



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

Processo nº 10530.002435/2003-13
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **1801-00.643 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 01 de agosto de 2011
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA- IRPJ
Recorrente HEMOFEIRA SERVIÇO DE HEMATOLOGIA HEMOTERAPIA E ONCOLOGIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 1999,2000,2001,2002,2003,2004

NULIDADE.

O enfrentamento das questões na peça de defesa com a indicação dos enquadramentos legais denotando perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram o procedimento e sendo asseguradas as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa, não tem cabimento a nulidade do ato administrativo.

ATIVIDADE HEMOTERÁPICA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL. LUCRO PRESUMIDO.

A prestação de serviços médicos, por si só, sem estar acompanhada dos elementos que caracterizam a prestação do serviço efetivamente hospitalar, mormente quando praticada fora do hospital, consiste em atividade de prestação de serviços gerais e não justifica a aplicação do coeficiente de 8%, próprio para a prestação de serviços hospitalares.

A atividade hemoterápica, por falta de previsão legal específica, é considerada prestação de serviço em geral para fins de fixação do coeficiente incidente sobre a receita bruta para apuração do lucro presumido até 01/01/2009.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Relatora

Composição do Colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carmen Ferreira Saraiva, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Maria de Lourdes Ramirez, Magda Azario Kanaan Polanczyk, Edgar Silva Vidal e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

I - Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração às fls. 04/20, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$590.013,68, a título de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), juros de mora e multa de ofício proporcional apurado pelo regime de tributação com base no lucro presumido do 4º trimestre dos anos-calendário de 1998, dos quatro trimestres dos anos-calendário de 1999, 2000, 2001 e 2002 primeiro e segundo trimestres do ano-calendário de 2003.

O lançamento se fundamenta na aplicação do coeficiente incorreto de 8% em vez de 32% incidente sobre a receita bruta na apuração do lucro presumido, uma vez que, no período objeto da ação fiscal, a Recorrente não se dedicou à prestação de serviços hospitalares, tendo em vista as informações constantes nas Declarações de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (DIPJ), fls. 51/73, nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), fls. 49/50, no Livro de Registro de Apuração de ISS, fls. 74/132 e nos demonstrativos de Composição da Base de Cálculo, fls. 21/40.

Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, inciso I do art. 25 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, bem como art. 518 e art. 519 do Regulamento do Imposto de Renda constante no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR, de 1999).

Cientificada em 31/12/2003, fl. 04, a Recorrente apresentou a impugnação em 02/02/2004, fls. 135/158, com as alegações abaixo sintetizadas.

Suscita que o lançamento é nulo, uma vez que não restou comprovada a sua motivação, bem como há contradição entre o fato econômico tributável e a norma legal aplicada.

Defende que exerce atividade de prestação de serviços hospitalares e por esta razão está sujeita ao coeficiente de 8% incidente sobre a receita bruta para o cálculo do lucro presumido (art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995). Argúi que preenche os requisitos legais de credenciamento nos órgãos públicos de registro (Portaria MS nº 44, de 10 de janeiro de 2001).

Procura demonstrar que

Ora, diante de todos estes pressupostos, dentre os quais estão presentes o internamento e o acompanhamento médicos e de enfermagem, além da assistência

nutricional, psicológica e de assistência social, definidos por órgão da administração pública federal, ao qual a Impugnante submeteu-se ao crivo, encontrando-se credenciada, não há que se questionar que trata-se efetivamente de uma instituição que atende todos os requisitos expostos na decisão recorrida, para aplicação do percentual de 8%.

Com o objetivo de fundamentar seus argumentos interpreta a legislação que rege a questão litigiosa, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e cita entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui

Ante todo o exposto, pede a Autuada pela apreciação e julgamento do presente auto para, em acolhendo das preliminares enunciadas, declarar o presente auto nulo, desconstituindo-se assim o crédito lançado. Na hipótese de entendimento diverso, pede o julgamento do auto como improcedente, cancelando-se por consequência o crédito constituído com as respectivas baixas no sistema da Receita Federal, especialmente da Delegacia do domicílio da Autuada, observadas as devidas cautelas de lei.

Nestes Termos,

Pede Deferimento,

Em conformidade com o Despacho DRJ/SDR nº 117, de 12 de dezembro de 2006, fls. 170/171:

Diante do exposto e considerando que não constam dos autos as provas materiais em que se fundamentou a acusação fiscal, ou seja, as mencionadas "Notas Fiscais", e que a impugnante também não anexou ao processo os elementos de prova citados em sua impugnação, proponho a conversão do processo em diligência, nos termos dos arts. 18 e 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 (PAF), para que:

- sejam anexadas aos autos as notas fiscais que a autoridade fiscal afirma fazerem prova de que os serviços prestados pela contribuinte, que deram origem As receitas objeto de tributação, não se enquadram como serviços hospitalares, A luz da legislação fiscal, e em seguida seja dada ciência A impugnante, reabrindo prazo para que esta se manifeste a respeito dos referidos documentos, se assim o desejar;
- a impugnante seja intimada a apresentar os elementos de prova que dispuser, capazes de comprovar que as receitas objeto da tributação em questão são provenientes de serviços que se enquadram no conceito de serviços hospitalares para fins fiscais, estabelecido no artigo 27 da IN SRF nº 480/2004.

Consta no Termo de Diligência Fiscal, fl. 550:

2. O processo em epígrafe tem como objeto auto de infração por meio do qual foi lançado Imposto de Renda Pessoa Jurídica dos anos-calendário de 1998 a 2003 contra o sujeito passivo diligenciado e que está em fase de julgamento pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento — DRJ de Salvador-BA.

[...]

4. Em 06/03/2007, o sujeito passivo foi intimado a apresentar os talonários de notas fiscais emitidas no período a que se refere o auto de infração e apresentar os elementos de prova indicados no item "h" do parágrafo anterior.

5. Em atendimento à intimação, o sujeito passivo apresentou nove talonários de notas fiscais, sendo que o número da primeira nota é 201, data de emissão 09/01/1998, e o da última é 800, data de emissão 16/06/2004. Cada volume tem cinquenta notas. A numeração dos talonários é contínua. Não foi apresentado o volume cuja numeração é de 651 a 700.

6. O sujeito passivo apresentou também um volume encadernado com título "Relatório de Funcionamento do Hemofeira", cujo conteúdo é composto de cópias do contrato social e alterações, descrição das atividades, cópias de cadastros individuais de doadores de sangue, cópias de prontuários de pacientes, cópias de relatórios de exames "prétransfusoriais" e cópias de documentos de controle de "exames realizados no laboratório de sorologia".

7. Verificando os talonários apresentados, constatei que o sujeito passivo prestou serviços para apenas 25 clientes. Constatei também que a descrição dos serviços nas notas fiscais era sempre a mesma conforme o cliente, com algumas exceções. Portanto, face ao elevado volume de notas fiscais e a repetição dos dados dos clientes e descrição do serviço, decidi juntar ao processo, em atendimento ao primeiro item do despacho de conversão do julgamento em ciência, a cópia de uma nota fiscal por cliente e nos casos em que a descrição da operação para o mesmo cliente não era idêntica, juntei cópias das notas com descrição diferente.

8. As notas cujas cópias foram juntadas são as de números 201, 202, 206, 208, 210, 219, 221, 226, 238, 243, 244, 248, 256, 264, 284, 293, 300, 320, 346, 337, 364, 373, 390, 526, 528, 529, 548, 558, 566, 571, 575, 590, 591, 592, 593, 631 e 645.

9. Em atendimento ao segundo item do despacho de conversão em diligência, juntei aos autos do processo todo o conteúdo do "Relatório de Funcionamento do Hemofeira", descrito no parágrafo 5.

Cientificada do Termo de Diligência Fiscal em 01/11/2007, fl. 550, a Recorrente faz aditamento à peça impugnatória em 07/12/2007, fls. 551/552, oportunidade em que suscita:

No supra mencionado Termo de Diligência consta que o "sujeito passivo prestou serviços para apenas 25 clientes". No entanto, o serviço prestado pela Hemofeira compreende o atendimento a inúmeros pacientes, os quais são encaminhados a ela por diferentes clínicas médicas a fim de realizarem tratamento de hemoterapia, como pode ser constatado através dos prontuários que já foram juntados em ocasião anterior como cita o próprio fiscal.

A conclusão do Auditor Fiscal acerca da quantidade de clientes deve-se ao fato de as notas fiscais serem emitidas em nome das clínicas e não dos pacientes individualmente, que, quando contabilizados, somam número superior a 25.

Desta maneira, infere-se que a quantidade de pacientes que se submeteram a tratamento médico prestado pela diligenciada é infinitamente maior que o alegado no Termo de Diligência.

Toda documentação ou informação que se faça necessária para melhor esclarecimento acerca da prestação de serviços realizada pela Diligenciada encontra-se a disposição deste órgão.

Está registrado como resultado do Acórdão da 2ª TURMA/DRJ/SDR/BA nº 15-15.387, de 28/02/2008, fls. 297/307: “Lançamento Procedente em Parte”, oportunidade em que foram exonerados os juros de mora e a multa de ofício proporcional referente ao fato gerador ocorrido em 30/06/2003.

Restou ementado

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

LANÇAMENTO. NULIDADE.

Incabível a arguição de nulidade do lançamento, quando se verifica que foi realizado por pessoa competente para fazê-lo.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

LUCRO PRESUMIDO. SERVIÇOS HOSPITALARES. CONCEITO.

Serviços hospitalares são os prestados por hospitais e entidades que tenham as mesmas características daqueles, suportando custos semelhantes, como: hotelaria, alimentação, médicos plantonistas nas 24 horas do dia, serviço ininterrupto, serviço de enfermagem permanente, entre outros.

LUCRO PRESUMIDO. COEFICIENTE DE DETERMINAÇÃO. SERVIÇOS MÉDICOS.

Para fins de determinação do lucro presumido, deve ser aplicado o coeficiente de 32% (trinta e dois por cento) sobre a receita bruta relativa a serviços ambulatoriais e consultas médicas prestados pelo contribuinte.

ATO NORMATIVO. EXCLUSÃO DA MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA NO PERÍODO DE VIGÊNCIA.

A observância dos atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas exclui a imposição de penalidades e os juros de mora, conforme disposto no art. 100 do Código Tributário Nacional. Para os fatos geradores de 04/2003 a 12/2004, período no qual vigorou a IN SRF nº 306, de 2003, exclui-se a aplicação da multa de ofício e dos juros moratórios.

Notificada em 14/03/2008 (sexta-feira) fl. 566, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 15/04/2008, fls. 567/587, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge e reitera os argumentos apresentados na peça impugnatória.

Solicita a produção de todos os meios de prova.

Acrescenta que presta os seguintes serviços hospitalares: quimioterapia para câncer, hemoterapia, hematologia clínica, patologia clínica em nível hospitalar, atividades de diagnósticos e terapia.

Esclarece:

Na especialidade de Quimioterapia, os pacientes apresentam diagnóstico de Câncer em estagio que necessitam de tratamento quimioterápico direto e contínuo. Nestes casos, os pacientes só podem tomar os medicamentos - drogas que possuem radiação em ambiente hospitalar próprio que permite a manipulação em local totalmente estéril para evitar contaminação bacteriológica e radioativa. Assim, faz-se necessário a utilização de uma câmara de fluxo laminar específica para esta finalidade. Por outro lado, os pacientes portadores de câncer apresentam riscos adicionais ocasionados pela imuno-depressão decorrente da própria enfermidade, donde resulta a necessidade de ambiente próprio e utilização de procedimentos de apoio a reações adversas comumente ocorridas. Nesse sentido, há a necessidade da presença de equipe para-médica, tais como enfermeiros e técnicos em radiologia, além dos serviços de farmacêutica e alimentação específica. Ainda como consequência da baixa imunidade dos pacientes em tratamento, as internações longas são tecnicamente desaconselháveis, face ao risco de infecção hospitalar, razão pela qual se busca deixar o paciente em internações menores, em regime similar ao day hospital (hospital dia).

Sobre os serviços de Hemoterapia, trata-se do serviço de transfusão de sangue e seus derivados (plasmas, plaquetas, fator VIII) e transfusão de sanguínea intra-operatória (autotransfusão), que não se restringem apenas à transfusão sanguínea, sendo que, muitas vezes, necessário se faz a realização de exames prévios nos doadores e nos pacientes receptores. Entretanto, muito além da complexidade destes exames, estão os procedimentos realizados nos derivados de sangue a fim de "prepará-los", para tanto, imprescindível a existência de pessoal técnico especializado, bem como moderna aparelhagem específica.

Na Hematologia Clínica, a Autuada realiza o tratamento e acompanhamento de pacientes portadores de doenças hematológicas ou doenças de sangue, como leucemias, linfomas, anemias, púrpuras, hemofilia, dentre outras do gênero.

Por sua vez, através da Patologia Clínica em nível Hospitalar, a Autuada presta serviços de patologia aos pacientes internados, que necessitam, durante o período de internação, da realização destes exames para diagnósticos e procedimentos de acompanhamento do quadro clínico.

Finalmente, no tocante às atividades de diagnóstico e terapia, a RECORRENTE, oferece os mais modernos equipamentos de diagnóstico por imagem, dentre os principais exames, oferece Tomografia Computadorizada Helicoidal, que detecta lesões com mais precisão, e por ter maior velocidade de exame pode avaliar melhor pacientes graves e crianças; ressonância magnética, do tipo "aberta", que, além do conforto, reduz o número de sedações em pacientes com claustrofobia e permite também a presença dos pais ao lado dos filhos durante o exame. Realiza exames, também, Raios X, densitometria óssea e ultra-sonografia, inclusive, com doppler colorido, todos enquadráveis no item II do art. 27 da IN 539.

Conclui

Ex posit is, requer a RECORRENTE a reforma in totum a decisão proferida pela Segunda Turma de Julgamento, para declarar a improcedência do Auto de Infração lavrado, em face do reconhecimento da natureza hospitalar das atividades da RECORRENTE, desconstituindo o crédito lançado através do Processo Administrativo nº 10530.002435/2003-13.

Termos em que

Pedem deferimento.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência. Assim, dele tomo conhecimento.

A Recorrente alega que o ato administrativo é nulo. O Auto de Infração foi lavrado por servidor competente que regularmente intimou a Recorrente para cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal. As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. Foi oferecida à interessada a oportunidade de apresentar, no prazo legal, a peça de defesa acompanhada de todos os meios de prova a ela inerentes. Ademais, o enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram o procedimento e a indicação dos enquadramentos legais não propiciam a nulidade do ato em litígio. Com referência ao dever de lançar, esclareça-se que a autoridade administrativa possuindo competência privativa efetuou o lançamento, cuja atividade é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art 142 do Código Tributário Nacional).

A Recorrente foi previamente notificada do procedimento mediante a emissão do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), fls. 01 e 03, Termo de Início de Fiscalização, fl. 02, do Termo de Reintimação Fiscal, fl. 41, do Termo de Intimação Fiscal, fls. 44 e 46, do Termo de solicitação de esclarecimentos, fl. 47 e finalizou em 31/12/2003 com a ciência válida do Autos de Infração, fl. 04.

No presente caso o servidor competente verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo, aplicou a penalidade cabível e determinou a exigência com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-la ou impugná-la no prazo legal (art. 10 e art. 14 do Decreto 70.235, de 1972). No exercício da função pública, a autoridade administrativa corretamente lavrou os Autos de Infração com observância de todos os requisitos legais que lhes conferem existência, validade e eficácia. Foram asseguradas à Recorrente as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição da República Federativa do Brasil - CR e Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972). Logo, não lhe cabe razão.

A Recorrente solicita a realização de todos os meios de prova. Sobre a matéria, vale esclarecer que no presente caso se aplicam as disposições do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. A legislação pertinente ao processo administrativo fiscal estabelece que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito incluindo todas as teses de defesa e instruída com os todos documentos em que se fundamentar, precluindo o direito de a Recorrente praticar este ato e apresentar novas razões em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias ali previstas. A Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer fatos que tenham correlação com as situações

excepcionadas pela legislação de regência, embora tenha sido previamente notificada para solucionar as pendências tributárias. Assim, a realização desses meios probantes é prescindível, uma vez que os elementos probatórios produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio. As formas instrumentais adequadas foram respeitadas e os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. Ademais, é aceitável a apuração da omissão de receitas e a alteração do coeficiente de determinação do lucro presumido, tendo em vista as informações constantes nas Declarações de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (DIPJ), fls. 51/73, nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), fls. 49/50, no Livro de Registro de Apuração de ISS, fls. 74/132, nos demonstrativos de Composição da Base de Cálculo, fls. 21/40 e ainda todos os documentos juntados ao Termo de Diligência Fiscal, fls. 172/550. Assim, a solicitação deve ser indeferida.

A Recorrente afirma que está sujeita ao coeficiente de 8% incidente sobre a receita bruta para apuração do lucro presumido, uma vez que se dedica à prestação de serviços hospitalares.

Sobre o lucro presumido, o RIR, de 1999, determina:

Art.219. A base de cálculo do imposto, determinada segundo a lei vigente na data de ocorrência do fato gerador, é o lucro real (Subtítulo III), presumido (Subtítulo IV) ou arbitrado (Subtítulo V), correspondente ao período de apuração (Lei nº 5.172, de 1966, arts. 44, 104 e 144, Lei nº 8.981, de 1995, art. 26, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º).

Parágrafo único. Integram a base de cálculo todos os ganhos e rendimentos de capital, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio que, pela sua finalidade, tenha os mesmos efeitos do previsto na norma específica de incidência do imposto (Lei nº 7.450, de 1985, art. 51, Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, §2º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 25, inciso II, e 27, inciso II).

[...]

Art.224. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 8.981, de 1995, art. 31).

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário (Lei nº 8.981, de

real ou que se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado.

[...]

Art.516.A pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a vinte e quatro

milhões de reais, ou a dois milhões de reais multiplicado pelo número de meses de atividade no ano-calendário anterior, quando inferior a doze meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido (Lei nº 9.718, de 1998, art. 13).

§1ª Opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário (Lei nº 9.718, de 1998, art. 13, §1º).

§2º Relativamente aos limites estabelecidos neste artigo, a receita bruta auferida no ano anterior será considerada segundo o regime de competência ou caixa, observado o critério adotado pela pessoa jurídica, caso tenha, naquele ano, optado pela tributação com base no lucro presumido (Lei nº 9.718, de 1998, art. 13, §2º).

§3ª Pessoa jurídica que não esteja obrigada à tributação pelo lucro real (art. 246), poderá optar pela tributação com base no lucro presumido.

§4ª Opção de que trata este artigo será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário (Lei nº 9.430, de 1996, art. 26, §1º).

§5º O imposto com base no lucro presumido será determinado por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observado o disposto neste Subtítulo (Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 25).

[...]

Art. 518. A base de cálculo do imposto e do adicional (541 e 542), em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração, observado o que dispõe o §7º do art. 240 e demais disposições deste Subtítulo (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 25, e inciso I).

Art. 519. Para efeitos do disposto no artigo anterior, considera-se receita bruta a definida no art. 224 e seu parágrafo único.

§1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, §1º):

[...]

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

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

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens, imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza.

§2º No caso de serviços hospitalares aplica-se o percentual previsto no caput.

§3º No caso de atividades diversificadas, será aplicado o percentual correspondente a cada atividade (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, §2º).

[...]

Art. 528. Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 519 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).

Parágrafo único. No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, §1º).

[...]

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §1º).

A Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, assim estabelece:

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.

Posteriormente, a Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, que começou a vigorar a partir de 01/01/2009, assim dispõe:

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 .[...]

III – ..[...]

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;

Consta no Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, alterada pela Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF:

Art. 62-A. 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.

Assim, têm aplicação os entendimentos do Supremo Tribunal Federal (STF) e do Superior Tribunal de Justiça (STJ) em decisões definitivas de mérito proferidas em recursos extraordinários com repercussão geral e em recurso especial repetitivo, respectivamente, cujas matérias vinculam esta segunda instância de julgamento.

Em relação à matéria, cabe mencionar a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça – STJ proferida em recurso especial representativo da controvérsia, cujo trânsito em julgado ocorreu em 08/11/2010¹:

RECURSO ESPECIAL Nº 1.116.399 - BA (2009/0006481-0)

*RELATOR : MINISTRO BENEDITO GONÇALVES
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL ADVOGADO :
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : LABORATÓRIO DE ANÁLISES JOÃO PINTO
CUNHA S/C LTDA ADVOGADO : ISALBERTO ZAVÃO E
OUTRO(S)*

*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*

¹

https://ww2.stj.jus.br/revistaelectronica/Abre_Documento.asp?sLink=ATC&sSeq=6898628&sReg=200900064810
&sData=20100224&sTipo=5&formato=PDF; acesso em 13/04/2011. Fonte:

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.*

A Recorrente fez opção pela tributação com base no lucro presumido e deve determinar a base de cálculo dos tributos aplicando o coeficiente sobre a receita bruta total auferida no período de apuração. Neste sentido, os serviços hospitalares são aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde ainda que não sejam prestados no interior do estabelecimento hospitalar. Todavia, este entendimento somente se aplica após 01/01/2009, uma vez as modificações introduzidas pela Lei nº 11.727, de 2008, não têm efeito retroativo.

Avaliando especificamente a atividade hemoterápica, a Lei nº 10.205, de 21 de março de 2001, determina:

Art. 3º São atividades hemoterápicas, para os fins desta Lei, todo conjunto de ações referentes ao exercício das especialidades previstas em Normas Técnicas ou regulamentos do Ministério da Saúde, além da proteção específica ao doador, ao receptor e aos profissionais envolvidos, compreendendo:

I - captação, triagem clínica, laboratorial, sorológica, imunoematológica e demais exames laboratoriais do doador e do receptor, coleta, identificação, processamento, estocagem, distribuição, orientação e transfusão de sangue, componentes e hemoderivados, com finalidade terapêutica ou de pesquisa;

II - orientação, supervisão e indicação da transfusão do sangue, seus componentes e hemoderivados;

III - procedimentos hemoterápicos especiais, como aféreses, transfusões autólogas, de substituição e intra-uterina, criobiologia e outros que advenham de desenvolvimento científico e tecnológico, desde que validados pelas Normas Técnicas ou regulamentos do Ministério da Saúde;

IV - controle e garantia de qualidade dos procedimentos, equipamentos reagentes e correlatos;

V - prevenção, diagnóstico e atendimento imediato das reações transfusionais e adversas;

VI - prevenção, triagem, diagnóstico e aconselhamento das doenças hemotransmissíveis;

VII - proteção e orientação do doador inapto e seu encaminhamento às unidades que promovam sua reabilitação ou promovam o suporte clínico, terapêutico e laboratorial necessário ao seu bem-estar físico e emocional.

§ 1º A hemoterapia é uma especialidade médica, estruturada e subsidiária de diversas ações médico-sanitárias corretivas e preventivas de agravo ao bem-estar individual e coletivo, integrando, indissoluvelmente, o processo de assistência à saúde.

§ 2º Os órgãos e entidades que executam ou venham a executar atividades hemoterápicas estão sujeitos, obrigatoriamente, a autorização anual concedida, em cada nível de governo, pelo Órgão de Vigilância Sanitária, obedecidas as normas estabelecidas pelo Ministério da Saúde.

Art. 4º Integram o conjunto referido no caput do art. 2º desta Lei os reagentes e insumos para diagnóstico que são produtos e subprodutos de uso laboratorial oriundos do sangue total e de outras fontes.

Art. 5º O Ministério da Saúde, por intermédio do órgão definido no regulamento, elaborará as Normas Técnicas e demais atos regulamentares que disciplinarão as atividades hemoterápicas conforme disposições desta Lei.

Art. 6º Todos os materiais e substâncias ou correlatos que entrem diretamente em contato com o sangue coletado para fins transfusionais, bem como os reagentes e insumos para laboratório utilizados para o cumprimento das Normas Técnicas devem ser registrados ou autorizados pelo Órgão de Vigilância Sanitária competente do Ministério da Saúde.

Art. 7º As atividades hemoterápicas devem estar sob responsabilidade de um médico hemoterapeuta ou hematologista, admitindo-se, entretanto, nos locais onde não haja esses especialistas, sua substituição por outro médico devidamente treinado para bem desempenhar suas responsabilidades, em hemocentros ou outros estabelecimentos devidamente credenciados pelo Ministério da Saúde.

Examinando o texto legal, não se pode inferir que a atividade hemoterápica seja exclusivamente desempenhada em estabelecimentos hospitalares, nem equiparada a serviço hospitalar. Diferentemente esta atividade pode ser exercida por órgão ou entidade, desde que autorizada por Órgão de Vigilância Sanitária, obedecidas as normas estabelecidas pelo Ministério da Saúde.

Cabe colacionar o entendimento jurisprudencial administrativo sobre a matéria²:

Processo nº : 10735.000157/2001-93 Recurso nº : 148.526 - EX OFFICIO Matéria : IRPJ - Ex(s): 1998 a 2001 Recorrente : 6' TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I Interessado : PRONEP ADMINISTRAÇÃO E SERVIÇOS LTDA. Sessão de : 18 de outubro de 2007 Acórdão nº : 103-23.236

SERVIÇOS HOSPITALARES. CARACTERIZAÇÃO. A presunção de lucratividade reduzida prevista na Lei n. 9.249/95 está intimamente ligada à existência de custos relevantes com instalações, equipamentos e mão-de-obra qualificada inerente a um hospital, compreendendo tanto a parte médica especializada quanto os serviços de hotelaria e fornecimento de produtos. A prestação pessoal de serviços médicos, por si só, não corresponde ao conjunto de serviços e custos inerentes a um centro hospitalar, traduzindo-se meramente em um exercício de profissão regulamentada.

[...]

A presunção de lucratividade reduzida prevista na Lei n. 9.249/95 (artigo 15, § 1º, III), está intimamente ligada à existência de custos relevantes com equipamentos e mão-de-obra qualificada inerente a um hospital, compreendendo tanto a parte médica especializada quanto os serviços de hotelaria e fornecimento de produtos. A aplicação do percentual de 8% apenas se justifica quando presentes fatores de custos relevantes, como os que ocorrem em um hospital. A prestação pessoal de serviços médicos, por si só, não corresponde ao conjunto de serviços e custos inerentes a um centro hospitalar, traduzindo-se meramente em um exercício de profissão regulamentada.

Para fins de aplicação do coeficiente para apuração do lucro presumido, comungo com o entendimento desta jurisprudência em todos os aspectos, precipuamente quando faz a distinção entre a prestação de serviços médicos e a prestação de serviços hospitalares.

Analisando a situação fática e os documentos juntados ao Termo de Diligência Fiscal, fls. 172/550, tem-se que

- no Contrato Social consta como objeto *Serviços Hospitalares (Hospital dia) de Quimioterapia para Câncer, Hematologia e Transfusão de Sangue (Hemoterapia)*, fls. 163/164;

- nas notas fiscais de prestação de serviços estão registrados, dentre outros, *serviços de hemoterapia, consulta médica e honorários médicos*, fls. 175/184;

- há cadastro de doadores de sangue e exames laboratoriais, fls. 204/254 e 426/549;

²

Fonte:
http://www.acordaoscarf.com.br/acordaos/1cc/3camara/acordaos/10323236_148526_10735000157200193_005.PDF, acesso em 10/07/2011.

- há relação detalhada dos pacientes que receberam transfusão de sangue em procedimentos ambulatoriais, fls. 256/422.

Em conformidade com a legislação transcrita e em relação à época objeto da ação fiscal, no presente caso deve ser utilizado o coeficiente 32% sobre a receita bruta para apuração da base de cálculo do lucro presumido para determinação do IRPJ. A atividade hemoterápica, por falta de previsão legal específica, é considerada prestação de serviço em geral para fins de fixação do coeficiente incidente sobre a receita bruta para apuração do lucro presumido até 01/01/2009. Não é equiparada a serviço hospitalar, já que não suporta custos relevantes próprios da atividade hospitalar que compreende tanto a parte médica especializada, quanto os serviços de hotelaria e fornecimento de produtos. A aplicação do percentual de 8% apenas se justifica quando presentes fatores de custos relevantes, como os que ocorrem em um hospital. tais como: hotelaria, alimentação, médicos plantonistas nas 24 horas do dia, serviço ininterrupto, serviço de enfermagem permanente, dentre outros. Analisando os demonstrativos do Auto de Infração, fls. 04/20, verifica-se que foi adotado o coeficiente previsto na norma tributária. Logo, não cabem reparos ao lançamento.

No que se refere à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais indicados na peça recursal, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional).

Em relação aos princípios constitucionais que a Recorrente aduz que supostamente foram violados, cabe transcrever o enunciado da Súmula CARF nº 2, que é de adoção obrigatória (art. 72 do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF), e que assim determina:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Logo, este argumento não pode prosperar.

Em face do exposto voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva