



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



<b>PROCESSO</b>	<b>17437.720248/2012-13</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1401-007.803 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	22 de janeiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	NEFRO RIM SUL LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2009

JURISPRUDÊNCIA. JUDICIAL. VINCULAÇÃO. SÚMULA CARF.

As referências a entendimentos proferidos em outros julgados administrativos ou judiciais não vinculam os julgamentos administrativos emanados em primeiro grau pelas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento. As decisões judiciais e administrativas somente vinculam os julgadores de 1ª instância nas situações expressamente previstas na legislação. Efeitos do Recurso Especial (REsp) nº 1.116.399/BA e a previsão legal da Lei n.º 11.727, de 23 de junho de 2008

RECURSOS REPETITIVOS. STJ. VINCULAÇÃO DA RFB.

As decisões emanadas pelo STJ na sistemática dos recursos repetitivos vinculam a Receita Federal quando atendidos os requisitos estabelecidos no artigo 19, parágrafos 4º, 5º e 7º da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002 e no artigo 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12 de fevereiro de 2014 e Nota PGFN/CRJ nº 359/2017.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ LUCRO PRESUMIDO. CRITÉRIOS DEFINIDOS EM LEI.

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. Verificado o descumprimento dos requisitos impostos pela legislação, devem ser constituídas as

diferenças apuradas em procedimento fiscal, com a aplicação de percentual de 32%. Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008.

#### LANÇAMENTO REFLEXO.

Aplica-se aos tributos lançados reflexamente ao IRPJ os mesmos fundamentos para manter a exigência, haja vista a inexistência de matéria específica, de fato e de direito a ser examinada em relação a eles.

APLICAÇÃO DO ART. 114 § 12º, INC. I DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. DECLARAÇÃO DE CONCORDÂNCIA COM OS FUNDAMENTOS DA DECISÃO RECORRIDA. FACULDADE DO JULGADOR.

Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

### ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário para, no mérito, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

Daniel Ribeiro Silva – Relator

*Assinado Digitalmente*

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Fernando Augusto Carvalho de Souza, Alberto Pinto Souza Júnior, Andressa Paula Senna Lisias e Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão n.º 11-62.334, proferido pela 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife (PE),

que julgou improcedente a Impugnação apresentada contra o Auto de Infração lavrado com o objetivo de constituir crédito tributário de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), referente ao ano-calendário de 2009, no valor histórico de R\$ 149.752,41.

O objeto da autuação é a cobrança de diferenças de IRPJ e CSLL apuradas em razão da aplicação indevida dos percentuais de presunção reduzidos (8% para IRPJ e 12% para CSLL) no 3º e 4º trimestres de 2009. A fiscalização sustenta que a autuada, por ser uma Sociedade Simples Limitada, não cumpria o requisito de ser organizada sob a forma de sociedade empresária, condição exigida pela Lei nº 11.727/2008 para a fruição do benefício fiscal a partir de 01/01/2009.

Tendo tomado ciência acerca do lançamento, o contribuinte apresentou Impugnação (fls. 117/131), o que fez com base nas seguintes alegações:

- a) Alega que a matéria estaria acobertada pela coisa julgada, em razão de decisão judicial transitada em julgado no Mandado de Segurança nº 2003.71.09.003516-6, que lhe teria assegurado o direito ao recolhimento do IRPJ com a base de cálculo reduzida de 8% por prestar serviços de hemodiálise, considerados de natureza hospitalar. Sustenta que a referida decisão, proferida pelo STJ em 28/04/2011, já teria sido prolatada sob a égide da Lei nº 11.727/2008, que introduziu a exigência do tipo societário, tornando a questão imutável;
- b) Que a autuação fiscal representa um flagrante descumprimento da decisão judicial, pois a autoridade fiscal estaria tentando modificar o fundamento da exigência (da natureza da atividade para o tipo societário) apenas para contornar o que já fora decidido pelo Poder Judiciário;
- c) Que, com base na eficácia preclusiva da coisa julgada (art. 474 do CPC/73), o argumento sobre o tipo societário não poderia ser utilizado, pois a Lei nº 11.727/2008 entrou em vigor em 01/01/2009, antes da decisão judicial final (20/05/2011), e a Fazenda Nacional deveria ter apresentado essa defesa naqueles autos, não podendo inovar na esfera administrativa;
- d) Que, subsidiariamente, embora formalmente constituída como sociedade simples, sua natureza jurídica é, de fato, empresarial, visto que possui estrutura organizada com 17 empregados, é constituída sob a forma de quotas de responsabilidade limitada e não há pessoalidade na prestação dos serviços, o que atenderia à finalidade da norma.

Posteriormente, a 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife (PE), proferiu o Acórdão n.º 11-62.334 (fls. 137/155) abaixo ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

JURISPRUDÊNCIA. JUDICIAL. VINCULAÇÃO. SÚMULA CARF.

As referências a entendimentos proferidos em outros julgados administrativos ou judiciais não vinculam os julgamentos administrativos emanados em primeiro grau pelas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento. As decisões judiciais e administrativas somente vinculam os julgadores de 1ª instância nas situações expressamente previstas na legislação. Efeitos do Recurso Especial (REsp) nº 1.116.399/BA e a previsão legal da Lei n.º 11.727, de 23 de junho de 2008

RECURSOS REPETITIVOS. STJ. VINCULAÇÃO DA RFB.

As decisões emanadas pelo STJ na sistemática dos recursos repetitivos vinculam a Receita Federal quando atendidos os requisitos estabelecidos no artigo 19, parágrafos 4º, 5º e 7º da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002 e no artigo 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12 de fevereiro de 2014 e Nota PGFN/CRJ nº 359/2017.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ LUCRO PRESUMIDO. CRITÉRIOS DEFINIDOS EM LEI.

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. Verificado o descumprimento dos requisitos impostos pela legislação, devem ser constituídas as diferenças apuradas em procedimento fiscal, com a aplicação de percentual de 32%. Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2009

APURAÇÃO DA CSLL.

Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inicialmente, a DRJ apreciou o principal argumento da defesa, a existência de coisa julgada. A decisão ponderou que a discussão no processo judicial se limitou a definir a natureza da atividade da empresa como "serviço hospitalar", o que era o requisito legal para o benefício até 31/12/2008. Contudo, a partir de 01/01/2009, a Lei nº 11.727/2008 passou a exigir, adicionalmente, que a prestadora dos serviços fosse "organizada sob a forma de sociedade empresária" e atendesse às normas da Anvisa.

O julgador destacou que a própria decisão paradigma do STJ sobre o tema (REsp nº 1.116.399/BA) ressaltou expressamente que "as modificações introduzidas pela Lei 11.727/08 não se aplicam às demandas decididas anteriormente à sua vigência". Assim, a decisão judicial obtida pela contribuinte não poderia afastar a aplicação de um requisito legal novo e superveniente, relativo ao tipo societário, para os fatos geradores ocorridos em 2009. A autuação, portanto, não se baseou na natureza do serviço (questão decidida judicialmente), mas no descumprimento de uma nova condição legal.

Na sequência, a DRJ analisou a forma de constituição da empresa. Com base nos seus atos constitutivos e no seu registro no CNPJ, constatou que a contribuinte sempre foi uma "Sociedade Simples" e nunca alterou sua personalidade jurídica para "Sociedade Empresária". Conforme o artigo 45 do Código Civil, a existência legal da pessoa jurídica se inicia com a inscrição no registro competente.

Desse modo, a decisão concluiu que a impugnante não preenchia a condição de "situação de direito" exigida pela Lei nº 11.727/2008 para usufruir da alíquota reduzida no ano-calendário de 2009. Por fim, afastou a alegação de descumprimento de ordem judicial, reiterando que a fiscalização agiu em estrita observância à lei (atividade vinculada), aplicando a legislação vigente à época dos fatos.

Ciente da decisão do Acórdão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 161/175), em que basicamente reitera os argumentos tecidos na defesa.

É o relatório do essencial.

## VOTO

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

No mais, da análise dos autos é fácil constatar que o Recurso Voluntário apresentado, constitui-se basicamente em reprodução da impugnação cujos argumentos foram detalhadamente apreciados pelo julgador *a quo*.

Cumpre ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo inc. I, § 12º do Art. 114 do novo Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria n. 1.634 de 21 de dezembro de 2023):

Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

§ 1º O relator deverá formalizar o acórdão no prazo de quinze dias, contado da movimentação dos autos para essa atividade.

(...)

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e

II - referência a súmula do CARF, devendo identificar seu número e os fundamentos determinantes e demonstrar que o caso sob julgamento a eles se ajusta.

Da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Assim, desde já proponho a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, considerando-se como se aqui transcrito integralmente o voto da decisão recorrida, na parte que se aplica:

Voto

A impugnação foi apresentada tempestivamente, e, dela tomo conhecimento.

Iniciando sua defesa, a impugnante, contesta a base de cálculo dos tributos adotada pela fiscalização, afirmando que foi autuada por entender a fiscalização que os coeficientes praticados em 2009 referentes ao IRPJ e a CSLL forma indevidos. Nos quais deveriam ter sido de 32% e não de 8% para o IRPJ, bem como de 32% e não 12% para a CSLL.

Ou seja, o principal argumento de defesa da contribuinte está diretamente vinculado à interpretação do artigo 15, §1º, inciso III, alínea "a", e do art. 20, ambos da Lei nº 9.249, de 1995, que estabelece os percentuais a serem utilizados para determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, verbis:

"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;

(...)§ 2º. No caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente a cada atividade." No caso da presente autuação, a interessada apresentou a Declaração de Informações Econômico Fiscais, DIPJ, do exercício de 2010, ano calendário de 2009, com opção pelo Lucro Presumido.

Na sistemática do lucro presumido, a base de cálculo, tanto do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, IRPJ, quanto da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, CSLL, é apurada segundo um regime de tributação simplificado. A que se destacar que, para os prestadores de serviço em geral, este percentual é de 32%, isto é, presume-se que 32% da receita bruta, represente o percentual do lucro.

Senão vejamos o disposto.

Da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, com alterações, destaquem-se os seguintes dispositivos, quanto aos prestadores de serviço e a exceção aos serviços hospitalares:

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 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)

[...]§ 2º No caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente a cada atividade.

[...]Art. 20. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal a que se referem os arts. 27 e 29 a 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e pelas pessoas jurídicas desobrigadas de escrituração contábil, corresponderá a doze por cento da receita bruta, na forma definida na legislação vigente, auferida em cada mês do ano-calendário, 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 trinta e dois por cento. (Redação dada Lei nº 10.684, de 2003). (negritos nossos)Da interpretação dos artigos acima, verifica-se que, em regra, os percentuais de presunção do lucro presumido são de 8% e de 12%, a serem aplicados sobre a receita bruta auferida, para determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, respectivamente, para os serviços hospitalares. Entretanto, as prestadoras de serviços em geral, estão sujeitas ao coeficiente de presunção de 32%.

Faremos um pequeno histórico a partir da IN SRF nº 480, de 2004, onde demonstraremos os enquadramentos pertinentes a redução de percentual para 8% dos serviços hospitalares, para os efeitos dos cálculos para a presunção do Lucro Presumido.

A IN SRF nº 480, de 15/12/2004, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 29/12/2004. Trouxe no seu bojo o artigo 27, abaixo relacionado, que, posteriormente foi alterado pela IN SRF nº 539, de 25/04/2005, com as disposições relativas aos serviços hospitalares e aos estabelecimentos hospitalares.

O artigo 27 da IN 480, de 15/12/2004, revogado pela IN 539/2005:

"Art. 27. Para os fins previstos nesta Instrução Normativa, são considerados serviços hospitalares somente aqueles prestados por estabelecimentos hospitalares.

§ 1º 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.

§ 2º Para efeito de enquadramento do estabelecimento como hospitalar levar-se-á, ainda, em conta se o mesmo está compreendido na classificação fiscal do Cadastro Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), na classe 8511-1-Atividades de Atendimento Hospitalar.

§ 3º São considerados pagamentos de serviços hospitalares, para os fins desta Instrução Normativa, aqueles efetuados às pessoas jurídicas:

I- prestadoras de serviços pré-hospitalares, na área de urgência, realizados por meio de UTI móvel, instaladas em ambulâncias de suporte avançado (Tipo "D") ou em aeronave de suporte médico (Tipo "E"); e II- prestadoras de serviços de emergências médicas, realizados por meio de UTI móvel, instaladas em ambulâncias classificadas nos Tipos "A", "B", "C" e "F", que possuam médicos e equipamentos que possibilitem oferecer ao paciente suporte avançado de vida." Já no mesmo artigo 27 da IN 480, de 15/12/2004, com a redação dada pela IN SRF nº 539, de 25/04/2005, dispõe o seguinte:

"Art. 27. Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, são considerados serviços hospitalares aqueles diretamente ligados à atenção e assistência à saúde, de que trata o subitem 2.1 da Parte II da Resolução de Diretoria Colegiada (RDC) da Agência Nacional de Vigilância Sanitária nº 50, de 21 de fevereiro de 2002, alterada pela RDC nº 307, de 14 de novembro de 2002, e pela RDC nº 189, de 18 de julho de 2003, prestados por empresário ou sociedade empresária, que exerça uma ou mais das:

I- seguintes atribuições:

- a) prestação de atendimento eletivo de promoção e assistência à saúde em regime ambulatorial e de hospital dia (atribuição 1);
- b) prestação de atendimento imediato de assistência à saúde (atribuição 2);
- c) prestação de atendimento de assistência à saúde em regime de internação (atribuição 3);

II-atividades fins da prestação de atendimento de apoio ao diagnóstico e terapia (atribuição 4).

§ 1º A estrutura física do estabelecimento assistencial de saúde deverá atender ao disposto no item 3 da Parte II da Resolução de que trata o caput, conforme comprovação por meio de documento competente expedido pela vigilância sanitária estadual ou municipal.

§ 2º São também considerados serviços hospitalares, para fins do disposto nesta Instrução Normativa, os seguintes serviços prestados por empresários ou sociedade empresária:

I- pré-hospitalares, na área de urgência, realizados por meio de UTI móvel, instaladas em ambulâncias de suporte avançado (Tipo D) ou em aeronave de suporte médico (Tipo E);

II- de emergências médicas, realizados por meio de UTI móvel, instaladas em ambulâncias classificadas nos Tipos "A", "B", "C" e "F", que possuam médicos e equipamentos que possibilitem oferecer ao paciente suporte avançado de vida." Como se constata nos dispositivos normativos citados, na vigência destes, a definição de serviços hospitalares abrange aqueles prestados por empresário ou

sociedade empresária que atendam ao requisito do art. 27 da IN SRF n.º 480, de 2004, e aos requisitos implementados pela alteração do art. 27 da IN 480/2004, dada pela IN SRF n.º 539, de 2005.

E o que se verifica nos autos é que, a impugnante se declara uma sociedade que presta serviços médicos de hemodiálise.

DA NORMA JURÍDICA E A APLICABILIDADE DOS PERCENTUAIS DE IRPJ E DA CSLL 32% RESPECTIVAMENTE A PARTIR DA LEI Nº 11.727, DE 23 DE JUNHO DE 2008 E OS EFEITOS TRAZIDOS PELO RECURSO ESPECIAL Nº 1.116.399/BA Até então, no âmbito da Receita Federal do Brasil o conceito de serviços hospitalares era estabelecido de acordo com o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 19, de 07/12/2007:

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.

Logo a seguir foi editada a Instrução Normativa RFB nº 791, de 10 de dezembro de 2007, que alterou o art. 27 da Instrução Normativa SRF nº 480, de 2004, para que este ficasse em consonância com o disposto no ADI RFB nº 19, de 2008.

Ocorre que o alcance dos atos normativos emanados pela Secretaria da Receita Federal sobre o tema foi objeto de análise do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no Recurso Especial (REsp) nº 1.116.399/BA, com a seguinte ementa:

DIREITO PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 535 e 468 DO CPC. VÍCIOS NÃO CONFIGURADOS. LEI 9.249/95. IRPJ E CSLL 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, atividade diretamente ligada à promoção da saúde, que demanda 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. (Grifos nossos)

Nota-se que o Tribunal entendeu que a interpretação da expressão "serviços hospitalares" deve ser baseada em critérios objetivos, ou seja, de acordo com a atividade desempenhada pelo contribuinte, não podendo o Fisco emanar atos normativos alargando os requisitos definidos em lei como necessários para fruição do benefício fiscal (redução da alíquota de presunção para determinação das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL), portanto, posicionou-se o STJ no sentido de que os atos da RFB não poderiam estabelecer critério subjetivo para enquadramento no conceito de serviços hospitalares.

Pertinente também analisar o alcance das decisões emanadas pelo STJ quando estas estiverem submetidas ao regime do art. 543-C do antigo Código de Processo Civil (sistemática dos recursos repetitivos), para verificar a aplicabilidade dos requisitos instituídos pela IN SRF nº 306/2003, Solução de Divergência nº 11 de 21 de julho de 2003, ADI nº 18, de 23/10/2003, IN SRF nº 480/2004, IN SRF nº 539/2005 e ADI nº 19, de 07/12/2007.

O art. 19 da Lei 10.522, de 19 de julho 2002 assim dispõe sobre o tema:

Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexista outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre: (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)(...)V matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos art. 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, com exceção daquelas que ainda possam ser objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)(...)§ 4º A Secretaria da Receita Federal do Brasil não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que tratam os incisos II, IV e V do caput, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)§ 5º As unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil deverão reproduzir, em suas decisões sobre as matérias a que se refere o caput, o entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito, que versem sobre essas matérias, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)(...)§ 7º Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013) - Grifou-se Portanto, nos termos do supracitado comando legal é dispensada a

Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) de apresentar contestação nos casos de matérias decididas de modo desfavorável em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-C do antigo CPC (recursos repetitivos). Ainda, o referido normativo estabelece que nessa hipótese, após manifestação da PGFN, a RFB deixará de constituir os créditos tributários relativos à matéria, e, caso já constituídos, o lançamento deverá ser revisto de ofício.

A Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12 de fevereiro de 2014, regulamenta a forma de comunicação entre a PGFN e a Secretaria da Receita Federal do Brasil para fins de aplicação do disposto nos §§ 4º, 5º e 7º da Lei 10.522/2002, in verbis:

Art. 3º Na hipótese de decisão desfavorável à Fazenda Nacional, proferida na forma prevista nos arts. 543-B e 543-C do CPC, a PGFN informará à RFB, por meio de Nota Explicativa, sobre a inclusão ou não da matéria na lista de dispensa de contestar e recorrer, para fins de aplicação do disposto nos §§ 4º 5º e 7º do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e nos Pareceres PGFN/CDA nº 2.025, de 27 de outubro de 2011, e PGFN/CDA/CRJ nº 396, de 11 de março de 2013.

Na página da RFB na Internet encontram-se relacionadas as matérias comunicadas pela PGFN à RFB às quais se aplicaria o disposto nos §§ 4º, 5º e 7º da Lei 10.522/2002. Para tais matérias, a RFB estará vinculada às decisões desfavoráveis a Fazenda Nacional proferidas em Recursos Extraordinários com Repercussão Geral (STF) ou em Recursos Especiais Repetitivos (STJ).

Nos termos do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1/2014, a manifestação da PGFN dar-se-á por meio de notas explicativas, que conterão a delimitação da matéria decidida e os esclarecimentos e/ou orientações sobre questões suscitadas pela RFB.

A conceituação de serviços hospitalares para fins de pagamento dos tributos com alíquota reduzida foi objeto da Nota PGFN/CRJ nº 359/2017 (relacionada ao Recurso Especial nº 1.116.399/BA, cuja ementa encontra-se acima transcrita). O entendimento veiculado nessa Nota vincula a RFB, nos termos do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12 de fevereiro de 2014 e dos §§ 4º, 5º e 7º da Lei 10.522/2002.

O entendimento da Procuradoria veiculado na referida Nota é similar ao adotado pelo STJ, concluindo não ser obrigatório o desenvolvimento da atividade no interior do ambiente hospitalar para que seja enquadrado no conceito de serviço hospitalar. Entende-se que devem ser considerados serviços hospitalares "aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde".

Resumo: 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). 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. Para fins de redução da alíquota, 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". Ficou consignado 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.

OBSERVAÇÃO: O benefício não se aplica às consultas médicas, nem mesmo quando realizadas no interior de hospitais, de modo que só abrange parcela das receitas da sociedade que decorre da prestação de serviços hospitalares propriamente ditos.

Ressaltamos que o STF não reconheceu repercussão geral com relação a este tema (AI nº 803.140).

OBSERVAÇÃO 2: para fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/2009, deve-se atentar para a incidência da nova redação do art. 15, § 1º, III, "a", da Lei nº 9.249/95, considerando a alteração promovida pela Lei nº 11.727/2008 (art. 29 c/c art. 41, VI). Portanto, a partir de tal marco, a prestadora dos serviços referidos na alínea em comento deve estar organizada sob a forma de sociedade empresária (excluídas, portanto, as sociedades simples e os empresários individuais) e atender às normas da ANVISA. Vide REsp 1606437/SC, AgRg no REsp 1538506/SC, AgRg no REsp 1506187/PR, AgRg no REsp 1383586/RS, AgRg nos EDcl no REsp 1369745/RS, dentre outros.

Portanto, como demonstrado, a decisão emanada pelo STJ no REsp 1.116.399/BA vincula a Receita Federal do Brasil, cabendo ao órgão rever de ofício os créditos constituídos sob tal fundamento, invalidando os atos infralegais editados pela Receita Federal do Brasil impondo requisitos para o reconhecimento da natureza hospitalar de serviços tributados pelo lucro presumido, que se fundamentaram nos atos infralegais emanados pela Receita Federal do Brasil, a exemplo da IN RFB nº 791/2007.

Tais atos, como é de se compreender, tiveram que ser ajustados à redação da Lei nº 11.727/2008, no sentido de regulamentar o requisito da constituição do contribuinte como sociedade empresária para os fatos gerados ocorridos a partir do ano-calendário 2009 Ou seja, com a publicação da Lei nº 11.727, de 23 de

junho de 2008, com efeitos a partir de 01/01/2009, criaram-se novas exigências para que as atividades de serviços hospitalares gozassem do benefício da redução do percentual de presunção, como descrito abaixo:

"Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008.

Art. 29. A alínea a do inciso III do § 1º do art. 15 da Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 15.

§ 1º 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;

" (NR)Art. 41. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos em relação:

VI-aos arts. 22, 23, 29 e 31, a partir do primeiro dia do ano seguinte ao da publicação desta Lei." (grifos nossos)os entendimentos constantes nesse processo, visto que, a análise dos fatos e das provas, independem de conhecimento técnico ou específico que já não tenha sido anexado ao processo administrativo, qual seja, a condição de direito não observada pela impugnante em relação à sua constituição como sociedade simples DAS CONSIDERAÇÕES FINAIS E, para as análises finais passo a relatar as nossas constatações e verificações sobre os argumentos e decisões trazidas a essa lide, bem como, da comprovação dos fatos trazidos pela Autoridade Fiscalizadora e pela Impugnante.

A) DA ATIVIDADE DE LANÇAMENTO VINCULADA Quanto ao afirmado de que houve descumprimento do determinado no Mandado de Segurança nº 2003.71.09.003516-6, com efeito, como a atividade fiscal é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade, não comporta juízos valorativos, mas, sim, de cumprimento de norma legal, haja vista a Lei nº 5.172, de 22 de outubro de 1966 CTN. No mais, o julgador administrativo, em razão da sua vinculação legal, deve observar o entendimento da RFB expresso em atos tributários. Portanto, o Auditor Fiscal apenas, exerceu e executou os procedimentos legais, efetuando a aferição da diferença de cálculo dos tributos devidos, e, conseqüentemente, a autuação pelo não cumprimento da lei. Esse procedimento, guardando consonância com os dispositivos do CTN, vide os artigos 142, 145 e 147 desta Lei. No caso, dos autos o descumprimento do cálculo e do pagamento do IRPJ e da CSLL, apurados indevidamente pelo contribuinte. Por conseguinte, aplicou à Fiscalização a correta exigência fiscal, que considerou como receitas auferidas os valores constantes dos serviços prestados, bem como, a legislação vigente à época dos fatos ocorridos. Resguardando a Fazenda Pública dos prazos decadenciais ou prescricionais para a cobrança do Crédito Tributário.

B) DO JULGAMENTO DO PRESENTE PROCESSO E DA AÇÃO JUDICIAL DE Nº 2003.71.09.003516-6 SOBRE O IRPJ E, para constar a referida ação ordinária, onde teria sido exarada sentença julgando procedente o pedido para declarar o direito da autora, ora apelada, de proceder ao recolhimento do IRPJ e da CSLL nas alíquotas de 8 e 12% respectivamente.

Restou evidente que, a partir da decisão emanada pelo STJ, os efeitos dessa são de que o ponto de discussão e, conseqüentemente, da aplicação repousa sobre a definição exarada nos termos do REsp nº 1.116.399/BA, senão vejamos:

Recurso Especial (REsp) nº 1.116.399/BA, com a seguinte ementa, em seu item 4:

DIREITO PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 535 e 468 DO CPC. VÍCIOS NÃO CONFIGURADOS. LEI 9.249/95. IRPJ E CSLL 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.

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. (negritos nossos)E, que para os devidos efeitos de aplicação nessa lide, verifica-se que, a base legal questionada na ação supracitada era o art. 15, §1º, III, a, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, que vigorou até 31/12/2008 com a seguinte redação:

"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:

(grifo nosso)Ou seja, com o advento da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, com efeitos a partir de 01/01/2009, criaram-se novas exigências para que as atividades de serviços hospitalares gozassem do benefício da redução do percentual de presunção.

Tal entendimento, foi demandado no próprio REsp n 1.116.399/BA (item 4), mesmo dos fundamentos alicerçados na ação judicial impetrada: Mandado de Segurança nº 2003.71.09.003516-6.

E, pelo seu mandamus é que se resguarda o disposto na Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, é o que se constata nesta decisão.

C) DO REGISTRO CIVIL - ATOS CONSTITUTIVOS E ALTERAÇÕES CONTRATUAIS O Código Civil reservou destaque para os tipos de sociedades simples e empresárias, conforme os artigos 966, 967 e 982, explicitando a distinção entre as espécies. das demais sociedades já existentes.

Analisando todas as alterações contratuais havidas desde a constituição, a impugnante sempre foi sociedade simples. Portanto, não alterou a sua personalidade jurídica. No mesmo Código Civil em seu artigo 45 dispõe:

LEI No 10.406, DE 10 DE JANEIRO DE 2002 - Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro - Institui o Código Civil.

(...)Art. 45. Começa a existência legal das pessoas jurídicas de direito privado com a inscrição do ato constitutivo no respectivo registro, precedida, quando necessário, de autorização ou aprovação do Poder Executivo, averbando-se no registro todas as alterações por que passar o ato constitutivo.

(...)Ou seja, a manifestação de alteração de sociedade simples para sociedade empresária que configuraria para a empresa "situação de direito", e, para o gozo dessa personalidade jurídica, conforme dispôs a Lei, jamais ocorreu. Naquele ano de 2009 a empresa continuou sendo Sociedade Simples.

E, a doutrina assim assevera nas palavras de Maria Helena Diniz, vide:

1. Início da personalidade jurídica. Adotando o sistema das disposições normativas, muito repetido em diversas outras legislações, o direito brasileiro consagrou a regra geral e inderrogável de que a pessoa jurídica apenas adquire personalidade jurídica com a inscrição de seu ato constitutivo no respectivo registro. Buscou-se, com isso, atender a uma necessidade de conferir segurança jurídica às relações mantidas por tais empresas, na medida em que permite a todos os terceiros conhecer a regularidade e a conseqüente capacidade da pessoa jurídica com quem se relacionam. Apenas excepcionalmente exige o direito que, além do registro, as pessoas jurídicas dependam de aprovação ou autorização para poder exercer suas atividades.

2. Procedimento e fases da constituição da pessoa jurídica. Maria Helena Diniz divide o procedimento de constituição das pessoas jurídicas em duas fases. A fase do ato constitutivo, que deve ser escrito e a fase do registro público.

Dentre as exigências da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, com os efeitos a partir de 01/01/2009, determinando as condições de serem consideradas "atividades de serviços hospitalares", e, só assim puderem gozar do benefício fiscal da redução do percentual de presunção, está entre elas, ser Sociedade Empresária, portanto, não poderá ser Sociedade Simples.

O que se constata, mais uma vez, é que a sua natureza jurídica é de Sociedade Simples.

E, constata-se que, o auto de infração trouxe os elementos necessários para a cobrança, tanto dos fatos quanto dos aspectos formais e, ainda, da sua fundamentação legal. E, entendemos que não pode prosperar o requerido pela impugnante, pela ausência nos autos de comprovação dos fatos suscitados, que justificassem o seu pleito.

**CONCLUSÃO** Ante o exposto e considerando tudo o que dos autos consta, VOTO pela improcedência da impugnação, no sentido de que seja MANTIDO o crédito tributário decorrente do lançamento de ofício.

A decisão recorrida enfrentou adequadamente todos os fundamentos aduzidos em impugnação e, em sede recursal, a recorrente em nada inova.

Ela permanece insistindo ter direito à aplicação de decisão judicial que lhe teria sido favorável, em razão da coisa julgada material a que faz jus.

Ocorre que, como muito bem detalhado pela DRJ, a decisão judicial favorável à contribuinte tratou de analisar, tão somente, a natureza dos serviços prestados pelo mesmo, caracterizando-os como de natureza hospitalar. Tal fato não é objeto de questionamento no presente lançamento, mas a Recorrente permanece insistindo na sua tese.

Ademais, a DRJ deixou claro que as alterações promovidas pela Lei 11.727/2008 não poderiam ter sido analisados e questionados pela ação judicial da recorrente que foi proposta anteriormente. Trata-se de conclusão lógica.

Entretanto, permanece a Recorrente defendendo que, em razão de o trânsito em julgado favorável ter ocorrido após a vigência da referida lei, a decisão lhe asseguraria o cumprimento de todos os requisitos legais. Trata-se de argumento absolutamente forçado.

O fato é que, compulsando-se os termos da decisão favorável ao contribuinte vê-se que a única matéria tratada foi a relativa à natureza dos serviços.

Por sua vez, as alterações legislativas trouxeram requisitos objetivos para a aplicação da alíquota diferenciada, um deles foi a natureza empresarial do prestador de serviço. Requisito não cumprido pela Recorrente, conforme amplamente comprovado.

Por sua vez, também em uma alegação absolutamente forçada, a Recorrente busca desconstituir sua própria forma societária, alegando que, em verdade, teria natureza empresarial. Não há base para acolhimento da tese defendida pela Recorrente que deveria ter adequado sua forma empresarial caso quisesse permanecer usufruindo da alíquota diferenciada.

Desta feita, nos termos da faculdade garantida pelo inc. I, § 12º do Art. 114 do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria n. 1.634 de 21 de dezembro de 2023), adoto a decisão da DRJ como razão de decidir, acrescidas das razões aqui expostas, e voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva