



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 10830.005641/2001-21  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** **9101-001.559 – 1ª Turma**  
**Sessão de** 23 de janeiro de 2013  
**Matéria** IRPJ - Exercícios 1999 a 2001  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** CAMP IMAGEM NUCLEAR S/C LTDA

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000

SERVIÇOS HOSPITALARES. SERVIÇOS DE DIAGNÓSTICOS POR IMAGEM-MEDICINA NUCLEAR. LUCRO PRESUMIDO. DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. COEFICIENTE DE 8%.

No julgamento do Recurso Especial n° 1.116.399/BA (2009/00064810), na sistemática dos recursos especiais repetitivos, o STJ decidiu que 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).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente.

Plínio Rodrigues Lima - Relator.

EDITADO EM: 24/04/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, João Carlos de Lima Junior, Jorge Celso Freire da Silva, Suzy Gomes Hoffmann, Karem Jureidini Dias, Valmir Sandri, Valmar Fonsêca de Menezes, José Ricardo da Silva e Plínio Rodrigues de Lima.

## Relatório

Em auto de infração de IRPJ no valor total de R\$ 738.813,14, lavrado em 27/08/2001, em face da interessada acima qualificada, entendeu o Fisco que no 1º trimestre, 2º trimestre, 3º trimestre e 4º trimestre dos anos calendários 1998, 1999 e 2000, esta aplicou indevidamente o percentual do lucro presumido de 8% em toda receita auferida na prestação de serviços médico-hospitalares de diagnóstico e tratamento em medicina nuclear e afins (Fls. 63), em vez de 32%. Segundo o referido auto, a natureza dos serviços prestados pela interessada não se coaduna com a de serviço hospitalar do art. 15, §1º, III, “a”, da Lei nº 9.249/95, no qual a gama de serviços oferecidos envolvem não só atendimento médico, mas hospedagem e alimentação, entre outros, reduzindo o lucro auferido e ensejando uma tributação menor (Fls. 6 a 32).

Em impugnação tempestiva (Fls. 386 a 407) argumentou a interessada, em síntese, que a Lei nº 9.249/95 não estabeleceu nenhuma condição ou restrição ao empregar o termo “serviços hospitalares” e que a Portaria nº 30 - BSB, do Ministério da Saúde, formulou um conceito de hospital, sem se ater à estrutura física exigida pelo Fisco.

Por meio de acórdão, em 22/03/2005, a DRJ/Campinas manteve o lançamento sob o entendimento de que “serviços hospitalares são somente aqueles prestados por estabelecimentos hospitalares, entendidos como aqueles com pelo menos 5 (cinco) leitos para internação de pacientes que garantam um atendimento básico de diagnóstico e tratamento, com equipe clínica organizada e com prova de admissão e assistência permanentemente prestada por médicos, que possuam serviços de enfermagem e atendimento terapêutico direto ao paciente, durante 24 horas, com disponibilidade de serviços de laboratório e radiologia, serviços de cirurgia e/ou parto, bem como registros médicos organizados para a rápida observação e acompanhamento dos casos” (Fls. 412 a 425).

Intimada do acórdão da DRJ em 08/07/2005, a interessada interpôs Recurso Voluntário ao Primeiro Conselho de Contribuintes em 03/08/2005, alegando resumidamente que o conceito de serviços hospitalares adotado pelo Fisco não tem suporte legal, pois o art. 15, III, “a” da Lei nº 9.249/95 estabeleceu uma regra geral no que concerne ao conceito de atividades hospitalares que são todas as atividades passíveis de serem praticadas em hospital. São as atividades que têm característica hospitalar, ou a atividade diretamente atrelada à saúde humana. A lei não estabeleceu nenhuma condição ou restrição de qualquer natureza ao empregar o termo “serviços hospitalares” (Fls. 433 a 460).

Por meio do acórdão nº 10709476, em 14/08/2008, a Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes deu provimento ao Recurso Voluntário, considerando os serviços de exames de diagnóstico por imagem – Medicina Nuclear inseridos no conceito de serviços hospitalares de que trata o art. 15, III, “a” da Lei nº 9.249/95, com a aplicação do percentual de 8% sobre a receita bruta específica auferida mensalmente na sistemática de apuração do IRPJ pelo lucro presumido (Fls. 464 a 471).

Cientificada da r. decisão em 03/11/2008 (Fls. 472), a Recorrente interpôs Recurso Especial em 04/11/2008 (Fls. 473 a 493), argumentando que, ao inserir a prestação de serviços de radiologia da interessada no conceito de serviços hospitalares previstos no art. 15, III, “a” da Lei nº 9.249/95, divergiu frontalmente do entendimento esposado pela 8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes no acórdão paradigma nº 10806417, o qual, ao interpretar sistematicamente o art. 15, III, “a” da Lei nº 9.249/95 e as orientações expedidas pela

Administração Pública(Parecer COSIT nº 86/96 e Portaria nº 30 BSB do Ministério da Saúde) entendeu que os serviços de radiologia – tais como os prestados pela interessada – não se confundem com os serviços hospitalares, razão pela qual não se lhes seria aplicável o percentual reduzido de 8%.

A recorrente transcreveu as ementas dos acórdãos recorrido e paradigma o inteiro teor deste e, no mérito, pugnou pela reforma do acórdão recorrido sob o fundamento de que o Superior Tribunal de Justiça, ao analisar situação análoga(Resp nº 832.906/SC, Relator Ministro JOSÉ DELGADO, Primeira Seção, DJ de 27/11/2006), decidiu que os serviços prestados por clínica radiológica não se confundem com serviços hospitalares porque não se admite interpretação extensiva da legislação tributária que concede benefício fiscal, devendo-se aplicar o percentual de 32% sobre a receita bruta específica auferida mensalmente.

O presente recurso foi admitido em 30/09/2009 (Fls. 494).

Intimada em 23/06/2010 (Fls. 497), a interessada apresentou suas contrarrazões ao presente recurso em 08/07/2010 (Fls. 499), argumentando a inexistência de demonstração analítica da divergência fática e jurídica, e, no mérito, pugnando pela manutenção do acórdão recorrido sob o fundamento, em resumo, de que o serviço prestado pela interessada tem característica hospitalar, eis que diretamente atrelado à saúde humana, conform entendimento do STJ (Resp nº 380087/RS, Relator Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, Segunda Turma, DJ de 07/06/2004) (Fls. 499 a 519).

Os autos foram distribuídos por sorteio a este Conselheiro em 15/10/2012.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Plínio Rodrigues Lima.

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional contra decisão da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes que, por unanimidade, deu provimento ao Recurso Voluntário, por meio do Acórdão nº 10709476, transcrita a seguir sua ementa:

*“SERVIÇOS HOSPITALARES- LUCRO PRESUMIDO Os serviços de exames clínicos de diagnóstico por imagem- Medicina Nuclear se inserem no conceito de serviços hospitalares de que trata o art. 15, § 1º, III, “a”, da Lei nº 9.249/95, sendo a sua base de cálculo do imposto, em cada mês, determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente.”*

O juízo de conhecimento do presente Recurso fundamenta-se no disposto nos arts. 7º e 15, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, vigente à época da interposição deste Recurso Especial:

## *Seção II*

### *Dos Órgãos Julgadores*

*Art. 7º Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais julgar recurso especial interposto contra:*

*I – decisão não unânime de Câmara de Conselho de Contribuintes, quando for contrária à lei ou à evidência da prova; e*

*II – decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara de Conselho de Contribuintes ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.*

*§ 1º No caso do inciso I, o recurso é privativo do Procurador da Fazenda Nacional; no caso do inciso II, sua interposição é facultada também ao sujeito passivo.*

*§ 2º Para o efeito da aplicação do inciso II deste artigo, entende-se como outra Câmara as que integram a atual estrutura dos Conselhos de Contribuintes ou as que vierem a integrá-la.*

*(...)*

## *Seção*

### *Do Recurso Especial*

*Art. 15. O recurso especial, do Procurador da Fazenda Nacional ou do sujeito passivo, deverá ser formalizado em petição dirigida ao Presidente da Câmara que houver prolatado a decisão recorrida, no prazo de quinze dias contados da data da ciência da decisão.*

*§ 1º Na hipótese de que trata o inciso I do art. 7º deste Regimento, o recurso deverá demonstrar, fundamentadamente, a contrariedade à lei ou à evidência da prova e, havendo matérias autônomas, o recurso especial alcançará apenas a parte da decisão não unânime contrária à Fazenda Nacional.*

*§ 2º Na hipótese de que trata o inciso II do art. 7º deste Regimento, o recurso deverá demonstrar, fundamentadamente, a divergência argüida, indicando a decisão divergente e comprovando-a mediante a apresentação de cópia de seu inteiro teor ou de cópia da publicação em que tenha sido divulgada, ou mediante cópia de publicação de até duas ementas, cujos acórdãos serão examinados pelo Presidente da Câmara recorrida.*

*§ 3º A cópia de publicação de ementa referida no § 2º, quando extraída da internet, deverá ser impressa diretamente da página dos Conselhos de Contribuintes ou da Imprensa Nacional.*

*§ 4º O recurso especial deverá ser protocolizado na unidade da administração tributária de jurisdição do sujeito passivo, quando por este interposto, e na secretaria da Câmara quando interposto pelo Procurador da Fazenda Nacional credenciado.*

(...)

O presente recurso é tempestivo como se pode observar nos autos às fls. 472 e 473. Quanto à divergência, faz-se necessária a sua demonstração fundamentada e comprovada, ou seja, a recorrente deve demonstrar que em situações fáticas semelhantes, o acórdão recorrido e o paradigma chegam a conclusões distintas.

A Recorrente comprovou a divergência entre o acórdão recorrido, com a transcrição do acórdão paradigma (Fls. ) e da ementa a seguir transcrita : (Fls.476)

*IRPJ/ LUCRO PRESUMIDO/ PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE RADIOLOGIA — As unidades de radiologia são prestadoras de serviços médicos especializados, que não se enquadram no conceito de prestadoras de serviços hospitalares, mesmo quando os serviços são executados dentro do ambiente físico de hospital, casa de saúde, pronto-socorro. Para efeito de apuração do lucro presumido deve ser aplicado o coeficiente de presunção destinado às atividades cuja receita remunere essencialmente o exercício pessoal dos sócios de profissões que dependam de habilitação profissional legalmente exigida.*

*Recurso negado. (d. n.)*

Para demonstrar a divergência, a Recorrente cita trechos do referido acórdão que refutam os argumentos do acórdão recorrido(Fls. 477):

*A radiologia é um ramo da medicina especializada, regulamentada pelo Ministério da Saúde - Secretaria da Vigilância Sanitária, através da Portaria 453, de 01 de junho de 1998, que dispõe no seu capítulo 3, itens 3.32 a 3.34, que para administrar radiações ionizadas em seres humanos é necessário que o indivíduo seja médico ou um técnico do grupo profissional de saúde treinado, com certificação de qualificação para a prática, e esteja sob a supervisão de um médico. Somente pode responder pela função de responsável técnico, o médico com certificado de qualificação para a prática, emitido por órgão de reconhecida competência ou colegiados profissionais, cujo sistema de certificação avalie também o conhecimento necessário em física de radiodiagnóstico, incluindo proteção radiológica, e esteja homologado no Ministério da Saúde para tal fim.*

*Verifica-se que por se encaixar no conceito de empresa prestadora de serviços de profissões legalmente regulamentada, não poderia a recorrente se utilizar dos percentuais aplicáveis à empresa prestadora de serviços gerais.*

*A orientação contida no Parecer CST nº08/96, combinada com o texto transcrito da Portaria nº30 BSB do Ministério da Saúde, de 11/02/77, nos leva a concluir que a recorrente se enquadra no conceito de empresa prestadora de serviços de profissões que dependam de habilitação profissional legalmente exigida, que não se confunde com as prestadoras de serviços em geral dos serviços hospitalares.*

*De notar que a partir de 1996, com o advento da Lei nº 9.249/95 o percentual de presunção aplicável às prestadoras de serviços em geral e de serviços médicos passou a ser único - 32% (trinta e dois por cento). (d. n.)*

Tenho por cumpridos os requisitos regimentais para admissibilidade do presente recurso, eis que para situações fáticas semelhantes, interpretação do conceito de serviços hospitalares para fins tributários, chega-se a conclusões distintas para a aplicação do coeficiente sobre a receita bruta auferida, 8% segundo o acórdão recorrido e 32% segundo o paradigma. Portanto conheço do Recurso Especial.

Quanto ao mérito, a discussão gravita em torno do percentual aplicado na apuração do lucro presumido às sociedades prestadoras de serviços médicos na área de medicina nuclear nos anos calendários de 1998, 1999 e 2000, dependendo do conceito de serviços hospitalares.

Sobre a legislação aplicável ao assunto, diz a Lei nº 9.249/95, em sua redação original:

*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;*

Com o advento da Lei nº 7.277/2008, não restam dúvidas, que, a partir de janeiro de 2009, os serviços prestados pela interessada enquadram-se no conceito de serviços hospitalares, desde que cumpridos os requisitos a seguir dispostos:

*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;**”*

*(...)*

*Art. 41. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos em relação:*

*VI – aos arts. 22, 23, 29 e 31, a partir do primeiro dia do ano seguinte ao da publicação desta Lei.*

Antes da vigência da Lei nº 7.727/2008, em caso semelhante, a 1ª Turma da CSRF, entendeu que serviços médicos e ambulatoriais enquadram-se na categoria de serviços gerais em acórdão assim ementado:

“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” (Acórdão nº 01-06.087, de 11/11/2008)

Porém, em 28/10/2009, o Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº 1.116.399 – BA, relator Ministro Benedito Gonçalves, proferiu decisão na mesma linha de raciocínio da decisão do acórdão ora recorrido:

*”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 543C 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 951.251PR, 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 543C do CPC e da Resolução 8/STJ.*

*7. Recurso especial não provido."*

Referido julgado enquadrou-se na sistemática dos recursos especiais repetitivos a que se refere o art. 543 – C do Código de Processo Civil(CPC). Deve-se, em decorrência, aplicar a Portaria MF nº 586, de 22 de dezembro de 2010, que introduziu o art. 62-A ao Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com a seguinte redação:

*"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 543B e 543C 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."*

Portanto, 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 pelo lucro presumido.

Processo nº 10830.005641/2001-21  
Acórdão n.º **9101-001.559**

**CSRF-T1**  
Fl. 6

---

Com essas razões VOTO pelo não provimento do recurso.

Plínio

Rodrigues

Lima

-

Relator

CÓPIA