



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

Processo n° 10830.001598/2009-81
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-001.056 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de junho de 2012
Matéria IRPJ
Recorrente CENTRO RADIOLOGICO CAMPINAS LTDA
Recorrida 4ª Turma da DRJ/CPS

ASSUNTO: IRPJ - IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA
Ano-calendário: 2004, 2005

IRPJ. LUCRO PRESUMIDO. SERVIÇOS DE RADIOLOGIA. SERVIÇOS HOSPITALARES. ENTENDIMENTO RECURSO SUBMETIDO AO REGIME PREVISTO NO ARTIGO 543-C DO CPC.

Consoante entendimento do E. STJ, 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. Assim, em se tratando de empresa prestadora de serviços médicos na área de radiologia, aplica-se o percentual de 8% sobre a receita bruta para apuração do lucro presumido.

IRPJ. LUCRO PRESUMIDO. RENDIMENTOS E GANHOS LÍQUIDOS. ACRÉSCIMOS À BASE DE CÁLCULO.

Os ganhos de capital, e os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, entre outros, devem ser acrescidos à base de cálculo do imposto e do adicional, nas empresas tributadas pelo lucro presumido.

ASSUNTO: CSLL - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO.

Ano-calendário: 2004, 2005

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.

Recurso voluntário parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª câmara / 2ª turma ordinária da primeira SEÇÃO DE JULGAMENTO, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para cancelar a exigência relacionada à aplicação do coeficiente de 32% de determinação do lucro presumido, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Carlos Pelá - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

Tratam-se de Autos de Infração de IRPJ e CSLL, cumulados com multa de 75% e juros, calculados na sistemática do Lucro Presumido e referentes aos anos-calendário 2004 e 2005, em razão da suposta aplicação indevida, pela contribuinte, do coeficiente de determinação do lucro e da suposta não adição, à base de cálculo dos impostos, de valores referentes à receita de aluguel.

A contribuinte houve por bem tributar as receitas auferidas com base no coeficiente de 8% para IRPJ e de 12% para CSLL, que, conforme a fiscalização, seria incompatível com o Código CNAE 85.16-2/99 – Outras atividades relacionadas com atenção à saúde.

Isso porque, para a fiscalização, o percentual de 8% se aplica apenas a serviços hospitalares, o que não seria o caso da contribuinte que, por prestar serviços médicos de radiologia, estaria sujeito ao percentual de 32% aplicável sobre prestação de serviços em geral, conforme disposições do art. 27 da IN SRF nº. 480/2004 e ADI nº. 19/2007.

Inconformada, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 122/223, acompanhada dos documentos de fls. 224/274, com as razões de defesa sintetizadas no relatório da DRJ, que passo a transcrever:

De início, expõe os fatos e identifica a natureza empresarial da Impugnante e suas atividades, alegando dispor de filial instalada junto ao Hospital Vera Cruz, utilizando-se da estrutura ali existente para realização de seus próprios procedimentos que relaciona.

Aborda o direito, invocando o art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, o art. 23 da IN SRF 306/2003), Solução de Divergência Cosit nº 11, de 2003, Ato Declaratório Interpretativo nº 18 de 2003 e alegando que a própria Receita Federal à época reconhecia a possibilidade de Clínicas Radiológicas utilizarem a alíquota de 8%, mencionando decisões das Superintendências Regionais da 7ª, 2ª e 5ª Regiões Fiscais.

Defende que no ano de 2004 o lucro presumido deveria ser apurado mediante aplicação do percentual de 8%, mesmo que posteriormente haja entendimento diferenciado, sob pena de se jogar as traças a garantia jurídica que decorre do art. 100 do CTN.

Acrescenta que, mesmo com a IN SRF 480/2004, que revogou a IN SRF 306/2003, a Autuada continuou fazendo jus a alíquota de 8%, já que possuía e possui estrutura capaz de atender a todos os requisitos citados, conforme se comprovou com a juntada dos laudos de realização de procedimentos invasivos. (...).

Reporta-se à edição, no curso do ano de 2005, da IN 539, de 2005, alegando ter confirmado a orientação do Ministério da Saúde quanto a conceituação de atividades hospitalares, inclusive deixando expresso o enquadramento nessa atividade do serviço de apoio ao diagnóstico e terapia, quando prestado por sociedade empresária, tal como o caso da Autuada. Cita ementa de solução de consulta da 9ª RF.

Acrescenta estar amparada por posicionamento do STJ.

Transcreve o art. 100 do CTN para alegar não estar obrigada a pagamento de juros de mora e correção monetária por observar interpretação fiscal constante de circulares, instruções e outros instrumentos, como segue:

“O benefício em comento atinge os dois anos autuados, não só porque no referente ao ano de 2004 tudo esteve sob a égide da IN 306/2003, como também, até o ano de 2007 vigoraram os Atos Declaratórios Interpretativos nº 11 e nº 18, que expressamente declaravam que a sociedade empresária prestadora de serviços de radiologia e diagnóstico por imagens era e é considerada como prestadora de serviços hospitalares.

Tanto é verdadeiro tal posicionamento que, para pacificar o entendimento sobre a matéria, no ano de 2008, foi alterada a lei 9.249/95 restando expressa a inclusão dos serviços de diagnóstico por imagem/radiologia, como beneficiário da alíquota menor para apurar por presunção o lucro da sociedade empresária.”

Invoca, também, a aplicação retroativa benigna inserida no art. 106 do CTN, uma vez que com o advento da nova redação do art. 15 supracitado, a utilização do percentual reduzido deixou de constituir infração, razão porque jamais poderia ser cobrada qualquer penalidade do contribuinte.

Sob o título item 001 do auto de infração – outras receitas, alegando que não possuiu e nem nunca possuiu qualquer imóvel de sua propriedade capaz de gerar receita, bem como que não possui qualquer receita, até mesmo financeira, não contabilizada, pelo que requer a improcedência deste item.

A 4ª Turma da DRJ/CPS considerou improcedente a impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário lançado.

Inicialmente, a DRJ entendeu que, apesar de incorreta a identificação dos valores de “outros receitas” como sendo de aluguéis, ao invés de “rendimentos e ganhos líquidos de aplicações” como declarado na DIPJ, nenhum prejuízo houve à interessada na apuração das diferenças lançadas, mesmo porque foram abatidos os valores declarados, além das retenções na fonte.

No tocante à aplicação do percentual de presunção, entendeu que apenas a existência de uma estrutura organizada com instalações físicas, equipamentos e recursos humanos, com condições apropriadas para assistência e internação de pacientes, visando garantir-lhes um atendimento básico de diagnóstico e tratamento de saúde, com equipe de profissionais qualificados nas mais diversas áreas e que funciona de forma ininterrupta, justificaria o recebimento de um tratamento tributário diferenciado.

Assim, não devem ser considerados serviços hospitalares, os serviços ambulatoriais, os meros serviços de clínica médica, de exames clínicos, de análises clínicas (laboratoriais, radiológicas, ecográficas, de ressonância magnética, de tomografia computadorizada etc.) que não necessitam de um complexo hospitalar, ou seja, dos recursos materiais e humanos próprios de um hospital, inclusive para promover a internação dos pacientes, conforme IN SRF nº 306/2003 e Solução de Divergência nº 11/2003.

Acrescenta que, ainda que assim não fosse, também durante a vigência da referida IN SRF nº 306/2003, revogada expressamente pela IN SRF nº 480/2004, melhor sorte não assistiria a contribuinte, já que, a despeito de adotar um conceito mais abrangente de serviços hospitalares, exigia a capacidade para realização de partos e cirurgias, o que não logrou comprovar a contribuinte.

Destarte, cita jurisprudência do STJ (Resp 832906/SC, Rel. Ministro José Delgado, julgado em 08.11.2006, DJ 27.11.2006) e conclui afirmando que somente a partir da vigência da Lei 11.727/2008 é que foram excluídas, do coeficiente de presunção do lucro de 32%, as empresas que prestam os serviços de imagenologia e desde que atentam as normas da Anvisa.

Diante dos fatos, a contribuinte apresenta recurso voluntário repisando os argumentos de sua peça impugnatória. Anexa os documentos de fl. 376 a 431 e destaca os entendimentos mais recentes do STJ, afirmando que serviços hospitalares não podem ser reduzidos às internações, mas também devem abranger consultas e outros procedimentos médicos feitos em consultórios, valendo-se do direito ao benefício da alíquota reduzida.

É, no essencial, o Relatório.

Voto

Conselheiro CARLOS PELÁ, Relator

Conheço do Recurso por ser tempestivo, por atender aos requisitos de admissibilidade e por conter matéria de competência deste Conselho.

O tema relativo à interpretação da expressão "serviços hospitalares", prevista na Lei 9.249/95, para fins de obtenção da redução das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, está atualmente pacificado, inclusive sob o rito do art. 543-C do CPC.

Esse posicionamento deve ser adotado, uma vez que, consoante alteração contida na Portaria MF nº 586/2010, que alterou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo (Art. 543-C da Lei nº 5.869/1973 - CPC), devem ser reproduzidas pelos conselheiros nos julgamentos dos recursos no âmbito do CARF.

Pois bem. O Superior Tribunal de Justiça, por ocasião do julgamento do recurso especial representativo de controvérsia n. 1.116.399-BA, fixou orientação segundo a qual, para fins de recolhimento do IRPJ e da CSLL com alíquota reduzida, 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".

Vejamos a ementa:

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

IRPJ E CSLL COM BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. DEFINIÇÃO DA EXPRESSÃO "SERVIÇOS HOSPITALARES". INTERPRETAÇÃO OBJETIVA. DESNECESSIDADE DE ESTRUTURA DISPONIBILIZADA PARA INTERNAÇÃO. ENTENDIMENTO RECENTE DA PRIMEIRA SEÇÃO. RECURSO SUBMETIDO AO REGIME PREVISTO NO ARTIGO 543-C DO CPC.

1. Controvérsia envolvendo a forma de interpretação da expressão "serviços hospitalares" prevista na Lei 9.249/95, 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

hospitales", 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. (REsp 1116399/BA, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 28/10/2009, DJe 24/02/2010)

Em resumo, não importa o local em que o serviço é prestado para que sua natureza seja considerada hospitalar, mas tão somente a essência intrínseca da prestação, qual seja, dar amparo à saúde humana (1º CC, 1ª Câmara, acórdão nº. 101-95.766).

Assim, o acórdão recorrido assentado no entendimento de que o oferecimento de serviço de internação apto a realizar cirurgias ou parto é fundamental para o enquadramento da contribuinte como prestador de serviço hospitalar, mostra-se em desacordo com a orientação adotada pelo Superior Tribunal de Justiça.

Superado esse ponto, passo a analisar a suposta falta de adição, à base de cálculo do lucro presumido, das receitas de aluguel.

O acórdão recorrido assume que, embora indevidamente identificadas no auto de IRPJ como receitas de aluguel, os valores ali consignados referem-se a “outras receitas” acrescidas à base de cálculo do lucro presumido, e seus valores foram extraídos da DIPJ apresentada pela contribuinte (Linha 06 – Rendimentos e Ganhos Líquidos Aplicações Renda Fixa/Renda Variável - da Ficha 14 A), como constou do Termo de Verificação Fiscal.

No Termo de Verificação (fls. 29 e 30), foram discriminados os cálculos dos valores lançados, sendo possível constatar que a base de cálculo resultou da aplicação do percentual de 32% sobre a receita bruta acrescida destes valores de “outras receitas”.

Diante dos cálculos, entendeu que, apesar de incorreta a identificação dos valores de “outras receitas” como sendo de aluguéis, ao invés de “rendimentos e ganhos líquidos de aplicações” como declarado na DIPJ, não houve prejuízo à interessada na apuração das diferenças lançadas, já que foram abatidos os valores declarados em DCTF e o Imposto de Renda retido na fonte.

Corroboro o entendimento acima, pois, de fato, não houve prejuízo à defesa da Recorrente, mesmo porque, o fundamento legal para a adição de “outras receitas”, art. 521 do RIR/99, foi corretamente exposto.

Conforme esse dispositivo, os ganhos de capital, os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa (CDB, FIF, etc.) e ganhos líquidos de aplicações financeiras de renda variável (ações, mercados futuros, etc.), as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pela receita bruta, integrarão a base de cálculo para efeito de incidência do imposto e do adicional (art. 25, inciso II da Lei 9.430/96).

Destarte, por força do disposto no art. 33, § 9º, inciso II da IN SRF nº. 25/2001, vigente à época dos fatos, os rendimentos e ganhos líquidos de aplicações financeiras serão tributados pelo regime de caixa.

É o que inclusive determina a Solução de Consulta nº 239, de 31 de julho de 2006 – DOU 04/08/2006, da Superintendência Regional da Receita Federal, 9ª Região Fiscal: *“Os rendimentos e ganhos líquidos decorrentes de aplicações financeiras serão acrescidos ao lucro real pelo regime de competência. Por outro lado, para as pessoas jurídicas que optarem pelo lucro presumido ou arbitrado esses rendimentos serão acrescidos à base de cálculo quando da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação.”*

Dessa maneira, a Recorrente, na condição de pessoa jurídica optante pelo lucro presumido, deveria ter adicionado os valores correspondentes na determinação da base de cálculo do imposto e do adicional.

Além disso, a Recorrente não apresentou argumentos que justificassem a falta de adição de tais valores, senão o cerceamento do seu direito de defesa diante da intitulação errônea das receitas lançadas.

Por fim, aplica-se o decidido em relação ao IRPJ aos lançamentos de CSLL, em razão da estreita relação de causa e efeito.

Posto isso, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para cancelar a exigência relacionada à aplicação indevida de coeficiente de 32% na determinação do Lucro Presumido.

(assinado digitalmente)

Carlos Pelá