJ e da CSLL sobre a base de cálculo correspondente, respectivamente, ao percentual de 8% (oito por cento) e 12% (doze por cento) da sua receita bruta auferida, de forma que, o Auto de Infração não merece subsistir.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin