



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

Processo nº 10480.016134/2002-11
Recurso nº 000.000
Resolução nº **1201-000.077 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 11 de abril de 2012
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente CEHOPE CENTRO DE HEMATOLOGIA E ONCOLOGIA PEDIÁTRICA LTDA.
Recorrida UNIÃO (FAZENDA NACIONAL)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros do Colegiado, por voto de qualidade, CONVERTER o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os conselheiros Regis Magalhães Soares de Queiroz (Relator), Rafael Correia Fuso e André Almeida Blanco, que DAVAM provimento ao recurso. Designado o conselheiro Marcelo Cuba Netto para redação do voto vencedor.

(documento assinado digitalmente)

Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Regis Magalhães Soares de Queiroz – Relator Vencido

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto – Redator Designado

Participaram ainda do presente julgamento os Conselheiros Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (Presidente), Claudemir Rodrigues Malaquias, Rafael Correia Fuso, Marcelo Cuba Netto, André Almeida Blanco (Suplente Convocado) e Regis Magalhães Soares de Queiroz.

RELATÓRIO

Adoto o relatório da r. decisão *a quo*, *verbis*:

Contra a empresa acima qualificada foi lavrado o Auto de Infração às fls. 05 a 07, para exigência de crédito tributário relativo a Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), com referência ao quarto trimestre de 1997, aos quatro trimestres de cada um dos anos calendário 1998 a

2001 e aos primeiro e segundo trimestres de 2002, como a seguir especificado:

Valores (R\$)	
Imposto	628.402,28
Juros de Mora	270.469,43
Multa de Ofício	471.301,65
Total do Crédito Tributário	1.370.173,36

Através do Relatório de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, às fls. 06 a 07, a autoridade fiscal relata o seguinte fato:

001— IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA — RECEITAS DA ATIVIDADE - DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO (VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS).

A contribuinte vinha determinando a base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, mediante aplicação do coeficiente de presunção de oito por cento sobre a receita bruta da atividade, coeficiente este destinado a atividades hospitalares.

De acordo com o instrumento particular de constituição da sociedade, protocolizado na JUCEPE em 23/02/1995, o objetivo da sociedade é a prestação de serviços médicos de pediatria e psicologia e atividades correlatas, podendo para tanto: celebrar contratos relativos a convênios de assistência médica e psicológica e acordos com entidades públicas e privadas em todo território nacional, obedecendo às disposições vigentes.

Por meio do instrumento particular de segunda alteração contratual, protocolizado e registrado na JUCEPE em 26/04/1996, o objetivo da sociedade passou a ser tratamento clínico hospitalar em hematologia e oncologia pediátrica e atividades correlatas, podendo para tanto: celebrar contratos relativos a convênios assistenciais e acordos com entidades públicas e privadas em todo o território nacional.

Diante dos fatos acima narrados, a autoridade fiscal entendeu que o coeficiente de presunção a ser aplicado sobre a receita bruta das atividades da empresa é de trinta e dois por cento, consoante artigo 15, § 1º, inciso III, alínea "a", da Lei nº 9.249/1995 e na IN/SRF/nº 11/1996, art. 3º, § 4º, alínea "d".

Dessa forma, a referida autoridade procedeu à determinação do lucro presumido mediante a aplicação do coeficiente de presunção de 32% sobre a receita bruta relativa a cada trimestre objeto de fiscalização, do que resultaram as diferenças trimestrais entre imposto apurado e imposto declarado, totalizando o TRPJ devido no valor de R\$ 628.402,28.

Enquadramento legal: artigo 889, inciso III, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 1.041/1994 (RIR/94); artigo 15 da Lei nº 9.249/1995; artigo 25 da Lei nº 9.430/1996; artigos 224, 518, 519 e 841, inciso III, do Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99).

Tempestivamente, a contribuinte apresentou peça impugnatória de fls. 99 a 101 (juntamente com documentação de fls. 102 a 250), por meio da qual formula as seguintes razões de defesa.

Inicialmente, alega que, para a prestação de serviços médicos de pediatria, psicologia e atividades correlatas, em especial o tratamento de onco-hematologia pediátrica, utiliza equipamentos altamente sofisticados, contadores de hematócitos de infusão de leucócitos e hematócitos, bombas de infusão, oftalmostópico e outros equipamentos, constando de seus quadros psicólogos, terapeutas ocupacionais, assistentes sociais, corpo de enfermagem e médicos especializados em onco-hematologia pediátrica. Adita que trabalha em convênio com o Instituto Materno Infantil de Pernambuco — IMIP e que suas receitas são quase que integralmente provenientes do Sistema Único de Saúde (SUS).

Em seguida, afirma que desempenha função de tratamento ambulatorial, onde as crianças passam o dia em tratamento oncológico, além de que, em casos mais graves, algumas crianças pernoitam nas dependências da autuada, aí funcionando como hospital normal (serviço de hotelaria). Acresce que mantém médicos, inclusive anestesistas, psicólogos, assistentes sociais e fisioterapeutas em regime de 24 horas diárias.

Por fim, cita Decisão em Processo de Consulta, prolatada pela Divisão de Tributação da 4ª RF, segundo a qual a empresa consulente, pelo exercício de serviço hospitalar, como definido pelo Ministério da Saúde, está enquadrada no artigo 15, § 1º, inciso III, letra "a" da Lei nº 9.249/1995, sendo irrelevante o fato de prestar serviço em local alugado (fl. 112).

Diante do que expõe, a contribuinte requer, ao final de sua peça impugnatória, seja-lhe concedido o direito de aplicar o coeficiente de presunção do lucro de oito por cento sobre as receitas de suas atividades e, em decorrência, seja declarada a improcedência do lançamento impugnado.

Por meio da Solicitação de Diligência DRJ/3T/Nº 013/2003, de 02/10/2003 (fls. 255/256), este julgador, na condição de Presidente da Terceira Turma desta Delegacia de Julgamento, tendo em vista as razões de defesa apresentadas pela impugnante, solicitou à DRF/Recife fosse realizada diligência junto ao estabelecimento da contribuinte, no sentido de que fosse verificado: a) à vista das notas fiscais de serviços e de outros documentos e registros contábil-fiscais, a possibilidade de segregação dos resultados oriundos de serviços de natureza hospitalar (internamento), isto é, que valores de receita se referiam a tais serviços e quais os decorrentes de outros serviços, durante os períodos objeto de fiscalização; b) se, nos mesmos períodos fiscalizados, a contribuinte dispunha, em seu ativo permanente, de equipamentos essenciais ao desempenho de funções de natureza hospitalar, entre os quais leitos manufaturados para o fim específico de internamento de pacientes.

Efetuada o procedimento diligencial, do qual a contribuinte foi intimada mediante TERMO DE DILIGÊNCIA FISCAL E SOLICITAÇÃO DE DOCUMENTOS (fls. 261/262), a autoridade diligenciadora apresentou conclusão nos seguintes termos (fl. 263):

... intimei a diligenciada acima identificada a apresentar as notas fiscais de serviços e, depois, solicitei cópias xerográficas por amostragens de uma nota fiscal para cada mês, a partir dos meses dos anos de 1997 a 2002 (fls. 265 /336), nas quais constam "Serviços Médicos Prestados" a diversos clientes. Perguntei a diretora administrativa se havia internamentos, ela respondeu que os tratamentos dos pacientes são realizados no ambulatório durante o dia, pois, não existe leitos hospitalares, como ficou constatado depois da visita que fiz as dependências do mesmo. Examinando as notas fiscais encontrei poucas aquisições de material [de] uso ambulatorial, como por exemplo, estetoscópios, outros equipamentos de uso hospitalar não foram encontrados (doc. fls. 264).

A autoridade diligenciadora anexou, à fl. 264, Declaração prestada pela Sra. Arli Melo Pedrosa, identificada como Diretora Administrativa da empresa autuada, segundo a qual a empresa funciona no horário de 07:00 h às 17:00 h, em dias úteis.

Constam de fls. 265 a 336 cópias de Notas Fiscais de Serviços executados pela empresa nos períodos compreendidos entre 01/01/1997 e 31/12/2002.

Em 20/07/2007, nova solicitação foi efetuada por este julgador, desta feita como Presidente desta Quinta Turma (fls. 337 a 342), para que fosse realizada diligência junto ao estabelecimento da contribuinte, tendente a verificar se as atividades exercidas pela empresa nos períodos fiscalizados o foram apenas por médicos integrantes de seu quadro social ou se foram contratados médicos não integrantes desse quadro para tal, devendo a autoridade diligenciadora anexar cópias do Contrato Social e alterações contratuais, assim como dos contratos de prestação de serviços porventura firmados com médicos não sócios da empresa.

Esta nova solicitação se baseou em novo conceito de serviços hospitalares estabelecidos na IN/SRF nº 480, de 15/12/2004 e nas restrições à adoção desse conceito dadas pelo Ato Declaratório Interpretativo nº18, de 23/10/2003, expedido pela Secretaria da Receita Federal.

Realizado procedimento diligencial inaugurado pelo Mandado de Procedimento Fiscal — Diligência nº 04.1.01.00-2007-00916-0, de 31/08/2007 (fl. 346), a autoridade diligenciadora acostou ao processo documentação de fls. 347 a 543 e 546 a 719, tendo elaborado, ao final, Relatório de Informação Fiscal (fls. 720 a 722), através do qual, após relacionar os sócios constantes do Contrato Social da empresa (fl. 721) e as empregadas médicas registradas conforme documentos de fls. 372 a 557 (fl. 722), conclui que a empresa diligenciada não apresentou qualquer contrato de prestação porventura firmado com médicos não integrantes do quadro de funcionários ou societário. Na oportunidade, a autoridade fiscal deu ciência das conclusões acima à Sra. Arli Diniz Oliveira de Melo Pedrosa, identificada como sócia da empresa, em 22/12/2007, concedendo-lhe prazo de trinta dias para possíveis manifestações por parte da empresa diligenciada.

Em 27/12/2007, o presente processo foi devolvido a esta Delegacia de Julgamento

Conforme a acusação fiscal, a autuada, ao revés de aplicar o percentual de 32% relativo às prestações de serviço em geral, determinou seu lucro presumido por meio do percentual de 8% destinado às atividades hospitalares e, no curso da ação fiscal, não comprovou ter exercido atividades passíveis desta qualificação. A autuação, desse modo, resumiu-se à constituição do crédito relativo à diferença de percentual.

O v. acórdão da DRJ, de fls. 725, ficou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

SERVIÇOS HOSPITALARES - CONCEITUAÇÃO. Sem prejuízo de outros requisitos previstos na legislação de regência, para que os serviços prestados sejam conceituados como hospitalares, para fins de determinação do lucro presumido (base de cálculo do imposto de renda), o estabelecimento assistencial de saúde deve garantir atendimento por um período de 24 (vinte e quatro) horas diárias.

Lançamento Procedente.

O recurso voluntário de fls. 736 aduz que a RFB criou verdadeiro caos ao editar sucessivas orientações conflitantes sobre o que se entende por serviços hospitalares e alerta para o fato de a autoridade julgadora *a quo* ter fundamentado sua decisão na definição constante do Ato Declaratório RFB nº 19, publicado no DOU de 10/12/2007, quando os fatos em exame ocorreram entre 1997 e 2002.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Regis Magalhães Soares De Queiroz, relator:

1. Do conhecimento.

Não há data de protocolo do recurso voluntário. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Do fundamento.

A questão central do presente lançamento está assentada na qualificação jurídica da atividade desempenhada pelo contribuinte, em face da dicção legal que estabelece uma exceção relativa ao percentual de aferição do lucro presumido para os serviços hospitalares mais branda (8%) em relação àquele fixado para os serviços em geral (32%).

Abaixo, reproduzimos a legislação vigente à época dos fatos:

Lei nº 9.249/95

Documento assinado digitalmente por GILDA ALEIXO DOS SANTOS em 2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 26/07/2012 por MARCELO CUBA NETTO, Assinado digitalmente em 06/12/2012 p

or FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ, Assinado digitalmente em 13/09/2012 por REGIS MAGALHAES SO

ARES DE QUEIROZ, Assinado digitalmente em 26/07/2012 por MARCELO CUBA NETTO

Impresso em 11/12/2012 por GILDA ALEIXO DOS SANTOS - VERSO EM BRANCO

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;

O conceito de serviços hospitalares foi questão recentemente pacificada pelo Col. STJ em sede de recurso repetitivo sujeito ao regime legal do art. 543-C do CPC, quando do julgamento do Recurso Especial nº 1.116.399 / BA:

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 (fl. 389), 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.

Superado, então, antigo entendimento que não estendia o benefício a “clínicas que não comportam assistência e internação de paciente” (R.Esp. 942.046/RS), no voto condutor do *leading case* “consignou-se 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’” (cfr. página 7/10 do voto do relator).

Assim, para o Tribunal da Cidadania qualificam-se como hospitalares, para fins do disposto no art. 15 da Lei nº 9.249/95, os serviços vinculados às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltadas diretamente à promoção da saúde, ainda que a pessoa jurídica prestadora não se constitua em hospital, vez que 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)” (conforme ementa do R.Esp. nº 1.116.399/BA).

Não se caracterizam, então, como serviços hospitalares, todavia, aqueles serviços consistentes em simples consultas médicas, mesmo quando realizadas no interior de estabelecimentos hospitalares.

No mesmo precedente, o Tribunal estabeleceu que a tributação com a base de cálculo reduzida deve considerar a receita proveniente de cada atividade específica, na forma do § 2º do art. 15, da Lei n. 9.249/95, ao invés da receita bruta total da empresa.

Como o art. 62-A do Regimento Interno do CARF estabelece que “as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF” e tendo o R.Esp. 1.116/399/BA seguido o rito de que trata o art. 543-C do CPC, resta-nos avaliar quais são os serviços presta a recorrente, a fim de verificar se eles encontram-se dentre “aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde”.

Segundo relata a autoridade julgadora *a quo* em sua decisão, *verbis*:

Por meio do instrumento particular de segunda alteração contratual, protocolizado e registrado na JUCEPE em 26/04/1996, o objetivo da sociedade passou a ser tratamento clínico hospitalar em hematologia e oncologia pediátrica e atividades correlatas, podendo para tanto: celebrar contratos relativos a convênios assistenciais e acordos com entidades públicas e privadas em todo o território nacional.

A atividade da recorrente é o tratamento do câncer infantil e a diligência realizada pela autoridade originária, juntada a fls. 722, traz a seguinte informação sobre o objeto social da recorrente:

No período objeto da fiscalização, tanto a atividade social como a composição societária segundo os instrumentos indicados no quadro abaixo, permaneceram os mesmos. Eis o que consta da Primeira alteração Contratual que vai de 26/04/1996 a 07/01/2004, - cláusula Primeira — Do Objetivo Social (doc. Fls. 354):

"A sociedade tem como objetivo: O tratamento clínico hospitalar em hematologia e oncologia pediátrica e atividades correlatas, podendo para tanto: celebrar contratos relativos a convênios assistenciais; acordo com entidades públicas e privadas em todo o território nacional, objetivando a consecução de suas finalidades".

Sobre esta atividade extraímos do sítio do Instituto Nacional do Câncer informações sobre o seu tratamento:

O tratamento do câncer pode ser feito através de cirurgia, radioterapia, quimioterapia ou transplante de medula óssea. Em muitos casos, é necessário combinar mais de uma modalidade.

Radioterapia - perguntas e respostas (pdf) Tratamento no qual se utilizam radiações para destruir um tumor ou impedir que suas células aumentem. Estas radiações não são vistas, e durante a aplicação o paciente não sente nada. A radioterapia pode ser usada em

combinação com a quimioterapia ou outros recursos no tratamento dos tumores.

(<http://www2.inca.gov.br/wps/wcm/connect/cancer/site/tratamento>)

E o documento continua:

O que é radioterapia?

É um tratamento no qual se utilizam radiações para destruir um tumor ou impedir que suas células aumentem. Estas radiações não são vistas e durante a aplicação o paciente não sente nada. A radioterapia pode ser usada em combinação com a quimioterapia ou outros recursos usados no tratamento dos tumores.

(...)

Como é feita a radioterapia?

O número de aplicações necessárias pode variar de acordo com a extensão e a localização do tumor, dos resultados dos exames e do estado de saúde do paciente.

Para programar o tratamento, é utilizado um aparelho chamado simulador. Através de radiografias, o médico delimita a área a ser tratada, marcando a pele com uma tinta vermelha. Para que a radiação atinja somente a região marcada, em alguns casos pode ser feito um molde de gesso ou de plástico, para que o paciente se mantenha na mesma posição durante a aplicação.

O paciente ficará deitado sob o aparelho, que estará direcionado para o traçado sobre a pele. É possível que sejam usados protetores de chumbo entre o aparelho e algumas partes do corpo, para proteger os tecidos e órgãos sadios.

De acordo com a localização do tumor, a radioterapia é feita de duas formas:

- Os aparelhos ficam afastados do paciente. É chamada Teleterapia ou Radioterapia Externa.

- Os aparelhos ficam em contato com o organismo do paciente. É chamada Braquiterapia ou Radioterapia de Contato. Esse tipo trata tumores da cabeça, do pescoço, das mamas, do útero, da tireóide e da próstata. As aplicações podem ser feitas em ambulatório, mas no caso de tumores ginecológicos, há necessidade de hospitalização de pelo menos três dias. Pode ser necessário receber primeiro a Radioterapia Externa e depois a Braquiterapia.

E a explicação avança:

Quimioterapia (...) *Tratamento que utiliza medicamentos para combater o câncer. Eles são aplicados, em sua maioria, na veia, podendo também ser dados por via oral, intramuscular, subcutânea, tópica e intratecal. Os medicamentos se misturam com o sangue e são levados a todas as partes do corpo, destruindo as células doentes que*

estão formando o tumor e impedindo, também, que elas se espalhem pelo corpo.

Noutra passagem, o sítio do Instituto explica:

Quem tem direito ao tratamento pelo SUS?

A atenção à saúde no Brasil é de acesso universal, isto é, todo cidadão tem direito a atendimento gratuito. Por isso, o Ministério da Saúde garante o atendimento integral a qualquer doente com câncer, por meio do Sistema Único de Saúde, o SUS.

Atendimento integral significa proporcionar ao doente todos os cuidados de que necessita para a cura ou o controle da doença inclusive, as medidas de suporte para os tratamentos, cuidados paliativos, que visam a dar melhores condições de vida aos doentes que não puderem ser curados e reabilitação para a reintegração social daqueles que ficam com seqüelas da doença ou do tratamento. integralidade é fundamental na oncologia também porque a grande maioria dos tipos de câncer só pode ser tratada, de modo resolutivo, com variadas modalidades de tratamento, sucessivas e complementares, que compõem protocolos. Assim, por exemplo, para que a cirurgia planejada para determinado tipo de câncer tenha êxito em curar, pode ser necessário que seja precedida de tratamento com medicamentos quimioterápicos e sucedida com radioterapia e outros medicamentos anti-tumorais, isto tudo em períodos rigorosamente programados.

(fonte: http://www.inca.gov.br/conteudo_view.asp?id=83)

O Ministério da Saúde, a seu turno, foi instado pela RFB, por intermédio da COSIT, a se pronunciar sobre o que se deve entender por serviços hospitalares e médico-hospitalares, ao que respondeu pela Nota Técnica CGPI/DP/SIS/MS nº 20, de 18/02/2002 (cfr. documento expedido pela RFB a fls. 339):

"Conforme exposto acima podemos concluir que as definições sobre serviços hospitalares e serviços pré-hospitalares devem ser elaboradas a partir da normatização atualmente vigente, podendo-se resumir da seguinte forma:

SERVIÇOS HOSPITALARES: *para a verificação de serviços hospitalares, deve-se avaliar se no caso concreto a pessoa jurídica exerce uma das seguintes atribuições: i) promoção, prevenção e vigilância à saúde da comunidade; **atendimento eletivo de assistência a saúde em regime ambulatorial**; ii) atendimento imediato de assistência à saúde: prestação de atendimento de assistência a saúde em regime de internação por período superior a 24 horas; **iii) atendimento a pacientes internos e externos em ações de apoio direto ao reconhecimento e recuperação do estado da saúde.** A execução de uma das atividades ou a combinação de uma ou mais destas atribuições podem vir a constituir serviço hospitalar, devendo-se analisar cada situação de forma individualizada. A análise sobre o serviço prestado deve considerar, ainda, se o estabelecimento possui estrutura física condizente com as atividades que desempenha. **Eventualmente, havendo dúvidas quanto à natureza do serviço, sugere-***

se que a Receita Federal encaminhe ao Ministério da Saúde consulta sobre o caso concreto.

Essa orientação do Ministério da Saúde foi então espelhada na IN SRF nº 306/2003, a que melhor tratou deste assunto mas que acabou sendo revogada. As normas infralegais que a sucederam, entretanto, destoam do entendimento do Ministério da Saúde bem como da orientação do Col. STJ proferida em sede de recurso repetitivo.

Dos elementos indicados como qualificadores de prestação de serviço médico-hospitalar pelo Ministério da Saúde releva notar que dois enquadram-se nas atividades praticadas pela recorrente: (i) o “atendimento eletivo de assistência a saúde em regime ambulatorial” e (ii) o “atendimento a pacientes internos e externos em ações de apoio direto ao reconhecimento e recuperação do estado da saúde”, ambos nitidamente “voltados diretamente à promoção da saúde”, consoante a definição do R.Esp. nº 1.116.399/BA e, desta forma, por si sós suficientes para reconhecer-lhe a qualidade de prestadora de serviço médico-hospitalar e habilitá-la ao tratamento mais benéfico previsto no artigo 15, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.249/95.

Embora também esteja fixado no R.Esp. nº 1.116.399/BA que a tributação deva considerar a receita proveniente de cada atividade específica, na forma do § 2º do art. 15, da Lei n. 9.249/95, ao invés da receita bruta total da empresa, cabia à autoridade lançadora fazer a distinção quando da constituição do crédito tributário. Não obstante, consta notícia de que os autos baixaram em diligência para atender à Solicitação de Diligência DRJ/3T/Nº 013/2003, de 02/10/2003 (fls. 255/256) para que apurasse o seguinte:

“a) à vista das notas fiscais de serviços e de outros documentos e registros contábil-fiscais, a possibilidade de segregação dos resultados oriundos de serviços de natureza hospitalar (internamento), isto é, que valores de receita se referiam a tais serviços e quais os decorrentes de outros serviços, durante os períodos objeto de fiscalização” (...).

Os resultados não foram satisfatórios, como atesta o Termo De Diligência Fiscal E Solicitação De Documentos (fls. 261/262), no qual a autoridade diligenciadora apresentou conclusão nos seguintes termos (fl. 263):

... intimei a diligenciada acima identificada a apresentar as notas fiscais de serviços e, depois, solicitei cópias xerográficas por amostragens de uma nota fiscal para cada mês, a partir dos meses dos anos de 1997 a 2002 (fls. 265 /336), nas quais constam "Serviços Médicos Prestados" a diversos clientes. Perguntei a diretora administrativa se havia internamentos, ela respondeu que os tratamentos dos pacientes são realizados no ambulatório durante o dia, pois, não existe leitos hospitalares, como ficou constatado depois da visita que fiz as dependências do mesmo. Examinando as notas fiscais encontrei poucas aquisições de material uso ambulatorial, como por exemplo, estetoscópios, outros equipamentos de uso hospitalar não foram encontrados (doc. fls. 264).

Logo, a fiscalização já procedeu à diligência para segregar as receitas e ela não trouxe aos autos a segregação, razão pela qual entendo descaber mandar refazê-la, *in casu*, ante a conclusão acima.

Por fim, vale acrescentar que também descabe à autoridade julgadora aditar o auto de infração para que o lançamento incida de forma diferente da que constou em seu fundamento, pois isso equivaleria a corrigir o lançamento, o que nos é vedado.

Desta forma, por não ter atendido ao correto critério de lançamento, o auto de constituição de crédito tributário deve ser integralmente cancelado.

3- Do dispositivo.

Isso posto, dou provimento ao recurso voluntário.

É o meu voto.

(Assinado digitalmente)

Regis Magalhães Soares De Queiroz – Conselheiro Relator

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Marcelo Cuba Netto, Redator designado.

Em que pesem as razões expostas pelo ilustre Relator, peço licença para dele divergir quanto à possibilidade de a autoridade julgadora “*corrigir o lançamento*”.

Pois bem, não há dúvida de que quando afirma ser vedado a este Conselho “*corrigir o lançamento*”, o Relator emprega a expressão no sentido específico de proibição à inovação ao lançamento.

Ocorre inovação ao lançamento quando, ao verificar que o ilícito narrado pela fiscalização é distinto do ato efetivamente praticado pelo sujeito passivo, a autoridade julgadora ainda assim mantém total ou parcialmente a exigência, sob o argumento de que tal ato também constitui infração tributária, ainda que essa infração seja diversa daquela apontada pelo Fisco.

Não desconhece o Relator que, desde que não incorram em inovação, as autoridades julgadoras detêm competência para corrigir o lançamento, como por exemplo quando reconhecem como legítima a dedução de uma despesa equivocadamente glosada pela fiscalização, ou quando reduzem o coeficiente do lucro presumido erroneamente atribuído pelo auditor a receitas de certas atividades econômicas exercidas pelo contribuinte.

E esse é justamente o caso dos autos. Como já relatado, a autoridade tributária considerou como sendo sujeitas ao coeficiente de 32% todas as receitas auferidas pela contribuinte, sob o argumento de que seriam oriundas de serviços em geral. No entanto, tendo em vista o decidido pelo STJ no âmbito do Resp nº 1.116.399, é possível que parte, ou mesmo a totalidade, das receitas auferidas pela contribuinte devam ser qualificadas como hospitalares, submetendo-se assim ao coeficiente de presunção de 8%.

Isso posto, não constitui inovação, tal como acima conceituado, a autoridade julgadora afastar a parcela do lançamento correspondente às receitas que devam se submeter ao

coeficiente de 8%, e manter a parcela correspondente ao coeficiente de 32%, tendo em vista que essa última parcela representa exatamente a infração apontada pelo auditor.

Tendo em vista todo o exposto, voto pela conversão do julgamento em diligência, a fim de que:

- a) sejam segregadas, dentre a totalidade das receitas que compuseram a base de cálculo do IRPJ lançado, aquelas que se referem a simples consultas médicas;
- b) seja elaborado relatório de diligência onde conste, para cada período lançado, demonstrativo das receitas assim segregadas, bem como o seu somatório ao final do referido período;
- c) seja a contribuinte intimada a, se assim lhe convier, apresentar contrarrazões ao relatório de diligência no prazo de vinte dias de sua ciência.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto