



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

**Processo n°** 10945.000302/2009-18  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **1802-002.512 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 04 de março de 2015  
**Matéria** Coeficiente de presunção do lucro  
**Recorrente** ROSSONI PIOTTO & CIA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

LUCRO PRESUMIDO. COEFICIENTE DE PRESUNÇÃO. INTERPRETAÇÃO DA EXPRESSÃO “SERVIÇOS HOSPITALARES”. LEI Nº 9.249, DE 1995. CRITÉRIO OBJETIVO.

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” (STJ Recurso Repetitivo).

A empresa recorrida presta serviços médicos laboratoriais, atividade diretamente ligada à promoção da saúde, que demanda estrutura material (maquinário específico) e estrutura de pessoal, podendo ser realizada em ambientes hospitalares ou similares, não se assemelhando a simples consultas médicas, motivo pelo qual faz jus ao benefício tributário em discussão - incidência dos coeficientes de 8% (oito por cento), no caso do IRPJ, e de 12% (doze por cento), no caso da CSLL, sobre a receita bruta auferida pela atividade específica de prestação de serviços médicos laboratoriais.

Sobre a parcela da receita bruta decorrente de prestação de serviços de consultas médicas e atividade de cunho administrativo incide o coeficiente de presunção do lucro de 32% (trinta e dois por cento) tanto para o IRPJ, quanto para a CSLL.

LANÇAMENTO REFLEXO: CSLL.

A decisão prolatada no lançamento matriz é aplicável, no que couber, ao lançamento decorrente, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula, quando inexistir razão fática e/ou jurídica para decidir diversamente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

*(documento assinado digitalmente)*

José de Oliveira Ferraz Correa - Presidente.

*(documento assinado digitalmente)*

Nelso Kichel- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Correa, Nelso Kichel, Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Luis Roberto Bueloni Santos Ferreira e Henrique Heiji Erbano.

**Relatório**

Cuidam os autos do Recurso Voluntário de e-fls.521/539 contra decisão da 2ª Turma da DRJ/Curitiba (e-fls. 205/216) que julgou a impugnação improcedente, mantendo a exigência do crédito tributário atinente aos autos de infração do IRPJ e reflexo (CSLL) do ano-calendário 2004.

Quanto aos fatos, consta :

- que, em **18/03/2009**, na DRF/Foz do Iguaçu foram lavrados pela Fiscalização da RFB os autos de infração do IRPJ e reflexo (CSLL), **ano-calendário 2004** (e-fls. 79/92), **imputando a seguinte infração do IRPJ**, no âmbito do regime do Lucro Presumido (e-fls. 06/07):

*001 - APLICAÇÃO INDEVIDA DE COEFICIENTE DE DETERMINAÇÃO DO LUCRO - A ARTIR DO AC 93 APLICAÇÃO INDEVIDA DE COEFICIENTE DE DETERMINAÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO*

*Aplicação incorreta do coeficiente de 8% sobre as receitas da atividade de prestação de serviços de radiologia e auxílio diagnóstico, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, quando o correto seria 32%.*

Valor tributável:

AC 2004	Receita bruta (R\$)
1º Trimestre	781.358,05
2º Trimestre	913.596,02
3º Trimestre	1.023.116,82
4º Trimestre	1.036.326,81

Obs:

(i) Demonstrativo de apuração do Lucro Presumido, cálculo do IRPJ (lançamento de ofício do imposto correspondente à diferença de coeficiente), *vide* Termo de Verificação Fiscal, parte integrante do lançamento fiscal (e-fls. 67/76 ).

(ii) ) Demonstrativo de apuração da base de cálculo da CSLL (lançamento de ofício da CSLL correspondente à diferença de coeficiente), *vide* Termo de Verificação Fiscal, parte integrante do lançamento fiscal (e-fls. 77/78 ).

- Enquadramento Legal (auto de infração do IRPJ): Arts. 518 e 519 do RIR/99.

- Auto de infração da CSLL (lançamento reflexo): que foi apurada diferença dessa exação fiscal para os citados períodos de apuração trimestral, pois a contribuinte fez a apuração aplicando coeficiente de presunção do lucro de 12% e não de 32%. Enquadramento legal: Art. 15, § 1º, III; “a”; Art. 20 da Lei 9.249/95; Art. 2º, §§, da Lei 7.689/88 ; Art.29 da Lei 9.430/96 e Art. 37 da Lei nº 10.637/02.

- que, **ainda quanto aos fatos**, consta do citado **Termo de Verificação Fiscal**, para efeito tributário (gozo de coeficientes reduzidos de presunção do lucro para Serviços Hospitalares), a contribuinte não atendeu às condições estabelecidas na legislação tributária do IRPJ e da CSLL. Nesse sentido, transcrevo a narrativa constante do referido Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 67/78), *in verbis*:

(...)

#### **Histórico**

(...)

*A contribuinte apresentou a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ 2005, referente ao ano-calendário 2004 (fls. nº. 19 a 55), no regime de tributação com base no **lucro presumido**, tendo aplicado o percentual de 8% para a determinação da base de cálculo do IR e o percentual de 12% para a determinação da base de cálculo da CSLL, enquadrando sua atividade como de **serviço hospitalar**, apesar de **não dispor de estrutura** para internação de pessoas visto que não possui leitos.*

*A empresa apresenta como objeto social da sociedade a exploração do ramo de serviços médicos, inclusive **ultra-sonografia, radiologia, tomografia e congêneres***

(...)

**Na resposta à intimação (fls nº. 05 a 14), apresenta, ainda, dentre outros, os seguintes argumentos:**

*A empresa atende 24 horas, no local de sua instalação, dentro do Hospital Ministro Costa Cavalcanti, de propriedade da **Fundação Itaiguapy**, utilizando-se dos mesmos prontuários e sistemas de gerenciamento de pacientes;*

*Que as receitas são faturadas para a Fundação Itaiguapy, que os **serviços de imagenologia e diagnóstico**, prestados pela contratada, são indispensáveis ao tratamento dos pacientes internados; A atividade desenvolvida pela empresa requer um ambiente hospitalar, pois recebe pacientes em risco de vida, que necessitam de atendimentos de urgência e emergência e intervenções de toda a natureza.*

*A empresa contrata outros profissionais médicos e técnicos para a realização de serviços mediante prestação de serviços de terceiros e médicos.*

(...)

### **Da Aplicação do Percentual de 32%**

Mesmo após analisar os documentos apresentados e considerar as alegações da contribuinte, o fato é que em relação à **estrutura mantida** pelo interessado para prestação de seus serviços, cabe observar que o mesmo utiliza a estrutura cedida pelo hospital, inclusive de vários aparelhos necessários à prestação de seus serviços. Quem recolhe os enfermos, realiza tratamento, internação, fornece alimentação, medicação e serviços de lavanderia é o hospital, limitando-se a empresa a prestar os serviços amparados pelos contratos apresentados pelo interessado.

O fato de a empresa contratar serviços profissionais, prestados por empresas contratadas (terceirização) não descaracteriza o exercício de atividade intelectual, de natureza científica dos profissionais envolvidos.

(...)

4.5. Em resumo, o contribuinte alega que as atividades que desempenha estão abrangidas pela IN SRF nº 306/2003, **que possui estrutura compatível com sua atividade**, que desde o início de seu funcionamento **está instalada dentro do Hospital Ministro Costa Cavalcanti**, e que diversos tratamentos lá realizados seriam impossíveis sem a participação do interessado, e que, por conseguinte, deve ser considerada como **prestadora de serviços hospitalares** nos termos do art. 15, §1º, III, a da Lei nº 9.249/95, (...)

4.6. O entendimento do contribuinte foi aplicado também na apuração da CSLL, que tem sua base de cálculo descrita no art. 20 da Lei nº 9.249/95, (...)

5. Porém, o entendimento do interessado é equivocado, embora a sociedade preste serviços médicos especializados no âmbito hospitalar, o mesmo não se confunde com o HOSPITAL MINISTRO COSTA CAVALCANTI, esse sim faria jus a aplicação da alíquota reduzida do IRPJ e da CSLL, segundo o art. 15, §1º, III, a, da Lei nº 9.249/95, se caso esse puder optar pelo regime de lucro presumido e assim o fizer.

(...)

### **Aplicação Indevida de Coeficiente de Determinação do Lucro**

Em que pese todas as argumentações da contribuinte, a **Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008** alterou a redação da alínea "a" do inciso III do art. 15 da Lei nº 9.249/95, abaixo reproduzido, com efeitos a partir de 01/01/2009, acrescentando, como exceção à aplicação do percentual de 32%, para a apuração da base de cálculo do lucro presumido, ou seja, permitindo a aplicação de 8%, também os serviços de auxílio diagnóstico e terapia, imagenologia, dentre outros, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de **sociedade empresária e atenda às normas da ANVISA**.

Ressalte-se que as alterações decorrentes da Lei n.º 11.727 surtiram efeitos a partir de 01/01/2009. Está evidente que as alterações da Lei não tiveram o condão de interpretar, mas trata-se de modificação da norma legal, ampliando o conjunto de prestadoras de serviços beneficiadas pela tributação em percentuais reduzidos do lucro presumido.

(...)

Da verificação da Demonstração de Resultado do Exercício (cópia às folhas de n.º. 15 a 18), extraída do **livro Diário**, constatamos que as receitas escrituradas pela contribuinte correspondem aos valores que serviram de base para a apuração do lucro presumido informados na **Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - DIPJ**.

Para calcular o Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ recalculamos a base de cálculo, aplicando sobre a receita bruta informada na DIPJ o percentual de 32%. Na apuração do IRPJ, recalculado sobre a nova base de cálculo, deduzimos os valores informados na linha 31 - IMPOSTO DE RENDA A PAGAR, da Ficha 14A, por estarem declarados em DCTF e os valores informados na linha 25 - Imposto de Renda Retido na Fonte, foram igualmente deduzidos. Para fins de cálculo no aplicativo gerador do Auto de Infração, estes valores foram imputados como "valor recolhido".

Além dos valores de retenção de Imposto de Renda Retido na Fonte, informados na DIPJ, na apuração do IRPJ, deduzidos todas as retenções sofridas no período de apuração, com base em informações internas (cópias das DIRFs as folhas de n.º.62 a 64) e demonstrativo de retenção por período de apuração na folha de n.º.65

(...)

#### **Insuficiência de Declaração/Recolhimento da CSLL**

Idêntico procedimento adotou-se para a apuração da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, conforme demonstrativo de cálculo abaixo.

(...)

- que o crédito tributário, lançado de ofício quanto ao **ano-calendário 2004**, perfaz o montante de **R\$ 676.100,38**, assim discriminado por exação fiscal:

AC 2004 (1º, 2º, 3º e 4º trimestres)	AUTO DE INFRAÇÃO	PRINCIPAL	JUROS DE MORA (calculados até 27/02/2009 )	MULTA DE OFÍCIO 75%	TOTAL
	IRPJ	223.287.,41	135.479,29	167.465,54	526.232,24
	CSL	63.477,22	38.783,02	47.607,90	149.868,14
<b>TOTAL (R\$)</b>	-	-	-	-	<b>676.100,38</b>

A contribuinte tomou ciência dos autos de infração, por via postal - AR, em 20/03/2009 –sexta-feira (e-fl. 94), e apresentou impugnação em 20/04/2009 – segunda-feira (e-fls. 99/137) cujas razões, em síntese, estão assim resumidas no relatório da decisão *a quo* e que transcrevo, por reunir os principais aspectos da lide (e-fls. 209/210), *in verbis*:

(...)

*O autuado ingressou com sua impugnação em 20/04/2009, considerando que:*

*- está amparado pelo benefício concedido pela Lei 9.249/95, em seu artigo 15, parágrafo 1º, III, a, e por últimos julgados exarados do STF e do STJ;*

*- juntou certidão, expedida por órgãos de vigilância sanitária, atestando que sua estrutura física atende às especificações mínimas fixadas pela ANVISA, reforçando, ainda, que seu atendimento é de 24 (vinte e quatro) horas diárias (fls. 13/15 e 258/259);*

*- além de ser autorizado a prestar serviços de complementação hospitalar, atende 24 (vinte e quatro) horas por dia, 7 (sete) dias por semana, sendo merecedor de tratamento diferencial previsto em lei;*

*- os autos de infração são nulos por carecerem de clareza quanto ao dispositivo legal infringido; por não haver adequação da tipificação aos fatos, o correto relato da totalidade dos fatos e a indicação de sua relação com o tipo tributário;*

*-houve violação ao princípio da Legalidade preceituado pelo artigo 5º da Carta Magna;*

*- a Auditora Fiscal não agiu orientando-se pelos princípios da Razoabilidade e da Proporcionalidade;*

*-pode efetuar os recolhimentos do IRPJ e da CSLL com base nas alíquotas reduzidas de 8% e de 12%, conforme Lei 9.249/95, artigo 15, § 1º, III, " a", IN 306/03 em seu artigo 23 e artigo 22 da Lei 10684/2003;*

*-a lei não estabelece restrições ou condições em relação à utilização do termo "serviços hospitalares";.*

- o Secretário da Receita Federal do Brasil, com a emissão do Ato Declaratório Interpretativo nº 18, de 23 de outubro de 2003, **distorceu** o conceito de serviços hospitalares;

- **toda e qualquer atividade médica em prol da saúde humana está encartada no benefício de redução de alíquota para 8% (IRPJ) e 12% (CSLL);**

-há inúmeros julgados amparando seu posicionamento;

-tem direito à restituição ou compensação dos tributos recolhidos com as alíquotas majoradas de 32% sobre o faturamento (para IRPJ e CSLL);

Em decorrência das alegações acima, o contribuinte **requer o cancelamento da autuação e do respectivo arrolamento de bens; a produção de provas por todos os meios admitidos no direito e intimação em seu endereço.**

Em 04 de maio de 2009, o contribuinte ingressou com complemento à impugnação (fls. 131).

(...)

Enfrentando as questões suscitadas pela contribuinte, a 2ª Turma da DRJ/Curitiba julgou a impugnação improcedente, conforme Acórdão nº 14-35.448, de 10/02/2011 (e-fls.207/216), cuja ementa transcrevo, a seguir:

(...)

**Assunto: Normas Curais de Direito Tributário**

*Ano-calendário: 2004*

**NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.**

*Não se tratando de auto de infração lavrado por pessoa incompetente, não tendo havido preterição do direito de defesa da contribuinte e não tendo sido feridos os artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, não cabe o acatamento da preliminar de nulidade.*

**INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGÜIÇÃO**

*A autoridade administrativa é incompetente para apreciar argüição de inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei.*

**ARROLAMENTO DE BENS**

*No que se refere às reclamações relativamente ao arrolamento de bens, o assunto foge à competência das DRJ.*

*PRODUÇÃO DE PROVAS. INDEFERIMENTO.*

*A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de a impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo nas hipóteses do art. 16, §4º, do Decreto nº 70.235/72. Indefere-se o pedido de produção de provas em face da não apresentação de qualquer elemento que evidencie reversão de valores.*

*IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA. EFEITOS.*

*A defesa apresentada fora do prazo legal não será apreciada.*

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Ano-calendário: 2004*

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

*Considera-se prestador de serviços hospitalares, sobre cuja receita caberá a aplicação do percentual de 8% (oito por cento), para fins de determinação da base de cálculo do lucro presumido, o estabelecimento assistencial de saúde que atender aos requisitos previstos no art. 27 da IN SRF nº 480, de 2004, com a alteração introduzida pelo art.1º da IN SRF nº 539, de 2005 e sigam os dispositivos emanados no ADI nº 19 de 10/12/2007.*

*Impugnação Improcedente**Credito Tributário Mantido*

*(...)*

Ciente desse *decisum* em 01/03/2011, por via postal – AR (e-fl. 221), a contribuinte apresentou Recurso Voluntário em **31/03/2011** (e-fls. 521/539) reiterando as mesmas razões já apresentadas na instância *a quo* quanto à preliminar de nulidade e matéria de mérito. Acrescentou ainda:

- que seja reformada a decisão *a quo*, pelas razões suscitadas, e em especial pelo fato da matéria objeto dos autos já ter sido, também, objeto da ação judicial, ou seja, da Ação de Mandado de Segurança, processo nº 2009.70.02.005935-2 (Juízo Federal da 2ª Vara Federal de Foz do Iguaçu) e que as decisões, em sede de Mandado de Segurança, reconheceram à atividade da recorrente o direito de utilização dos coeficientes reduzidos de presunção do lucro para o IRPJ e à CSLL, a partir de 01/09/2003 (e-fls. 562/586) e que a esfera administrativa custa em reconhecer. Protestou, ainda, pela produção de todas as provas admitidas em direito, especialmente a prova documental.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Nelso Kichel, Relator.

O Recurso Voluntário, por ser tempestivo e atender aos demais requisitos de admissibilidade, merece ser apreciado. Logo, dele conheço.

Conforme relatado, o litígio versa acerca dos autos de infração do IRPJ e reflexo (CSLL) que tratam da **exigência de diferença** dessas exações fiscais (principal) e respectivos acréscimos legais (multa de ofício de 75% e juros de mora), quanto ao ano-calendário 2004.

Consta da imputação fiscal que a recorrente apurara a menor o IRPJ e a CSLL, em decorrência de aplicação indevida dos coeficientes de presunção do lucro de 8% e 12%, respectivamente, sobre a receita bruta, quando deveria ter utilizado coeficiente de presunção do lucro de 32% para apuração da base de cálculo dessas exações fiscais.

A decisão *a quo*, embora admitindo ou reconhecendo a natureza de atividade de promoção da saúde (atenção e assistência) no campo da medicina, ou seja, “**apesar do contribuinte fiscalizado desempenhar atividades relacionadas à saúde...**”, de serviços da área médica de complementação diagnóstica e terapêutica (**prestação de serviços de ultrasonografia, radiografia, tomografia e congêneres**), manteve o lançamento fiscal, pois concluiu que restaram não atendidos as duas outras condições, na legislação infralegal, para efeito de gozo do benefício tributário deferido à prestação de “serviço hospitalar” (coeficientes reduzidos de presunção do lucro), ou seja, que:

a) que a recorrente não teria comprovado nos autos que as **instalações físicas** (estrutura material) e de pessoal se coadunavam com as de um estabelecimento hospitalar, visto que não teria comprovado que existissem leitos para internação de pacientes, nem de assistência integral durante as 24 horas/dia;

b) que a contribuinte não estaria constituída por empresários, nem pode ser considerada **sociedade empresária**, nos termos do art 982 do atual Código Civil; que a recorrente é mera **sociedade civil de prestação de serviços de profissão regulamentada**, pois deixara de efetuar a adaptação dos seus atos constitutivos para sociedade empresária, conforme determina o novo Código Civil, quanto ao ano-calendário 2004, período de apuração objeto do lançamento fiscal).

A recorrente, nas razões do recurso, pediu a reforma da decisão recorrida:

1) – suscitando preliminar de nulidade, por erro de enquadramento legal do fato imputado; que a descrição dos fatos não observou a melhor técnica; que houve tipificação, obscura e imprecisa;

2) - no mérito:

- que tem direito à apuração do IRPJ e da CSLL mediante utilização de coeficientes de presunção reduzidos, pois:

a) é uma pessoa jurídica **prestadora de serviços médicos, inclusive ultra – sonografia, radiologia, tomografia e congêneres (diagnóstico por imagem)**, compreendendo a radiologia em geral, ultra-sonografia, tomografia computadorizada, ressonância magnética, densitometria óssea e mamografia);

b) é pessoa jurídica, portanto, ligada à atenção e assistência à saúde;

c) tem estrutura física, material e de pessoal, condizente para a execução do serviço de **atendimento de apoio ao diagnóstico e terapia**, considerada prestadora de “Serviços Hospitalares”;

d) que a receita bruta, inclusive nesse ano-calendário, decorreu da prestação desses serviços e que tais serviços são classificados como de natureza médico-hospitalar;

e) que, nesse ano-calendário objeto dos autos, não era condição ainda, para efeito tributário, que a pessoa jurídica fosse, necessariamente, constituída sob a forma de sociedade empresária;

f) que a condição de atividade explorada por empresário **ou de pessoa jurídica** constituída sob a forma de sociedade empresária, **nos termos do novo Código Civil, para gozo dos coeficientes reduzidos de presunção do lucro, é exigência adicionada pela RFB a partir da Solução de Consulta Interna – SCI da Coordenação – Geral de Tributação**, ou seja, da SCI nº 01, de 25 abril de 2006 (anos seguintes aos fatos geradores objeto dos autos).

– que, por essas razões, faz jus à aplicação dos coeficientes reduzidos de presunção do lucro, ou seja, de 8% (lucro presumido) e 12% (base de cálculo da CSLL) sobre a receita bruta trimestral, quanto ao ano-calendário 2004, conforme apurado e informado na respectiva DIPJ; que, por conseguinte, não há diferença a ser exigida do IRPJ e da CSLL; que o lançamento seja declarado improcedente;

- que, ademais, a matéria objeto dos autos já foi objeto da ação judicial, ou seja, da Ação de Mandado de Segurança, processo nº 2009.70.02.005935-2 e que as decisões, em sede de Mandado de Segurança, reconheceram à atividade da recorrente o direito de utilização dos coeficientes reduzidos de presunção do lucro para o IRPJ e à CSLL e que a esfera administrativa custa em reconhecer.

Identificados os pontos controvertidos, passo a enfrentar o mérito da lide.

Deixo de enfrentar a preliminar suscitada, pois, no mérito, o lançamento fiscal é improcedente (Decreto nº 70.235/72, art. 59, § 3º).

Primeiro, para resolução da contenda, torna-se necessário apurar, identificar, quais eram as condições, requisitos, exigências da legislação de regência, para caracterização da atividade de “Serviço Hospitalar” para efeito tributário no ano-calendário 2004 (para gozo do benefício fiscal de apuração do IRPJ e da CSLL com coeficientes reduzidos de presunção do lucro).

Os arts. 15 e 20 da Lei nº 9.249/95 estabelecem, respectivamente, que à atividade de prestação de “Serviço Hospitalar” o lucro presumido é de 8% (oito por cento) da receita bruta e a base de cálculo da CSLL é de 12% da receita bruta.

Nesse sentido transcrevo, o comando normativo, vigente na época, dos arts. 15 e 20 da Lei nº 9.249/95, *in verbis*:

*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.(Vide Lei nº 11.119, de 2005)(Vide Medida Provisória nº 627, de 2013)(Vigência)*

*§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:*

*I – (...)*

*II – (...)*

*III - trinta e dois por cento, para as atividades de:(Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)*

*a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;*

*(...)*

*Art. 20. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal a que se referem os arts. 27 e 29 a 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e pelas pessoas jurídicas desobrigadas de escrituração contábil, **corresponderá a doze por cento da receita bruta**, na forma definida na legislação vigente, auferida em cada mês do ano-calendário, exceto para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 1º-do art. 15, cujo percentual corresponderá a trinta e dois por cento.(Redação dada Lei nº 10.684, de 2003)(Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)(Vide Lei nº 11.119, de 2005)(Vide Medida Provisória nº 627, de 2013)(Vigência)*

*(...)*

Como visto, desde que os serviços prestados tivessem natureza médico-hospitalar, a lei vigente na época não estipulava, não previa, restrição alguma quanto à estrutura física e forma de constituição da pessoa jurídica.

Entretanto, a legislação infralegal, atos normativos expedidos pela RFB, que passaram a regular a matéria para efeito tributário, estabeleceram que, além de comprovação de natureza de “serviço hospitalar”, o estabelecimento deve possuir estrutura física adequada e exploração da atividade de forma empresarial com seus atos constitutivos registrados na Junta Comercial.

Nesse sentido, a Lei 9.249/95 foi regulamentada, pela primeira vez, em 2003, quando a Receita Federal publicou a IN SRF nº 306, que elencava no seu artigo 23 as atividades que poderiam ser consideradas serviços hospitalares.

Nesse sentido, transcrevo o comando do art. 23 da Instrução Normativa SRF nº 306/2003, *in verbis*:

**Art. 23.** Para os fins previstos no art. 15, § 1º inciso III, alínea "a", da Lei nº 9.249, de 1995, poderão ser **considerados serviços hospitalares** aqueles prestados por pessoas jurídicas, 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, relacionadas nos incisos seguintes:

**I-** (...)

**II-** (...)

**III-** (...)

**IV-** (...)

**V - prestação de atendimento de apoio ao diagnóstico e terapia, compreendendo as seguintes atividades:**

a) patologia clínica;

b) imagenologia;

c) métodos gráficos;

d) anatomia patológica;

e) desenvolvimento de atividade de medicina nuclear;

f) realização de procedimentos cirúrgicos e endoscópicos, tais como:

1 - recepcionar e transferir pacientes;

2- assegurar a execução dos procedimentos pré-anestésicos e executar procedimentos anestésicos nos pacientes;

3- executar cirurgias e exames endoscópicos em regime de rotina;

4- emitir relatórios médicos e de enfermagem e registro das cirurgias e endoscopias realizadas;

5- proporcionar cuidados pós-anestésicos;

6 - garantir o apoio diagnóstico necessário.

g. realização de partos normais e cirúrgicos;

*h. desenvolvimento de atividades de reabilitação em pacientes externos e internos;*

*i. desenvolvimento de atividades hemoterápicas;*

*j. desenvolvimento de atividades de radioterapia;*

*k. desenvolvimento de atividades de quimioterapia;*

*l. desenvolvimento de atividades de diálise;*

*m. desenvolvimento de atividades relacionadas ao leite humano.*

*(...)*

Como demonstrado, o conceito adotado pelo artigo 23 da IN 306 abrangia quase todas as atividades ligadas à medicina. Porém, na tentativa de afastar ou restringir a interpretação dada pela IN SRF 306/2003, foi editado o ADI 18/2003 que estabeleceu que seria a forma como o serviço é prestado, o que definiria o percentual de presunção do lucro aplicável às receitas dos “serviços hospitalares”.

Nos termos do ADI 18/2003, se a receita se originasse de uma atividade empresarial, a base de cálculo do IRPJ e da CSLL seriam reduzidas (coeficientes de presunção reduzidos respectivamente para o patamar de 8% e 12%). Caso se originasse unicamente do trabalho intelectual e pessoal, a base de cálculo de ambas as exações fiscais seria de 32%. Ocorre que a IN SRF 306/2003 foi revogada pela IN SRF 480, de 2004 e, com isso, o conceito definido no ADI 18/2003 foi superado.

A propósito, o art. 27 da IN SRF nº 480/2004 tem a seguinte redação:

**Art. 27.** *Para os fins previstos nesta Instrução Normativa, são considerados serviços hospitalares somente aqueles prestados por estabelecimentos hospitalares.*

**§ 1º** *Para os efeitos deste artigo, consideram-se estabelecimentos hospitalares, aqueles estabelecimentos 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 permanente 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.*

**§ 2º** *Para efeito de enquadramento do estabelecimento como hospitalar levar-se-á, ainda, em conta se o mesmo está compreendido na classificação fiscal do Cadastro Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), na classe 8511-1 – Atividades de Atendimento Hospitalar.*

**§ 3º** *São considerados pagamentos de serviços hospitalares, para os fins desta Instrução Normativa, àqueles efetuados às pessoas jurídicas:*

*I - prestadoras de serviços pré-hospitalares, na área de urgência, realizados por meio de UTI móvel, instaladas em ambulâncias de suporte avançado (Tipo "D") ou em aeronave de suporte médico (Tipo "E"); e*

*II - prestadoras de serviços de emergências médicas, realizados por meio de UTI móvel, instaladas em ambulâncias classificadas nos Tipos "A", "B", "C" e "F", que possuam médicos e equipamentos que possibilitem oferecer ao paciente suporte avançado de vida*

Observa-se que, indubitavelmente, a IN SRF 480/2004 recrudescou, exacerbou, restringiu, de forma drástica, para efeito tributário o conceito de “serviço hospitalar”, confundindo “serviço hospitalar” com hospital (estabelecimento hospitalar).

Serviço hospitalar = estabelecimento hospitalar = hospital.

Posteriormente, a IN SRF 480/2004 foi alterada pela IN SRF 539/2005 (art. 27) abrandando, em parte, a situação, que assim dispõe:

*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) (...)*
- b) (...)*
- c) (...)*
- d) (...)*

*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.*

Na sequência, foi dada nova redação pela IN RFB nº 791, de 10 de dezembro de 2007.

A IN SRF 791/07 veicula, em seu artigo 27, o entendimento da Receita Federal acerca do conceito de serviços hospitalares:

*Art. 27. Para os fins previstos nesta Instrução Normativa, são considerados serviços hospitalares aqueles prestados por estabelecimentos assistenciais de saúde que dispõem de **estrutura material e de pessoal** destinada a atender a internação de pacientes, garantir atendimento básico de diagnóstico e tratamento, com equipe clínica organizada e com prova de admissão e assistência permanente 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.*

*Parágrafo único. São também considerados serviços hospitalares, para os fins desta Instrução Normativa, aqueles efetuados pelas pessoas jurídicas:*

(...)

A Lei nº 11.727/08 também veiculou importantes disposições a respeito do tema, dispondo, em seu artigo 29, que os **serviços 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). A modificação é válida a partir do dia 01 de janeiro de 2009.

Segundo a referida lei, passaram a ser considerados, também, 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 requisitos das prestadoras de serviços médicos.

Vê-se, portanto, que, ao longo dos últimos anos, a Receita Federal alternou posições, sempre, em relação ao sentido, alcance, da expressão “Serviço Hospitalar” para efeito da legislação tributária; porém, direcionando seu entendimento a uma interpretação cada vez mais restritiva e, na maioria das vezes, praticamente impossível de ser adotada, operacionalmente, pela grande diversidade de serviços médicos–hospitalares prestados pelas pessoas jurídicas prestadoras desses serviços.

Isso acentuou, elevou, sobremaneira, o grau de litigiosidade dos contribuintes contra o fisco, seja administrativamente, seja judicialmente, em relação ao sentido, alcance, da expressão “serviços hospitalares”, para efeito de gozo do benefício fiscal de apuração do IRPJ e da CSLL com coeficientes reduzidos de presunção do lucro.

O STJ, logo quando da edição da Lei nº 9.249/95, mostrou-se favorável ao entendimento de que a aplicação da base de cálculo reduzida deveria abranger todos os prestadores de serviços médicos. Naquela oportunidade, entendeu o STJ que o conceito de “serviços hospitalares” estava ligado à prestação de quaisquer “serviços voltados à saúde humana”.

No entanto, a questão mudou em 27/11/2006, com a publicação da decisão proferida nos autos do Recurso Especial nº 832.906, através do qual a 1ª Seção do STJ alterou o entendimento até então pacífico e passou a atribuir interpretação restritiva, adequando-se ao entendimento da Receita Federal.

Posteriormente, voltando ao entendimento mais benéfico, a 1ª Seção do STJ, no RESP nº 951.251/PR (22/04/2009), passou a entender que o conceito de serviços hospitalares deve ser interpretado de forma objetiva, com foco nos serviços que são prestados, e não no contribuinte que os executa.

Assim, segundo a atual posição do STJ, serviços hospitalares são aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde. 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.

A questão foi pacificada, de vez, no julgamento do RESP 1.116.399/BA, sob o regime do art. 543-C, do CPC (Recursos Repetitivos), em 28/10/2009.

Dessa forma, atualmente, a posição jurisprudencial do STJ é extremamente favorável às clínicas médicas-hospitalares.

Nesse sentido, cabe, aqui, citar alguns precedentes do STJ, *in verbis*:

*Serviços de **diagnóstico por imagem**, compreendendo a radiologia em geral, ultra-sonografia, tomografia computadorizada, ressonância magnética, densitometria óssea e mamografia, os quais, consoante fundamentação expendida, enquadram-se no conceito legal de serviços médico-hospitalares, estabelecido pela Lei 9.249/95". (AgRg nos EREsp 883.537/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 23/06/2010).*

*"A atividade desenvolvida pela recorrida refere-se a **serviços de hemodiálise**, como bem definido no Tribunal de origem, necessitando de estabelecimento apropriado, consultório ou clínica, de aparato humano e tecnológico aptos, com custo elevado que justifica a incidência ou base de cálculo mitigada, assim como os dispêndios operacionais de montante elevado com aparelhagem sofisticada, leitos hospitalares e outros serviços correlatos, estando a merecer carga fiscal mais amena". (AgRg no REsp 1110263/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 11/05/2010).*

*"Serviços de análises, **exames anátomo-patológicos**, citológicos e de patologia clínica, os quais, consoante fundamentação expendida, enquadram-se no conceito legal de serviços médico-hospitalares, estabelecido pela Lei 9.249/95". (EDcl no REsp 987.684/PR, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 06/04/2010).*

*"A redução da base de cálculo deve atingir as **cirurgias e exames oftalmológicos especializados**, excluídas as simples consultas e atividades de cunho administrativo". (EDcl nos EDcl*

no REsp 983.247/SC, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/03/2010).

“Serviços médicos na especialidade de **ortopedia, traumatologia, fisioterapia e fonoaudiologia**, os quais, consoante fundamentação expendida, enquadram-se no conceito legal de serviços médico-hospitalares, estabelecido pela Lei 9.249/95”. (AgRg no REsp 1059430/RJ, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/12/2009).

“Serviços de **hemoterapia, hematologia e oncologia**, não se está diante de simples consulta médica, mas de atividades que se inserem no conceito de serviços hospitalares, já que demandam maquinário específico. (RESP 200801678846. Relator(a) Castro Meira. Segunda Turma. DJE de 04/08/2009; RESP 200700760383. Relator(a) Castro Meira. Segunda Turma. DJE de 04/08/2009).

Configuram prestação de serviços “hospitalares” por clínicas médicas: **“litotripsia para fragmentação de cálculos renais”** (REsp nº 837.195/PR); **“diagnóstico e tratamento de infertilidade conjugal”** (REsp nº 778.406/RS).

“Prestação de serviço médico na área de **otorrinolaringologia e Fonoaudiologia**, o IRPJ é devido sobre a base de cálculo de 8% da receita bruta auferida pela prestação desses serviços”. (TRF1, AMS 2006.38.09.000399-0/MG, Rel. Desembargador Federal Luciano Tolentino Amaral, Sétima Turma, 04/09/2009).

Em resumo, todas as receitas (faturamento bruto) advindas da prestação de serviços voltados à saúde humana (com custo diferenciado, existência de estrutura material e de pessoal específicos demandados para a prestação do serviço de assistência e promoção à saúde), nos termos da jurisprudência pacífica do STJ, devem ser tributadas com coeficiente reduzidos de presunção de 8% e 12% para obtenção da base de cálculo sobre a receita bruta para apuração do IRPJ e da CSLL, respectivamente, salvo as receitas (faturamento) decorrentes de simples consultas médicas (serviço prestado nos consultórios médicos), que devem ser tributadas com coeficiente de presunção de 32% tanto para o IRPJ quanto para a CSLL.

Compulsando os autos, contata-se, de plano, como já dito inicialmente, que não há litígio, não há dissenso, quando à natureza dos serviços prestados pela recorrente, ou seja, de apoio ao **diagnóstico e terapia, compreendendo as seguintes atividades da recorrente: serviços médicos, inclusive ultra-sonografia, radiologia, tomografia e congêneres.**

Já com relação à estrutura material e de pessoal e à forma de exploração da atividade (se sociedade civil ou sociedade empresária) é que reside o dissenso ou discordância frontal entre o fisco e a recorrente.

**Quanto à estrutura material e de pessoal do estabelecimento**, entendo que os elementos de prova constantes dos autos são suficientes para comprovação de que a recorrente, sim, tem estrutura de material e de pessoal suficientes para caracterização de sua atividade como “serviço hospitalar” para efeito da legislação tributária, em relação ao ano-calendário 2004.

Senão, vejamos:

1) – Declaração da Fundação de Saúde Itaipuapy (e-fl. 543):

(...)

*A empresa **ROSSONI, PIOTO & CIA LTDA.**, inscrita no CNPJ sob Nº 00.384.013/000101, ora denominada de RAD-IMAGEM, está localizada, desde a sua fundação, nas dependências do Hospital Ministro Costa Cavalcanti, lugar esse cedido pela Fundação de Saúde Itaipuapy, conforme contrato estabelecido pelas partes.*

*A referida empresa realiza procedimentos diagnósticos e terapêuticos em suas próprias instalações e nas dependências do hospital, que envolvem métodos de imagens, como raios-x, mamografia, tomografia computadorizada, ressonância magnética, densitometria óssea, ultra-sonografia, biópsias e, recentemente, medicina nuclear para pacientes internados e ambulatoriais.*

*O seu funcionamento é 24 horas por dia, com equipe de profissionais médicos de plantão, conforme escalas determinadas, com auxílio de outros profissionais da própria empresa ou com compartilhamento dos profissionais do hospital.*

*Mantém um grupo de profissionais na área de enfermagem, todos devidamente registrados no Conselho Regional de Enfermagem do Paraná - COREN, conforme documento anexo e, sempre que necessário, a equipe do hospital é acionada. Todos os médicos da Rad-Imagem são vinculados ao Corpo Clínico do Hospital Ministro Costa Cavalcanti.*

*Os leitos utilizados pela Rad-Imagem são os mesmos leitos do hospital, além de uma sala de recuperação de pacientes no setor de tomografia e ressonância.*

*Os pacientes que realizam procedimentos, possuem o mesmo prontuário médico de atendimento hospitalar. O sistema (software) de gerenciamento de pacientes que a Rad- Imagem utiliza é o mesmo do hospital, pois o cadastro dos pacientes é único para o Hospital e para a Rad- Imagem.*

*Todas as receitas referente aos serviços realizados pela Rad-Imagem, nas dependências do Hospital, são faturados pela Fundação de Saúde Itaipuapy, sendo esta responsável por firmar os convênios que são atendidos. Por isso o Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde - CNES da empresa é o mesmo do credenciamento do hospital.*

*A empresa possui equipamentos que são utilizados para os atendimentos de emergência, tais como monitor cardíaco, desfibrilador, carrinho de emergência equipado com todos os medicamentos necessários para o atendimento.*

*Os equipamentos utilizados para os exames diagnósticos e terapêuticos são de propriedade do hospital com a manutenção realizada pela Rad-Imagem, conforme contrato entre as partes.*

*Dos atendimentos realizados, aproximadamente 65% são para pacientes do Sistema Único de Saúde - SUS, 25% para pacientes de convênios em geral e 10% para pacientes particulares.*

*Ressaltamos que o Hospital Ministro Costa Cavalcanti está credenciado como hospital de referência da 9ª. Regional de Saúde do Estado do Paraná nas áreas de Oncologia e Cardiologia, sendo necessário para tanto, um serviço de imagem que é realizado pela Rad-Imagem.*

*Além de procedimentos terapêuticos realizados conjuntamente com outros médicos do Corpo Clínico do hospital para tratamento dos pacientes internados, também são realizados procedimentos terapêuticos onde o paciente permanece em observação nas dependências da Rad-Imagem, tais como:*

*- Enema para desobstrução intestinal em adultos e crianças com intussuscepção e para estancar hemorragia intestinal;*

*- Punção de cistos mamários;*

*- Drenagem de abscessos cavitários e em partes moles guiados por ultra-sonografia;*

*- tomografia;*

*- Biópsias de lesões tumorais suspeitas para malignidade;*

*- Marcações tomográficas para realização de radioterapia conformacional;*

*Drenagem de derrame pleural guiado por ultra-sonografia.*

*(...)*

2) – Fotos, imagens, da estrutura material - equipamentos e relação de procedimentos (e-fls.546/559);

3) – CNES – Cadastro Nacional de Estabelecimento de Saúde (e-fl. 563) e cópia da Sentença proferida em sede de Ação de Mandado de Segurança pelo Juízo Substituto da 2ª Vara Federal em Foz do Iguaçu, publicada em 22/03/2010, que assegurou à Contribuinte o direito de apurar o IRPJ e a CSLL com base nos coeficientes de presunção de 8% e 12%, respectivamente, a partir de 01/09/2003 (e-fls, 564/572);

4) – Reexame necessário: cópia do Acórdão da 1ª Turma do TRF/4ª Região que negou provimento à remessa oficial, confirmando a sentença do juízo de 1º grau (e-fls. 562/586);

5) - Documentos apresentados, relação de bens do imobilizado, Lista de Médicos, Relação de Enfermeiros, Técnicos de Enfermagem e Técnicos em Radiologia, conforme informa o Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 67/72).

**Em relação à forma de exploração de sua atividade (se por pessoa jurídica constituída como sociedade civil ou empresária),** aqui também entendo que, embora no ano-calendário 2004 a recorrente ainda continuasse – nos atos constitutivos - como sociedade civil, isso não configura, por si só, óbice para o gozo do benefício fiscal dos coeficientes reduzidos de presunção para efeito de apuração do IRPJ e da CSLL para o ano-calendário 2004, pois a recorrente, como pessoa jurídica, comprovou a existência de custos diferenciados, adicionais, em relação a mera sociedade civil de profissão regulamentada (atividade intelectual, de prestação de serviço de consulta médica, serviço prestado em consultório médico). Trata-se, portanto, de uma pessoa jurídica que presta serviços de clínica laboratorial com intuito de lucro, com caráter empresarial. Organização da atividade em caráter empresarial.

Além do mais, para a solução da lide deve ser adotado o entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) na interpretação da Lei nº 9.249/1995 ao julgar Recurso Especial representativo de controvérsia, na sistemática de Recursos Repetitivos (art. 543C do CPC) que consolidou o entendimento de que “a lei, ao conceder o benefício fiscal, não considerou, na época, precipuamente a característica ou a estrutura do contribuinte em si (critério subjetivo), mas a natureza do próprio serviço prestado (assistência à saúde)” com os temperamentos dessa Corte guardiã da norma infraconstitucional, *in verbis*:

*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*

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.

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

Como restou caracterizado acima, o STJ consolidou o entendimento de que “a lei, ao conceder o benefício fiscal, não considerou precipuamente a característica ou a estrutura do contribuinte em si (critério subjetivo), mas a natureza do próprio serviço prestado (assistência à saúde)”, mas com custos diferenciados, ou seja, excluindo-se as simples consultas médicas que são prestadas em consultórios médicos e atividades de cunho administrativo.

Portanto, diversamente do entendimento da fiscalização da RFB consignado no Termo de Verificação dFiscal (e-fls.67/72), a contribuinte preenche os requisitos para seu enquadramento como prestadora de serviços hospitalares para efeito da legislação tributária quanto ao ano-calendário 2004 (período de apuração objeto dos autos de infração), ou seja, que faz jus aos coeficientes reduzidos de presunção (lucro presumido de 8%) e base de cálculo da CSLL de 12% para a atividade de **prestação de serviços de ultra-sonografia, radiografia, tomografia e congêneres (diagnóstico por imagem)**, compreendendo a radiologia em geral, ultra-sonografia, tomografia computadorizada, ressonância magnética, densitometria óssea e mamografia) os quais, consoante fundamentação expendida, enquadram-se no conceito legal de serviços médico-hospitalares, estabelecido pela Lei 9.249/95.

Frise-se, ainda, a autoridade fiscal competente ao proceder o lançamento de ofício (auto de infração), na apuração do IRPJ e da CSLL **não segregou**, não consignou, que a pessoa jurídica autuada tivesse receita bruta decorrente de “prestação de serviços de consultas médicas” e de cunho administrativo, além da receita bruta auferida pela atividade específica de prestação de serviços médicos hospitalares - prestação de serviços de ultra-sonografia, radiografia, tomografia e congêneres (diagnóstico por imagem, compreendendo a radiologia em geral, ultra-sonografia, tomografia computadorizada, ressonância magnética, densitometria óssea e mamografia).

. Desse modo tem-se como inconteste o exercício da atividade asseverada pela recorrente, ou seja, toda a receita bruta do ano-calendário 2004 é decorrente da atividade de prestação de serviços de ultra-sonografia, radiografia, tomografia e congêneres (diagnóstico por imagem, compreendendo a radiologia em geral, ultra-sonografia, tomografia computadorizada, ressonância magnética, densitometria óssea e mamografia).

Com efeito, na esteira do entendimento do STJ, tratando-se de empresa que se dedica à serviços de **diagnóstico por imagem**, compreendendo a radiologia em geral, ultra-sonografia, tomografia computadorizada, ressonância magnética, densitometria óssea e mamografia, com estrutura de material e de pessoal (custos diferenciados), o coeficiente de presunção em relação aos serviços prestados de natureza hospitalar é de **8% (oito por cento) para o IRPJ e 12% para a CSLL**, exceto às simples consultas médicas, que são prestadas em consultórios médicos, e à atividade de cunho administrativo, cujo coeficiente de presunção é de 32% para o IRPJ e para a CSLL.

Neste caso, ainda dispõe o art. 62A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações das Portarias MF nºs 446, de 27 de agosto de 2009, e 586, de 21 de dezembro de 2010:

*Art. 62A. 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. (os grifos não constam do original)*

Por todas essas razões elencadas na fundamentação, é improcedente o auto de infração do IRPJ do ano-calendário 2004.

**LANÇAMENTO REFLEXO: CSLL.**

A decisão prolatada no lançamento matriz é aplicável, no que couber, ao lançamento decorrente, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula, quando inexistir razão fática e/ou jurídica para decidir diversamente.

**PROVIMENTO JURISDICIONAL. JUSTIÇA FEDERAL**

Por último, ainda a recorrente informou/comprovou nos autos que possui decisão judicial definitiva (transitada em julgado), **provimento parcial**, reconhecendo o direito de apuração do IRPJ e da CSLL com coeficientes reduzidos de presunção do lucro de 8% para o IRPJ e 12% para a CSLL, a partir de **01/09/2003**, para as receitas provenientes das atividades específicas de natureza “serviços hospitalares”, **excluídas as receitas decorrentes de simples consultas médicas e das atividades de cunho administrativo que se submetem ao coeficiente de presunção de 32% consoante entendimento do STJ**, conforme cópia do Acórdão da 1ª Turma do TRF/4ª Região que negou provimento à remessa oficial, confirmando a sentença do juízo federal de 1º grau, ou seja, da 2ª Vara Federal de Foz do Iguaçu (e-fls. 562/586).

Por tudo que foi exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso voluntário.

*(documento assinado digitalmente)*

Nelso Kichel