



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11040.721802/2012-49
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1002-002.857 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 16 de junho de 2023
Recorrente PROCARDÍACO CLÍNICA E CIRÚRGIA CARDIOVASCULAR LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2009

LUCRO PRESUMIDO. SERVIÇOS MÉDICO HOSPITALARES, CONCEITO.

Consideram-se serviços hospitalares aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde, prestados pelos estabelecimentos assistenciais de saúde que desenvolvem as atividades previstas nas atribuições 1 a 4 da Resolução-RDC Anvisa nº 50, de 21 de fevereiro de 2002, privilegiando-se a natureza do serviço prestado em detrimento das características e da estrutura apresentadas pelo prestador do serviço.

SERVIÇOS HOSPITALARES. CONCEITO. 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. Inaplicabilidade de critérios subjetivos. Verificado o descumprimento dos requisitos impostos pela legislação, devem ser constituídas as diferenças apuradas em procedimento fiscal, com a aplicação de percentual de 32%. Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008.

LUCRO PRESUMIDO. COEFICIENTE DE DETERMINAÇÃO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ailton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fellipe Honório Rodrigues da Costa
- Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ailton Neves da Silva, Rafael Zedral, Fellipe Honório Rodrigues da Costa e Miriam Costa Faccin

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra Acórdão 11-62.328 - 9ª Turma da DRJ/REC, Sessão de 17 de abril de 2019, que julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade da contribuinte.

Por bem descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão da DRJ, nos termos abaixo:

Trata o presente contencioso de Auto de Infração de fls. 2 a 32, lavrado contra a contribuinte qualificada, e, também dos elementos nele encravados, onde constam os seus demonstrativos e anexos, para exigência de crédito tributário no montante de R\$ 321.132,60, que seguem, discriminados na sequência:

SUJEITO PASSIVO	
CNPJ	
91.562.009/0001-41	
Nome Empresarial	
PROCARDIACO CLINICA E CIRURGIA CARDIOVASCULAR LTDA - EP	
IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURIDICA	
Imposto	108.742,15
Juros	43.719,53
Multa	81.556,62
Valor do Crédito Apurado	234.018,30
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO	
Contribuição	40.700,52
Juros	15.888,38
Multa	30.525,40
Valor do Crédito Apurado	87.114,30
ENQUADRAMENTO LEGAL DO DEMONSTRATIVO CONSOLIDADO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DO PROCESSO	
Artigo 9º, parágrafo 1º do Decreto 70.235/72, com redação dada pelo art. 113 da Lei nº 11.196/05	
TOTAL	
Crédito tributário do processo em R\$	321.132,60

Os fatos apurados pela Autoridade Lançadora estão descritos no TERMO DE INÍCIO DE PROCEDIMENTO FISCAL" (fls.45/46) e "TERMO DE ENCERRAMENTO" (fls. 31/32) e RELATÓRIO FISCAL (fls. 33/43). A seguir, a síntese dos Termos.

O procedimento fiscal em questão teve por objetivo verificar a correta aplicação dos coeficientes de presunção para apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, segundo as normas estabelecidas pelo art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, combinado com o art. 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

SUJEITO PASSIVO: PROCARDIACO CLINICA E CIRURGIA CARDIOVASCULAR LTDA - CNPJ: 91.562.009/0001-41 - Que a sociedade atua no ramo de prestação de serviços médicos e diagnósticos por imagem, sendo que para os

anos de 2008 e 2009 o sujeito passivo apresentou Declaração de Informações Económico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) com tributação pelo Lucro Presumido.

Em 15/05/2012, a fiscalização compareceu no endereço da empresa (Praça Piratinino de Almeida, 53), situada no interior do hospital Santa Casa de Misericórdia de Pelotas. Nessa data, lavrou-se Termo de Constatação Fiscal verificando que a empresa se encontrava com suas atividades encerradas no local, sendo que a área do imóvel utilizada pela mesma estava desocupada e era composta por cerca de sete dependências.

INFRAÇÕES DO ANO-CALENDÁRIO DE 2008

As infrações constatadas Ano-calendário de 2008: Aplicação Indevida de Percentual de Determinado do Lucro Presumido e da Base de Cálculo Presumida da CSLL.

Conforme descrito no relatório fiscal, o sujeito passivo exercia suas atividades em um espaço localizado no interior do hospital Santa Casa de Misericórdia de Pelotas. A fiscalização perguntou ao representante do sujeito passivo, Sr. João Alberto Roso, se a empresa, no ano-calendário de 2008, prestou serviços hospitalares descritos pelo art. 27 da IN SRF 480/2004, com redação dada pelo art. 1º da IN RFB nº 791/2007, dispondo, para tanto, dos itens descritos na referida legislação. Conforme constou no Termo de Constatação Fiscal de 16/05/2012, o sujeito passivo informou que não possuía nas dependências da empresa diversos itens que caracterizam os serviços hospitalares descritos no art. 27 da Instrução Normativa SRF 480/2004 (Redação dada pela IN RFB nº 791/2007). As respostas foram efetuadas pelo Sr. João Alberto Roso referentes aos itens 04 A e 04 B do referido termo de constatação:

Que a 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 informou, com referência ao ano de 2008, que não possuía dentro das dependências da empresa, porém os pacientes ficaram internados em local específico e terceirizado no hospital.

Informou, ainda, que agora a empresa se encontra desativada; os serviços de enfermagem e atendimento terapêutico direto ao paciente, durante 24 horas, com disponibilidade de serviços de laboratório e radiologia, serviços de cirurgia ou parto, que informou, com referência ao ano de 2008, que não possuía dentro das dependências da empresa, porém os pacientes utilizaram esses serviços de forma terceirizada no hospital. As equipes médica e de enfermagem que prestaram atendimento aos pacientes da Procardiaco Clinica e Cirurgia Cardiovascular Lida eram vinculadas à referida clínica.

E, que, consultando a Declaração de Informações Económico-Fiscais da Pessoa Jurídica — DIPJ/2009, referente ao ano-calendário de 2008, é possível verificar que os resultados foram apurados pelos coeficientes de 8% e 12% para apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, respectivamente. A Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, em seu artigo 15, § 1º, inciso III, alínea "a", estabelece os percentuais para a determinação da base de cálculo do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas pela sistemática do lucro presumido.

No tocante à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL, instituída pelo artigo 1º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, tem-se que a regra geral para sua apuração, conforme o disposto no artigo 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, é a mesma determinada pela legislação do imposto de renda para as pessoas jurídicas. Os percentuais a serem aplicados na determinação da base de cálculo da CSLL estão estabelecidos no artigo 20 da Lei nº 9.249/1995.

O que a auditoria fiscal concluiu que, no ano-calendário de 2008, não tendo prestado os referidos serviços hospitalares, deve ser aplicado o percentual normal previsto para a

determinação das bases de cálculo do IRPJ emposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, aplicável às pessoas jurídicas prestadoras de serviços em geral, no montante de 32% (trinta e dois por cento) sobre a receita bruta auferida. Diante do acima exposto, procedemos ao lançamento de ofício do Imposto de Renda Pessoa Jurídica — IRPJ - e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, relativo às diferenças entre os valores que foram apurados pelo sujeito passivo utilizando-se dos coeficientes reduzidos e os valores relativos à aplicação do coeficiente mencionado no parágrafo anterior, conforme preceituam os artigos 841, inciso IV e 926 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (artigo 27 da N SRF nº 480/2004, com redação dada pela IN RFB nº 791/2007).

INFRAÇÕES DO ANO-CALENDÁRIO DE 2009

As infrações constatadas Ano-calendário de 2009: Aplicação Indevida de Percentual de Determinado do Lucro Presumido e da Base de Cálculo Presumida da CSLL

Analizando a documentação que foi apresentada, mais especificamente o contrato social, é possível verificar que a fiscalizada foi constituída, em seu registro original, como "sociedade civil por quotas de responsabilidade limitada", tendo como objetivo social a prestação de serviços médicos cardiovasculares e em diagnósticos por imagem. Nas duas alterações contratuais realizadas e apresentadas, verifica-se que a forma de organização do sujeito passivo como sociedade civil foi mantida, assim como, o objeto social. Na segunda alteração contratual de 11/02/1998, identifica-se que a sociedade foi registrada no Serviço Notarial e Registro Civil das Pessoas Jurídicas.

O sujeito passivo apresentava como sócios, no período fiscalizado, três pessoas físicas, todos médicos. Conforme a relação de funcionários apresentada em 23/05/2012, em atenção ao item 04 do termo de início do procedimento fiscal, é possível verificar que a fiscalizada, no ano de 2009, possuía 09 empregados, dos quais, nenhum desempenhou a função de médico. Consultando a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica — DIPJ/2010, referente ao ano-calendário de 2009, é possível verificar que os resultados foram apurados pelos coeficientes de 8% e 12% para apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, respectivamente.

A Lei n.º 11.727, de 23 de junho de 2008, por meio de seu artigo 29, alterou o artigo 15, § 1.º, III, "a", da Lei nº 9.249/1995, o qual, a partir de 1º de janeiro de 2009 (artigo 41, VI, Lei n.º 11.727/2008), passou a vigorar com a seguinte redação: 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 Medida Provisória nº 252, de 15/06/2005)

Ou seja, a Lei nº 11.727, de 2008 dispôs que, nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de 32% (trinta e dois por cento), para as atividades de 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; (grifei)

Desta forma, a partir de 1º de janeiro de 2009, podem utilizar os percentuais reduzidos para apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, pela sistemática do lucro presumido, além dos serviços hospitalares, conforme definição constata no artigo 27 da IN SRF nº 480/2004 (com redação dada pela IN RFB nº 791/2007), também as atividades de prestação de 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.

Ressalte-se, por oportuno, que, para se caracterizar como empresária ou sociedade empresária, a prestadora dos serviços deve atender aos requisitos previstos no Código Civil (CC), Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, nos termos dos artigos 966, 967 e 982. Aonde na sociedade simples, despreende-se das demais.

Os conceitos de empresário e de sociedade empresária, derivados do Código Civil, dizem respeito, respectivamente, à pessoa física que emprega seu capital e organiza a empresa individualmente, e à pessoa jurídica nascida da união de esforços de seus integrantes. A lei requer, para esse fim, que haja o exercício profissional de atividade organizada para a produção ou a circulação de bens ou serviços.

Importante é a exclusão do exercício de determinadas atividades que não são consideradas empresariais: são as profissões intelectuais, de natureza científica, literária ou artística, salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa. O elemento de empresa a que a norma se refere diz respeito a um dos fatores a serem agregados dentro de um conjunto de atividades organizadas, que buscam atingir os objetivos sociais da organização. Não pode a simples prestação de serviços profissionais na área médica ser entendida como elemento de empresa.

Para tal ser considerado, é necessário haver uma organização econômica da atividade empresária, em que a profissão intelectual constitua um dos elementos da organização. Além de ser constituída como sociedade empresária, sendo obrigada à inscrição no Registro Público de Empresas Mercantis, nos termos do artigo 967 c/c o artigo 982 do Código Civil, assinale-se ainda que, conforme explicitado anteriormente, para poder aplicar o percentual reduzido na apuração da base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, quando da opção pelo lucro presumido, o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 18, de 23 de outubro de 2003, orienta que a pessoa jurídica precisa contratar empregados e/ou profissionais autônomos, ambos com habilitação profissional para realizar sua atividade fim sem a necessidade de atuação dos sócios. Ou seja, as atividades não podem ser realizadas exclusivamente pelos sócios da empresa, sendo imprescindível o concurso de profissionais de mesma qualificação técnica, contratados para a prestação dos serviços.

Nesse sentido, é importante ressaltar que suas atividades (serviços médicos), em princípio, possuem natureza civil, conforme parágrafo único do artigo 966 do Código Civil, não existindo no caso concreto o elemento de empresa referido na legislação, apto a justificar a natureza empresária da sociedade.

Além disso, conforme já descrito anteriormente, os serviços médicos foram realizados exclusivamente pelos sócios da pessoa jurídica, haja vista que não existiam médicos na relação de funcionários apresentada, sendo, desta forma, impossível a configuração da sociedade como empresária. Sendo assim, tanto nos atos constitutivos formais apresentados como nas características típicas da sociedade, verifica-se que se trata de uma sociedade simples. Não se constituindo a fiscalizada como sociedade empresária deve ser aplicado o percentual normal previsto para a determinação das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, aplicável às pessoas jurídicas prestadoras de serviços em geral, no montante de 32% (trinta e dois por cento) sobre a receita bruta auferida.

Diante das infrações apuradas, procedemos ao lançamento de ofício do Imposto de Renda Pessoa Jurídica — IRPJ - e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, relativo às diferenças entre os valores que foram apurados pelo sujeito passivo utilizando-se dos coeficientes reduzidos e os valores relativos à aplicação do coeficiente mencionado no parágrafo anterior, conforme preceituam os artigos 841, inciso IV e 926 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

Da Multa aplicada - No lançamento correspondente à conduta infracional descrita no relatório fiscal (item 2.2), por presentes os pressupostos estabelecidos pela legislação que rege a matéria, cabe a aplicação da multa de 75%, prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

CONCLUSÃO - O lucro presumido é o resultado da aplicação do índice de presunção sobre a receita bruta auferida no período. Os valores de receita bruta, informados pelo contribuinte em DIPJ (Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica), constam nas tabelas abaixo. Os percentuais aplicados são de 32%, conforme disposto no artigo 519 do Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99), bem como dispõe o art. 15 da Lei nº 9.249/95.

Quanto a base de cálculo trimestral da CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido), para os contribuintes tributados com base no lucro presumido, será determinada aplicando-se sobre a receita bruta auferida o percentual de 32%, conforme dispõe o art. 29 da Lei nº 9.430/96, c/c o art. 20 da Lei nº 9.249/95. Esse foi o Relatório Fiscal apresentado pela Auditoria Fiscal.

DA IMPUGNAÇÃO

PROCARDÍACO CLINICA E CIRURGIA CARDIOVASCULAR LTDA., pessoa jurídica inscrita no CNPJ sob nº 91.562.009/0001-41, vem, respeitosamente, no prazo legal, com amparo no que dispõem o art. 15 do Dec. 70.235/72, apresentar sua IMPUGNAÇÃO TOTAL AO AUTO DE INFRAÇÃO, pelos motivos de fato e de direito que se seguem (art. 16, inciso II do Dec.70.235/72):

I — DOS FATOS - A impugnante fora autuada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, onde lhe foram lavrados autos de infração de IRPJ e CSLL, bem como aplicação de multa de ofício e juros moratórios, relativos à apuração dos tributos com suposta irregularidade na base de cálculo nos anos-calendário de 2008 e 2009. Segundo referido no relatório da ação fiscal as infrações imputada a contribuinte são resumidas no seguinte:

- a) a empresa utilizou a base de cálculo de 8% para apuração do IRPJ quando deveria, conforme o AL, ter apurado com a base presumida de 32%;
- b) a empresa utilizou a base de cálculo de 12% para apuração da CSLL quando deveria, conforme o AI, ter apurado com base presumida de 32%;
- c) conforme o relatório fiscal que dá suporte a autuação, a fiscalização verificou que a empresa "prestou os serviços hospitalares descritos pelo Art. 27 da IN SRF 480/2007";
- d) Entendeu então a fiscalização que a empresa não estaria enquadrada no conceito de atividade hospitalar. Após citar inúmeros atos administrativos, entendeu que a base de cálculo dos tributos fora indevidamente apurada de IRPJ e CSLL pelo percentual de 8% e 12%, respectivamente, fora lavrado o auto de lançamento com multa de ofício e juros Selic mediante a diferença verificada entre as exações apuradas e o novo percentual. No tocante ao penado de 2009, verificou ainda a fiscalização que a sociedade era sociedade civil, e, portanto, veio alegar que não era "sociedade empresária".

Vale destacar que a Impugnação apresentada é tempestiva, tendo em vista que a ciência do Auto de Lançamento se deu em 29 de outubro de 2012, findando-se assim o prazo em 28 de novembro de 2012. Razão pela qual é de se requerer o cancelamento total do auto de lançamento tributário de IRPJ e CSLL, em função dos argumentos de fato e de direito que se passa a expor.

II - DO DIREITO –

Relata sobre a dicção do Art. 15 § 1º, III, "a" da Lei nº 9.249. Lei nº 11.727/2008. Serviços hospitalares. Recurso Repetitivo do STJ nº 1 116.399/BA; Art. 543-C do CPC e Art. 62-A do Regulamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Primeiramente é de se requerer o cancelamento da exigência fiscal. E que como visto, duas são as supostas irregularidades: a primeira quanto ao ano de 2008, onde a insurgência da autoridade fiscal e pela inobservância de requisitos trazidos pelo Art. 27 da IN SRF nº 480/2004; a segunda diz com o fato de a sociedade ser constituída como sociedade civil. Em ambos os pontos não assiste razão a fiscalização, senão vejamos. Como se observa do contrato social de sociedade empresária limitada, a empresa tem por objetivo a prestação de serviços médicos cardiovasculares e em diagnósticos por imagem. E, discorre sobre os contratos assinados, o que demonstraria que a empresa não realiza serviços de consulta, mas sim, serviços de altíssima complexidade que se configuram atividade hospitalar. Desta feita, é imperioso se lembrar que na aplicação dos percentuais trazidos no Art. 15 da Lei nº 9.249/95, as exigências contidas na IN SRF 480/2004, que fundamentou o auto de lançamento, são de há muito afastadas por absolutamente ilegais

Que a conclusão sobre o conceito de serviços hospitalares veio a cabo através de decisão proferida pela 1ª Seção do STJ, através de recurso julgado sob a forma repetitiva — Art. 543-C do CPC — Resp nº 1.116.399/BA, onde restou consignado esse entendimento, que pautou as demais decisões em sede judicial, e, assim transcreve a sua ementa;

Note-se que entre os julgados mencionados, que o mesmo trata especificamente das hipóteses de diagnóstico cardiovascular, que em linha com os demais arestos, configuram atividade hospitalar, excetuadas as consultas. Ou seja, a atividade da Impugnante é hospitalar indubitavelmente.

Mas no caso em pauta, o auto de lançamento dá cabo de qu insurgência fiscal diz com desatendimento de normativo da SRF de 2004, exigências encerradas pelo Resp nº 1.116.399/BA, em consonância com os procedimentos dispostos no art. 543-C do CPC , que inclusive deve ser observado nos termos do Art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Tanto é assim, que o CARF já adota tal entendimento em julgados unânimes: (Número do Processo: 10725.903029/2009-70)

Ou seja, no julgado referido e que vai mencionado na impugnação, conclui no sentido de que já seria aplicável a base de cálculo de 8% para IRPJ e de 12% a CSSL a atividade hospitalar, esta entendida como aqueles que se vincula atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à 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. Justamente este é o caso vertente, quando a empresa presta os serviços de diagnóstico terapêutico e hemodinâmica, através da utilização de maquinário específico e complexo, que seria posição pacífica do CARF:

Com base no exposto, tem-se que o lançamento de IRPJ e CSLL com base nas exigências trazidas pela IN não merecem mantidas, uma vez que a luz da interpretação dada pelo Arts. 15, § 1º, III, "a", e 20 da Lei nº 9.249/95, a base de cálculo para os serviços hospitalares prestados pela impugnante, são respectivamente 8% no IRPJ e 12% na CSLL. No tocante a assertiva lançada de que a sociedade seja uma sociedade civil, melhor sorte não assiste ao agente autuante, uma vez que tal fato desimporta para fins de caracterização de serviço hospitalar como já amplamente abordado. Note-se que o documento de sociedade encontra-se regularmente registrado, não sendo lícito ao agente querer desfazer-lo por seu mero interesse arrecadatário, em que pese repita-se tal conceito ser desimportante para a caracte de serviço hospitalar.

Que houve a desconsideração de atos jurídicos legítimos, para impor a exigência de fatos geradores do tributo em seu benefício. Indiscutível assim (embora não feita expressa menção que era indispensável a validade do ato art. 293 do Decreto 3.048) que se valeu a autoridade administrativa das prerrogativas das insculpidas no § único trazido ao art. 116 do CTN pela Lei Complementar nº 104/2001.

Que a doutrina seria clara para se aferir a impropriedade dos lançamentos tributários impostos ao Impugnante, também sob a pecha de simulação, abuso de direito ou fraude a lei'. Isso porque como visto, quaisquer dessas hipóteses se subsumem a ocorrência de fato ilícito, não verificado à espécie. Ao contrário o Auto de Lançamento faz uma amplo apanhado da legalidade da sociedade empresária constituída na forma da lei, e que se repita não implica em dissimulação de fato gerador que se teria em qualquer outro tipo societário.

Com efeito, tem-se que o lançamento de IRPJ e CSLL não merece mantido, uma vez que à luz da interpretação dada pelo Arts. 15, § 1º, III, "a", e 20 da Lei nº 9.249/95, a base de cálculo para os serviços hospitalares prestados pela impugnante, são respectivamente 8% no IRPJ e 12% na CSLL. No caso em apreço, os saldos de CSLL a pagar foram declarados em D1PJ. A Declaração Integrada de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) foi instituída pela Instrução Normativa SRF nº 127, de 30 de outubro de 1998. Por força dos arts. 2º e 5º da IN nº 127/98, a DIPJ deverá ser apresentada anualmente pela pessoa jurídica, centralizada na matriz, e conterá informações sobre o IRPJ, IPI, ITR, CSLL, PIS/PASEP e COFINS.

Como anteriormente referido, os §§ 1º e 2º acima transcritos dispõem que o documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória constitui confissão de dívida, e o crédito tributário confessado poderá ser inscrito na dívida ativa da União. Como a entrega da DIPJ é uma obrigação acessória, não resta dúvida de que a D1PJ é instrumento de confissão de dívida. Sendo a DIPJ instrumento de confissão de dívida, causa espécie a edição da Instrução Normativa SRF nº 14, de 14 de fevereiro de 2000. Esse normativo, em seu art. 1º dá nova redação ao art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 77, de 24 de julho de 1998, para excluir, do rol de débitos confessados passíveis de inscrição na dívida ativa, os saldos a pagar constantes da declaração de rendimentos das pessoas jurídicas.

E, que de acordo com a IN SRF nº 14/2000, somente a DCTF entregue pela pessoa jurídica constituiria instrumento de confissão de dívida. No caso presente, e a exemplo do aresto transcrito, tem-se lançamento baseado na Declaração de Rendimentos da Impugnante, fato que merece cancelamento o auto de infração lavrado. por absoluta desnecessidade de constituição de crédito tributário já constituído.

Da Impossibilidade da cobrança de juros sobre a multa. Art. 61 § 3º da Lei nº 9.430/96. Tampouco a cobrança de juros sobre a multa encontra amparo legal. A previsão legal para a incidência dos juros encontra base legal no Art. 61 § 3º da Lei nº 9.430/96: Como se vê não há previsão legal para fazer incidir juros sobre a multa, mas somente sobre o débito decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, na forma do caput do artigo.

Do descabimento da multa aplicada. Do caráter confiscatório. Art. 1º do Decreto nº 2.346/97. ADI — STF, e, que cumpri o descabimento da aplicada no patamar de 75%, uma vez que esta se afigura confiscatória, pelo inciso IV do artigo 150 da Carta Constitucional. Justamente é esta a hipótese, uma vez que ao impor 75% do valor decorrente da obrigação tributária principal como multa de ofício, transgredir os limites constitucionais permissivos a este ataque, o patrimônio privado, empregando administração tributária estes comandos com nítidos fins confiscatórios.

Que nenhum argumento é capaz de refutar a revogação das normas jurídicas penalizatórias invocadas pela administração tributária, representada pelo total da obrigação tributária, pelo princípio constitucional tributária e o confisco, cuja

concreção é imprescindível para a observância dos limites constitucionais erigidos pelo princípio da capacidade contributiva e da isonomia tributária.

É esta a interpretação teleológica que deve ser realizada para a compreensão do verdadeiro alcance e da inteligência do limite constitucional ao poder de tributar, veiculado pelo comando proibitivo insculpido no inciso IV do art. 150 da CF. Assim, há de ser questionado o efeito patrimonial da imposição estatal para se revelar a limitação à atividade empreendida pelo princípio do não-confisco, restringindo, portanto, a quantificação das sanções repressivas às infrações cometidas pelo sujeito passivo da relação jurídico-tributária. E, que, nesse sentido, adotou a prática reiteradamente observada pela autoridade administrativa, razão pela qual não pode ser apenada por juros e multa, conforme preleciona o parágrafo único do Art. 100 do CTN.

III - DA CONCLUSÃO - À vista do exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da autuação fiscal requer a impugnante seja cancelado o presente auto de infração de IRPJ e CSLL apurados no processo nº 11040.721802/2012-49, uma vez que a luz da interpretação dada pelo arts. 15, § 1º, III, "a", e 20 da Lei nº 9.249/95, a base de cálculo para os serviços hospitalares prestados pela impugnante são respectivamente 8% no IRPJ e 12% na CSLL. Como consequência, também merecem ser cancelados os consectários ilegalmente aplicados. Termos em que, pede deferimento. Também, destaca o REsp nº 951.251 que minoraria a alíquota de 32% para 8% no IRPJ e 12% para a CSLL, na qual seria uma interpretação teleológica do artigo 15, §1º, inciso III, alínea "a", da Lei nº 9.249, de 1995.

CONCLUSÃO - Diante do exposto, requer pela procedência da impugnação, para que se considere o serviço prestado pela impugnante como enquadrado como serviço hospitalar, dentro do período apurado neste procedimento, e nestes termos pede deferimento.

A 9ª Turma da DRJ/REC julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade, ratificando a decisão da Delegacia de jurisdição da contribuinte, nos seguintes moldes:

A impugnação foi apresentada tempestivamente (fls. 136), e, dela tomo conhecimento. Relatos e exposições dispostas às fls. 63/132.

Iniciando sua defesa, a impugnante, contesta a base de cálculo dos tributos adotada pela fiscalização, afirmando que foi autuada por entender a fiscalização que os coeficientes praticados em 2008 referentes ao IRPJ e a CSLL foram indevidos. Nos quais deveriam ter sido de 32% e não de 8% para o IRPJ, bem como de 32% e não 12% para a CSLL.

Ou seja, o principal argumento de defesa da contribuinte está diretamente vinculado à interpretação do artigo 15, §1º, inciso III, alínea "a", e do art. 20, ambos da Lei nº 9.249, de 1995, que estabelece os percentuais a serem utilizados para determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, *verbis*:(...)

No caso da presente autuação, a interessada apresentou a Declaração de Informações Econômico Fiscais, DIPJ, do exercício de 2009, ano calendário de 2008, fls. 96/112, e, do exercício de 2010, ano calendário de 2009, com opção pelo Lucro Presumido, fls. 113/128. Portanto, manifestou o contribuinte, de forma definitiva e irretratável para o ano calendário de 2008 e 2009, o regime de tributação pelo Lucro Presumido. E, nas DCTFs, fls. 129/132.

Na sistemática do lucro presumido, a base de cálculo, tanto do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, IRPJ, quanto da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, CSLL, é apurada segundo um regime de tributação simplificado, A que se destacar que, para os

prestadores de serviço em geral, este percentual é de 32%, isto é, presume-se que 32% da receita bruta, se não vejamos o disposto.

Da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, com alterações, destaquem-se os seguintes dispositivos, quanto aos prestadores de serviço e a exceção aos serviços hospitalares: (...)

Da interpretação dos artigos acima, verifica-se que, em regra, os percentuais de presunção do lucro presumido são de 8% e de 12%, a serem aplicados sobre a receita bruta auferida, para determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, respectivamente, para os serviços hospitalares. Entretanto, as prestadoras de serviços em geral, estão sujeitas ao coeficiente de presunção de 32%.

Faremos um pequeno histórico a partir da IN SRF nº 480, de 2004, onde demonstraremos os enquadramentos pertinentes a redução de percentual para 8% dos serviços hospitalares, para os efeitos dos cálculos para a presunção do Lucro Presumido.

A IN SRF nº 480, de 15/12/2004, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 29/12/2004. Trouxe no seu bojo o artigo 27, abaixo relacionado, que, posteriormente foi alterado pela IN SRF nº 539, de 25/04/2005, as disposições relativas aos serviços hospitalares e aos estabelecimentos hospitalares.

O artigo 27 da IN 480, de 15/12/2004, revogado pela IN 539/2005: (...)

Já no mesmo artigo 27 da IN 480, de 15/12/2004, com a redação dada pela IN SRF nº 539, de 25/04/2005, dispõe o seguinte: (...)

Como se constata nos dispositivos normativos citados, na vigência destes, a definição de serviços hospitalares abrange aqueles prestados por empresário ou sociedade empresária que atendam ao requisito do art. 27 da IN SRF n.º 480, de 2004, e aos requisitos implementados pela alteração do art. 27 da IN 480/2004, dada pela IN SRF n.º 539, de 2005. Além dos exerçam uma ou mais das atribuições previstas no art. 23 da IN SRF 360/2003.

E o que se verifica nos autos é que, a impugnante se declara ter como objetivo social a prestação de serviços médicos cardiovasculares e em diagnósticos por imagem.

DOS JULGAMENTOS DAS AÇÕES JUDICIAIS - RESP Nº 1.116.399/BA SOBRE O IRPJ E A CSLL- 8% E 12% RESPECTIVAMENTE - RECURSO REPETITIVO

E, para consta, em relação ao proceder, aplicando o recolhimento do IRPJ e da CSLL nas alíquotas de 8 e 12% respectivamente. Fica evidente que, a partir das decisões emanadas pelo STJ, os efeitos dessa são de que o ponto de discussão e, conseqüentemente, da aplicação repousa sobre a definição exarada nos termos do REsp nº 1.116.399/BA.

E, que para os devidos efeitos de aplicação nessa lide, verifica-se que, a base legal questionada na ação supracitada era o art. 15, §1º, III, a, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, que vigorou até 31/12/2008 com a seguinte redação: (...)

Com o advento da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, com efeitos a partir de 01/01/2009, criaram-se novas exigências para que as atividades de serviços hospitalares gozassem do benefício da redução do percentual de presunção, como descrito abaixo: (...)

Ficou evidenciado que a ação judicial se baseou na ordem jurídica vigente à época dos fatos dispostos na petição inicial protocolada no ano pretérito a Lei nº 11.727, de 2008.

Faz-se necessário, também a elucidação quanto ao Resp nº 1.116.399/BA, que julgou o recurso repetitivo, se baseou no Resp 951.251/PR., que mesmo sem trazer aos autos o

seu teor, mas, onde há clara menção “Observação de que o acórdão recorrido é anterior ao advento da Lei nº 11.727/2008”.

Outra disposição relativa ao Resp nº 1.116.399/BA é que o mesmo traz a delimitação do seu alcance, ao citar que a alteração legislativa introduzida pela Lei nº 11.727/2008 na qual não afeta as decisões anteriores, deixando claro que a partir daquela lei a ordem jurídica mudou, conforme o item 4 da ementa daquele julgado transcrito abaixo: (...)

Além do que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional emitiu Nota PGFN/CRJ/Nº 1.114/2012, delimitando os efeitos no item 52, que se reproduz abaixo: (...)

Outra análise, que cabe nos autos é alcance das decisões emanadas pelo STJ quando estas estiverem submetidas ao regime do art. 543-C do antigo Código de Processo Civil (sistemática dos recursos repetitivos), para verificar a aplicabilidade dos requisitos instituídos pela IN SRF nº 306/2003, Solução de Divergência nº 11 de 21 de julho de 2003, ADI nº 18, de 23/10/2003, IN SRF nº 480/2004, IN SRF nº 539/2005 e ADI nº 19, de 07/12/2007.

A vinculação ao objeto da autuação e a decisão emanada pelo Superior Tribunal de Justiça encontra disposto os seus atos e reflexos no artigo 19 da Lei 10.522, de 19 de julho 2002, que assim dispõe sobre o tema: (...)

Então, com fulcro no mencionado comando legal fica dispensada a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) de apresentar contestação nos casos de matérias decididas de modo desfavorável em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-C do antigo CPC (recursos repetitivos). E, ainda, no referido ato legal estabelece que, nessa hipótese, após manifestação da PGFN, a Secretaria da Receita Federal do Brasil deixará de constituir os créditos tributários relativos à matéria, e, no caso dos já constituídos, o lançamento deverá ser revisto de ofício.

E, tendo em vista esse comando normativo, a PGFN editou a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12 de fevereiro de 2014, que regulamentou os procedimentos que deveriam ser tratados a partir daquele ato, tanto pela PGFN, quanto pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, para fins de aplicação do disposto nos §§ 4º, 5º e 7º da Lei 10.522/2002, in verbis: (...)

No sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil, na internet, encontram-se relacionadas as matérias comunicadas pela PGFN à RFB às quais se aplicaria o disposto nos §§ 4º, 5º e 7º da Lei 10.522/2002, conforme abaixo: (...)

Para tais matérias, a RFB estará vinculada às decisões desfavoráveis a Fazenda Nacional proferidas em Recursos Extraordinários com Repercussão Geral (STF) ou em Recursos Especiais Repetitivos (STJ). Nos termos do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1/2014, a manifestação da PGFN dar-se-á por meio de notas explicativas, que conterão a delimitação da matéria decidida e os esclarecimentos e/ou orientações sobre questões suscitadas pela RFB.

Com o novo entendimento, a partir das decisões dos repetitivos, do conceito do que são serviços hospitalares, para fins de pagamento dos tributos, com redução de base de cálculo, tratada na Nota PGFN/CRJ nº 359/2017, na qual repercutiu a decisão no Recurso Especial nº 1.116.399/BA, cuja ementa encontra-se anteriormente transcrita. Portanto, o entendimento veiculado nessa Nota vincula a RFB, nos termos do artigo 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12 de fevereiro de 2014 e dos parágrafos 4º, 5º e 7º da Lei nº 10.522/2002.

Portanto, fixou-se um novo entendimento, após o estabelecido na Nota PGFN/CRJ nº 359/2017, que é similar ao adotado nos julgados pelo STJ, que concluiu não ser obrigatório o desenvolvimento da atividade no interior do ambiente hospitalar para que seja enquadrado no conceito de serviço hospitalar. Entende-se que devem ser

considerados serviços hospitalares "aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde" (...)

E conforme descreveu a própria fiscalização, a contribuinte em questão é uma sociedade de prestação de serviços médicos cardiovasculares e em diagnósticos por imagem. Por conseguinte, aplicável o julgado vinculante ao caso concreto.

DA MULTA CONFISCATÓRIA - 75%

O lançamento efetuado pelo Auditor Fiscal da Receita Federal guardou consonância com a lei. Tendo em vista, o disposto no artigo 3º do CTN, é "atividade administrativa plenamente vinculada" . que forma fundamentados na apuração do fato gerador e a sua aplicação a lei que regeu o lançamento, no caso em epígrafe, artigo 15, §1º, inciso III, alínea "a", e do art. 20, ambos da Lei nº 9.249, de 1995. Não traz o lançamento ordem de valor sobre o patrimônio do contribuinte.

Busca a atuação fiscal o cumprimento do artigo 142 do CTN, onde ocorrido o fato gerador, a autoridade fiscal deve constituir o crédito tributário, calculando a exigência de acordo com a lei vigente à época do fato, sendo irrelevante sua repercussão na situação econômico-financeira do sujeito passivo.

Por reflexo, no cumprimento da lei, não compete juízo de valor do agente público, diga-se Auditor Fiscal da Receita Federal em julgar se a lei é constitucional ou não, nesse sentido, a Súmula Carf assim o determina:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Tendo em vista que a multa de ofício está amplamente amparada por lei, não há que se alegar o princípio do não-confisco, já que é a lei que define seus percentuais de aplicação.

Portanto, mantém-se a aplicação da multa de ofício, nos termos das normas que regem a matéria.

DAS CONSIDERAÇÕES FINAIS

E, para as análises finais passo a relatar as nossas constatações e verificações sobre os argumentos e decisões trazidas a essa lide, bem como, da comprovação dos fatos trazidos pela Autoridade Fiscalizadora e pela Impugnante.

A) DA ATIVIDADE DE LANÇAMENTO VINCULADA

Com efeito, como a atividade fiscal é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade, não comporta juízos valorativos nem mesmo diante de opiniões de ilustres tributaristas. No mais, o julgador administrativo, em razão da sua vinculação legal, deve observar o entendimento da RFB expresso em atos tributários (art. 7º, inciso V, da Portaria MF nº 341, de 12/07/2011).

Portanto, o Auditor Fiscal apenas, exerceu e executou os procedimentos legais, efetuando a aferição da diferença de cálculo dos tributos devidos, e, conseqüentemente, a autuação pelo não cumprimento da lei. Esse procedimento, guardando consonância com os dispositivos do CTN, vide os artigos 142, 145 e 147 desta Lei. No caso, dos autos o descumprimento do cálculo e do pagamento do IRPJ e da CSLL, apurados indevidamente pelo contribuinte.

Por conseguinte, aplicou à Fiscalização a correta exigência fiscal, que considerou como receitas auferidas os valores constantes dos serviços prestados.

B) DO REGISTRO CIVIL - ATOS CONSTITUTIVOS E ALTERAÇÕES CONTRATUAIS

O Código Civil reservou destaque para os tipos de sociedades simples e empresárias, conforme os artigos 966, 967 e 982, explicitando a distinção entre as espécies. das demais sociedades já existentes.

Analisando todas as alterações contratuais havidas desde a constituição, a impugnante sempre foi sociedade simples. Portanto, não alterou a sua personalidade jurídica. No mesmo Código Civil em seu artigo 45 dispõe: (...)

Ou seja, a manifestação de alteração de sociedade simples para sociedade empresária que configuraria para a empresa "situação de direito", e, para o gozo dessa personalidade jurídica, conforme dispôs a Lei, jamais ocorreu. Naquele ano de 2009 a empresa continuou sendo Sociedade Simples. E, a doutrina assim assevera nas palavras de Maria Helena Diniz, vide: (...)

Dentre as exigências da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, com os efeitos a partir de 01/01/2009, determinando as condições de serem consideradas "atividades de serviços hospitalares", e, só assim puderem gozar do benefício fiscal da redução do percentual de presunção, está entre elas, ser Sociedade Empresária, portanto, não poderá ser Sociedade Simples. O que se constata, mais uma vez, é que a sua natureza jurídica é de Sociedade Simples, como reproduzimos a seguir:

CÓPIA DO CARTÃO DO CADASTRO NACIONAL DE PESSOA JURÍDICA (extraído do sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil - acesso público), em conformidade, também com às fls. 133/135 deste processo.

 REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL			
CADASTRO NACIONAL DA PESSOA JURÍDICA			
NÚMERO DE INSCRIÇÃO 91.562.009/0001-41 MATRIZ	COMPROVANTE DE INSCRIÇÃO E DE SITUAÇÃO CADASTRAL	DATA DE ABERTURA 30/08/1989	
NOME EMPRESARIAL PROCARDIACO CLINICA E CIRURGIA CARDIOVASCULAR LTDA			
TÍTULO DO ESTABELECIMENTO (NOME DE FANTASIA) PROCARDIACO			PORTE EPP
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL 86.40-2-05 - Serviços de diagnóstico por imagem com uso de radiação ionizante, exceto tomografia			
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DAS ATIVIDADES ECONÔMICAS SECUNDÁRIAS 86.40-2-04 - Serviços de tomografia 86.40-2-11 - Serviços de radioterapia			
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA NATUREZA JURÍDICA 224-0 - Sociedade Simples Limitada			
LOGRADOURO PC PIRATININO DE ALMEIDA		NÚMERO 53	COMPLEMENTO
CEP 96.015-290	BAIRRO/DISTRITO CENTRO	MUNICÍPIO PELOTAS	UF RS
ENDEREÇO ELETRÔNICO		TELEFONE	
ENTE FEDERATIVO RESPONSÁVEL (EFR) 999999			
SITUAÇÃO CADASTRAL ATIVA			DATA DA SITUAÇÃO CADASTRAL 03/11/2005
MOTIVO DE SITUAÇÃO CADASTRAL			
SITUAÇÃO ESPECIAL 99999999			DATA DA SITUAÇÃO ESPECIAL 99999999

EM RELAÇÃO AOS LANÇAMENTOS DO ANO-CALENDÁRIO DE 2008

Portanto, como demonstrado, a decisão emanada pelo STJ no REsp 1.116.399/BA vincula a Receita Federal do Brasil, cabendo ao órgão rever de ofício os créditos

constituídos sob tal fundamento. Desta forma, o lançamento consignado APLICAÇÃO INDEVIDA DE COEFICIENTE DE DETERMINAÇÃO DO LUCRO - deve ser cancelado e revistos os demais com aplicação dos percentuais reduzidos de presunção de receitas sobre as omissões.

Que, por derradeiro, sendo a impugnante, considerada pelos normativos e julgados, em relação ao conceito de serviços hospitalares, amparada para calcular a base de cálculo reduzida de 8% para o IRPJ e 12% para a CSLL.

EM RELAÇÃO AOS LANÇAMENTOS DO ANO-CALENDÁRIO DE 2009

Que, por derradeiro, sendo a impugnante, considerada pelos normativos e julgados, em relação ao conceito de serviços hospitalares, NÃO amparada para calcular a base de cálculo reduzida de 8% para o IRPJ e 12% para a CSLL. E, sim, em conformidade com a Nota PGFN/CRJ nº 359/2017, na qual repercutiu a decisão no Recurso Especial nº 1.116.399/BA, e que, vincula a RFB, nos termos do artigo 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12 de fevereiro de 2014 e dos parágrafos 4º, 5º e 7º da Lei nº 10.522/2002, calcular a base de cálculo de 32% para o IRPJ e 32% para a CSLL, conforme o lançamento fiscal. Nesse sentido, impõe-se conhecer dos julgados mencionados na impugnação. E, a extensão de seu alcance.

CONCLUSÃO

Ante o exposto e considerando tudo o que dos autos consta, VOTO pela procedência parcial da impugnação, para excluir o crédito tributário do ano de 2008 e manter o relativo a 2009, decorrente do lançamento de ofício.

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente apresentou Recurso Voluntário nos seguintes termos, *in verbis*:

(...) II – DA DECISÃO ATACADA

Como se observa do acórdão lançado nas fls. 375/385, a decisão acabou em resumo por alterar o conceito trazido de forma vinculante pelo STJ no julgamento do Recurso Repetitivo Representativo da Matéria, sob o seguinte argumento:

SERVIÇOS HOSPITALARES. CONCEITO. 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. Inaplicabilidade de critérios subjetivos. Verificado o descumprimento dos requisitos impostos pela legislação, devem ser constituídas as diferenças apuradas em procedimento fiscal, com a aplicação de percentual de 32%. Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008.

É de se destacar por breve leitura que a decisão tergiversou para fugir da atividade vinculada do agente público ao repetitivo, fato que merece modificação por esse Conselho.

Não é demais referir que na mesma esteira do presente, a outra empresa do grupo PROCARDIACO teve cancelado o auto de infração em igual período como se observa do Acórdão 11-62.074 da mesma 9ª Turma da DRJ/REC:

Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife (PE)

Acórdão	11-62.074 - 9ª Turma da DRJ/REC
Sessão de	14 de março de 2019
Processo	11040.721662/2012-17
Interessado	PROCARDIACO HEMODINAMICA LTDA - EPP
CNPJ/CPF	07.089.722/0001-03

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

SERVIÇOS HOSPITALARES. CONCEITO. 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.

RECURSOS REPETITIVOS. STJ. VINCULAÇÃO DA RFB.

As decisões emanadas pelo STJ na sistemática dos recursos repetitivos vinculam a Receita Federal quando atendidos os requisitos estabelecidos nos §§ 4º, 5º e 7º da Lei 10.522/2002 e art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12 de fevereiro de 2014.

LUCRO PRESUMIDO. COEFICIENTE DE DETERMINAÇÃO.

O percentual de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, no lucro presumido, para a atividade de prestação de serviços em geral é de 32% (trinta e dois por cento), com exceção aos serviços hospitalares, caso em que se reduz respectivamente para 8 e 12%.

E ainda, que este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais obedece incontinenti as decisões do Recurso Repetitivo firmado pelo STJ, onde resta assentado o entendimento que “serviços hospitalares” alcança “TODAS AS ATIVIDADES TÍPICAMENTE PROMOVIDAS POR HOSPITAIS”, sem qualquer espaço para limitações ou interpretações outras como feito no caso.

Traz-se como exemplo o Acórdão 1401-001.433, cuja ementa é reproduzida a seguir e demonstra que a Legislação referida no acórdão da DRJ, não tem o condão de alterar o quanto firmado em caráter vinculante pelo Superior Tribunal de Justiça: (...)

Assim sendo, não há razão para admitir-se entendimento diverso, que afronta com a clara regra do Art. 62-A do RICARF, fato suficiente a impor o provimento do presente recurso pelo cancelamento do IRPJ e CSLL lançados quanto ao ano de 2009.

III - DO DIREITO

III.A) Da dicção do Art. 15 § 1º, III, “a” da Lei nº 9.249. Lei nº 11.727/2008. Serviços hospitalares. Recurso Repetitivo do STJ nº 1.116.399/BA; Art. 543-C do CPC e Art. 62-A do Regulamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Feitas as considerações iniciais é de se reeditar as razões da impugnação para se requerer o cancelamento da exigência fiscal integralmente, uma vez que o Auto de Lançamento parte de uma matéria já definida em posição diametralmente oposta as conclusões fiscais.

É que como visto, a suposta irregularidade quanto ao ano de 2009, diz com o fato de a sociedade ser constituída como sociedade civil.

Mas como se observa do contrato social de sociedade empresária limitada, a empresa tem por objetivo a prestação de serviços médicos cardiovasculares e em diagnósticos por imagem.

Os próprios contratos de prestação de serviços acostados no processo dão cabo dos serviços desempenhados pela Impugnante:

a) Com o SENERGISUL:

“CLAUSULA PRIMEIRA – É objeto do presente contrato a prestação pela contratada dos serviços auxiliares de diagnóstico e terapia, destinados aos beneficiários regulamente inscritos nos Planos de Saúde operados pelo SENERGISUL, tudo de acordo com as normas e procedimentos técnicos definidos que legissem sobre os assuntos ligados ao objeto deste contrato, mormente as condições gerais da Lei nº 9.656 de 1998, sem discriminação de pacientes, vedada a exclusividade na relação contratual.”

b) Com a Unimed Pelotas Sociedade Cooperativa de Trabalho Médico Ltda.:

“Cláusula Primeira: A Contratada prestará diretamente aos usuários contratuais indicados pela contratante os seguintes serviços:

I – Na área de cirurgia cardiovascular; ”

A relação de faturamento de 2009, demonstram inequivocamente que a empresa atua prestando os serviços para UNIMED, ao Hospital Santa Casa de Misericórdia, 9º Batalhão da Brigada Militar, SENER Saúde.

Também as faturas ora acostadas demonstram que a empresa efetivamente presta os serviços de diagnóstico e cirurgia exames cardiovasculares que consubstancia seu objeto social, o que diga-se de passagem é fato incontroverso na presente.

Também se demonstra o alto custo assumido pela empresa com a utilização de materiais médicos, que na presente vem demonstrado pelas notas de compras de PIELOGRAF e VISIPAQUE, substancias utilizadas para a realização de contratos na execução dos exames.

Ademais, as Notas Fiscais de aquisição de maquinário para seu ativo permanente, dão cabo de que a empresa utiliza em seus serviços maquinário específico para diagnósticos cardiológicos, adquirido em 26/02/2002, pelo vultoso investimento de R\$776.467,13, e bem demonstra o nível de complexidade dos serviços de saúde desempenhados pela Impugnante.

Ou seja, claro esta que a empresa não realiza serviços de consulta, mas sim, serviços de altíssima complexidade que se configuram atividade hospitalar.

Desta feita, é imperioso se lembrar que na aplicação dos percentuais trazidos no Art. 15 da Lei nº 9.249/95, as exigências contidas na IN SRF 480/2004, que fundamentou o auto de lançamento, são de há muito afastadas por absolutamente ilegais.

Ao revés disso, tem-se que após amplo debate em nossas cortes judiciais e administrativas, a matéria veio consolidada nos seguintes termos: “São serviços hospitalares aqueles que se vinculam as atividades desenvolvidas pelos hospitais voltados diretamente à promoção da saúde, excluídas as consultas médicas.”

Tal conclusão veio levada a cabo através de decisão proferida pela 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça, através de recurso julgado sob a forma repetitiva – Art. 543-C do CPC – Resp nº 1.116.399/BA, onde restou consignado esse entendimento, que pautou as demais decisões em sede judicial: (...)

Note-se quanto ao último aresto, que o mesmo trata especificamente das hipóteses de diagnóstico cardiovascular, que em linha com os demais arestos, configuram atividade hospitalar, excetuadas as consultas.

Ou seja, a atividade da Recorrente é hospitalar indubitavelmente.

No atual estágio da matéria, o Recurso Repetitivo RESP nº 1.116.399/BA, julgado na forma do Art. 543-C do CPC, encerrou a questão, fato que inclusive deve ser observado nos termos do Art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

(...)

No julgado referido e que vai acostado na íntegra à presente, é trazido uma brilhante apanhado da questão, que conclui no sentido de tudo que já fora deduzido na presente: É aplicável a base de cálculo de 8% para IRPJ e de 12% para a CSLL a atividade hospitalar, esta entendida como 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.

Justamente este é o caso vertente, quando a empresa presta os serviços de diagnóstico terapêutico e hemodinâmica, através da utilização de maquinário específico e complexo, nas dependências do Hospital beneficência Portuguesa em Pelotas/RS, atividade esta que se configura inequivocamente a atividade voltada diretamente a promoção da saúde.

Gize-se que tal julgado não é caso isolado, mas a posição pacífica do CARF:

(...)

Com base no exposto, tem-se que o lançamento de IRPJ e CSLL com base nas exigências trazidas pela IN não merecem mantidas, uma vez que a luz da interpretação dada pelo Arts. 15, § 1º, III, "a", e 20 da Lei nº 9.249/95, a base de cálculo para os serviços hospitalares prestados pela impugnante, são respectivamente 8% no IRPJ e 12% na CSLL.

No tocante a assertiva lançada de que a sociedade seja uma sociedade civil, melhor sorte não assiste ao agente autuante, uma vez que tal fato desimporta para fins de caracterização de serviço hospitalar como já amplamente abordado.

Note-se que o documento de sociedade encontra-se regularmente registrado, não sendo lícito ao agente querer desfazer-lo por seu mero interesse arrecadatório, em que pese repita-se tal conceito ser desimportante para a caracteriza de serviço hospitalar.

Ao contrário o Auto de Lançamento faz uma amplo apanhado da legalidade da sociedade empresária constituída na forma da lei, e que se repita, não implica em dissimulação de fato gerador que se teria em qualquer outro tipo societário.

Com efeito, tem-se que o lançamento de IRPJ e CSLL não merece mantido, uma vez que à luz da interpretação dada pelo Arts. 15, § 1º, III, "a", e 20 da Lei nº 9.249/95, a base de cálculo para os serviços hospitalares prestados pela impugnante, são respectivamente 8% no IRPJ e 12% na CSLL.

III - A CONCLUSÃO

À vista do exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da autuação fiscal, requer a Recorrente seja cancelado integralmente o presente auto de infração de IRPJ e CSLL apurado no processo nº 11040.721802/2012-49, uma vez que a luz da interpretação dada pelo arts. 15, § 1º, III, "a", e 20 da Lei nº 9.249/95, a base de cálculo

para os serviços hospitalares prestados pela recorrente são respectivamente 8% no IRPJ e 12% na CSLL.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fellipe Honório Rodrigues da Costa
, Relator.

ADMISSIBILIDADE

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 23-B da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF), com redação dada pela Portaria MF nº 329/2017.

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

DO MÉRITO

Inicialmente, vale ressaltar que a presente demanda trata de Auto de Infração de fls. 2 a 32, lavrado contra a contribuinte em razão dele ter reduzido as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL para 8% e 12% respectivamente ao invés de 32%, isso, por entender que sua atividade se enquadra no conceito de serviços hospitalares conferido pelo art. 15, §1º, III, a, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

Destaca-se, no entanto, que a conclusão do Acórdão recorrido excluiu o crédito tributário decorrente do lançamento no que diz respeito ao ano de 2008 sob o fundamento de que a recorrente poderia ter se beneficiado das reduções das referidas alíquotas nos termos do conceito de serviços hospitalares conferido pelo art. 15, §1º, III, a, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 até o advento da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, com efeitos a partir de 01/01/2009 que criou novas hipóteses para o gozo do benefício, dentre elas, de que as empresas que se beneficiem da redução de alíquota sejam Sociedade Empresária, portanto, não poderá ser Sociedade Simples.

Sendo assim, como a empresa recorrente, tanto em 2008, quanto em 2009 era estruturada como Sociedade Simples, a DRJ entendeu que no período de 2008 em que não havia exigência legalmente expressa, a recorrente, mesmo sendo Sociedade Simples se enquadrava no conceito de serviços hospitalares conferido pelo art. 15, §1º, III, a, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, portanto teve o seu crédito tributário do ano de 2008 excluído, nos seguintes termos:

CONCLUSÃO

Ante o exposto e considerando tudo o que dos autos consta, VOTO pela procedência parcial da impugnação, para excluir o crédito tributário do ano de 2008 e manter o relativo a 2009, decorrente do lançamento de ofício.

Por outro lado, a DRJ manteve o crédito tributário quanto ao ano de 2009 em razão da empresa ser Sociedade Simples e ter acontecido a alteração legislativa da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008 com efeitos a partir de 01/01/2009 que condicionou que as empresas que gozassem do percentual de presunção fossem necessariamente Sociedade Empresária, retirado a simples objetividade do conceito de atividade hospitalar estatuída pelo art. 15, §1º, III, a, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995. Destaco, portanto, que o único objeto que remanesce da presente demanda é avaliar a (im)possibilidade da empresa recorrente ter a exclusão do crédito tributário do ano de 2009 decorrente do lançamento de ofício.

Pois bem, o recorrente, defende o seu direito sustentando que:

(...) Não é demais referir que na mesma esteira do presente, a outra empresa do grupo PROCARDIACO teve cancelado o auto de infração em igual período como se observa do Acórdão 11-62.074 da mesma 9ª Turma da DRJ/REC:

(...)

É que como visto, a suposta irregularidade quanto ao ano de 2009, diz com o fato de a sociedade ser constituída como sociedade civil.

Mas como se observa do contrato social de sociedade empresária limitada, a empresa tem por objetivo a prestação de serviços médicos cardiovasculares e em diagnósticos por imagem.

(...)

Note-se quanto ao último aresto, que o mesmo trata especificamente das hipóteses de diagnóstico cardiovascular, que em linha com os demais arestos, configuram atividade hospitalar, excetuadas as consultas.

Ou seja, a atividade da Recorrente é hospitalar indubitavelmente.

No julgado referido e que vai acostado na íntegra à presente, é trazido uma brilhante apanhado da questão, que conclui no sentido de tudo que já fora deduzido na presente: É aplicável a base de cálculo de 8% para IRPJ e de 12% para a CSSL a atividade hospitalar, esta entendida como 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.

Justamente este é o caso vertente, quando a empresa presta os serviços de diagnóstico terapêutico e hemodinâmica, através da utilização de maquinário específico e complexo, nas dependências do Hospital beneficência Portuguesa em Pelotas/RS, atividade esta que se configura inequivocamente a atividade voltada diretamente a promoção da saúde.

III - A CONCLUSÃO

À vista do exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da autuação fiscal, requer a Recorrente seja cancelado integralmente o presente auto de infração de IRPJ e CSSL apurado no processo nº 11040.721802/2012-49, uma vez que a luz da

interpretação dada pelo arts. 15, § 1º, III, "a", e 20 da Lei nº 9.249/95, a base de cálculo para os serviços hospitalares prestados pela recorrente são respectivamente 8% no IRPJ e 12% na CSLL.

Sem razão o contribuinte, isso porque apesar de quase todo o esforço do contribuinte tenha sido em defender que a essência da sua prestação de serviço se enquadra efetivamente no conceito de serviço hospitalar inserto arts. 15, § 1º, III, "a", e 20 da Lei nº 9.249/95, o fato é que o cerne da demanda reside, ao fim e ao cabo, em verificar se a recorrente de fato se enquadra na exigência legalmente expressa de ser registrada como Sociedade Empresaria em face da inovação das exigências decorrentes da alteração legislativa da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008 com efeitos a partir de 01/01/2009.

Nesse diapasão, Acórdão trouxe o cartão de CNPJ da empresa demonstrando que ela é Sociedade Simples, logo, independente de sua atividade ser essencialmente considerada como serviço hospitalar, por ser Sociedade Simples, deixar de observar uma exigência contida expressamente na letra da lei, razão pela qual inviabiliza por completo a utilização da redução de alíquota e, por consequência, a manutenção do lançamento é medida que se impõe.

Ademais, ao cotejar os autos e a afirmação do contribuinte de que outra empresa do grupo PROCARDIACO teve cancelado o auto de infração em igual período como se observa do Acórdão 11-62.074 da mesma 9ª Turma da DRJ/REC, vale ressaltar que o referido *decisum* aparentemente não advoga em favor do contribuinte, uma vez que, ao contrário do presente caso, a empresa lá recorrente conseguiu o benefício justamente por ser uma Sociedade Empresária e, além disso, a essência de sua atividade se enquadrava no conceito de serviço hospitalar, transcrevo excertos do julgado:

Dos fatos apurados em relação ao ano-calendário 2009

(...) A autuação referente ao ano 2009 se deu em razão de ter verificado a fiscalização, fl. 54, que, em que pese o contribuinte tenha efetuado alteração contratual em 02/10/2008, registrada no Registro Civil das Pessoas Jurídicas em 28/11/2008, alterando sua constituição de sociedade simples para empresária limitada, a sociedade permaneceu sendo composta apenas por médicos, sendo que no seu quadro de empregados nenhum desempenhou tal função, ou seja, a atividade-fim da sociedade permaneceu sendo realizada pessoalmente pelos sócios, com auxílio de um corpo funcional não especializado na atividade central da sociedade.

Tal fundamento nada tem a ver com o enquadramento a ser dado aos serviços realizados, se de natureza hospitalar ou não, mas sim diz respeito a um requisito trazido na lei que rege a matéria, quanto à necessidade de organização empresarial para utilização dos coeficientes de 8% e 12%.

É preciso dizer que a aplicação da verdade material recebe relevante prestígio na matéria do Direito Tributário, contudo a sua busca pressupõe o levantamento de elementos robustos, em cumprimento ao ônus probatório de quem alega, que definitivamente descaracterizem a situação cuja verdade se presume pela regularidade formal, como é o caso do registro efetuado do contrato social na constituição como sociedade empresária já anteriormente ao ano-calendário 2009 promovido pelo sujeito passivo, o que indica a presunção de que a impugnante é uma sociedade empresária.

Desfazer essa presunção demanda a demonstração de elementos claros, o que não se satisfaz apenas com a alegação de que o sujeito passivo não contratava médicos para suas atividades, quando é incontroversa a existência de um corpo funcional e de uma

dinâmica de prestação de serviços em caráter organizado, como se dá em operações empresariais.

Destaca-se que o fragmento acima transcrito demonstra que a empresa ligada ao grupo da recorrente alterou a sua composição societária de Simples para Empresária antes mesmo da exigência iniciada legal em 2009, razão pela qual passou a ter o benefício de presunção de alíquota. A situação é exatamente oposta a do presente caso em que o contribuinte tenta fazer valer a ideia de que a essência da atividade praticada, por si só, pode superar o óbice legalmente expresso, uma vez que a empresa recorrente é uma Sociedade Simples.

Nesse sentido, entendo por manter na íntegra a decisão recorrida, inclusive com a manutenção da multa, bem como e manter o crédito tributário relativo ao ano de 2009, decorrente do lançamento de ofício.

DISPOSITIVO

Ante o exposto, voto em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, em negar-lhe provimento

(documento assinado digitalmente)

Fellipe Honório Rodrigues da Costa