



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

**Processo nº** 13005.902288/2015-45  
**Recurso nº** 1 Voluntário  
**Acórdão nº** 1201-002.180 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de junho de 2018  
**Matéria** CSLL  
**Recorrente** ANACLIN - ANALISES CLINICAS LTDA. - ME  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Ano-calendário: 2010

SERVIÇOS HOSPITALARES. LUCRO PRESUMIDO. APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DE 12%. NECESSIDADE DE ATENDIMENTO INTEGRAL DAS NORMAS DA ANVISA. AUSÊNCIA DE ALVARÁ DA VIGILÂNCIA SANITÁRIA.

A ausência do alvará de Vigilância Sanitária pressupõe que o contribuinte não atende integralmente as normas da ANVISA, descumprindo requisito previsto na Lei n. 9.249/95 para gozo da alíquota reduzida de 12%.

O atendimento à tais normas da Anvisa somente pode ser comprovado através da apresentação do alvará da vigilância sanitária estadual ou municipal, vigente à época do fato gerador do tributo, não sendo possível acolher alvará emitido em exercício posterior.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eva Maria Los, Luis Fabiano Alves Penteado, José Carlos de Assis Guimarães, Luis Henrique Marotti Toselli, Gisele Barra Bossa, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Bárbara Santos Guedes (suplente convocada em substituição à ausência do conselheiro Rafael Gasparello Lima) e Ester Marques Lins de Sousa (Presidente). Ausente, justificadamente, o conselheiro Rafael Gasparello Lima.

## Relatório

Trata-se de processo gerado para tratamento manual, a partir de Representação do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil na qual relata que fora apresentada pelo Contribuinte pedido indevido de restituição de CSLL.

Como consequência, foi emitido Despacho Decisório com o seguinte teor:

*20. Logo, o pedido de restituição há que ser indeferido por inexistência de pagamento indevido de CSLL para o 4º trimestre/2010, eis que o contribuinte não se sujeita ao percentual favorecido incidente sobre a receita bruta de 12% para apuração da base de cálculo da CSLL por não atender as normas da Anvisa em vista de não apresentar alvará sanitário vigente no período de apuração em seu nome e endereço cadastral.*

[...]

*22. No uso da competência delegada pelo artigo 2º, inciso IV, da Portaria DRF/SCS nº 17, de 10 de abril de 2014, e da competência atribuída pelos artigos 241, inciso I, 302, inciso VI, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012, na forma da fundamentação, **DECIDO**:*

*(1) **NÃO RECONHECER** o direito creditório do contribuinte frente à Fazenda Pública da União a título de pagamento indevido de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL relativo ao **4º trimestre de 2010**, para **INDEFERIR** o pedido eletrônico de restituição **30331.66967.030915.1.2.04-1739**.*

O contribuinte foi cientificado do referido despacho decisório e apresentou manifestação de inconformidade, contrapondo-se contra o Despacho Decisório DRF/SCS/Saort com base nos fundamentos a seguir sintetizados.

A Manifestante é uma sociedade de responsabilidade limitada, segundo se vê no seu Contrato Social (doc. 01), estabelecida junto ao Hospital Santa Cruz, com o objetivo social de prestação de “serviços de análises clínicas”. Isto é, a Manifestante nasceu para prestar serviços de análises clínicas junto ao órgão hospitalar.

Desde a sua constituição está em exercício regular de sua atividade e está adequada às regras da vigilância sanitária.

Desta forma, entende ter havido grave equívoco por parte da Autoridade Fiscalizadora, e pede a desconstituição do Despacho Decisório da DRF/SCS/Saort.

**Do Enquadramento da Manifestante como atividade de prestação de serviço hospitalar.**

Alega a manifestante que a própria Receita Federal em seu Despacho Decisório reconheceu o seu enquadramento exerce atividade de prestação de serviço hospitalar. Quanto ao requisito de enquadramento da atividade exercida não carece de maiores digressões em vista da literal disposição legislativa.

Quanto ao requisito de estar constituída sob a forma de sociedade empresária, analisando-se o contrato social e alterações, vê-se que o contribuinte consta como sociedade empresária desde a sua constituição.

Assim, resta claro que atende os preceitos normativos para exercer atividade de prestação de serviço hospitalar, reconhecida pela própria Receita Federal em sua análise.

### **Da Regularidade da Manifestante.**

Preocupada com a situação, mesmo que tenha cumprido com a solicitação da Receita Federal de apresentar seu Contrato Social e a sua Regularidade de funcionamento, a Manifestante procurou a Prefeitura local e requereu a expedição do Alvará de Saúde, que atestasse não só sua regularidade no atendimento às normas de saúde, mas também a aptidão para exercer sua atividade.

Em virtude de o alvará ter sido expedido após o término do prazo do requerimento da Receita Federal, não foi possível anexá-lo naquele momento.

Entende que foi equivocado o posicionamento da fiscalização.

A Lei Federal nº 9.249/95, em seu art. 20 estabelece que a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido devido pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal ou trimestral, sob o regime do Lucro Presumido, corresponderá a 12% (doze por cento) sobre a receita bruta, 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). Contudo, o artigo 15, § 1º, inciso III, alínea "a" (redação alterada pela Lei 11.727/08), previu uma exceção ao percentual de 32% exatamente para os serviços hospitalares, caso da Manifestante, em que a base da CSLL será de 12%, desde que seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária - Anvisa.

Veja-se, a parte final da redação da alínea 'a', estabelece como requisito para que os contribuintes sejam tributados pela CSLL sobre a base de 12% da receita bruta desde que atendam às normas da Vigilância Sanitária.

O dispositivo é claro, não estabelece como critério, que para os contribuintes terem o direito ao benefício de serem tributados pela CSLL sobre a base de 12% da receita bruta, somente com a apresentação do "alvará de saúde", mas sim que atendam às suas normas.

E nesse sentido, assim que requerido pela Receita Federal, a Manifestante imediatamente apresentou sua regularidade de funcionamento. Aliás, nesse aspecto não foi apontada nenhuma irregularidade por parte da Receita Federal.

Se a Manifestante não estivesse cumprindo com as normas de saúde, não lhe seria expedido o alvará de regularidade de funcionamento. Ainda, para dirimir qualquer dúvida

de que efetivamente estava regular perante a vigilância sanitária, foi-lhe expedido o Alvará de Saúde atestando o cumprimento das normas por parte da Manifestante desde sua constituição.

Ademais, seria impossível à Manifestante não atender as normas de saúde previstas na Legislação, isso porque, realiza suas atividades junto ao Hospital Santa Cruz, local periodicamente analisado, seja por meio de órgão federal, estadual ou municipal.

Portanto, não é legítimo, por parte da Fiscalização, não reconhecer que a Manifestante atende às normas de saúde, uma vez que está em exercício regular de sua atividade, fato esse atestado por meio da Secretaria da Saúde, através da expedição do Alvará de saúde.

Nesse sentido, os nossos Tribunais em diversos julgados, rechaçam as exigências da Fiscalização que vão além do preceituado pelo Legislador Ordinário. O que importa é que o serviço prestado seja de natureza hospitalar, pois foi apenas essa a circunstância imposta pela Lei.

Foi esse o entendimento do STJ no REsp nº 1.116.399, julgado pelo rito do Recurso Repetitivo, ao julgar a aplicação da alíquota de Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido aos contribuintes prestadores de Serviços Hospitalares, oportunidade na qual consignou que os regulamentos emanados da Receita Federal não poderiam exigir que os contribuintes cumprissem requisitos não previstos em lei para a obtenção do benefício.

### **Decisão da DRJ**

A DRJ julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente, conforme ementa abaixo:

*"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 2010*

*CSLL. SERVIÇOS HOSPITALARES. ALÍQUOTA DE 12%. LUCRO PRESUMIDO. NECESSIDADE DE ALVARÁ DA VIGILÂNCIA SANITÁRIA.*

*1. Para utilização da alíquota no percentual de 12%, para apuração da base de cálculo sobre o lucro presumido da CSLL, é necessário que a empresa que presta serviços hospitalares seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária - Anvisa.*

*2. Como atendimento às normas da Anvisa deve ser entendido, dentre outros requisitos, que os serviços sejam prestados em ambientes desenvolvidos de acordo com a Resolução de Diretoria Colegiada Anvisa nº 50, de 2002, cuja comprovação deve ser feita mediante alvará expedido pelo órgão de vigilância sanitária competente."*

### **Recurso Voluntário**

Inconformada, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário no qual ratifica seu termos de defesa apresentados na Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ester Marques Lins de Sousa - Relatora

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no **Acórdão nº 1201-002.174, de 11/06/2018**, proferido no julgamento do **Processo nº 13005.720774/2016-28**, paradigma ao qual o presente processo fica vinculado.

O processo paradigma analisou o direito creditório do contribuinte decorrente de pagamento indevido de IRPJ Lucro Presumido - Código de Receita 2089, relativo a trimestres de apuração dos anos-calendário de 2011, 2012, 2013 e 2014. O presente processo refere-se à análise de direito creditório com origem em pagamento indevido de CSLL, relativo ao 4º trimestre/2010.

Transcreve-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela decisão (**Acórdão nº 1201-002.174**):

### *"Admissibilidade*

*O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos previstos legais, assim, merece ser apreciado.*

### *Mérito*

*Em apertada síntese, o tema aqui tratado refere-se à possibilidade do Alvará da Vigilância Sanitária ou sua ausência definir a alíquota do IRPJ do Lucro Presumido a ser utilizada pelo contribuinte que presta serviços hospitalares, se de 8% ou 32%.*

*A DRJ decidiu no sentido de que a ausência do citado alvará pressupõe que o contribuinte não atende as normas da ANVISA o que é um requisito previsto na Lei n. 9.249/95 para gozo da alíquota reduzida de 8%.*

*O entendimento da DRJ me parece razoável. Contudo, seus efeitos devem ser avaliados.*

*Conforme mencionado no relatório, no julgamento do Resp. nº 1.081.441, a 2ª Turma do STJ definiu o que são "serviços hospitalares" para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, in verbis:*

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. ART. 15, § 1º, III, "A" DA LEI Nº 9.249/95. RADIOLOGIA, ULTRASSONOGRAFIA E DIAGNÓSTICO DE IMAGENS. INCLUSÃO NO*

*CONCEITO DE SERVIÇO HOSPITALAR. PRECEDENTE DA PRIMEIRA SEÇÃO.*

*1. Acórdão proferido antes do advento das alterações introduzidas pela Lei nº 11.727, de 2008. O art. 15, § 1º, III, "a", da Lei nº 9.249/95 explicitamente concede o benefício fiscal de forma objetiva, com foco nos serviços que são prestados, e não no contribuinte que os executa.*

*2. Independentemente da forma de interpretação aplicada, ao intérprete não é dado alterar a mens legis. Assim, a pretexto de adotar uma interpretação restritiva do dispositivo legal, não se pode alterar sua natureza para transmutar o incentivo fiscal de objetivo para subjetivo.*

*3. A redução do tributo, nos termos da lei, não teve em conta os custos arcados pelo contribuinte, mas, sim, a natureza do serviço, essencial à população por estar ligado à garantia do direito fundamental à saúde, nos termos do art. 6º da Constituição Federal.*

*4. Qualquer imposto, direto ou indireto, pode, em maior ou menor grau, ser utilizado para atingir fim que não se resume à arrecadação de recursos para o cofre do Estado. Ainda que o Imposto de Renda se caracterize como um tributo direto, com objetivo preponderantemente fiscal, pode o legislador dele se utilizar para a obtenção de uma finalidade extrafiscal.*

*5. Deve-se entender como "serviços hospitalares" aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde. 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. Precedente da Primeira Seção.*

*6. No caso, trata-se de entidade que presta serviços de radiologia, ultrassonografia e diagnóstico por imagens dentro do Hospital Geral pertencente à Associação de Caridade Santa Casa do Rio Grande, que não possui esses serviços e, portanto, os terceiriza à recorrente.*

*Não se está diante de simples consulta médica, mas de atividade que se insere, indubitavelmente, no conceito de "serviços hospitalares, já que demanda maquinário específico, geralmente adquirido por hospitais ou clínicas de grande porte.*

*7. A redução da base de cálculo somente deve favorecer a atividade tipicamente hospitalar desempenhada pela recorrente - especificamente a prestação de serviços de radiologia, ultrassonografia e diagnóstico de imagens - excluídas as simples consultas e atividades de cunho administrativo.*

8. *Recurso especial provido em parte.*

*Em apertada síntese, decidiram os ministros do STJ que os serviços hospitalares são aqueles relacionados às atividades desenvolvidas pelos hospitais e que tenham por finalidade a promoção da saúde da população.*

*Posteriormente, a RFB publicou a IN n.1.234/12 que assim define os serviços hospitalares:*

*“Art. 30. 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 destinados a atender à internação de pacientes humanos, 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 humano, durante 24 (vinte e quatro) horas, com disponibilidade de serviços de laboratório e radiologia, serviços de cirurgia e parto, bem como registros médicos organizados para a rápida observação e acompanhamento dos casos.”*

*Mais adiante, já no ano de 2015, foi publicada a Instrução Normativa n. 1.540/15 que assim dispõe:*

*“Art. 30. Para os fins previstos nesta Instrução Normativa, são considerados serviços hospitalares aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde, prestados pelos estabelecimentos assistenciais de saúde que desenvolvem as atividades previstas nas atribuições 1 a 4 da Resolução RDC nº 50, de 21 de fevereiro de 2002, da Anvisa” (NR)*

*A Resolução RDC n. 50 da Anvisa, dispõe sobre o Regulamento Técnico para planejamento, programação, elaboração e avaliação de projetos físicos de estabelecimentos assistenciais de saúde.*

*Na mencionada resolução é possível perceber que o item 3 trata do Dimensionamento, Quantificação e Instalações Prediais dos Ambientes da Parte II - Programação Físico-Funcional dos Estabelecimentos Assistenciais de Saúde da Resolução RDC nº 50/12.*

*O atendimento à tais normas da Anvisa somente pode ser comprovado através da apresentação do alvará da vigilância sanitária estadual ou municipal.*

*No caso em tela, além de evidenciar a ora Recorrente que, de fato, presta serviços hospitalares, trouxe também documento que julgo de extrema importância e que já fora analisado pela DRJ que é o Alvará de Saúde emitido pela Secretaria Municipal*

de Santa Cruz do Sul que comprova a regularidade de sua situação e por consequência o atendimento às normas da Anvisa:

|                                                                                     |                                                                                                                                                |
|-------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|    | <b>Prefeitura Municipal de Santa Cruz do Sul</b><br><b>Secretaria Municipal de Saúde</b><br><b>Departamento de Vigilância e Ações em Saúde</b> |
| <b>ALVARÁ DE SAÚDE</b>                                                              |                                                                                                                                                |
| Nº: 0045/2016                                                                       |                                                                                                                                                |
| Concedido a                                                                         | ANACLIN – ANALISES CLINICAS LTDA - ME                                                                                                          |
| para estabelecer-se com                                                             | LABORATÓRIO CLÍNICO                                                                                                                            |
| á rua/av.: RUA FERNANDO ABOTT                                                       |                                                                                                                                                |
| Nº: 174                                                                             | Compl.: SALA 01 - CENTRO                                                                                                                       |
| Santa Cruz do Sul, 4 de FEVEREIRO de 2016                                           |                                                                                                                                                |
| Válido até:                                                                         | 03/02/17 (LC-517/11)                                                                                                                           |
| <b>Manter este alvará no estabelecimento.</b>                                       |                                                                                                                                                |
|  |                                                                                                                                                |

Contudo, a DRJ entendeu que não poderia acolher tal documento como elemento de prova, dado que foi emitido em 04/02/2016, posteriormente ao fato gerador em análise, ao passo que a Lei Estadual RS nº 6.503/1972 estabelece no §1º do art. 43 que o alvará a que se refere este artigo só terá validade durante o ano civil de sua concessão.

É neste ponto que entendo que a Contribuinte perde seu argumento.

Isso porque, ainda que defenda que do ponto de vista de essência já vinha prestando serviços hospitalares e que não o podia fazer se não estivesse regularizada, temos que do ponto de vista formal, a interpretação conjunta das normas acima mencionadas nos leva à conclusão de que a evidência de cumprimento das normas da Anvisa somente poderia ser feita por meio do respectivo alvará de vigilância sanitária e que o alvará apresentado é datado de 2016, produzindo efeitos, portanto, somente para este ano segundo a mencionada lei estadual.

Aliás, o próprio alvará acima apresentado traz a previsão expressa de validade de 01 ano (válido até 03/02/17).

*Assim, entendo que para os anos-base não cobertos pelo alvará apresentado pelo Contribuinte, ora Recorrente, não há que se falar em alíquota presumida de 8% uma vez que não foram preenchidos os requisitos legais e formais para gozo de tal benefício, especificamente, o atendimento às normas da Anvisa cuja evidência restou falha em razão da ausência de alvará de vigilância sanitária para os anos ora em discussão.*

**Conclusão**

*Diante do exposto, CONHEÇO do RECURSO VOLUNTÁRIO para NEGAR-LHE PROVIMENTO.*

*É como voto!"*

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47, do Anexo II, do RICARF, voto por negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto acima transcrito.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa