



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

Processo n° 10865.004347/2008-71
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-002.730 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de fevereiro de 2018
Matéria LUCRO PRESUMIDO - COEFICIENTE DE PRESUNÇÃO
Recorrente CLÍNICA RADIOLÓGICA PINHALENSE LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

LUCRO PRESUMIDO. COEFICIENTE DE PRESUNÇÃO. SERVIÇOS HOSPITALARES. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Aplica-se o coeficiente de presunção de 8% apenas às receitas que, comprovadamente, sejam oriundas do exercício de serviços hospitalares.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(assinado digitalmente)
Roberto Silva Junior - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Bianca Felícia Rothschild.

Relatório

Trata-se de recurso interposto por CLÍNICA RADIOLÓGICA PINHALENSE LTDA., pessoa jurídica já qualificada nos autos, contra o Acórdão nº 14-32.919, da 3ª Turma da DRJ - Ribeirão Preto que, negando provimento à impugnação da recorrente, manteve o lançamento que dela exigia crédito tributário no montante de R\$ 78.317,71, compreendendo IRPJ acrescido de multa e juros.

A infração constatada no procedimento fiscal foi o emprego do coeficiente de 8% na apuração do lucro presumido. A recorrente assim procedeu, acreditando que as receitas auferidas se originaram da prestação de serviços hospitalares. A Fiscalização, ao contrário, sustenta que não ficou comprovado que as receitas efetivamente decorreram de serviços daquela natureza.

Questionado o lançamento, os autos foram remetidos à DRJ - RPO, que negou provimento à impugnação em acórdão cuja ementa foi assim redigida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RFNDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

PRESTADOR DE SERVIÇOS HOSPITALARES. PERCENTUAL DE LUCRO PRESUMIDO. REQUISITOS.

Para ser considerado serviço de natureza hospitalar, é necessário que o empresário ou a sociedade empresária ostentem caráter empresarial e estrutura física do estabelecimento em consonância com a legislação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A irresignação da autuada levou-a a recorrer. Alegou ter ajuizado ação de repetição de indébito, tendo como causa de pedir a mesma matéria objeto do presente processo. Disse que o E. Superior Tribunal de Justiça - STJ já havia se posicionado no sentido de que serviço de diagnóstico por imagem, compreendendo radiologia em geral, se enquadra no conceito de serviços hospitalares (AgR nos Embargos no REsp nº 883.537/RS).

Aduziu a recorrente que a Lei nº 11.727/2008 veio trazer importantes disposições acerca do conceito de serviços hospitalares.

Segundo a referida lei, passaram a ser consideradas como serviços hospitalares as atividades médicas acima listadas, desde que observada a forma de constituição da pessoa jurídica e, ainda, normas da ANVISA a respeito. As normas da ANVISA estão previstas na Resolução - RDC nº 50, de 21 de fevereiro de 2002, que dispõe sobre o Regulamento Técnico para planejamento, programação, elaboração e avaliação de projetos físicos de estabelecimentos assistenciais de saúde e estabelece os seus requisitos.

Insta destacar que a Recorrente possui estrutura física complexa, com um quadro de 14 funcionários, documentação esta já inclusa aos autos, bem como aparelhos de diagnósticos por imagem de alto custo, obrigação esta que seria da União, que não fornece esse tipo de diagnósticos na cidade de Espírito Santo do Pinhal - SP, diga - se a única empresa do ramo no município. (fls. 83 e 84)

A recorrente, por outro lado, negou que atuasse dentro da Santa Casa de Misericórdia de Espírito Santo de Pinhal. Afirmou que ocupava um anexo nas dependências do hospital, totalmente desvinculado da Santa Casa, não se confundindo a estrutura da recorrente com a do hospital.

Consta do recurso:

O espaço físico da Recorrente repita-se não está dentro do hospital, nem poderia, trata-se de um ANEXO, instalações próprias da Recorrente, funcionários próprios, embora anexo, mas, sem qualquer vínculo com o hospital. (fl. 85)

(...)

Importante salientar que a Recorrente possui complexo de salas com entrada própria, energia elétrica própria, materiais hospitalares próprios, ou seja, a Recorrente apesar de estar dentro do complexo da "Santa Casa" não tem vínculo nenhum com esta, pois possui estrutura própria para seus atendimentos, sejam clínicos radiológicos sejam para internações ou qualquer atendimento de urgência, eis que a Recorrente atende 24 horas. (fl. 86)

A prova dessa afirmação é dada, segundo a recorrente, pelo documento expedido pela Secretaria Municipal de Saúde de Espírito Santo de Pinhal.

Temos então que o benefício de alíquota reduzida está jungida no sentido de possuírem estrutura material e de pessoal dentro dos requisitos fixados pela ANVISA, o que foi devidamente comprovado com o documento público expedido pela Secretaria Municipal de Espírito Santo do Pinhal, a qual afirma que a Recorrente esta de acordo com os ditames da ANVISA - RDC 50/02, sendo certo que tal documento possui fê-pública.

Por fim, ponderou a recorrente que a questão já teria sido pacificada pelo E. STJ no REsp 1.116.399 - BA, julgado na sistemática do art 543-C do antigo Código de Processo Civil (recursos repetitivos).

Vindo os autos ao CARF, a 3ª Turma Especial da Primeira Seção, por meio da Resolução nº 1803-000.046, converteu o julgamento em diligência para que fossem esclarecidos dois pontos, como se vê do trecho abaixo transcrito:

Assim, entendendo não estarem presentes todos os elementos necessários para firmar convicção a respeito da matéria, voto no sentido de baixar em diligência para que a fiscalização responda as seguintes questões:

a) Enumerar a comprovou (sic) da prestação de serviços hospitalares pela Recorrente;

b) Identificar o “quantum” do faturamento da Recorrente eram decorrentes da prestação de serviços hospitalares pela Recorrente;

Ao final, deve ser elaborado relatório circunstanciado das providências adotadas, evidenciando-se as respostas às questões acima, disto cientificando-se a CLÍNICA RADIOLOGICA PINHALENSE S/C LTDA, com reabertura do prazo do 30 (trinta) dias para complementação de suas razões de defesa. (fl. 100)

A diligência foi improficua, não logrando atingir os objetivos visados, como se vê do Relatório Fiscal de Diligência (fls. 107 a 109):

Para obtenção de conclusões sobre os questionamentos faz-se imprescindível a análise das notas fiscais das prestações de serviços do período, uma vez que a natureza dos serviços poderia ser verificada pela descrição contida nessas notas, bem como sua quantificação, ou seja, o “quantum” referir-se-ia a serviços de natureza hospitalar e o “quantum” seriam de outros serviços (tais como consultas).

Assim sendo, esta fiscalização intimou a Clínica Radiológica Pinhalense Ltda. - ME (Clínica) em 21/09/2015 a: “1) **Comprovar** a prestação de serviços hospitalares mediante apresentação de todas notas fiscais emitidas compreendidas no período fiscalizado e objeto do auto de infração referenciado no processo administrativo fiscal nº 10865.004347/2008-71;”. Adicionalmente, a Clínica foi informada de que “Em caso de não apresentação dos elementos solicitados, a fiscalização entenderá não comprovada a prestação de serviços de natureza hospitalar”.

Em 28/09/2015, a Clínica protocolou resposta à intimação através da qual informou que obteve decisão judicial transitada em julgado reconhecendo seu direito a rever valores pagos a maior para a União; que já aguardava os valores inclusive por meio de precatórios; que diante da juntada do acórdão em sua íntegra solicitava a esta fiscalização o arquivamento do processo diligenciado.

A Clínica não forneceu as notas fiscais solicitadas.

Em que pese a decisão judicial citada, o crédito tributário do PAF diligenciado encontra-se suspenso por reclamação administrativa a espera de julgamento no CARF, assim esta fiscalização entende que a análise do pedido de arquivamento cabe àquela instância administrativa.

Essa observação foi cientificada ao contribuinte em 04/11/2015 mediante lavratura de novo termo de intimação:

“Esta fiscalização informa ter recebido a resposta protocolada em 28/09/2015. Em que pese a citada decisão judicial, caberá às instâncias julgadoras administrativas verificar se a mesma abrange a matéria constante no processo administrativo fiscal nº 10865.004347/2008-71, objeto desta diligência fiscal.

Esta fiscalização encaminhará referida resposta, juntamente com o resultado da presente diligência fiscal ao CARF e, eventual decisão quanto ao arquivamento, caberá àquele órgão administrativo. Portanto, permanece necessário que se encaminhe os elementos solicitados no termo de intimação fiscal anterior.”

Foi novamente solicitada a apresentação das notas fiscais e que, sem as mesmas, esta fiscalização entenderia não comprovada a realização de serviços de natureza hospitalar.

Em resposta protocolada em 11/11/2015, a Clínica reafirmou a existência da ação judicial processo 0010346-96.2006.4.03.6105; que juntou a referido processo guias originais a fim de comprovar recolhimentos indevidos; que os documentos exigidos pela fiscalização deveriam ser solicitados ao juízo ou ao Procurador Federal.

Analisando a resposta, percebe-se que a Clínica se refere a guias de recolhimento, documento não solicitado na presente diligência. Em segundo lugar, ela não apresenta as notas fiscais concluindo que os documentos deveriam ser obtidos em juízo ou com o Procurador Federal, informação não dada na primeira intimação. A Clínica não demonstrou a impossibilidade ou denegação do juízo em

Processo nº 10865.004347/2008-71
Acórdão n.º **1301-002.730**

S1-C3T1
Fl. 136

Ihe fornecer cópias das notas fiscais solicitadas, sequer solicitou prorrogação de prazo a esta fiscalização para tentar fazê-lo.

Ora, a Clínica é a maior interessada em ver seu pleito atendido, tanto é que é a requerente da demanda no CARF, mas mesmo assim não demonstra interesse em trazer documentos comprobatórios.

Em conclusão, esta fiscalização, pela falta de apresentação das notas fiscais indispensáveis à análise, não pôde identificar o montante do faturamento que se refere a serviços de natureza hospitalar.

Com o relatório fiscal, os autos retornaram ao CARF para prosseguir o julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Roberto Silva Junior - Relator

A admissibilidade do recurso já foi verificada na sessão de 4 de outubro de 2011, quando o Colegiado deliberou pela diligência, conforme a Resolução nº 1803-000.046.

A controvérsia gira em torno da natureza dos serviços prestados pela recorrente, pois dela depende o percentual (8% ou 32%) a ser adotado na apuração da base de cálculo do IRPJ, na sistemática do lucro presumido. A recorrente insiste em dizer que prestou serviços hospitalares. Disse também que existe ação de repetição de indébito com decisão favorável, já transitada em julgado.

A demanda judicial buscando a restituição de pagamentos indevidos não prejudica o presente processo administrativo, na medida em que a ação judicial não pode ter alcançado o ano de 2005, já que nesse período o percentual adotado pela recorrente na apuração da base de cálculo do IRPJ foi de 8%; essa, aliás, é a razão do lançamento. Assim, não haveria interesse processual numa possível ação de repetição indébito, já que o indébito, no entender da recorrente, viria exatamente da aplicação do percentual de 32%.

Em suma, se o coeficiente aplicado fosse de 32%, a recorrente poderia pleitear restituição; se fosse de 8%, ao Fisco caberia exigir a diferença. Eis por que a demanda destinada à repetição de indébito não alcança o ano de 2005.

No que concerne à decisão do E. STJ, no REsp 1.116.399/BA (regime do art. 543-C do antigo CPC), de fato, ficou decidido que, para aplicação do coeficiente de 8%, a verificação do que vem a ser "*serviço hospitalar*" se faz sob o prisma puramente objetivo, sendo ilegítima qualquer norma administrativa que introduza critérios de cunho subjetivo que a lei não contemplou.

Eis a ementa do acórdão:

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 9.429/95, 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". (g.n.)

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. (g.n.)

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.

O E. STJ decidiu que a expressão "*serviços hospitalares*" deve ser interpretada de forma objetiva, com os olhos voltados apenas para a atividade realizada pelo contribuinte, já que a lei não considerou a característica ou a estrutura do contribuinte em si, ou seja, não adotou qualquer critério subjetivo, mas se ateve à natureza do próprio serviço prestado, que, segundo aquela Corte, é a assistência à saúde. Rechaçou, por outro lado, a possibilidade de atos regulamentares da Receita Federal exigir que os contribuintes cumpram requisitos não previstos em lei.

Todavia, a mesma decisão ressaltou que o coeficiente de 8% não se aplica a toda a receita bruta da empresa, mas tão somente à parcela proveniente da atividade enquadrada no conceito de *serviços hospitalares*.

Do voto do relator, o Ministro Benedito Gonçalves, se extrai a seguinte afirmação:

Por fim, foi esclarecido que a redução de alíquota prevista na Lei 9.249/95 não se refere a toda a receita bruta da empresa genericamente considerada, mas sim àquela receita proveniente unicamente da atividade específica sujeita ao benefício

fiscal, desenvolvida pelo contribuinte, nos exatos termos do § 2º do artigo 15 ora analisado.

Eis o ponto fundamental da controvérsia. A Resolução nº 1803-000.046, quando determinou a diligência, não buscava comprovar nenhum elemento subjetivo introduzido por atos infralegais da Receita Federal. O propósito era apenas verificar se a recorrente, em 2005, prestou *serviços hospitalares*, bem como determinar que percentual de suas receitas correspondia efetivamente a *serviços hospitalares*.

A diligência estava de acordo com a decisão do E. STJ. Confira-se:

Assim, entendendo não estarem presentes todos os elementos necessários para firmar convicção a respeito da matéria, voto no sentido de baixar em diligência para que a fiscalização responda as seguintes questões:

a) Enumerar a comprovou (sic) da prestação de serviços hospitalares pela Recorrente;

b) Identificar o “quantum” do faturamento da Recorrente eram decorrentes da prestação de serviços hospitalares pela Recorrente;

A recorrente não entendeu assim; e, por isso, resistiu o quanto pode à realização da diligência, que acabou frustrada. O relatório fiscal de fls. 107 a 109 deixou consignado que a recorrente, embora várias vezes intimada, não apresentou os documentos fiscais, o que inviabilizou a diligência.

Em suma, não ficou provado que a recorrente prestava *serviços hospitalares* em 2005; e, se prestava tais serviços, qual a proporção das receitas oriundas desses serviços em relação à receita bruta total.

Conclusão

Pelo exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)
Roberto Silva Junior