



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

**Processo nº** 11618.000789/2002-37  
**Recurso nº** 171.779 Voluntário  
**Acórdão nº** 1101-00.393 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de dezembro de 2010  
**Matéria** IRPJ e REFLEXOS  
**Recorrente** CENTRO OFTALMOLÓGICO Dr. EWERTON HOLANDA LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1996, 1997, 1998, 1999, 2000

DECADÊNCIA. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO.

No caso dos tributos lançados por homologação, o prazo decadencial corre nos termos do § 4º do art. 150 do CTN.

Assunto: Imposto sobre a Renda pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1996, 1997, 1998, 1999, 2000

SERVIÇO HOSPITALAR. SERVIÇO MÉDICO. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO DO LUCRO.

Clínicas que prestam serviços médicos devem apurar a base de cálculo do IRPJ no regime do lucro presumido com o percentual de 32%, pois o percentual de 8% é aplicável apenas a serviços de natureza hospitalar.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1996, 1997, 1998, 1999, 2000

JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. RITO. DECRETO Nº 70.235, DE 1972. PRAZO.

No Brasil rege a unidade de jurisdição, de sorte que os litígios são resolvidos judicialmente. Neste panorama, o julgamento administrativo regido pelo Decreto 70.235 é, de um lado, um modo da Administração controlar a legalidade de seus atos, e, de outro lado, é um modo facultativo de solução de litígios. Assim, por ser facultativo, o julgamento no rito do Decreto nº 70.235, de 1972, não está submetido ao inciso LXXVIII do art. 5º da CRFB.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros do Colegiado, Em preliminar, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso voluntário para reconhecer a decadência dos créditos

tributários relativos à CSLL, do ano-calendário de 1996, e à Contribuição ao PIS e à COFINS nos períodos de apuração de 1996; no mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso voluntário., nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

  
FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ – Presidente

  
CARLOS EDUARDO DE ALMEIDA GUERREIRO - Relator

EDITADO EM: 28 FEV 2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (Presidente da Turma), Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice-Presidente), Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, Edeli Pereira Bessa e Marcos Vinícius Barros Ottoni (Suplente Convocado). Ausente, justificadamente, o Conselheiro José Ricardo da Silva.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão que considerou improcedente impugnação apresentada em razão de auto de infração.

Em 20/03/2002, o contribuinte foi cientificado de auto de infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, em decorrência de omissão de receitas em 1996 e 1997, e de utilização de percentual de presunção de lucro menor do que o da atividade desenvolvida em 1998 a 2000 (proc. fls. 5 a 37). O relatório fiscal (proc. fls. 223 a 229) detalha a auditoria.

Conforme o relatório, a empresa tem por objeto social principal a prestação de serviços ligados à área de saúde e, assim, "*se caracteriza como uma clínica de atendimento médico*". A fiscalização juntou aos autos o contrato social (proc. fls. 40 a 44) e diz que a empresa optou pela tributação com base no lucro presumido nos anos-calendários de 1998 a 2000. Considerando a atividade da empresa e a forma de tributação escolhida por ela, o fiscal diz que o percentual de presunção de lucro é de 32% da receita bruta, conforme o art. 518 do RIR/1999. Também diz que sociedades prestadoras de serviços relativos ao exercício de profissões legalmente regulamentadas estão obrigadas ao percentual de 32%, mesmo que tenham receita bruta anual inferior a R\$ 120.000,00, nos termos do Ato Declaratório Normativo 22/2000 da Cosit. Esclarece que a empresa é uma clínica médica, não é hospital, e nem se equipara a hospital, não podendo, por isso, utilizar o percentual de 8%. Informa que a empresa havia apurado a base de cálculo do IRPJ utilizando o percentual de 16%. Em razão destes fatos, apura as diferenças entre os valores declarados pelo contribuinte e os calculados com base no razão e no percentual de 32% (proc. fls. 50 a 52), nos anos de 1996 a 2000, e efetua o lançamento de ofício do IRPJ.

Ainda conforme o relatório, existe diferença entre a receita bruta declarada pela empresa nas suas DIPJs e as receitas informadas nas DIRFs das fontes pagadoras. Em função disto, as fontes pagadoras foram intimadas a informar os valores efetivamente pagos e retidos. Com base nas respostas, foi feita tabela consolidando as receitas mensais e anuais (proc. fls. 57 a 61), para comparação com as receitas declaradas (proc. fl. 62). As diferenças constatadas, nos anos examinados (1996 e 1997), foram consideradas omissão de receitas e foi efetuado o lançamento do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins.

Em 16/04/2002, o contribuinte apresenta sua impugnação (proc. fls. 235 a 260). Preliminarmente, diz que decaiu o direito de lançar o ano de 1996, pois o IRPJ é um tributo lançado por homologação. Diz que o direito de lançar o IRPJ do ano-calendário de 1996, apurado no balanço de 31/12/1996, decaiu em 31/12/2001, portanto, antes da data da ciência do auto. Complementa dizendo que, mesmo que se considere o prazo do inciso I do art. 173 do CTN, o prazo se iniciaria em 01/01/1997 e terminaria em 01/01/2002, também antes da ciência. Afirma que o prazo do art. 150 do CTN também se aplica aos outros tributos lançados (CSLL, PIS, e Cofins).

A impugnante declara que concordou com os lançamentos de PIS e Cofins, relativos aos fatos geradores ocorridos em 1997, tendo efetuado tabela informando seu recolhimento.



Também, diz que, caso não seja aceita a preliminar de decadência do ano de 1996, alega que na autuação não foram consideradas as diferenças favoráveis ao contribuinte (nos meses em que ele declarou acima do que o Fisco levantou), embora os demonstrativos as tivessem considerado (proc. fl. 61).

Diz que o mesmo equívoco ocorreu no ano de 1997, tendo sido apurada uma omissão anual de R\$ 138.329,40 (que considerou uma diferença favorável ao contribuinte no mês de novembro de R\$ 3.387,69), mas tendo sido lançada como receita omitida R\$ 141.717,09. Alega que na sua apuração havia deduzido um montante de IRRF de R\$ 2.411,28 e que o fiscal apurou na circularização um IRRF de R\$ 4.073,41, tendo deduzido no lançamento apenas a diferença de R\$ 1.662,13 (proc. fl. 61), quando o correto seria deduzir todo o IRRF correspondente às receitas omitidas. Explica que concorda com o lançamento, desde que compensado os R\$ 3.387,69 e desde que deduzido o IRRF referente às receitas lançadas. Diz que também concorda com o lançamento da CSLL, desde que limitado aos R\$ 138.329,40. Informa o modo pelo qual pretende parcelar as exigências.

Diz que optou pelo lucro presumido nos anos-calendários de 1998 a 2000, apurando a base de cálculo com o percentual de presunção de 16% nos anos de 1998 e 1999 e com base no percentual de 32% em 2000. Diz que o fiscal considerou que a autuada não era hospital e nem equiparado, sem definir o que seria equiparado, prejudicando sua defesa. Afirma prestar serviços hospitalares, já que trata de doentes, cirurgicamente, com ou sem internamento. Relata que o seu objetivo social é “a exploração do ramo de hospitais e casa de saúde – clínica oftalmológica”, embora em 1996 tenha alterado esse objetivo para “*prestação de serviços médicos, na especialidade de oftalmologia*”. Sustenta que “*em função da ampliação do seu objetivo social, a impugnante presta atendimento hospitalar nas especialidades de oftalmologia e otorrinolaringologia, com atividades correlatas de anestesiologia, cardiologia, angiologia e outras, conforme a necessidade e risco do paciente*”. Diz que “*oferece atendimento de urgência, de emergência e eletivas, com realização de procedimentos clínicos e cirúrgicos*”, e descreve suas instalações e equipamentos. Discrimina suas receitas de serviços hospitalares, alegando que por equívoco aplicou o percentual de 16% em 1998 e 1999 e de 32% em 2000, quando deveria ter aplicado o percentual de 8%, e informando que pedirá restituição do pagamento a maior. Em razão destes fatos, pede que a apuração seja feita com o percentual de 16% em 1998 e 1999 e que seja considerada improcedente a cobrança em 2000, pois já utilizou o percentual de 32%.

Em 13/05/2003, o contribuinte pede a juntada da IN SRF nº 306, de 2003 (proc. fls. 268 a 275). Alega que a IN é posterior à apresentação de sua defesa, define o que é considerado atividade hospitalar, e tem caráter expressamente interpretativo, devendo retroagir nos termos do art. 106 do CTN. Informa que nos termos da Portaria nº 3.608, de 1994, a DRJ está vinculada às INs da RFB.

Em 26/11/2003, o contribuinte pede novo aditamento, para juntar o Ato Declaratório Interpretativo nº 18, de 2003 (proc. fls. 291 a 295). Diz que o ato, ao restringir o escopo da IN, a contrario sensu, admite que a empresa está dentro do conceito de serviço hospitalar e junta documentos que considera necessário.

Em 13/02/2008, a DRJ decide pela procedência parcial da impugnação (proc. fls. 378 a 398), mantendo integralmente as exigências fiscais de PIS e Cofins, exonerando a exigência de IRPJ nos anos-calendários de 1996 a 2000, reduzindo a exigência de IRPJ do ano-calendário de 1997, mantendo a exigência de IRPJ dos anos-calendários de 1998 e 1999, reduzindo a exigência de CSLL dos anos-calendários de 1996 e 1997.



Inicialmente, a DRJ delimita a matéria litigiosa, informando que o contribuinte concorda com todo o lançamento de PIS e Cofins de 1997 e parte do lançamento de IRPJ e CSLL de 1997. Para ilustrar, a DRJ apresenta tabela indicando para cada mês os montantes de cada tributo ainda em litígio. Diz que se abstrai de fazer juízo de valor sobre os documentos apresentados pelo contribuinte para comprovar os pagamentos e parcelamento que diz ter feito, porque o relevante é que não houve contestação em relação às questões que o contribuinte disse ter pago ou parcelado. Informa que para essas questões não há mais discussão administrativa e devem ser controladas em processo apartado.

Em juízo preliminar, a DRF informa que é improcedente e desnecessária a juntada da IN SRF 306, de 2003, por não ser uma das espécies prevista no § 4º do art. 21 do Decreto 70.235, de 1972, e ser de conhecimento da Administração. No entanto, considera procedente a juntada do Ato Declaratório Interpretativo SRF 18, de 2003, e documentos vinculados ao que ele estabelece, pois devido a sua natureza interpretativa ele pode ser aplicado retroativamente e, não estando disponível na época da impugnação, é preciso permitir ao contribuinte trazer elementos que demonstrem atender alguma situação mencionada no ato.

Também, em juízo preliminar, diz que não constitui cerceamento de defesa o fato de o fiscal ter considerado que a empresa não tinha atividade de “*hospital ou equiparado*”, pois o significado da expressão é óbvio ao cidadão médio e traduz a idéia de que a empresa “não é hospital propriamente dito e nem lhe cabe dar tratamento equivalente”.

Ainda, preliminarmente, diz que argüição de decadência é parcialmente procedente. Informa que como a autuada adotou a apuração anual do IRPJ, no sistema de lucro real, para o ano de 1996, o Fisco só poderia efetuar lançamento de ofício até 31/12/2001. Já com relação a CSLL do ano de 1996, diz que o art. 45 da Lei nº 8.212, 1991, prevê prazo de 10 anos e que isso é admitido pelo § 4º do art. 150 do CTN, valendo o mesmo para o PIS e Cofins.

Quanto á argüição de erro na base de cálculo do IRPJ e CSLL, a DRJ explica que, apesar da apuração estar correta nos demonstrativos (proc. fl. 61), correspondendo a R\$ 42.860,73, foi lançado CSLL a mais, no ano de 1996, nos termos reclamados pelo contribuinte, no montante de R\$ 65.170,96. A DRJ também informa que ocorreu o mesmo lapso no lançamento de IRPJ e CSLL do ano de 1997, tendo sido apurada uma omissão de R\$ 138.329,40, mas lançada uma omissão de R\$ 141.717,09. Em razão destes fatos e de não ser apresentada qualquer explicação no auto para o descompasso, determina o ajuste no lançamento de CSLL em 1996, e de CSLL e IRPJ em 1997.

Quanto à reclamação de que não foi deduzido o IRRF vinculado às receitas omitidas na integralidade, a DRJ conclui que o contribuinte não tem razão, por já ter aproveitado R\$ 2.411,28, para quitar estimativas de 1997, e R\$ 2.411,28, no ajuste anual. A DRJ ainda comenta que, apesar da improvável coincidência, admitindo-se que os IRRF aproveitados tenham sido de fato retidos, o contribuinte já teria aproveitado R\$ 4.822,56 de IRRF. Adiciona, que por outro lado, o IRRF apurado pelo Fisco, referente à receita omitida e declarada, foi de R\$ 4.073,41. Conclui que não há mais nada de IRRF para abater do lançamento de ofício e diz que, ao contrário, o fiscal deixou de exigir R\$ 749,15 deduzidos em excesso. Em razão de divergências na DIPJ, a DRJ alega que, mesmo admitindo que o total de estimativa considerado na apuração seja de R\$ 5.002,16, ao invés de R\$ 5.494,86, e que isso decorra de um aproveitamento de IRRF a menor de R\$ 492,70, teria havido uma dedução indevida de R\$ 256,45.



Ainda quanto à reclamação de que não foi deduzido o IRRF vinculado às receitas omitidas na integralidade, em outra linha de argumentação, a DRJ diz que, mesmo considerando que nenhuma parcela de IRRF tivesse sido aproveitada nas estimativas, ainda assim não seria pertinente o pleito do contribuinte. Isso porque a apuração fiscal, não contestada pelo contribuinte, indica que o total de IRRF é de R\$ 4.073,41. Como o contribuinte já aproveitou R\$ 2.411,28 na apuração anual, sobriariam R\$ 1.662,13. Mas, o fiscal abateu R\$ 1.766,39, mostrando que, se houve algum equívoco, este foi a favor do contribuinte.

A DRJ ainda argumenta que o fiscal, na apuração do IRPJ lançado de ofício, abateu R\$ 5.002,16 de estimativas, e não R\$ 4.981,19 de saldo negativo, que seria o correto. Conforme a DRJ, este foi mais um equívoco favorável ao contribuinte. Explica, que em razão da decadência, não é possível complementar o lançamento, restando “*apenas julgar improcedente a pretensão da impugnante*”.

Quanto à impugnação do percentual de presunção de lucro, a DRJ lembra que o lançamento de 1998 a 2000 restringe-se ao IRPJ. Diz que foi aplicado o percentual de 32% na autuação, por considerar a contribuinte como uma clínica médica. Explica que não caberia o lançamento no ano de 2000, pois, conforme DIPJ juntada pelo próprio fiscal (proc. fls. 139 a 148), o contribuinte aplicou o percentual de 32%. Esclarece que o débito que o contribuinte declarou nas DCTFs de 2000, relativo ao IRPJ, é menor do que o que se apuraria com base no percentual de presunção de lucro de 32%. Argumenta que, como o fiscal não fez menção a esta circunstância e nem apresentou documentos ou provas de que o total recolhido e formalizado pela atuada é menor do que o devido, só resta julgar improcedente o lançamento referente ao ano de 2000.

Quanto aos anos de 1998 e 1999, a DRJ diz que o cerne do litígio é a classificação dos serviços prestados. Esclarece que as normas sobre a matéria são o art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, a IN SRF nº 306, de 2003, e o Ato Declaratório Interpretativo nº 18, de 2003. Lembra que a impugnante pretende que os dois últimos, por serem interpretativos, possam ser aplicados retroativamente. Diz que, embora o art. 23 da IN SRF nº 306, de 2003, traga o conceito de serviços hospitalares para fins do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, ele não é expressamente interpretativo e, portanto, só se aplica após sua vigência. Adiciona que o propósito da IN é tratar de retenção, tal como informa seu preâmbulo. Em relação ao Ato Declaratório, a DRJ diz que ele retroage, mais nos termos de seu preâmbulo e conteúdo. Deste modo, como o preâmbulo diz que o ato volta-se a interpretar a IN SRF 306, o ato não pode retroagir mais do que a IN interpretada. Já o art. 1º do ato usa termos que apenas foram trazidos pelo novo Código Civil, demonstrando que o ato só pode ter efeitos após 2003.

A DRJ complementa dizendo que apesar de todo serviço hospitalar ser um serviço médico, a recíproca não é verdadeira. Alegando que não havia a época dos fatos geradores uma definição na legislação tributária de serviço hospitalar, busca a definição do Manual Brasileiro de Acreditação Hospitalar, publicado pelo Ministério da Saúde, dizendo que é esta definição a aplicável aos anos de 1998 e 1999. Conclui que a diferença entre serviço médico e serviço hospitalar é que o último “*é o serviço de assistência médica prestada por uma entidade com as características especificadas, as quais dizem respeito tanto às instalações quanto à abrangência e o grau de disponibilidade e prontidão dos serviços prestados*”. Explica que são os altos custos de se manter uma infra-estrutura como a de um hospital que justificam um percentual de presunção de lucro de 8%.

A DRJ na seqüência se manifesta sobre os documentos trazidos pelo contribuinte, pelos quais pretendia demonstrar que seus serviços eram de natureza hospitalar. Conclui que os autuantes estão corretos em não considerar o contribuinte sujeito ao percentual de 8%, pois os documentos apenas comprovam que o contribuinte prestou serviços médicos e



não hospitalar. Isso, porque, mesmo se tratando de cirurgias oftalmológicas ou otorrinolaringológicas, não há demonstração de que esses serviços médicos sejam prestados com a abrangência e prontidão que se requer de um hospital. Também, diz que os contratos juntados e a alteração do contrato social, ocorrida em 1996, alterando a atividade de “*exploração do ramo de hospital e casa de saúde – clínica oftalmológica*” para “*prestação de serviços médicos, na modalidade de oftalmologia, podendo ampliar essa prestação em alguma outra especialidade correlata*”, apenas mostram que a autuada presta serviços médicos. Ainda diz que o argumento que melhor demonstra que o contribuinte não presta serviço hospitalar é apresentado na própria impugnação e consiste na listagem feita pelo contribuinte de suas instalações e equipamentos que não atende aos requisitos indispensáveis para caracterização de serviço hospitalar, nos termos do Manual Brasileiro de Acreditação Hospitalar.

Em 25/03/2008, o contribuinte foi cientificado (proc fl. 405). Em 18/04/2008, o contribuinte apresentou recurso voluntário (proc. fls. 406 a 416). O contribuinte ratifica os argumentos de sua impugnação e insiste no aditamento da IN SRF nº 306, de 2003, para demonstrar que tem atividades de hospital. Enfatiza que sua argumentação sobre a decadência da CSLL, PIS e Cofins, nos termos do CTN. Afirma que a IN SRF nº 306, de 2003, firmou o entendimento da Receita Federal sobre o conceito de serviço hospitalar, para fins do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995. Junta ementa de diversas soluções de consulta que dizem que o art. 23 da IN SRF nº 306, de 2003, é retroativa a data de vigência da Lei nº 9.249, de 1995. Informa que o termo de encerramento foi assinado em 14/03/2002 e que a fiscalização lançou fatos de 1996 a 2000, portanto deveria ter sido observados a IN e o Ato Declaratório Interpretativo. Diz que o Manual que a DRJ mencionou, não poderia ser aplicado ao caso, pois era posterior a parte do período lançado, que foi de 1996 a 2000. Diz que na época dos fatos existia a Portaria GM nº 1.884, de 11/11/1994, que definia serviço hospitalar e que deve ser aplicada ao caso. Diz que o julgamento da DRJ extrapolou do prazo legal de 30 dias, determinado no art. 27 do Decreto 70.235, de 1972, ou mesmo o prazo de 360 dias estabelecido pelo art. 24 da Lei nº 11.457, de 2007, pois a impugnação foi apresentada em 14/04/2002 e o julgamento ocorreu apenas em 13/02/2008. Alega que não pode arcar com os prejuízos desta demora, tais como os juros de mora. Ao fim, pede que seja reconhecido o aditamento que fez da IN SRF nº 306, que seja reconhecida a decadência da CSLL, PIS e Cofins, no ano de 1996, e que seja admitido o percentual de 8%.

É o relatório.



## Voto

Conselheiro CARLOS EDUARDO DE ALMEIDA GUERREIRO,

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Cabe, inicialmente, avaliar a questão da decadência da matéria em litígio.

Tendo em vista as características da CSLL, PIS e Cofins no período lançado (apuração efetuada pelo próprio contribuinte), e frente à súmula vinculante nº. 8 do STF, o prazo decadencial é aquele estabelecido no § 4º do art. 150 do CTN, abaixo transcrito:

*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.*

...

*§ 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.*

No caso em concreto, considerando-se que não foi comprovado dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial é de 5 anos contados a partir do fato gerador. Como a ciência dos autos de infração ocorreu em 20/03/2002, os fatos geradores ocorridos em 1996 já não poderiam ser lançados. Já os fatos geradores do IRPJ e da CSLL, ocorridos em 31/12/1997, pois em regime de apuração anual, poderiam ser lançados até 31/12/2002;

Por isso, é pertinente a preliminar de decadência da CSLL de 1996 e do PIS e Cofins dos meses de 1996. Ainda quanto à decadência, apenas para registro, pois inaplicável ao caso, cabe lembrar que a Lei Complementar 128, de 2008, revogou os art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, que previa prazo decadencial de 10 anos para as contribuições.

Já no mérito, nenhum dos argumentos trazidos pelo contribuinte é apto a afetar o lançamento.

Quanto ao IRRF, o contribuinte no seu recurso se reporta aos argumentos da impugnação. Mas, não tem razão no seu pleito, pois a apuração fiscal do IRRF retido no ano de 1997, que inclusive não foi contestada pelo contribuinte, indica que o total de IRRF é de R\$ 4.073,41. Como o contribuinte já aproveitou R\$ 2.411,28 na apuração anual, sobriariam R\$ 1.662,13. Mas, o fiscal abateu R\$ 1.766,39, mostrando que, se houve algum equívoco, este foi a favor do contribuinte.

Quanto ao percentual de presunção do lucro para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ, também não tem razão o contribuinte.



Ao tempo dos fatos geradores e, mesmo, ao tempo do lançamento, não existia nenhum ato da Administração regulamentando ou interpretando o art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995. Portanto, o contribuinte e o fiscal não tinham nenhuma regra a seguir, além da lei. Mas, é importante consignar que se houvesse alguma legislação posta pela Administração e o fiscal a violasse no lançamento de ofício, mas se mantivesse dentro da lei, o lançamento estaria correto, embora o agente fiscal pudesse ficar sujeito a sanções pela desobediência das determinações da Administração.

A partir de 2003, surgiram várias normas da Administração, visando regulamentar e interpretar o dispositivo legal, no que tange a definição do que seja serviço hospitalar, para fins de percentual de presunção de lucro. No entanto, como o julgamento no CARF não está sujeito às regras postas pela RFB, não cabe indagar sobre o conteúdo destas regras e muito menos sobre a retroatividade delas. Assim, no caso em tela, a decisão só precisa obedecer à lei.

Não obstante, para possibilitar um maior convencimento do contribuinte sobre a questão, considerando que seu pleito é a aplicação de atos expedidos pela RFB, cabe uma rápida análise destes atos normativos: 1º) a IN SRF nº 306, de 12 de março de 2003, tem uma redação nebulosa que permite entender que os serviços indicados são considerados serviços hospitalares para fins de apuração de IRPJ pelo Lucro Presumido, pois no art. 23, diz que para fins de determinação da BC do Lucro Presumido tais serviços são considerados serviços hospitalares e no art. 29, diz que o disposto no art. 23 vale apenas para retenção na fonte e não vale para fins de determinação da BC do Lucro Presumido; 2º) a IN SRF nº 480, de 15 de dezembro de 2004, tem uma redação clara dizendo que os serviços listados no art. 27 são considerados hospitalares apenas para fim de retenção na fonte, pois no art. 27, diz que, para fins do previsto na IN, tais serviços são considerados serviços hospitalares e no art. 32, diz que o disposto no art. 27 vale apenas para retenção na fonte e não vale para fins de determinação da BC do Lucro Presumido; 3º) a IN SRF nº 539, de 25 de abril de 2005, dá nova redação aos arts. 27 e 32 da IN SRF nº 480, de 2204, e cria uma “regra” clara dizendo que os serviços listados no art. 27 são considerados hospitalares para fim de retenção na fonte e para fins de apuração de IRPJ pelo Lucro Presumido, pois no art. 27, diz que, para fins do previsto na IN, tais serviços são considerados serviços hospitalares e no art. 32, diz que o disposto no art. 27 vale apenas para retenção na fonte, exceto quanto aos serviços hospitalares de que trata o art. 27, permitindo assim que tais serviços determinem a BC do Lucro Presumido com percentual de 8%; 4º) a IN SRF nº 791, de 10 de dezembro de 2007, dá nova redação ao art. 27 da IN SRF nº 480, de 2204, e cria uma “regra” clara dizendo que os serviços listados no art. 27 são considerados hospitalares para fim de retenção na fonte e para fins de apuração de IRPJ pelo Lucro Presumido, pois no art. 27, diz que, para fins do previsto na IN, tais serviços são considerados serviços hospitalares e a redação do art. 32 da IN 480, estabelecida pela IN 530, diz que o disposto no art. 27 vale apenas para retenção na fonte, exceto quanto aos serviços hospitalares de que trata o art. 27, permitindo assim que tais serviços determinem a BC do Lucro Presumido com percentual de 8%.

Resta assim, para fins de conhecer a opção normativa da RFB, transcrever o art. 27 da IN SRF nº 480, com a redação dada pela IN RFB nº 791, bem como o art. 32 da IN SRF nº 480, com a redação dada pela IN SRF nº 539 (grifos não são do original):

*Art. 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. (Redação dada pela IN RFB nº 791, de 10 de dezembro de 2007)*

*Parágrafo único. São também considerados serviços hospitalares, para os fins desta Instrução Normativa, aqueles efetuados pelas pessoas jurídicas: (Renumerado com nova redação pela IN RFB nº 791, de 10 de dezembro de 2007)*

*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 (Redação dada pela IN RFB nº 791, de 10 de dezembro de 2007)*

*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. (Redação dada pela IN RFB nº 791, de 10 de dezembro de 2007)*

*Art. 32. As disposições constantes nesta Instrução Normativa: (Redação dada pela IN SRF nº 539, de 25 de abril de 2005)*

*I - alcançam somente a retenção na fonte do IRPJ, da CSLL, da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, realizada para fins de atendimento ao estabelecido nos arts. 64 da Lei nº 9.430, de 1996, e 34 da Lei nº 10.833, de 2003; (Incluído pela IN SRF nº 539, de 25 de abril de 2005)*

*II - não alteram a aplicação dos percentuais de presunção para efeito de apuração da base de cálculo do imposto de renda a que estão sujeitas as pessoas jurídicas beneficiárias dos respectivos pagamentos, estabelecidos no art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, exceto quanto aos serviços de construção por empreitada com emprego de materiais, de que trata o inciso II do art 1º, e aos serviços hospitalares, de que trata o art. 27. (Incluído pela IN SRF nº 539, de 25 de abril de 2005)*

Ainda, visando conhecer o ponto de vista da RFB, que o contribuinte tanto busca, cabe a transcrição, não do Ato Declaratório Interpretativo nº 18, de 2003, mas sim do Ato Declaratório Interpretativo nº 19, de 2007:

*Artigo único. Para efeito de enquadramento no conceito de serviços hospitalares, a que se refere o art. 15, § 1º, inciso III, alínea "a", da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, os estabelecimentos assistenciais de saúde devem dispor 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, possuir 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 os serviços pré-hospitalares, prestados 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"), bem como os 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.*

Analisando a legislação acima transcrita, fica evidente que a RFB trabalha com um conceito de hospital que vai além da simples prestação de serviços médicos. Tal conceito coincide com o aplicado pelo fiscal e pela DRJ e demonstra que o contribuinte, considerando os dados constantes dos autos, não é por ele alcançado. Deste modo, os atos administrativos determinam que o contribuinte não pode usar a alíquota de 8% para presumir o lucro.

Apenas a título de exemplo, transcreve-se jurisprudência que converge com o entendimento dos atos acima transcritos:

*REsp 832906 - SC (2006/0063621-7) Rel. Ministro José Delgado, julgado em 08/11/2006 DJ 27.11.2006 p. 244*

*RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. CLÍNICA RADIOLÓGICA. SERVIÇOS HOSPITALARES DIFERENCIAÇÃO.*

*1. A clínica médica que explora serviços de radiologia, ultrasonografia e ressonância magnética, sem internação de paciente para tratamento, não pode ser considerada como entidade hospitalar para os fins previstos no art. 15, § 1º, inciso III, alínea "a", da Lei nº 9.240, de 26.12.1995.*

*2. Inexistência de dúvida sobre o tipo de serviço prestado pela recorrente.*

*3. Por entidade hospitalar deve se entender o complexo de atividades exercidas pela pessoa jurídica que proporcione internamento do paciente para tratamento de saúde, com a oferta de todos os processos exigidos para prestação de tais serviços ou do especializado.*

*4. Impossibilidade de se interpretar extensivamente legislação tributária que concede benefício fiscal.*

*5. Recurso especial não-provido.*

*REsp 786.569 - RS (2005/0166822-9) Rel.: Ministro Teori Albino Zavascki. Primeira Turma, julgado em 11.10.2006, DJ 30.10.2006 p. 233.*



PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. CSLL. ART. 15, § 1º, III, A, DA LEI 9.249/95. INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA. CONSULTA REALIZADAS EM CLÍNICA OFTALMOLÓGICA. NÃO EQUIPARAÇÃO A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS HOSPITALARES.

1. O art. 15, § 1º, III, a, da Lei 9.249/95, que fixa alíquota menor para a tributação de serviços hospitalares em relação aos demais serviços, é norma de isenção parcial, como tal sujeita a interpretação literal (CTN, art. 111, II), que não comporta resultados ampliativos e nem aplicação por analogia.

2. Serviço hospitalar é conceitualmente diferente e mais restrito que serviço médico. Embora representem serviços médicos, não há como entender compreendidas no conceito de serviços hospitalares as consultas médicas realizadas em clínicas oftalmológicas, sob pena de ampliar-se o benefício fiscal mediante interpretação extensiva e analógica.

3. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, desprovido.

REsp 873944 / RS ; RECURSO ESPECIAL 2006/0172415-1

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. BASE DE CÁLCULO. ATIVIDADES HOSPITALARES. CONCEITO. CLÍNICA GERAL, ENDOCRINOLOGIA, GINECOLOGIA OBSTETRÍCIA E NUTRIÇÃO. NÃO-ENQUADRAMENTO.

1. O art. 15, § 1º, III, a, da Lei 9.249/95, que fixa alíquota menor para a tributação de serviços hospitalares relativamente aos demais serviços, é norma de isenção parcial, não comportando interpretação analógica ou extensiva, nos termos do art. 111, II, do CTN.

2. "Os serviços prestados em clínicas, ainda que de natureza médica, não são serviços hospitalares, que supõem prestação em entidade hospitalar, cuja caracterização tem como elemento típico a existência de estrutura material e de pessoal destinada a atender a internação de pacientes" (REsp 786.569/RS, Rel. Min. Teori Zavascki).

3. Não se enquadram no conceito de entidade hospitalar os estabelecimentos que não apresentam organização e estrutura compatíveis a de um hospital e, por conseguinte, não arcam com custos mais onerosos capazes de reduzir a capacidade econômica e justificar a obtenção do benefício fiscal.

4. Recurso especial improvido.

REsp 874604 / RS ; RECURSO ESPECIAL 2006/0173701-5

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO.

BASE DE CÁLCULO. ART. 15, § 1º, III, "A" DA LEI Nº 9.249/95. INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA. CONCEITO DE ATIVIDADES HOSPITALARES. CLÍNICA CARDIOLÓGICA. NÃO-ENQUADRAMENTO. REVISÃO. SÚMULA 7/STJ.



1. O art. 15; § 1º, III, "a", da Lei 9.249/95, que diminui a base de cálculo e resulta em menor valor a recolher de pessoas jurídicas que desenvolvam atividades hospitalares deve ser interpretado restritivamente.

2. "Serviço hospitalar é conceitualmente diferente e mais restrito que serviço médico" (Primeira Seção, Recurso Especial 786.569/RS, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJU de 30.10.06).

3. Os fatos sedimentados pelo acórdão recorrido com suporte em matéria fática no sentido de que a recorrente "não presta serviço de natureza hospitalar, mas sim de prestação de serviços médicos em geral" são insuscetíveis de revisão na via especial, a teor da Súmula 7 desta Corte.

4. Recurso especial conhecido em parte e improvido.

REsp 831644 / PR ; RECURSO ESPECIAL 2006/0061038-7

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA SOBRE

O LUCRO PRESUMIDO. CLÍNICA RADIOLÓGICA. NÃO-ENQUADRAMENTO NO CONCEITO DE ATIVIDADE HOSPITALAR. ALÍQUOTA DE 8%. ART. 15, § 1º, III, "A", DA LEI Nº 9.249/95. PRECEDENTES.

1. Recurso especial contra acórdão que denegou segurança que objetivava, em síntese: (a) a apuração do IRPJ, utilizando-se como base do cálculo o percentual de 8% (oito por cento) da receita bruta auferida mensalmente, conforme o permissivo do art. 15, § 1º, III,

"a", da Lei nº 9.249/95 por entender que presta "serviços hospitalares"; (b) a autorização para restituição dos valores indevidamente pagos com espeque na base de cálculo de 32% (trinta e dois por cento).

2. A IN/SRF nº 480/04, ao regulamentar a Lei nº 9.249/95, dispôs em seu art. 27 e § 1º que "para os fins previstos nesta Instrução Normativa, são considerados serviços hospitalares somente aqueles prestados por estabelecimentos hospitalares. 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".

3. A clínica médica que explora serviços de ecografia, tomografia computadorizada, densitometria óssea, radiologia digital, ressonância magnética, raio x, mamografia e Collor



*Doppler que não comprova possuir os requisitos da referida IN, não pode ser considerada como entidade hospitalar para os fins previstos no art. 15, § 1º, III, “a”, da Lei nº 9.249/95.*

*4. Tal atividade só é possível desde que suas instalações sejam realizadas obrigatoriamente junto a um Hospital, ou que equipamentos similares no seu interior existam, tendo em vista envolver procedimentos médicos terapêuticos de alto risco, exigindo recursos emergenciais caso haja alguma intercorrência. São procedimentos que exigem todo um aparato de recursos para a sua execução, inclusive para atendimento de emergências.*

*5. Por entidade hospitalar deve se entender o complexo de atividades exercidas pela pessoa jurídica que proporcione internamente do paciente para tratamento de saúde, com a oferta de todos os processos exigidos para prestação de tais serviços ou do especializado. A pessoa jurídica há de ser enquadrada, conceitualmente, como entidade hospitalar, isto é, expressar estrutura complexa que possibilite, em condições favoráveis, a internação do paciente para tratamento médico.*

*6. Impossível se interpretar extensivamente legislação tributária que concede benefício fiscal.*

*7. Recurso especial não-provido.*

*REsp 833089 / PR ; RECURSO ESPECIAL 2006/0068076-8*

*TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA SOBRE O LUCRO PRESUMIDO. SERVIÇO DE HEMODINÂMICA. NÃO-ENQUADRAMENTO NO CONCEITO DE ATIVIDADE HOSPITALAR. ART. 15, § 1º, III, “A”, DA LEI Nº 9.249/95. SÚMULA Nº 07/STJ.*

*1. Recurso especial contra acórdão que denegou segurança que objetivava, em síntese: (a) a apuração do IRPJ, utilizando-se como base do cálculo o percentual de 8% (oito por cento) da receita bruta auferida mensalmente, conforme o permissivo do art. 15, § 1º, III, “a”, da Lei nº 9.249/95 por entender que presta “serviços hospitalares”; (b) a autorização para restituição dos valores indevidamente pagos com esquite na base de cálculo de 32% trinta e dois por cento).*

*2. A Lei nº 9.249/95, que dispõe sobre o IRPJ, assevera no seu art. 15 que: “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”.*

*3. As empresas prestadoras de serviços de hemodinâmica (serviços de diagnósticos, exames, intervenções terapêuticas, endovasculares, cardiológicas, neurológicas e vasculares periféricas) enquadram-se na concepção de “serviços hospitalares” inserta no art. 15, § 1º, III, “a”, segunda parte, da Lei nº 9.249/95, estando sujeitas à alíquota de 8% (oito por*



cento) sobre a receita bruta mensal a título de IRPJ. Tal atividade só é possível desde que suas instalações sejam realizadas obrigatoriamente junto a um Hospital, ou que equipamentos similares no seu interior existam, tendo em vista envolver procedimentos médicos terapêuticos de alto risco, exigindo recursos emergenciais caso haja alguma intercorrência.

4. Para se beneficiar da alíquota diferenciada de 8% para o IRPJ, a pessoa jurídica há de ser enquadrada, conceitualmente, como entidade hospitalar, isto é, expressar estrutura complexa que possibilite, em condições favoráveis, a internação do paciente para tratamento médico.

5. In casu, o acórdão de 2º grau entendeu, com base nas provas depositadas nos autos, que a recorrente não presta serviços hospitalares. Impossível, em sede de recurso especial, reexaminar as provas que serviram de base para firmar o entendimento do Tribunal a quo, em face do óbice da Súmula nº 07/STJ.

6. Recurso especial não-provido.

**REsp 853739 / PR ; RECURSO ESPECIAL 2006/0113550-3**

**RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA E CSLL. HEMOTERAPIA E LABORATÓRIO DE ANÁLISES CLÍNICAS. NÃO-ENQUADRAMENTO NO CONCEITO DE ATIVIDADE HOSPITALAR. ALÍQUOTAS DE 8% E 20%. ARTS. 15, § 1º, III, "A", E 20 DA LEI Nº 9.249/95.**

1. A clínica médica que explora serviços de hemoterapia e laboratório de análises clínicas, sem internação de paciente para tratamento, não pode ser considerada como entidade hospitalar para os fins previstos nos arts. 15, § 1º, III, "a", e 20 da Lei nº 9.249, de 26.12.1995.

2. Inexistência de dúvida sobre o tipo de serviço prestado pela recorrente.

3. Por entidade hospitalar deve se entender o complexo de atividades exercidas pela pessoa jurídica que proporcione internamente do paciente para tratamento de saúde, com a oferta de todos os processos exigidos para prestação de tais serviços ou do especializado.

4. Impossível se interpretar extensivamente legislação tributária que concede benefício fiscal.

5. Recurso especial não-provido.

*REsp 834268/SC, de 07.12.2006, que assim dispõe - a norma contida no art. 15, § 1º, III, a, da Lei 9.249/95 traduz regra de exceção, merecendo seja interpretada restritivamente. No caso concreto, não há como estender o conceito de serviços hospitalares a exames realizados em laboratórios de análises clínicas, por mostrar-se incabível a ampliação de benefício fiscal à base de analogia;*



*REsp 841131/RS, de 05.12.2006, o qual dispôs que “A clínica médica que explora serviços de radiologia, ultra-sonografia e ressonância magnética, sem internação de paciente para tratamento, não pode ser considerada como entidade hospitalar para os fins previstos no art. 15, § 1º, inciso III, alínea “a”, da Lei nº 9.240, de 26.12.1995”;*

*REsp 901150/SC, de 06.03.2007 - As empresas prestadoras de serviços médicos de anestesiologia (anestesia geral, bloqueios peridural, sub-aracnoideo – raqui -, inter escalenico – plexo braquial -, axilar – plexo braquial -, intravenoso regional – BIER -, digital, peribulbar e de nervos periféricos) enquadram-se na concepção de “serviços hospitalares” inserta no art. 15, § 1º, III, “a”, segunda parte, da Lei nº 9.249/95, estando sujeitas à alíquota de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta mensal a título de IRPJ, desde que suas instalações sejam realizadas obrigatoriamente junto a um Hospital, ou que equipamentos similares no seu interior existam, tendo em vista envolver procedimentos médicos terapêuticos de alto risco, exigindo recursos emergenciais caso haja alguma intercorrência;*

*REsp 895330/SC, de 01.03.2007 e REsp 892789/SC, de 06.03.2007, adotam a mesma linha de raciocínio do REsp 831644/PR, de 28.11.2006, isto é, a decisão se pautou na IN SRF nº 480, de 2004, sem levar em conta a alteração introduzida pelo art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 539, de 25 de abril de 2005, que modificou o conceito delineado na decisão para o atualmente em vigor, transcrito no item 3 desta Nota;*

*REsp 870254/PR, de 13.03.2007 e REsp 901813/PR, de 20.03.07, adotam a mesma linha de raciocínio dos REsp nº 873.944/RS, de 14/12/06, REsp nº 853.739/PR, de 14/12/06 e REsp nº 786.569/RS, de 30/10/06, já analisados nesta nota;*

*REsp 786337/SC, de 13.03.07 – dispõe que os serviços de saúde, na área de alergologia e dermatologia, incluindo serviços de diagnósticos prestados pela recorrida não se enquadram no conceito de “serviços hospitalares” para efeito do benefício de redução da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido e do imposto de renda, de 32% para 12% e 8%, respectivamente, da receita bruta mensal, ante ao fato de aquela Corte ter passado a adotar novo posicionamento com relação à matéria, passando a entender que a interpretação do termo “serviços hospitalares” deve ser restritiva, não cabendo a aplicação analógica, razão pela qual não se enquadram no conceito de entidades hospitalares clínicas que prestam quaisquer serviços médicos em geral.*

*REsp 855244/SC, de 20.03.2007 - entende-se por serviços hospitalares, para os fins do art. 15, § 1º, III, a, da Lei 9.249/95, “o complexo de atividades exercidas pela pessoa jurídica que proporcione internamento do paciente para tratamento de saúde, com a oferta de todos os processos exigidos para a prestação de tais serviços ou do especializado.*

A jurisprudência transcrita demonstra que as atividades do contribuinte não estão alcançadas pelo conceito de atividade hospitalar, mas são atividades médicas, estando sujeitas ao percentual de presunção de 32%.



Por fim, quanto a queixa do contribuinte de que a demora do julgamento administrativo o prejudicou, cabe registrar que ela não se conecta aos pedidos em seu recurso e, caso se conectasse, seria absolutamente improcedente.

A razão da impertinência é simples. No Brasil rege a unidade de jurisdição, de sorte que os litígios são resolvidos judicialmente. Neste panorama, o julgamento administrativo regido pelo Decreto 70.235 é, de um lado, um modo da Administração controlar a legalidade de seus atos, e, de outro lado, é um modo facultativo de solução de litígios. Assim, por ser facultativo, não está submetido ao inciso LXXVIII do art. 5º da CRFB.

Alem do mais, a redação do art. 27 do Decreto 70.235, de 1972, desde 1997 não mais corresponde a que o contribuinte indicou, ao pretender que o julgamento devesse ser feito em 30 dias, *in verbis*:

~~Art. 27. O processo será julgado no prazo de trinta dias, a partir de sua entrada no órgão incumbido do julgamento.~~

Art. 27. Os processos remetidos para apreciação da autoridade julgadora de primeira instância deverão ser qualificados e identificados, tendo prioridade no julgamento aqueles em que estiverem presentes as circunstâncias de crime contra a ordem tributária ou de elevado valor, este definido em ato do Ministro de Estado da Fazenda. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Parágrafo único. Os processos serão julgados na ordem e nos prazos estabelecidos em ato do Secretário da Receita Federal, observada a prioridade de que trata o caput deste artigo. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Também, cabe registrar que o art. 24 da lei nº 11.457, de 2007, está localizado no capítulo II, que versa sobre a Procuradoria-Geral da Fazenda nacional, e não no capítulo III, que versa sobre o processo administrativo fiscal.

Por estas razões, voto por, preliminarmente, reconhecer a decadência da CSLL de 1996 e da Contribuição para o PIS e da Cofins nos meses de 1996 e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, para manter o crédito tributário lançado.

  
CARLOS EDUARDO DE ALMEIDA GUERREIRO

