



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10640.723249/2012-57
ACÓRDÃO	1001-003.627 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ULTRACLIN SERVICOS MEDICOS S/C
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

LUCRO PRESUMIDO. SERVIÇOS HOSPITALARES. DEFINIÇÃO DA EXPRESSÃO. SUMULA CARF Nº 142.

Até 31.12.2008 são enquadradas como serviços hospitalares todas as atividades tipicamente promovidas em hospitais, voltadas diretamente à promoção da saúde, mesmo eventualmente prestadas por outras pessoas jurídicas, excluindo-se as simples consultas médicas

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos e aplicando-se a sumula CARF nº 142, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala de Sessões, em 7 de novembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Márcio Avito Ribeiro Faria – Relator

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

RELATÓRIO

Tratam os autos de lançamento de ofício de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), consubstanciado no auto de infração às fls. 2 a 30 e 33 a 36, referente ao ano-calendário 2008, com crédito tributário constituído de R\$ 112.836,97.

Conforme consta no referido auto de infração, o lançamento decorreu da verificação de que o contribuinte aplicou os percentuais de 8% e 12% para apurar resultados presumidos do IRPJ e CSLL, respectivamente, sobre suas receitas, ao invés da aplicação do percentual de 32%. O contribuinte afirma que tais percentuais foram usados por se tratar de serviços hospitalares.

No auto de infração o Auditor-Fiscal signatário afirma que os serviços prestados pelo contribuinte não seriam de serviços hospitalares, mas sim de serviços em geral, cujo percentual é de 32%. Explica o referido Auditor-Fiscal que conforme consta na 8ª alteração contratual, a empresa tinha no ano de 2008 por objeto social a prestação de serviços de exames ultrassonográficos, ecocardiogramas, mamografias e demais exames complementares. Na DIPJ o contribuinte informou o Código de Atividade Econômica (CNAE-Fiscal) nº 86.402/99, Atividades de serviços de complementação diagnóstica e terapêutica não especificadas anteriormente.

Segundo o auto de infração, a alínea "a", inciso III, § 1º do art. 15 e o art. 20, ambos da Lei 9.249, de 26 de dezembro de 1995 dispõe que as empresa prestadoras de serviços devem utilizar o percentual de 32% para apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, conforme redação da época. Apenas as atividades hospitalares não estavam sujeitas a aplicação do percentual de 32% (fl. 34).

Menciona ainda o auto de infração o artigo único do Ato Declaratório Interpretativo (ADI) RFB nº 19, de 7 de dezembro de 2007, que esclareceu o conceito de serviços hospitalares.

Assim, conclui o Auditor-Fiscal signatário do auto de infração que as atividades exercidas pela empresa não se enquadram como serviço hospitalar.

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificado do auto de infração por via pessoal em 25/10/2012 conforme fl. 35, em 26/11/2012, o contribuinte apresentou a impugnação às fls. 103 a 105, instruída com os documentos anexos (fls. 106 e 107), onde argumenta o que segue:

Dos fatos: o contribuinte Ultraclin sofreu autuações fiscais pela apuração de irregularidade relativa à utilização de coeficientes de presunção indevidos na determinação das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, no ano de 2008. Alega ainda que o auto de infração está irremediavelmente maculado, quer seja pela não observação correta da atividade da empresa

contribuinte, quer pela seja pela ausência de fundamentação legal do auto de infração, relativamente a observação da legislação definidora dos serviços hospitalares.

Do direito: afirma a empresa que está claro que sua atividade é muito além da "prestação de consultas médicas". Tal afirmação seria baseada no objeto social, constante da 8ª alteração contratual e o CNAE-Fiscal utilizado na DIPJ, como já detalhado anteriormente nesse relatório. Afirma, contudo, que o Auditor-Fiscal não observou decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ) que definiu a expressão "serviços hospitalares" como sendo aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas em hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde, não necessariamente, nem exclusivamente, prestados no interior de estabelecimento hospitalar. O contribuinte, em sua impugnação, não menciona qual seria essa decisão do STJ.

Afirma também o contribuinte que nessa decisão do STJ, ficou consignado que os regulamentos emanados da RFB referentes aos dispositivos legais mencionados não poderiam exigir do contribuinte requisitos não previstos em lei. Dessa forma, segundo a impugnação, atos do Poder Executivo, como Instruções Normativas não podem exigir prestação de serviço de internação, uma vez que a Lei 9.249, de 1995 não exige.

DA DECISÃO DA DRJ

A d. DRJ por sua vez rejeitou todas as alegações trazidas, e tendo como base a Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 (que define os percentuais aplicáveis sobre a receita bruta da pessoa jurídica, para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, na sistemática do lucro presumido) e o objeto social da autuada, concluiu pela manutenção do lançamento:

(...)

O objeto social da empresa contribuinte é bem claro ao prever a prestação de serviços de exames ultrassonográficos, ecocardiogramas, mamografias e demais exames complementares, como prevê a segunda cláusula do seu contrato social (fl. 45):

17. Ora, tais serviços não podem ser caracterizados como serviços hospitalares ante a definição constante no ADI RFB nº 19, 2007, como já transcrito. Tais serviços são caracterizados como serviços de diagnóstico.

18. No que se refere à CSLL, o art. 20 da Lei nº 9.249, de 1995 também considera percentual diferenciado relativo às atividades de que cuida o inciso III do § 1º do art. 15 da mesma lei, às quais impõe, como exceção à regra geral de 12% (doze por cento), o percentual de 32% (trinta e dois por cento) para aferição da base de cálculo da CSLL.

20. São aplicados, portanto, os percentuais de 32% na determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, para o tipo de serviço prestado pela empresa Ultraclin, como constante no auto de infração.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Regularmente cientificada em 29.4.2019 (cópia de Aviso de Recebimento – AR dos correios à fl. 120), apresentou Recurso Voluntário em 28.5.2019, assim manejado (fls. 123/138).

Citando o Regimento Interno do CARF pugnou pela aplicação da decisão STJ (realizada nos termos do art. 543-C, do Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, denominada Código de Processo Civil – CPC), sobre serviços prestados objeto da exigência fiscal, julgado após Acórdão acima transcrito.

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. IMPOSTO DE RENDAPESSOA JURÍDICA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. ART. 15, § 1o, III, ALÍNEA "A", DA LEI N. 9.249/95. CONCEITO DE SERVIÇO HOSPITALAR. MATÉRIA DECIDIDA PELA 1a SEÇÃO, NO RESP 1116399/BA, JULGADO EM 28/10/2009, SOB O REGIME DO ART. 543-C DO CPC. (Destacou-se).

1. A redução das bases de cálculo do IRPJ e da CSSL, nos termos dos arts. 15 e 20 da Lei nº 9.249/95, é benefício fiscal concedido de forma objetiva, com foco nos serviços que são prestados, e não no contribuinte que os executa.
2. A Primeira Seção deste Tribunal Superior pacificou o entendimento acerca da matéria, no julgamento do RESP 1116399/BA, sob o regime do art. 543-C, do CPC, em 28/10/2009, que restou assim ementado:

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

3. Destarte, restou assentado, àquela ocasião que: "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. In casu, o Tribunal a quo, com ampla cognição fático-probatória, assentou que a empresa recorrida presta serviços de diagnóstico por imagem, compreendendo a radiologia em geral, ultra-sonografia, tomografia computadorizada, ressonância magnética, densitometria óssea e mamografia, os quais, consoante fundamentação expendida, enquadram-se no conceito legal de serviços médico-hospitalares, estabelecido pela Lei 9.249/95.
5. Agravo regimental provido para dar parcial provimento ao recurso especial, excluindo-se da base de cálculo reduzida as simples consultas médicas, consoante a fundamentação expendida, mantendo-se, no mais, a decisão de fls. 308/323.

(AgRg nos EREsp 883537 / RS; Relator(a) Ministro LUIZ FUX (1122); S1 - PRIMEIRA SEÇÃO; Data do Julgamento 23/06/2010; Data da Publicação/Fonte DJe 01/07/2010)

Afirmou que nos termos do art 62, § 1º, II, b, e § 2º do Dec. N° 70.235/72, no julgamento nesse c. CARF, é de observância obrigatória as decisões do STF e STJ nos julgados sob o rito dos recursos previsto nos artigos _543-B e 543-C da Lei n° 5.869, de 1973.

O citado processo, julgado no rito do art. 543-C tem origem no Processo n° 0011876-05.2005.4.01.3300, portanto na vigência dos artigos 15 e 20 da Lei n° 9.249/95, na redação original e vigente até 31/12/2008.

Concluindo que suas atividades, como constatado pelos julgados do STJ acima transcrito, trama-se de serviços médicos laboratoriais diretamente ligado à promoção da saúde, que demanda maquinário específico, podendo ser realizada em ambientes hospitalares ou similares e, portanto os cálculos do IRPJ e CSLL devem ser aplicados os percentuais de 8% e 12%.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Márcio Avito Ribeiro Faria**, Relator

Submete-se à apreciação desta Turma de Julgamento o recurso voluntário oferecido pela ULTRACLIN SERVICOS MEDICOS S/C.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal – PAF, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional – CTN. Assim, dele toma-se conhecimento.

Pois bem.

O caso em tela não suscita maiores discussões, pois se trata de aplicação de sumula CARF vinculante, a saber:

Súmula CARF nº 142

Até 31.12.2008 são enquadradas como serviços hospitalares todas as atividades tipicamente promovidas em hospitais, voltadas diretamente à promoção da saúde, mesmo eventualmente prestadas por outras pessoas jurídicas, excluindo-se as simples consultas médicas. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

O lançamento ora guerreado foi realizado para todo o ano de 2008 período em que, pela precitada sumula, os serviços prestados pela Recorrente se enquadrariam como serviços

hospitalares, portanto, sujeitos ao coeficiente de presunção de 8% na redação original da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, nos seguintes termos:

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:

I – (...)

II – (...)

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

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

(...)

Não custa lembrar as muitas controvérsias sobre quais atividades poderiam ser enquadradas como “serviço hospitalar”, e quais os requisitos que os contribuintes deveriam atender para que fosse aplicado o coeficiente de 8%.

O próprio Superior Tribunal de Justiça – STJ vinha interpretando o referido dispositivo legal de maneira bem restritiva, contudo, a mudança neste posicionamento se deu no julgamento do RESP 951.251-PR, cuja ementa dessa decisão segue abaixo:

RECURSO ESPECIAL Nº 951.251 - PR (2007/0110236-0)

EMENTA PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. LUCRO PRESUMIDO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. BASE DE CÁLCULO. ARTS. 15, § 1º, III, “A”, E 20 DA LEI Nº 9.249/95. SERVIÇO HOSPITALAR. INTERNAÇÃO. NÃO-OBIGATORIEDADE. INTERPRETAÇÃO TELEOLÓGICA DA NORMA. FINALIDADE EXTRAFISCAL DA TRIBUTAÇÃO. POSICIONAMENTO JUDICIAL E ADMINISTRATIVO DA UNIÃO. CONTRADIÇÃO. NÃO-PROVIMENTO.

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

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

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

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

5. Deve-se entender como “serviços hospitalares” aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde. Em regra, mas não necessariamente, são prestados no interior do estabelecimento hospitalar, excluindo-se as simples consultas médicas, atividade que não se identifica com as prestadas no âmbito hospitalar, mas nos consultórios médicos.

6. Duas situações convergem para a concessão do benefício: a prestação de serviços hospitalares e que esta seja realizada por instituição que, no desenvolvimento de sua atividade, possua custos diferenciados do simples atendimento médico, sem, contudo, decorrerem estes necessariamente da internação de pacientes.

7. Orientações da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e da Secretaria da Receita Federal contraditórias.

8. Recurso especial não provido

O voto que orientou o julgamento do RESP 951.251-PR esclarece bem o que significa interpretar a norma em questão sob a ótica de seu conteúdo objetivo:

Entretanto, não se deve perder de vista que o art. 15, § 1º, III, "a", da Lei nº 9.274/95 explicitamente concede o benefício fiscal de forma objetiva, com foco nos serviços que são prestados, e não na pessoa do contribuinte que executa a “prestação de serviços hospitalares”. Doutro modo, seria alterar a própria natureza da norma legal, transmudando-se o incentivo fiscal de objetivo para subjetivo, a fim de concedê-lo apenas aos estabelecimentos hospitalares.

(...)

Se a intenção do legislador – que, não se deve esquecer, representa a vontade popular – fosse beneficiar determinados contribuintes em face de suas características particulares, concedendo, assim, uma isenção subjetiva, a regra deveria referir-se a esses sujeitos, e não ao serviço por eles prestado.

Dessa forma, não se deve restringir o benefício aos hospitais, até mesmo porque, se esse fosse o propósito da lei, caberia explicitar-se que a concessão estaria dirigida apenas a esses estabelecimentos, pois nada o impediria de ter assim procedido.

(...)

A Receita Federal tem reconhecido o direito à base de cálculo reduzida do IRPJ a prestadores de serviços hospitalares, mesmo que esses não possuam estrutura física para realizar internação de pacientes.

(...)

Em conclusão, por serviços hospitalares compreendem-se aqueles que estão relacionados às atividades desenvolvidas nos hospitais, ligados diretamente à promoção da saúde, podendo ser prestados no interior do estabelecimento hospitalar, mas não havendo esta obrigatoriedade. Deve-se, por certo, excluir do benefício simples prestações de serviços realizadas por profissionais liberais consubstanciadas em consultas médicas, já que essa atividade não se identifica com as atividades prestadas no âmbito hospitalar, mas, sim, nos consultórios médicos.

Este mesmo voto fornece ainda outros parâmetros para a compreensão do que seriam serviços hospitalares, especialmente no sentido de diferenciá-los da “simples prestação de atendimento médico”:

(...)

Com esta exegese, não está excluído por completo o aspecto referente aos custos dos contribuintes, uma vez que, para que esses efetivamente prestem serviços hospitalares, necessitam possuir um suporte material e humano específico – instrumentos necessários à elaboração de diagnósticos e intervenções cirúrgicas, bem como profissionais especializados para sua utilização, sendo tal aparato diverso e mais oneroso do que aquele relacionado com a simples prestação de consultas médicas.

Dessa forma, duas situações convergem para a concessão do benefício: a prestação de serviços hospitalares e que esta seja realizada por contribuinte que no desenvolvimento de sua atividade possua custos diferenciados da simples prestação de atendimento médico, sem, contudo, decorrerem esses custos necessariamente da internação de pacientes.

Assim, tendo em vista que a atividade da contribuinte não consiste em simples prestação de consultas médicas, e por tudo que nos autos contam, devem-se considerar os serviços específicos prestados pela interessada como enquadrados no conceito de serviços hospitalares, cuja receita bruta auferida recebe o percentual de 8% na apuração do IRPJ e 12% na apuração da CSLL pelo lucro presumido.

Por fim, aplicando-se a sumula CARF nº 142 dá-se provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Márcio Avito Ribeiro Faria

ACÓRDÃO 1001-003.627 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 10640.723249/2012-57

DOCUMENTO VALIDADO