



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

**Processo n°** 13888.004617/2010-98  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1302-002.937 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de julho de 2018  
**Matéria** DCOMP PAGAMENTO A MAIOR OU INDEVIDO  
**Recorrente** CPA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS RADIOLÓGICOS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 30/09/2001

JULGAMENTO STJ. SISTEMÁTICA DE RECURSO REPETITIVO. VINCULAÇÃO.

A decisão do STJ na sistemática do recurso repetitivo é de observância obrigatória dos Conselheiros do CARF.

**DELIMITAÇÃO DA LIDE**

Restringindo-se os fundamentos do não-reconhecimento do direito creditório ao conceito de "serviços hospitalares", nada sendo tratado em relação à segregação as receitas, no caso de haver atividade distintas, não cabe, em sede de julgamento de Recurso Voluntário, inovar sobre a causa.

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

Data do fato gerador: 30/09/2001

Ementa:LUCRO PRESUMIDO. COEFICIENTE DE DETERMINAÇÃO. SERVIÇOS HOSPITALARES.

Enquadrando-se a Recorrente no conceito legal de "serviços hospitalares", conforme tese firmada no julgamento do *leading case* do tema/repetitivo 217, deve ser corrigido o coeficiente de determinação do lucro presumido para o percentual de 8%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado,por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário,nos termos do relatório e voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu matosinho Machado - Presidente

(assinado digitalmente)

Carlos Cesar Candal Moreira Filho - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

## **Relatório**

A Empresa apresentou DComp eletrônica em 11 de outubro de 2006 apresentando como crédito pagamento a maior ou indevido vinculado ao DARF descrito à folha 4.

O fundamento seria a errada utilização do percentual de presunção de 32%, aplicada aos serviços em geral, quando devia ter aplicado o percentual de 8%, uma vez que se considera no rol dos prestadores de "serviços hospitalares".

Em longo arrazoado e citando várias instruções normativas, soluções de consulta, normas do Ministério da Saúde, dentre outras, a Delegacia da Receita Federal de Piracicaba não reconheceu o direito creditório e não homologou a compensação pleiteada, conforme Despacho Decisório (DD) de folhas 13 a 25.

Na fundamentação fica consignado que a atividade exercida pela Contribuinte não é atividade hospitalar. É de se destacar que a discussão sobre o conceito de atividade hospitalar é empreendida em tese, não sendo discutidos outros temas que não a aplicação ou não do percentual de presunção reduzido, ou, mesmo, perquiridas outras provas ou peculiaridades.

A Empresa apresentou manifestação de inconformidade alegando o seguinte, conforme relatório do acórdão combatido:

a) o crédito utilizado nas compensações, decorreu de pagamento a maior, por apuração equivocada da base de cálculo do IRPJ pelo lucro presumido no percentual de 32%, quando os serviços prestados pela mesma se enquadram em serviços hospitalares, impondo-se a aplicação do benefício fiscal concedido pela Lei nº 9.249/95, com a consequente utilização da alíquota de 8%;

b) nos termos do artigo 15 da Lei nº 9.249/95, na determinação da base de cálculo IRPJ sobre o Lucro Presumido o Lucro Líquido, as receitas oriundas de serviços hospitalares estão sujeitas à aplicação dos percentuais de 8%;

c) desde a edição da Lei nº 9.249/95, até o início de 2003, não existiu qualquer regulamentação da RF acerca do tema, o que veio ocorrer apenas com a publicação da IN 306/2003, a qual limitou-se a focar a análise do benefício a partir da natureza dos serviços prestados;

d) a IN 480 de 2004 revogou a norma precedente e preocupou-se em estabelecer condições a serem preenchidas pelos contribuintes;

e) posteriormente a IN 539/2005, passou a exigir que a realização das atividades fosse feita por contribuinte que possuísse estrutura física capaz de internar pacientes;

f) a utilização de tal legislação para pautar o despacho denegatório colide com o disposto no art. 150, III, a, da CF, por ser legislação posterior ao pagamento indevido;

g) além do que a norma legal, art. 15, § 1º, III, a, da Lei nº 9.249/95, de forma objetiva alivia a carga tributária de serviços hospitalares, nos quais estão englobados os serviços radiológicos; h) a jurisprudência já solidificou entendimento acerca do tema, citando julgados do CC e do STJ;

g) a empresa tem suas atividades voltadas ao atendimento da população em geral, mediante a utilização de equipamentos próprios e materiais de elevado custo, sem os quais afigura-se impossível o cumprimento de seus objetivos sociais.

h) a impugnante caracteriza-se como sociedade empresaria organizada para prestação de serviços radiológicos, com fins lucrativos, constituída sob o regime de sociedade limitada, consoante art. 1052 do CC, com todos os atributos característicos dessa sociedade e, para comprovar seguem cópias de livro razão com relatório de insumos utilizados;

i) que o pagamento esta devidamente comprovado, ademais do reconhecimento expresso pelo despacho denegatório;

Ao final requer: 1) a homologação integral da compensação realizada, além dos elementos de prova, com fundamento em: 1.1) provação efetiva da prestação de serviços de radiologia pela impugnante; 1.2) inexistência de restrição no texto da lei nº 9.249/95, quanto ao benefício em exame; 1.3) inaplicabilidade das INs 306/03, 480/04 e 539/05 a fatos pretéritos a suas edições, diante da irretroatividade tributária asseguram no art. 150, III, a, da Constituição Federal; 1.4) aplicação do RESP 1.116.399/BA, que reconheceu a ilegalidade das restrições impostas pelas INs, julgado no regime do art. 543-C do CPC; 1.5) recolhimento por DARF devidamente comprovado; 2) caso entenda imprescindível, a impugnante esta a disposição para quaisquer diligências necessárias à comprovação de seu enquadramento fiscal.

A 6ª Turma de DRJ de Ribeirão Preto considerou improcedente a manifestação de inconformidade, decisão assim ementada:

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

*Ano-calendário: 2001*

*PRESTADOR DE SERVIÇOS HOSPITALARES. PERCENTUAL DE LUCRO PRESUMIDO. REQUISITOS.*

*Considera-se prestador de serviços hospitalares, sobre cuja receita caberá a aplicação do percentual de 8% (oito por cento), para fins de determinação da base de cálculo do lucro presumido, o estabelecimento assistencial de saúde que atender aos requisitos previstos no art. 27 da IN SRF nº 480, de 2004, com a alteração introduzida pelo art. 1º da*

*IN SRF nº 539, de 2005 e sigam os dispositivos emanados no ADI nº 19 de 10/12/2007.*

*DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.*

*Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.*

*COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.*

*Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170 do Código Tributário Nacional.*

Insatisfeita, a Sociedade apresentou Recurso Voluntário renovando os argumentos apresentados em sede de manifestação de inconformidade e acrescentando que a decisão recorrida inova em afirmar que a Recorrente não comprovou que sua receita é exclusivamente da prestação de serviços de natureza hospitalar.

É o Relatório.

## **Voto**

Conselheiro Carlos Cesar Candal Moreira Filho - Relator

A ciência se deu em 16 de outubro de 2013 e o recurso apresentado em 18 de novembro de 2013, portanto, tempestivamente. A representação é regular. Conheço do Recurso Voluntário.

A delimitação da lide é feita pela matéria posta na Manifestação de Inconformidade. Esta, por sua vez, empreendeu discussão em tese do conceito de "serviços hospitalares" constante do artigo 15, § 1º, inciso III alínea "a", vigente à época, abaixo transcrito:

*Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.*

*§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:*

*(...)*

*III - trinta e dois por cento, para as atividades de:*

*a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;*

Da leitura do DD no qual se fundamenta a referida manifestação, verifica-se que o argumento para o não-reconhecimento do direito creditório e a não-homologação da

compensação é, exclusivamente, o fato de a atividade desenvolvida pela Recorrente não se enquadrar no conceito "atividade hospitalar" constante da norma.

Assim, outros argumentos relativos, v. g., à falta de comprovação de que a receita total é decorrente da atividade em discussão, foram vencidos, uma vez que é defeso à DRJ apresentar outros argumentos ausentes da fundamentação do DD sob pena de violar o direito de defesa da Contribuinte, suprimindo instância de julgamento.

Nesta seara, discute-se: a atividade desenvolvida pela Recorrente é "serviço hospitalar" nos termos da lei vigente à época?

Contrato social atesta, a folha 56, que o objeto social da Empresa é a prestação de serviços radiológicos em geral.

Mesmo com a riqueza de argumentação e ainda que este Relator entenda que a interpretação envolve abordagem subjetiva, em função dos custos envolvidos nos serviços de internação de pacientes, fato é que Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o REsp 1116399 Bahia, na sistemática do artigo 543-C do CPC, atual artigo 1.041 no NOVO CPC, com trânsito em julgado em 3 de novembro de 2010, formulou a seguinte tese:

*Para fins do pagamento dos tributos com as alíquotas reduzidas, a expressão 'serviços hospitalares', constante do artigo 15, § 1º, inciso III, da Lei 9.249/95, deve ser interpretada de forma objetiva (ou seja, sob a perspectiva da atividade realizada pelo contribuinte), devendo ser considerados serviços hospitalares 'aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde', de sorte que, 'em regra, 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'.*

Na ação, em resposta a embargos de declaração interpostos pela Fazenda Nacional,

3. No caso dos autos, o Colegiado foi claro e preciso ao afirmar que são excluídas dos benefícios tendentes à redução das alíquotas ora pleiteadas as atividades destinadas unicamente à realização de consultas médicas, de sorte que a conclusão ora buscada pela embargante decorre da simples leitura do acórdão embargado.

4. Não obstante, a fim de dirimir quaisquer dúvidas sobre o que foi efetivamente decidido pelo colegiado, prevenir interpretações errôneas do julgado, bem como o manejo de novos aclaratórios, deve-se esclarecer que a redução da base de cálculo de IRPJ na hipótese de prestação de serviços hospitalares prevista no artigo 15, § 1º, III, "a", da Lei 9.249/95, efetivamente, não abrange as simples atividades de consulta médica realizada por profissional liberal, ainda que no interior do estabelecimento hospitalar. Por conseguinte, também é certo que o benefício em questão não se aplica aos consultórios médicos situados dentro dos hospitais que só prestem consultas médicas.

Cumprido destacar que a referida alínea "a" acima transcrita sofreu alargamento do conceito de "serviço hospitalar", com a alteração promovida pela Lei nº 11.727, de 2008:

*Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.*

*§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:*

*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;*

(...)

Fato é que a interpretação dada pelo julgador tem uma abordagem objetiva da norma, referente ao tipo de atividade desenvolvida e não ao sujeito da ação.

A tese classifica como "serviços hospitalares" aqueles se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde. Quanto ao local de prestação afirma que são prestados dentro dos hospitais, em regra, mas não necessariamente.

Sob a ótica da tese, de observância obrigatória pelos Conselheiros do CARF, como se vê do artigo 62 § 2º do Anexo II do RICARF, não há como negar que a atividade desenvolvida pela recorrente enquadra-se no conceito de "serviços hospitalares".

Como desde a origem a Empresa não foi instada a segregar as receitas conforme as atividades desenvolvidas, não cabe a providência em sede de julgamento de Recurso Voluntário.

Feitas as considerações pertinentes, dou provimento ao Recurso Voluntário, reconhecendo o direito creditório pleiteado e homologando a compensação até o limite do crédito reconhecido.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Carlos Cesar Candal Moreira Filho - Relator

Processo nº 13888.004617/2010-98  
Acórdão n.º **1302-002.937**

**S1-C3T2**  
Fl. 304

---