



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.004006/2004-30
Recurso nº : 144.618 - *EX OFFICIO*
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 2000 e 2001
Recorrente : 2ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE-MG
Interessada : MED W.A. LTDA.
Sessão de : 23 de março de 2006
Acórdão nº : 103-22.356

IRPJ – LUCRO PRESUMIDO - PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS –
Comprovado nos autos que a atividade exercida pelo sujeito passivo é
de serviços médicos e ambulatoriais e não como serviços hospitalares,
fica sujeito ao coeficiente de 32% para apuração da base de cálculo do
imposto de renda, estabelecido no título “ prestação serviços em geral”.
Dado provimento ao Recurso de ofício .

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso interposto
pela 2ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM
BELO HORIZONTE/MG.


ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de
Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso *ex officio*, vencidos os
conselheiros Flávio Franco Corrêa (Relator) e Maurício Prado de Almeida que negavam
provimento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.
Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Márcio Machado Caldeira.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 27 ABR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ALOYSIO
JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO
DO NASCIMENTO e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.004006/2004-30
Acórdão nº : 103-22.356

Recurso nº : 144.618
Recorrente : 2ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG

RELATÓRIO

Trata o presente de recurso *ex officio* contra a decisão da autoridade julgadora de primeira instância, que apreciou as exigências de imposto de renda – IRPJ relativas aos anos-calendário de 2000 a 2004.

Ciência dos respectivos autos de infração com a data de 30.03.2004.

Pela clareza do relatório do órgão a quo, às fls. 646/649, aproveito a ocasião para reproduzi-lo, *verbis*:

“Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração às fls. 08/27 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$ 1.164.895,31 a título de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, multa de ofício e juros de mora, calculados até 27/02/2004.

O presente lançamento decorreu de ação fiscal em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal de fls. 01, que apurou:

- a) omissão de receitas não contabilizadas no período de janeiro de 1999 a agosto de 2003, com aplicação de multa qualificada de 150%;*
- b) aplicação indevida do coeficiente de 16% sobre as receitas da atividade de prestação de serviços médicos, quando o correto seria 32%, no período de março de 1999 a dezembro de 2000, tendo sido aplicada multa de 75%.*

Para tanto, foi apontado o seguinte enquadramento legal: arts. 518, 519, § 1º, III – a, e 528 do RIR/99 aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

Em decorrência deste procedimento, foram lavrados os seguintes autos de infração, sujeitos à multa de ofício e aos juros de mora pertinentes:

- Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS (fls. 28/43) - no valor de R\$147.197,79, compondo os lançamentos de PIS sobre Omissão de Receita – Apuração Reflexa, com fatos geradores compreendidos nos mesmos períodos do IRPJ, legalmente enquadrada nos arts. 1º e 3º, da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, arts. 2º, inciso I, 3º, 8º, inciso I, e 9º da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998 e arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998;*
- Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - Cofins (fls. 44/59) – no valor de R\$ 677.035,93, com fatos geradores sobre a omissão de receitas compreendidos nos mesmos períodos do IRPJ, legalmente enquadrada nos arts. 1º e 2º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249, de 1995, arts. 2º, 3º e 8º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, com as alterações da Medida Provisória nº 1.807, de 17 de junho de 1999 e suas reedições e os arts. 2º, inciso II e parágrafo único, 3º, 10, 22, 51 e 91 do Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002;*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.004006/2004-30
Acórdão nº : 103-22.356

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (fls. 60/75) – no valor de R\$ 253.445,84, com fatos geradores sobre as receitas omitidas compreendidos nos mesmos períodos do IRPJ legalmente enquadrada nos arts. 2º e §§ da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, arts. 19 e 24, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 29 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 6º da Medida Provisória nº 1807, de 1999 e reedições e art. 6º da Medida Provisória nº 1.858, de 29 de junho de 1999 e reedições.

O Termo de Verificação Fiscal e planilhas correspondentes constam das fls. 79 a 111 e relatam a ocorrência de omissão de receitas comprovadas mediante confronto entre os talonários apreendidos e as notas fiscais originais, por serviços prestados, no período de 1999 a 2002, bem como os comprovantes de pagamentos e respectivas notas de empenho obtidos, mediante diligências, realizadas em cerca de 13 prefeituras municipais. De posse de vasta documentação – originais das notas fiscais obtidas nas prefeituras em confronto com as vias apreendidas no estabelecimento da fiscalizada, teve a fiscalização confirmado o indicio de omissão de receitas pela prática de “calçamento de notas fiscais” relativas as prestações de serviços médicos e ambulatoriais.

Constatou ainda a fiscalização que a interessada nos anos calendários de 1998 a 2000 utilizou o percentual de 16% na presunção da base de cálculo do Imposto de Renda ao invés de 32%, sob a alegação de que as receitas brutas anuais eram inferiores a R\$ 120.000,00.

Inconformada com a presente exigência fiscal, da qual teve ciência em 30/03/2004, a autuada apresentou, em 28/04/2004, a peça impugnatória às fls. 431/446, com as alegações abaixo sintetizadas.

Inicialmente ressalta que a sua impugnação versará tão-somente quanto à aplicação do coeficiente de 32% para a apuração da base de cálculo do Imposto de Renda e que as demais parcelas constantes do auto de infração foram devidamente incluídas em pedido de parcelamento constante do processo nº 13608.000053/2004-75.

Diz que o credito tributário foi lançado em desacordo com a legislação tributária prescrita na Lei nº 9.249, de 1995, que para cada atividade econômica especifica um determinado coeficiente de presunção de lucro, e na Instrução Normativa nº 306, de 12 de março de 2003 e no Ato Declaratório Interpretativo nº 18, de 23 de outubro de 2003.

Alega que aplicou erroneamente os coeficientes de 16% nos anos de 1998 a 2000 e 32% nos anos seguintes, que nos termos do RIR e do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995 seria devido nas atividades de prestação de serviços, exceto os hospitalares.

Assevera que a própria Receita Federal, tendo em vista a dificuldade de se definir o que seria serviço hospitalar e no intuito de solucionar controvérsias quanto a aplicação do coeficiente para as referidas atividades buscou regulamentar esse tipo de serviços.

Transcreve parte do artigo 23 da Instrução Normativa nº 306, de 2003 recentemente editada, e conclui que seus serviços são considerados como hospitalares, devendo utilizar o coeficiente de 8% de presunção para fins de apuração da base de cálculo do Imposto de Renda, nos termos do artigo 15, § 1º, inciso III, alínea “a” da referida Lei nº 9.249, de 1995.

Diz que embora o agente fiscalizador tenha constatado que os serviços prestados por ela estão incluídos naqueles caracterizados pela IN nº 306, de 2003, como serviços



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.004006/2004-30
Acórdão nº : 103-22.356

hospitalares inovou por não permitir a não aplicação do coeficiente de 8%, sob o fundamento de que a impugnante “não possui estrutura física própria para desempenho de suas atividades” de serviços médico-hospitalares, “apresentando um novo requisito que não encontra amparo em nenhuma legislação tributária, tampouco na IN nº 306/03”. A referida Instrução Normativa exige que a prestação de serviço hospitalar seja realizada em estrutura física adequada, não impondo a necessidade do prestador de serviço ser proprietário da mesma, “como equivocadamente entendeu o ilustre Auditor Fiscal”.

Está plenamente atendido os requisitos (sic) estabelecidos pelo art. 23, uma vez que os profissionais possuíam estrutura física condizente para a execução de suas atividades que eram proporcionadas pelas Prefeituras, quer sejam os hospitais, os postos de saúde ou outras unidades de atendimento. Invoca a necessidade da observância da determinação contida no artigo 110 do CTN para a interpretação da expressão “possuam” inserida no art. 23 da IN nº 303, de 2003.

Esclarece, ainda, que, os serviços hospitalares não são prestados apenas pelos sócios da empresa, não se enquadrando na situação prevista no Ato Declaratório Interpretativo nº 18 de 23 de outubro de 2003. Para comprovar, seus argumentos, anexa contratos celebrados durante o período fiscalizado, os recibos de honorários pagos aos profissionais que executaram os serviços hospitalares junto as Prefeituras.

Em resumo, para que um serviço seja considerado hospitalar é necessário que ele seja prestado por pessoa jurídica de assistência à saúde, que possua uma estrutura física para a prestação dos serviços médico-hospitalares e que o serviço não seja executado apenas por seus sócios, condições preenchidas pela impugnante.

O Imposto de Renda retido pelas prefeituras de 15% sobre a mesma receita bruta utilizada pelo auditor fiscal ultrapassa os valores devidos pela impugnante no final dos períodos fiscalizados de apuração trimestral, conforme planilha de fls. 504/508, verificando-se, assim, um crédito tributário a ser restituído e não um débito tributário, pois o percentual correto a ser utilizado é de 8% e não o percentual de 32% aplicado.

Dessa forma, fica claro que, a impugnante possui estrutura física para a execução de serviços hospitalares proporcionada pelas Prefeituras contratantes, e que as estruturas físicas não têm necessariamente de ser de propriedade da autuada e que são vários os médicos, não sócios, que executam as atividades da empresa. Ao impor administrativamente novos requisitos invade e viola o princípio da hierarquia das normas e da separação dos poderes.

Sendo, assim, a cobrança destes valores representa inadequada, ilegal e desprovida de fundamentos, razão pela qual deve se anulado o lançamento do imposto de renda e cancelado o respectivo auto de infração ora impugnado.

Ressalta que os demais créditos tributários constituídos relativo ao PIS, Cofins e CSLL, respectivas multas e juros não são objeto de impugnação.

Isto posto, tendo em vista que o recolhimento do IRRF são superiores àqueles devidos quando aplicada a alíquota correta de 8%, requer seja julgada procedente a impugnação para cancelar o lançamento de Imposto de Renda efetuado, e declarar a nulidade do presente auto de infração.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.004006/2004-30
Acórdão nº : 103-22.356

No Acórdão DRJ/BHE nº 6.601, de 17/08/2004, anexado às fls. 635/640, cuja ciência ao contribuinte se deu em 27/08/2004, consta que o lançamento foi improcedente na parte objeto do litígio.

A DRF/Belo Horizonte/MG responsável pela execução do acórdão, em despacho exarado à fl. 640-v, sinalizou a existência de inexatidão material na decisão prolatada, tendo indicado que não foi feita a ressalva atinente ao recurso de ofício cabível nas circunstâncias.

Em despacho fundamentado (fls.641/643), ficou confirmada a existência de inexatidão material devida a lapso manifesto, tendo o presidente da 2ª Turma de Julgamento da DRJ/Belo Horizonte/MG determinado que fosse proferido novo acórdão.

Registre-se, finalmente, que o processo de representação fiscal para fins penais foi formalizado sob nº 10680.004080/2004-56.”

Decisão de primeira instância às fls. 644 a 654, assim ementada:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

Ementa: INEXATIDÕES MATERIAIS - RETIFICAÇÃO DE OFÍCIO - NOVO ACÓRDÃO.

As inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos existentes na decisão poderão ser corrigidos de ofício ou a requerimento do sujeito passivo. A fim de efetuar a correção, deve ser proferido novo acórdão.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

Ementa: Serviços Hospitalares.

Constatado que a atividade da empresa se insere naquelas previstas no art. 23 da Instrução Normativa SRF nº 306, de 2003 e que a empresa não se enquadra no disposto no art. 2º, do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 18, de 2003, cancela-se o lançamento.

Lançamento Improcedente.”

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.004006/2004-30
Acórdão nº : 103-22.356

VOTO VENCIDO

Conselheiro FLÁVIO FRANCO CORRÊA, Relator

De plano, reparo o Termo de Verificação Fiscal, precisamente à fl. 83, onde os autuantes relatam importante anotação decorrente da consulta ao contrato social da autuada, consignando que o objeto da sociedade é a prestação de serviços médicos e **ambulatoriais**. No mesmo sentido, a observação da autoridade julgadora de primeira instância, aludindo ao documento às fls. 461/465.

Ademais, as inúmeras convenções particulares às fls. 479/622, incluindo alguns acordos celebrados em sede da Justiça do Trabalho, retratam a contratação de mão-de-obra habilitada ao atendimento médico, em regime de plantão, **em diversos centros de saúde municipais**. Ao seu turno, notas de empenho ou de autorização de pagamento, coletadas pela Fiscalização nas Prefeituras, revelam a prática médica **ambulatorial** que ensejou os recebimentos das receitas ora tributadas.

Creio que é oportuno repetir o seguinte trecho da decisão recorrida:

"A interessada tem como atividade a prestação de serviços de médicos e ambulatoriais, conforme a 4ª alteração contratual anexada às fls. 461/465.

No que diz respeito às receitas da impugnante serem consideradas como serviços hospitalares, há posicionamento expresso a respeito da matéria a partir da publicação da Instrução Normativa SRF nº 306, de 2003 (DOU de 03.04.2003). O art. 23 deste ato administrativo esclarece quais as atividades podem ser consideradas serviços hospitalares prestados por pessoa jurídica, diretamente ligadas à atenção e assistência à saúde, que possuam estrutura física condizente para a execução de uma das atividades ou a combinação de uma ou mais das atribuições de que trata a Parte II, Capítulo 2, da Portaria GM nº 1.884, de 11 de novembro de 1994, do Ministério da Saúde, alterando orientação anterior, admitindo apuração da base de cálculo do imposto sobre a renda calculada conforme o regime de tributação do lucro presumido, concernente à caracterização da expressão serviços hospitalares, albergada no art. 15, §1º, inciso III, alínea "a" da Lei nº 9.249, de 1995.

Assim sendo, considerando-se que a impugnante é prestadora de serviços médicos e ambulatoriais, nos termos do art. 23 da IN SRF nº



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.004006/2004-30
Acórdão nº : 103-22.356

306, de 2003, infere-se que suas receitas provenientes desta prestação de serviços são equiparadas às receitas de serviços hospitalares.

Vale lembrar, ainda, que o caput do art. 23 da IN SRF nº 306, de 2003, exige que o estabelecimento assistencial de saúde possua estrutura física condizente com as atividades que desempenha, sendo obrigatório, portanto, oferecer os seus serviços de maneira plena e integral. Além disso, é imprescindível que a pessoa jurídica conte com todas as instalações e os equipamentos adequados para a prestação do serviço hospitalar equiparado, devendo estar apta a prestar os serviços necessários para os quais foi criada e executá-los em local onde se encontram os equipamentos, materiais, mão-de-obra especializada, etc., os quais justificam os custos assemelhados à atividade hospitalar.

De outro lado, cabe destacar que as condições favoráveis à impugnante elencadas no inciso V do art. 23 da IN SRF nº 306, de 2003, não são absolutas e devem estar em consonância com as restrições impostas no Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 18, de 2003 (DOU de 24.10.2003).

De acordo com os contratos e pagamentos de honorários anexados pela autuada no processo, em especial os documentos de fls. 527/534, 537/540, 553/556, 581/584, 599/608, constata-se que a impugnante atende a todos os requisitos para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ, apurado conforme o regime de tributação do lucro presumido, com a aplicação do percentual atribuído a empresas prestadoras de serviços hospitalares, qual seja de 8%."

Perfeito. Não há obrigatoriedade de que o serviço hospitalar seja prestado em imóvel adquirido ou locado pela prestadora, ou em sua posse sob comodato. Importa, sim, verificar se o local reúne meios físicos para a execução da referida atividade empresarial. A visão restritiva da Fiscalização exclui da incidência do coeficiente menor os contribuintes cuja atuação deva ser executada, conforme o combinado pelos contraentes, em imóveis pertencentes aos entes políticos que dispõem de instalações construídas com dinheiro público para oferecer à coletividade as prestações positivas que integram o direito à saúde. A tese do Fisco conserva em si mesma um discrimen injustificável, em face da maior carga tributária sobre a pessoa jurídica que celebra contrato administrativo para a prestação de serviço médico nos prédios adequados a esse fim, construídos, adquiridos, alugados e mantidos pela Administração em prol da sociedade, comparativamente ao contribuinte que somente faz uso de propriedades particulares. Diante do que assinaiei, entendo que o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.004006/2004-30
Acórdão nº : 103-22.356

percentual aplicável à espécie é de 8%, consoante o artigo 15, § 1º, III, a, da Lei nº 9.249/95.

No mais, considerando as importâncias descritas nos demonstrativos às fls. 15, 18, 21 e 23, sob as rubricas "IRRF Pago" e "Imposto Pago, arroladas pelo Relator do órgão *a quo*, NEGÓ PROVIMENTO ao recurso *ex officio*.

É como voto.

Sala das Sessões, DF, 23 de março de 2006


FLÁVIO FRANCO CORRÊA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.004006/2004-30
Acórdão nº : 103-22.356

VOTO VENCEDOR

Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, Relator

O recurso foi conhecido na sessão de julgamento, por atender aos pressupostos legais e, portanto, passo a redigir o voto vencedor.

Conforme relatado, a exigência remanescente destes autos, excluída no julgado recorrido, refere-se, no entendimento da fiscalização, à aplicação indevida do coeficiente de 16% sobre as receitas da atividade de prestação de serviços médicos, quando o correto seria de 32%.

Isto porquanto constatou a fiscalização que a interessada nos anos calendários de 1998 a 2000 utilizou o percentual de 16% na presunção da base de cálculo do Imposto de Renda ao invés de 32%, sob a alegação de que as receitas brutas anuais eram inferiores a R\$ 120.000,00.

Nas razões de defesa diz que o crédito tributário foi lançado em desacordo com a legislação tributária prescrita na Lei nº 9.249, de 1995, que para cada atividade econômica especifica um determinado coeficiente de presunção de lucro, e na Instrução Normativa nº 306, de 12 de março de 2003 e no Ato Declaratório Interpretativo nº 18, de 23 de outubro de 2003.

Acrescenta que aplicou erroneamente os coeficientes de 16% nos anos de 1998 a 2000 e 32% nos anos seguintes, que nos termos do RIR e do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995 seria devido nas atividades de prestação de serviços, exceto os hospitalares.

A discussão resume-se na questão relativa à exata natureza do serviço prestado pela recorrente, ou seja, se efetivamente se tratam de serviços hospitalares ou da prestação de serviços de profissão legalmente regulamentada, fatos que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.004006/2004-30
Acórdão nº : 103-22.356

determinam a aplicação de coeficientes diversos de determinação do lucro presumido, base de cálculo para o imposto de renda.

O lançamento tributário está enquadrado nos 518 e 519 do RIR/99,
verbis:

"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, observando o que dispõe o § 7º do art. 240 e demais disposições deste Subtítulo.

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):

- I- um inteiro e seis décimos por cento, para atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;
- II- dezesseis por cento para a atividade de prestação de serviços de transportes, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no *caput*;
- 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 diretos de qualquer natureza."

A Instrução Normativa SRF nº 93, de 24/12/97, detalhou as atividades,
explicitando:

"Art. 3º - A opção da pessoa jurídica, o imposto poderá ser pago sobre a base de cálculo estimada, observando o disposto no § 6º do artigo anterior.

§ 1º A base de cálculo do imposto em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida na atividade.

§ 2º Nas seguintes atividades o percentual de que trata este artigo será de :



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.004006/2004-30
Acórdão nº : 103-22.356

- I - 1,6% (um inteiro e seis décimos por cento) sobre a receita bruta auferida na revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;
- II - 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida na prestação de serviços hospitalares e de transporte de carga;
- III - 16% (dezesesseis por cento) sobre a receita bruta auferida na prestação dos demais serviços de transporte;"

Como visto, a atividade de prestação de serviços sujeita-se, portanto, ao coeficiente de 32% para apuração da base de cálculo do imposto de renda estabelecido no título " **prestação** serviços em geral".

Por outro lado, às atividades exercidas por empresas do ramo hospitalar, é reservado o percentual de 8%.

O deslinde da questão, pois exige a delimitação do que se entende por serviço hospitalar.

Nesse sentido, pode-se dizer que a definição de serviços hospitalares envolve os serviços prestados por um empreendimento que possa ser classificado como hospital nos termos da conceituação trazida pela Portaria nº 30 BSB do Ministério da Saúde - MS, de 11/02/77:

"É parte integrante de uma organização médica e social, cuja função básica consiste em proporcionar à população assistência médica integral, curativa e preventiva, sob quaisquer regime de atendimento, inclusive domiciliar, constituindo-se também em centros de educação, capacitação de recursos humanos e de pesquisas, em saúde, bem como de encaminhamentos de pacientes, cabendo-lhe supervisionar e orientar os estabelecimentos de saúde a ele vinculados."

Nesse ponto verifica-se que o legislador, ao estabelecer coeficiente diferenciados para a apuração da base de cálculo do tributo, buscou atribuir menor carga tributária àquelas atividades nas quais os custos são maiores. Daí resulta o pressuposto de que o empreendimento, para ser classificável como prestador de serviços hospitalares, deve apresentar os fatores inerentes a tal atividade, o que implica a existência de uma diversidade de custos característicos de um hospital como



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.004006/2004-30
Acórdão nº : 103-22.356

internação, alimentação, hotelaria, etc., oferecendo um tratamento integral ao paciente, que não se verificam no caso da mera prestação de serviços gerais de profissão legalmente regulamentadas onde o serviço concentra-se na prestação técnica do profissional.

Os serviços hospitalares são caracterizados pelos diversos níveis de diferenciação, em função dos meios tecnológicos colocados à disposição da população, podendo ser de determinada especialidade.

Diferencia-se, em muito, de clínicas. Nestas os serviços especializados são de consultas médicas e outros procedimentos mais simples, onde há preponderância na remuneração dos serviços profissionais, onde os custos não são preponderantes, ao contrário dos hospitalares, onde os custos são relevantes, em função das instalações físicas e elevados custos de equipamentos.

De se notar que a lei pretendeu dar às sociedades, cuja receita remunere o exercício pessoal de profissões que dependam de habilitação profissional, um percentual maior de lucro presumido, considerando que essas sociedades tem preponderância na **remuneração de serviços prestados**, ou seja, cujo custo operacional é reduzido, em relação à receita total.

Também nas decisões administrativas nestes casos, diversos são os Acórdãos deste Conselho, de sentido de que as clínicas que prestam serviços médicos, cujas atividades não contemplam aqueles executados por entidades hospitalares devem apurar a base de cálculo do IRPJ, com base no coeficiente de 32% nos termos do artigo 15, inciso IV "a", da Lei nº 9.249/95, como nos acórdãos nº 107.06046, 108.06417 e 103.21278.

Embora a contribuinte e a decisão recorrida informem que o serviço prestado é de natureza hospitalar não há provas nos autos de que foram atendidos os requisitos necessários para dar o atendimento completo exigido a um estabelecimento hospitalar.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.004006/2004-30
Acórdão nº : 103-22.356

No presente caso, o Termo de Verificação Fiscal, precisamente à fl. 83, os autuantes relatam que o contrato social da autuada consigna o objeto da sociedade como a prestação de serviços médicos e ambulatoriais. No mesmo sentido, a observação da autoridade julgadora de primeira instância, aludindo ao documento às fls 461/465.

Por outro lado, as notas de empenho ou de autorização de pagamento, coletadas pela Fiscalização nas Prefeituras, revelam a prática médica **ambulatorial** que ensejou os recebimentos das receitas ora tributadas.

Na peça impugnatória, a contribuinte deixou claro que utiliza estrutura física das prefeituras para a execução de seus serviços, e que as estruturas físicas não têm necessariamente de ser de sua propriedade e que são vários os médicos, não sócios, que executam as atividades da empresa.

Assim, verifica-se que o sujeito passivo não é uma empresa prestadora de serviços hospitalares, pois não oferece a diversificação de serviços e custos inerentes a estes, enquadrando-se a na rubrica de serviços gerais de coeficientes para apuração do lucro presumido de 32%, nos exatos termos do Auto de Infração.

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões, DF, 23 de março de 2006.


MARCIO MACHADO CALDEIRA