



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

Processo nº	10932.000311/2010-91
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	1402-001.307 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	6 de dezembro de 2012
Matéria	IRPJ E CSLL
Recorrente	INSTITUTO DE RADIOLOGIA FREI GASPAR LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006

IRPJ E CSLL. ATIVIDADES LABORATORIAIS E DE DIAGNÓSTICO. COEFICIENTE DE PRESUNÇÃO E BASE DE CÁLCULO DA CSLL

Se a pessoa jurídica presta serviços laboratoriais e de diagnóstico, atividade diretamente ligada à promoção da saúde e que demanda maquinário específico sem similaridade a simples consultas médicas, faz jus ao coeficiente de presunção de 8% para apuração do lucro presumido e de 12% para apuração da base de cálculo da CSLL. (STJ, Resp 1116399/BA, sob o regime do art. 543-C, do CPC, em 28/10/2009).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Ausentes os Conselheiros Carlos Pelá e Frederico Augusto Gomes de Alencar.

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente e Relator.

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

Relatório

Trata o presente de Autos de Infração do IRPJ e da CSLL, exigidos nos quatro trimestres dos anos-calendário de 2005 e 2006, no montante de R\$ 1.406.452,60 e R\$ 508.226,96 respectivamente, aí incluídos multa de ofício e juros de mora.

De acordo com o Termo de Verificação e de Constatação Fiscal, a interessada apurou o lucro presumido e base de cálculo da CSLL utilizando os percentuais de 8% e 12%, sob a alegação de que o objeto social da pessoa jurídica seria a prestação de serviços hospitalares.

Entretanto, não teria demonstrado a prática de atividades dessa natureza, nos termos da Resolução de Diretoria Colegiada (RDC) da Anvisa que serviu de base para a Instrução Normativa SRF nº 539/2005, ainda que regularmente intimada a fazê-lo. Assim, o correto seria a aplicação do percentual de 32% referente à prestação de serviços em geral.

Em impugnação ao feito, a autuada argumenta ser prestadora de serviços médicos hospitalares e de acordo com o contrato social, atuaria na prestação de serviços médicos, clínica de radiologia médica, laboratório de análises e pesquisas clínicas científicas, transcrevendo excerto do contrato social em que destaca a exploração do ramo de clínica de radiologia médica.

Argumenta que a RDC n º 50/2002 da Anvisa que serviu de base para a IN/SRF nº 539/2005, alterou o regramento pertinente à organização físico-funcional dos estabelecimentos assistenciais de saúde, classificando-os de acordo com as atribuições de cada estabelecimento, correspondentes à organização técnica do trabalho. As atribuições-fim, isto é, as funções diretamente ligadas à atenção e assistência à saúde, envolvem, em síntese, a prestação de atendimento eletivo em regime ambulatorial e de hospital-dia, atendimento imediato em situações de urgência ou emergência, atendimento em regime de internação e atendimento a pacientes internos e externos em ações de diagnóstico e terapia.

Reporta-se a fotografias do espaço físico da clínica, alegando demonstrarem estar a mesma enquadrada nos exatos termos requeridos e que comprovam seu enquadramento legal, bem como que com exceção ao item "quarto de plantão", (opcional quando se tratar de clínica exclusiva de imagens extra hospitalares), comprovarem o enquadramento da clínica no "item 3 da parte II da RDC 50", constantes nas páginas 51 e 58 de referida RDC.

Conclui que o Auto de Infração teria perdido o objeto, pois o STJ afastou os requisitos estabelecidos pelas IN/SRF nº 480/2004 e 539/2005, conforme decisão proferida no Agravo Regimental nos Embargos de Divergência em Recurso Especial n. 2007/00622651 (AgRg nos EREsp 883537/RS), Relator Ministro Luiz Fux — Primeira Seção — Julgado em 23/06/2010 (DJ 01/07/2010), cuja ementa transcreveu.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas prolatou o Acórdão 05-37.293 considerando integralmente procedente o lançamento, em decisão consubstanciada na seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006

IRPJ. LUCRO PRESUMIDO. SERVIÇOS DE RADIOLOGIA.

Em se tratando de empresa prestadora de serviços médicos na área de radiologia, que não se caracteriza como hospital, mantémse o lançamento decorrente da aplicação do percentual de 32% sobre a receita bruta para apuração do lucro presumido.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL.

Aplica-se ao lançamento reflexo (CSLL) a mesma orientação decisória que coube ao lançamento principal.

Devidamente científica, a interessada recorre a este Colegiado ratificando as razões expedidas na peça impugnatória.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO

O cerne da questão consiste em avaliar se a interessada exerce atividade definida como serviço hospitalar o que lhe possibilitaria, ao apurar o resultado na sistemática do lucro presumido e a base de cálculo da CSLL, utilizar os percentuais de 8% e 12%, respectivamente, e não de 32 % aplicável aos prestadores de serviço em geral.

Como documentos comprobatórios de suas alegações, apresenta cópia de notas fiscais emitidas em nome de diversas operadoras de planos de saúde fazendo referência a “serviços prestados”; cópia da RDC e ficha cadastral na Anvisa.

Na ausência de outros elementos de prova, a intenção do sujeito passivo não foi bem sucedida.

Em relação às notas fiscais, o que se tem é a indicação da realização de “prestação de serviços” sem qualquer especificação. Na ausência de outros elementos de prova, não há como saber se as atividades exercidas pela recorrente se enquadrariam efetivamente como serviços hospitalares, nos termos das normas que regem a matéria.

Na peça recursal, a reclamante transcreve trechos da legislação destacando dispositivos onde entende que estaria albergado. No caso da IN/SRF nº 539/2005, farei aqui o mesmo destaque:

Art. 27. Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, são considerados serviços hospitalares aqueles diretamente ligados à atenção e assistência à saúde, de que trata o subitem 2.1 da Parte II da Resolução de Diretoria Colegiada (RDC) da Agência Nacional de Vigilância Sanitária nº 50, de 21 de fevereiro de 2002, alterada pela RDC nº 307, de 14 de novembro de 2002, e pela RDC nº 189, de 18 de julho de 2003, prestados por empresário ou sociedade empresária, que exerça uma ou mais das:

I - seguintes atribuições:

- a) prestação de atendimento eletivo de promoção e assistência à saúde em regime ambulatorial e de hospital-dia (atribuição 1);*
- b) prestação de atendimento imediato de assistência à saúde (atribuição 2); ou*
- c) prestação de atendimento de assistência à saúde em regime de internação (atribuição 3);*

II - atividades fins da prestação de atendimento de apoio ao diagnóstico e terapia (atribuição 4).

§ 1º A estrutura física do estabelecimento assistencial de saúde deverá atender ao disposto no item 3 da Parte II da Resolução de que trata o caput, conforme comprovação por meio de

documento competente expedido pela vigilância sanitária estadual ou municipal.

(....)

Assim, a interessada entende que estaria enquadrada no que seriam “atividades fins de prestação de atendimento de apoio ao diagnóstico e terapia (atribuição 4)”. Conforme mencionado no *caput* do dispositivo supra transrito, a definição almejada está contida na Resolução de Diretoria Colegiada (RDC) nº 50/2002, emitida pela Anvisa que dispõe, nos termos da ementa, sobre o Regulamento Técnico para planejamento, programação, elaboração e avaliação de projetos físicos de estabelecimentos assistenciais de saúde.

As atividades mencionadas nos incisos e alíneas supra transcritos foram extraídas do item 2.1 da RDC e foram denominadas atribuições fim. Representam os serviços hospitalares em essência. Com maiores detalhes, nos termos da RDC, são elas:

1-Prestação de atendimento eletivo de promoção e assistência à saúde em regime ambulatorial e de hospital-dia - atenção à saúde incluindo atividades de promoção, prevenção, vigilância à saúde da comunidade e atendimento a pacientes externos de forma programada e continuada;

2-Prestação de atendimento imediato de assistência à saúde - atendimento a pacientes externos em situações de sofrimento, sem risco de vida (urgência) ou com risco de vida (emergência);

3-Prestação de atendimento de assistência à saúde em regime de internação-atendimento a pacientes que necessitam de assistência direta programada por período superior a 24 horas (pacientes internos);

4-Prestação de atendimento de apoio ao diagnóstico e terapia- atendimento a pacientes internos e externos em ações de apoio direto ao reconhecimento e recuperação do estado da saúde (contato direto);

O item 2.2 da RDC apresenta as atividades e subatividades de cada um desses serviços. Para o serviço correspondente à atividade 4, a que o sujeito passivo entende se adequar a RDC indicou as subatividades de Patologia clínica, Imagenologia, Métodos Gráficos, Anatomia patológica e citopatologia, Desenvolvimento de atividades de medicina nuclear, Realização de procedimentos cirúrgicos e endoscópicos, Realização de partos normais, cirúrgicos e intercorrências obstétricas, Desenvolvimento de atividades de reabilitação em pacientes externos e internos, Desenvolvimento de atividades hemoterápis e hematológicas, Desenvolvimento de atividades de radioterapia, Desenvolvimento de atividades de quimioterapia, Desenvolvimento de atividades de diálise, Desenvolvimento de atividades relacionadas ao leite humano, e Desenvolvimento de atividades de oxigenoterapia hiperbárica (OHB).

Cada uma dessas subatividades veio acompanhada de uma descrição das instalações físicas necessárias ao enquadramento do estabelecimento de saúde. A interessada afirma exercer as subatividades de imagenologia e medicina nuclear.

Através das fotografias que seriam do estabelecimento, tenta demonstrar a adequação das instalações e equipamentos ao disposto no item 3, da Parte II da RDC. Tem-se aqui uma questão controversa, pois a autoridade fiscal foi categórica em afirmar que efetuou

procedimento de diligência no estabelecimento e constatou a inexistência de estrutura física que atenda ao dispositivo normativo mencionado.

A princípio, poder-se-ia suscitar a realização de uma perícia com pontos específicos a serem esclarecidos a fim de se verificar a compatibilidade da recorrente às especificações da RDC. Entretanto, importa atentar para o posicionamento do STJ sobre o tema (Resp 1116399/BA, Ministro Benedito Gonçalves, S1- Primeira Seção, 28/10/2009, Dje 24/02/2010)

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".*
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".

(.....)

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.*

Vê-se que o STJ amplia sobejamente o conceito de serviços hospitalares, abstraindo de qualquer critério subjetivo dentre eles a característica ou a estrutura da pessoa jurídica, para fixar-se apenas na atividade desenvolvida.

Sob a ótica dessa decisão, o Tribunal manifestou-se expressamente quanto às atividades exercidas pela ora recorrente (Resp nº 939.749-PR, Ministra Eliana Calmon, T2 – Segunda Turma, 17/11/2009, Dje 02/12/2009):

TRIBUTÁRIO – IMPOSTO DE RENDA – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – SERVIÇOS DE DIAGNÓSTICO POR IMAGEM – SERVIÇOS HOSPITALARES – ALÍQUOTA REDUZIDA – LEI 9.249/95.

1. *As empresas prestadoras de serviços de diagnóstico por imagem, cuja atividade prestada se classifica como "serviços hospitalares", têm direito à alíquota reduzida do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, nos termos da Lei 9.249/95. Precedentes.*

2. *Recurso especial improvido.*

Tendo em vista que a ampliação do conceito foi matéria submetida ao regime previsto no art. 543-C do CPC (recurso repetitivo) e, nos termos do art. 62-A do Anexo II, da Portaria MF nº 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do CARF, voto por dar provimento ao recurso.

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Relator