



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

**Processo n°** 11065.002706/2009-14  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **1103-000.988 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 11 de fevereiro de 2014  
**Matéria** Autos de infração de IRPJ e CSLL. Percentual de presunção. Serviços hospitalares  
**Recorrente** ECOCLÍNICA ECOGRAFIA CLÍNICA S/S LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007, 2008

IRPJ. LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO. SERVIÇOS HOSPITALARES.

A base de cálculo do imposto será determinada mediante a aplicação do percentual de trinta e dois por cento sobre a receita bruta auferida, para as atividades de prestação de serviços hospitalares (art.15, §1º, III, a, da Lei nº 9.249, de 26/12/95). No caso concreto, o fato de haver decisão transitada em julgado em tal sentido, quanto às receitas decorrentes da execução de exames de ecografia e prestação de serviços de clínica médica, afasta a aplicação da nova interpretação do Superior Tribunal de Justiça, adotada sob a sistemática do art.543-C do Código de Processo Civil (REsp nº 1.116.399/BA).

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007, 2008

LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO. SERVIÇOS HOSPITALARES.

A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido será determinada mediante a aplicação do percentual de trinta e dois por cento sobre a receita bruta auferida, para as atividades de prestação de serviços hospitalares (art.20 c/c art.15, §1º, III, a, da Lei nº 9.249, de 26/12/95). No caso concreto, o fato de haver decisão transitada em julgado em tal sentido, quanto às receitas decorrentes da execução de exames de ecografia e prestação de serviços de clínica médica, afasta a aplicação da nova interpretação do Superior Tribunal de Justiça, adotada sob a sistemática do art.543-C do Código de Processo Civil (REsp nº 1.116.399/BA).

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007, 2008

**MULTA DE OFÍCIO.CABIMENTO.**

Comprovado nos autos que o trânsito em julgado das decisões judiciais desfavoráveis ao contribuinte foi certificado anteriormente à ciência dos autos de infração, não há se falar em suspensão de exigibilidade dos créditos tributários quando da autuação, sendo cabível a multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado em DAR provimento parcial ao recurso, para determinar a incidência dos percentuais reduzidos de presunção (8% para o IRPJ; 12% para a CSLL) sobre as receitas consideradas no lançamento tributário, à exceção daquelas decorrentes da execução de exames de ecografia e prestação de serviços de clínica médica, para as quais deve ser aplicado o percentual de 32% (trinta e dois por cento), por maioria, vencidos o Conselheiro André Mendes de Moura, que negou provimento quanto aos fatos geradores do ano-calendário 2005, e a Conselheira Cristiane Silva Costa, que ampliou o provimento para aplicar o percentual reduzido ao IRPJ relativo à prestação de serviço de ecografia.

(assinado digitalmente)

Aloysio José Percínio da Silva – Presidente

(assinado digitalmente)

Eduardo Martins Neiva Monteiro – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Eduardo Martins Neiva Monteiro, Fábio Nieves Barreira, André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Marcos Shigueo Takata e Aloysio José Percínio da Silva.

## Relatório

Trata-se de autos de infração de IRPJ e CSLL (4º trimestre de 2004, 1º a 4º trimestres de 2005 a 2008), no valor total de R\$ 1.629.480,93 (um milhão, seiscentos e vinte e nove mil, quatrocentos e oitenta reais e noventa e três centavos) sobre o qual incidem multa de ofício no percentual de 75% e juros de mora (fls.113/147).

A ciência do sujeito passivo ocorreu em 1º/12/09 (fls.130 e 143).

A infração foi assim descrita nos campos “*Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal*”:

### IRPJ

“001 - APLICAÇÃO INDEVIDA DE COEFICIENTE DE DETERMINAÇÃO DO LUCRO - A PARTIR DO AC 93. APLICAÇÃO INDEVIDA DE COEFICIENTE DE DETERMINAÇÃO DO LUCRO. Aplicação incorreta do coeficiente de presunção de lucro sobre as receitas de prestação de serviços de execução de exames ecográficos, interpretação e parecer. O contribuinte ingressou na Justiça para ter reconhecido o direito de ter as receitas de sua atividade tributadas à alíquota de 8%, como se sua clinica fosse enquadrada no conceito de hospital-dia, porém não logrou êxito, decidindo a Justiça, com trânsito em julgado, pela manutenção da alíquota de 32%. Todos os valores pagos, ou declarados, com base no percentual de 8% foram considerados neste auto de infração, para o correto lançamento da parcela do tributo não declarada. Fica fazendo parte do presente auto de infração o Termo de Constatação, o qual o contribuinte tomou ciência em 16 de novembro de 2009, onde estão demonstrados todos os cálculos referentes ao presente lançamento.”

### CSLL

“O contribuinte ingressou com ação judicial visando ter reconhecido o direito de tributar a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, com base no lucro presumido, pelo percentual de presunção de lucro de 12%, como se fosse hospital-dia, porém não logrou êxito em sua pretensão, tendo a Justiça decidido, com trânsito em julgado, pelo percentual de 32% aplicado a todas as prestadoras de serviço. Todos os valores pagos, ou declarados, com base no percentual de 12% foram considerados neste auto de infração, para o correto lançamento da parcela do tributo não declarada. Fica fazendo parte do presente auto de infração o Termo de Constatação, o qual o contribuinte tomou ciência em 16 de novembro de 2009, onde estão demonstrados todos os cálculos referentes ao presente lançamento.”

A Quinta Turma da DRJ – Porto Alegre (RS) decidiu: (a) não conhecer das razões de defesa relacionadas às exigências com fatos geradores entre 31/12/04 e 31/03/06, haja vista a discussão judicial da matéria; e (b) não acolher as alegações relativas aos demais fatos geradores. O acórdão recorrido recebeu a seguinte ementa (fls.1.352/1.380):

*PROCESSO JUDICIAL E IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA. OBJETOS. CONCOMITÂNCIA. Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.*

*NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. FASE INQUISITÓRIA. INOCORRÊNCIA. Os procedimentos da autoridade fiscalizadora têm natureza inquisitória, não se sujeitando, necessariamente, ao contraditório os atos lavrados nessa fase. Somente depois de lavrado o auto de infração e instalado o litígio administrativo é que se pode falar em obediência aos ditames do princípio do contraditório e da ampla defesa.*

*DILIGÊNCIAS E OITIVAS DOS DIRETORES TÉCNICOS E DO AUTUANTE. INDEFERIMENTO. Incabível a realização de diligências e oitivas para agregar ao processo provas que poderiam ser obtidos pelo interessado e apresentadas com a impugnação, por falta de previsão legal aplicável para o processo administrativo fiscal.*

*PERÍCIA PARA VERIFICAÇÃO DOS SERVIÇOS REALIZADOS. Considera-se não formulado o pedido de perícia que deixar de atender aos requisitos previstos na legislação.*

*LUCRO PRESUMIDO. COEFICIENTE DE PRESUNÇÃO. Na apuração do lucro presumido, aplica-se o percentual de 32% sobre as receitas da prestação de serviço, quando a pessoa jurídica dedicada a atividades da área médica não satisfaz os requisitos para se enquadrar como prestadora de serviços hospitalares.*

*LANÇAMENTO DECORRENTE. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL). A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se ao lançamento decorrente, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar decisão diversa.*

*MULTA DE OFÍCIO. EXIGIBILIDADE. Tratando-se de lançamento de ofício decorrente de infração ao dispositivo legal detectada pela administração em exercício de regular ação fiscalizadora, é legítima a cobrança da multa punitiva correspondente.*

Devidamente cientificado em 4/4/13 (fl.1.385), o contribuinte apresentou tempestivamente recurso voluntário em 2/5/13 (fls.1.387/1.420), em que alega, em síntese:

***Da classificação da atividade do contribuinte***

- mesmo antes da alteração do seu contrato social, já vinha prestando serviços médicos (ecografias, tomografias computadorizadas, mamografias e densitometrias), como atestam notas fiscais acostadas aos autos; e atuava em dois hospitais especializados em diagnósticos por imagem;
- atualmente, prestaria ainda outros serviços médicos (biópsias, punções, drenagens, ecocardiografiatransesofágica, amniocentese, agulhamentopré e cintilografias) que exigiriam corpo médico, enfermeiros, técnicos, leitos e salas de recuperação, similares à estrutura de um hospital, razão pela qual são executados no Hospital de Canoas, como comprovariam as faturas e o endereço de sua filial;
- disporia de estrutura necessária para atendimento de emergência médica;

***Da definição de serviços hospitalares***

- nos termos da Lei nº 9.249/96, no cálculo da base de cálculo do IRPJ, o percentual a ser aplicado sobre a receita bruta, advinda da prestação de serviços hospitalares, seria 8% (oito por cento);
- os limites semânticos do termo “serviços hospitalares” foram definidos por meio das Instruções Normativas SRF nº 306/03, 480/04, 539/05 e 791/07, que estabeleceram algumas obrigações a serem cumpridas pelos contribuintes, que extrapolariam o sentido posto na lei;
- a desoneração dos serviços hospitalares visaria à preservação da vida, de forma que “...*Não faria nenhum sentido tratar distintamente os serviços praticados dentro de um hospital, com alíquotas reduzidas, e todos os mesmos serviços, se praticados em outra localização, perdessem tal incentivo*”;

***Da observância às decisões emanadas pelo Supremo Tribunal Federal (STF) e Superior Tribunal de Justiça (STJ)***

- de acordo com o art.62-A do Regimento Interno do CARF, decisões proferidas pelo STF e STJ deveriam ser reproduzidas nos julgamentos administrativos;
- o sentido da expressão “serviços hospitalares” fora definida pelo STJ, em Embargos de Declaração no Recurso Especial nº 1.116.399-BA, sob a sistemática de recurso repetitivo, quando se entendeu que as restrições impostas pelas Instruções Normativas não deveriam prevalecer. De acordo com tal julgado, contemplaria aquelas atividades que se vinculam aos hospitais, mas não necessariamente prestadas em tais estabelecimentos. Além disso, “...*o decisum determinou que as modificações determinadas pela lei 11.727/08, relativamente à alíquota de 8% para o Imposto de Renda e 12% para a Contribuição Social sobre o Lucro, não se aplicam aos litígios anteriores a 2009, dado que esta lei teve sua vigência prescrita para 01 de janeiro de 2009*”;

***Da orientação da Procuradoria da Fazenda Nacional quanto aos recursos repetitivos***

- a partir da Portaria PGFN nº 294, de março de 2010, os Procuradores da Fazenda Nacional teriam deixado de interpor recursos em caso de decisão final proferida nos termos dos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil (CPC);
- por meio da Orientação nº 52, a PGFN explicitara o resumo do julgamento do REsp nº 1.116.399/BA;

***Da jurisprudência administrativa***

- o acórdão nº 107-09.476, que tratou de caso similar, confirmara que os serviços prestados pelo contribuinte seriam de natureza hospitalar, bem como a Solução de Divergência nº 11/03 e a Solução de Consulta nº 10/03;

***Do período abrangido pelas decisões judiciais***

- o cancelamento da cobrança justificar-se-ia pelas seguintes razões: (a) a PGFN renunciou à tese quanto aos contribuintes que prestaram idênticos serviços hospitalares; (b) ainda que tenha restado vencida na esfera judicial, tal decisão apenas abrangeria os serviços de ecografia, sendo o acórdão da DRJ claro a respeito;

- somente os fatos comprovados no mandado de segurança estariam acobertados pela coisa julgada;

- o acórdão transitado em julgado colocaria em dúvida a natureza dos serviços, pela limitação documental, concluindo pela negativa por falta de convencimento fático, não por questões de mérito;

- “...não basta alegar a coisa julgada e lançar todas as notas fiscais de todos os serviços de certo período, quanto nos processos judiciais foram apresentadas algumas notas fiscais de ecografia, e o contribuinte se viu neles vencido porque os tribunais não se sentiram seguros em lhe dar o direito às alíquotas reduzidas de IR/CSLL”;

- “...Em virtude dos mandados de segurança terem expressado ressalvas sobre os documentos comprobatórios da RECORRENTE, esta tem aptidão para reabrir a discussão fática nas vias ordinárias”;

***Da multa de ofício***

- revelar-se-ia descabida a multa de ofício relativa ao período abrangido pelas decisões judiciais, vez que o trânsito em julgado do acórdão do Tribunal Regional Federal da Quarta Região ocorrera em 4/11/09, após a autuação.

É o que importa relatar.

**Voto**

Conselheiro Eduardo Martins Neiva Monteiro, Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, toma-se conhecimento do recurso.

***Da autuação de das decisões judiciais***

Discute-se nos autos qual o coeficiente de presunção aplicável na apuração do lucro, levando-se em consideração as receitas auferidas pelo contribuinte.

No Termo de Constatação Fiscal (fl.110) discorreu-se, *in verbis*:

“[...] 1. Para cálculo do lucro presumido nos anos-calendário de 2004 a 2008, aplicou a alíquota de 8% às suas receitas de prestação de serviços, quando o correto seria o percentual de

*32%. Assim, procedemos ao cálculo do imposto de renda devido com base no percentual de 32%, resultando nas diferenças trimestrais transcritas no 'DEMONSTRATIVO DE IRPJ E CSLL', em anexo a este Termo, o qual é parte integrante deste.*

*2. Para cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido nos mesmos períodos, o contribuinte aplicou a alíquota de 12% às suas receitas de prestação de serviços, quando o correto seria o percentual de 32%. Assim, procedemos ao cálculo da contribuição social devida com base no percentual de 32%, resultando nas diferenças trimestrais transcritas no 'DEMONSTRATIVO DE IRPJ E CSLL', em anexo a este Termo, o qual é parte integrante deste."*

A fiscalização, conforme Demonstrativo de IRPJ e CSLL (fl.111), adotou, na apuração das bases de cálculo, as receitas declaradas nas DIPJ (fls.6/47), à exceção da informada no 2º trimestre de 2005, quando adotou um valor menor (R\$1.240.748,47 em vez de R\$1.241.362,27). Noticiou, ainda, que o contribuinte ingressou judicialmente com Mandados de Segurança para fins de reconhecimento do direito à aplicação de índices de presunção reduzidos, não tendo obtido êxito, conforme decisões transitadas em julgado, o que a levou a aplicar o percentual de 32% (trinta e dois por cento).

Em primeira instância, a Quinta Turma da DRJ – Porto Alegre (RS) entendeu, acerca dos fatos geradores ocorridos até 31/3/06, que a discussão se deslocara para o âmbito judicial, o que a impediu de conhecer as respectivas alegações de defesa. Contudo, na compreensão daquele colegiado, o quadro fático inicial, definido no momento das impetrações, modificara-se com a Alteração de Contrato nº 10 (fls.779/785), de 10/2/06, arquivada no Registro Civil das Pessoas Jurídicas de Canoas (RS) no mesmo mês de fevereiro de 2006, quando se ampliou o objeto social para “*Prestação de Serviços de ecografia, clínica médica, tomografia computadorizada, densitometria óssea, mamografia e medicina nuclear*”, dispondo o acórdão a quo:

*“[...] A impugnante, durante a tramitação dos processos judiciais, alterou seu objetivo social. Inicialmente prestava serviços de ecografia e clínica médica (fl.1153), mas com a alteração contratual de 10/02/2006, passou a prestar serviços de ecografia, clínica médica, tomografia computadorizada, densitometria óssea, mamografia e medicina nuclear.*

*Os lançamentos abrangem fatos geradores ocorridos no período de 31/12/2004 a 31/12/2008 (datas finais dos trimestres de apuração do IRPJ e da CSLL).*

*Diante do exposto, entende-se que o litígio deve ser julgado da seguinte forma:*

*1. Fatos geradores ocorridos até o primeiro trimestre de 2006 (31/03/2006), inclusive – período-base de apuração do IRPJ e da CSLL em que ocorreu a alteração contratual:*

- Deve-se aplicar a orientação contida no Ato Declaratório Normativo (Cosit) n.º 03/1996, pois o 'objeto' da ação judicial e a impugnação é o mesmo e a decisão judicial definiu que a autuada não presta serviços*

2. *Fatos geradores ocorridos a partir do 2º trimestre de 2006 – de 01/04/2006 até 31/12/2008:*

- *O litígio relativo ao período em destaque deve ser apreciado, pois o requisito ‘ação judicial com o mesmo objeto’ não está atendido. Na apreciação judicial, não foi considerada a alteração do objeto social da autuada.*

*Assim, deve-se apreciar a questão que envolve os percentuais aplicáveis para apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, no período compreendido entre 01/04/2006 a 31/12/2008, tendo em vista a adoção do lucro presumido.”*

Esse é o quadro posto.

Às fls.48/64 consta cópia da petição do Mandado de Segurança nº 2005.71.08.004479-9, relacionado ao IRPJ, impetrado em 17/5/05 (fl.787), em face de ato do Sr. Delegado da Receita Federal em Novo Hamburgo (RS). Como causa de pedir, expôs o impetrante que “...é pessoa jurídica regularmente constituída e exploradora do ramo de serviços de ecografia e clínica médica”, e que, “desde o ano-base de 2000, passando por 2001; 2002; 2003; 2004, além do corrente ano, tem o direito de ver alterado o índice a ser utilizado na determinação de seu Imposto de Renda Jurídica, calculado pelo sistema de presunção de lucro”. No pedido, igualmente mencionou que era “prestadora de serviços hospitalares”.

No acórdão da Primeira Turma do Tribunal Regional Federal da 4º Região (fls.65/69), transitado em julgado, não obstante a redação da ementa, que pode passar a impressão de que na análise o alcance do conceito de “serviços hospitalares” limitou-se à prestação de serviços relacionados a exames de ecografia, no voto do Relator, Des. Federal Joel Ilam Paciornik, restou evidente que aquele colegiado **também decidiu sobre os serviços de clínica médica**, como não poderia ser diferente, pois o acórdão baseou-se no contrato social acostado à petição inicial, sem a ampliação do objeto outrora mencionada. Vejamos:

*Ementa*

*“TRIBUTÁRIO. IRPJ. LUCRO PRESUMIDO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS HOSPITALARES. LEI Nº 9.249/95, ART.15, §1º, III, ALÍNEA A.*

*1. Justifica-se a alíquota menor na apuração da base de cálculo do lucro presumido, para as atividades de serviços hospitalares, em razão da margem de lucro dessas instituições ser menor do que a de outros estabelecimentos de saúde, por abarcar custos diversos e mais onerosos.*

*2. A lei escolheu como único critério distintivo a natureza da atividade prestada, não importando o local onde é prestado o serviço. O exegeta não pode elastecer o significado da expressão ‘serviços hospitalares’ de tal forma a abarcar atividades que não correspondam à assistência plena e integral na área de saúde, com instalações adequadas para internação de pacientes, garantia de atendimento básico de diagnóstico e tratamento, equipe clínica organizada e apoio permanente prestado por médicos.*

3. A atividade de prestação de **serviços de ecografia** não se enquadra no conceito de serviços hospitalares.

4. *Apelação da União e remessa oficial providas. Prejudicada a análise do apelo da autora.*” (destaquei)

#### Voto

“[...] o enquadramento na condição de instituição prestadora de serviços hospitalares sustenta-se unicamente na natureza dos serviços prestados, circunstância de cunho objetivo, cuja caracterização, segundo o caso concreto, prescinde ou depende de dilação probatória. Geralmente, basta a análise do objeto social da instituição de saúde para verificar se é ou não prestadora de serviços hospitalares, pois o objeto da sociedade já delimita o âmbito de atividades realizadas, ou seja, é inerente à própria atividade prestar (ou não) serviços hospitalares. Por vezes, não é possível firmar convencimento a respeito da questão, porquanto o objeto social, em tese, comportaria tais serviços, mas despontam dúvidas se a empresa possui estrutura condizente para efetivamente os prestar.

No caso dos autos, as provas coligidas aos autos **permitem firmar juízo quanto a ausência de prestação de serviços hospitalares pela autora. A empresa se dedica à prestação de serviços de ecografia e clínica médica (fl.84)**, a qual não condiz com o atendimento a pacientes internos ou externos em atividades diretas, visando promover, prevenir ou recuperar a saúde, com equipe clínica organizada, admissão e assistência permanente prestada por médicos que garanta o atendimento básico de diagnóstico e tratamento.

.....

Por fim, cumpre mencionar que recentemente a Primeira Seção desta Corte, por unanimidade, **modificou o entendimento firmado a respeito do enquadramento das clínicas médicas como prestadoras de serviços hospitalares**, em julgamento por mim capitaneado (Embargos Infringentes no 2005.70.00.016081-7, julgado em 04/06/2007).

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento à apelação da União e à remessa oficial, restando prejudicada a análise do apelo da autora.” (destaquei)

Conforme resultado do julgamento, o voto do Relator foi seguido à unanimidade (fl.155):

“Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por unanimidade, dar provimento ao apelo da União e à remessa oficial, restando prejudicada a análise do apelo da impetrante, nos termos do relatório, voto e notas taquigráficas que ficam fazendo parte integrante do presente julgado”.

No contrato social (fls.70/74), consta como objeto social “...a prestação de serviços de ecografia e clínica médica”, e exatamente esta informação é a que foi considerada pela Primeira Turma do TRF – 4ª Região. A folha 84 mencionada pelo Relator contempla a Cláusula Segunda do contrato social, o que confirma que não apenas as atividades de ecografia foram excluídas do conceito de “serviços médicos”.

Na realidade, desde a sentença (fls.923/931), vê-se com clareza que a decisão não restringiu a análise aos exames de ecografia, conforme se extrai do seguinte excerto:

“[...] Cabe analisar se os serviços de ecografia e clínica médica, prestados pela impetrante, se enquadram na categoria de ‘serviços hospitalares’ para fins de gozar do regime diferenciado”

...

Assim, uma vez que os serviços de diagnóstico são considerados serviços hospitalares, é de ser reconhecido o direito da impetrante ao recolhimento do IRPJ com base de cálculo reduzida”. (destaquei)

Com o Mandado de Segurança nº 2005.71.08.004477-5, referente à CSLL, impetrado em 17/5/05 (fl.1.077), os acontecimentos não ocorreram diferentemente. O Impetrante reafirmou ser “...explorador do ramo serviços de ecografia e clínica médica”. Na sentença, igualmente se assentou “...Cabe analisar se os serviços de ecografia e clínica médica, prestados pela impetrante, se enquadram na categoria de ‘serviços hospitalares’ para fins de gozar do regime diferenciado” (fls.1.166/1.173). A ementa do acórdão da Primeira Turma do TRF – 4ª Região restou assim redigida (fl.1.205/1.209):

“TRIBUTÁRIO. AÇÃO ORDINÁRIA. IRPJ. CSLL. SERVIÇOS HOSPITALARES. ARTS. 20 E 15, § 1º, III, 'A' DA LEI 9.249/95. NATUREZA DAS ATIVIDADES. ENQUADRAMENTO. RECEITA BRUTA. REDUÇÃO DE PERCENTUAL.

1. A atividade desenvolvida pela impetrante não encontra enquadramento no conceito de serviço hospitalar, para o fim de incidência do IRPJ e a CSLL com percentuais de 8% e 12%, respectivamente, sobre a renda bruta, para a formação da base de cálculo destes tributos.

2. No caso do autos, as atividades da empresa não se enquadram no conceito de serviços hospitalares, para efeito de incidência da Lei nº 9.249/95, remanescendo aqueles concernentes à hemodiálise.

3. Posicionamento pessoal destronado em virtude do julgamento da 1ª Seção desta Corte, em 10 de junho de 2006, nos Embargos Infringentes em Apelação Cível nº 2003.71.00.031159-0.

4. Apelação da União e remessa oficial providas para julgar improcedente o pedido, e apelação da impetrante improvida.”

Nota-se, do respectivo voto condutor (fls.1.206/1.209), que também a decisão foi baseada no contrato social:

“[...] As alterações do contrato social juntadas (fls.19/24), não trazem o objeto social da impetrante, mas sua razão social ‘Ecoclínica Ecografia Clínica S/A Ltda’ sugere que presta serviços de ecografia.

Igualmente, os demais documentos juntados pela impetrante (Guias DARF de recolhimento de IRPJ e CSLL) não têm condão de enquadrá-la como prestadora de serviços médicos hospitalares.”

Feitas tais considerações, não se sustentam, portanto, as alegações do Recorrente no sentido de que a discussão judicial limitara-se ao percentual de presunção aplicável aos serviços de ecografia, ainda que, como afirma, tenham sido anexadas aos Mandados de Segurança “algumas notas fiscais de ecografia”.

Em suma, as decisões judiciais transitadas em julgado **fixaram que os serviços de ecografia e clínica médica não se enquadram no conceito de “serviços hospitalares” para fins de aplicação do percentual de presunção na apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.** Tal norma, estabelecida definitivamente pelo Judiciário para o caso concreto, deve ser prestigiada, aplicada pela Administração tributária.

Assim, **somente** sobre as receitas advindas da realização de exames de **ecografia e serviços de clínica médica deve, necessariamente, incidir o percentual de 32% (trinta e dois por cento), em todo o período autuado.**

Nota-se, de acordo com os Demonstrativos de IRPJ e CSLL (fl.111), que o contribuinte permaneceu, não obstante as impetrações em maio de 2005, apurando as bases de cálculo valendo-se dos percentuais reduzidos, muito provavelmente confiando na reversão dos primeiros pronunciamentos do TRF – 4ª Região, que apenas transitaram em julgado em 18/2/09 e 4/11/09.

Reafirme-se, trata-se de cumprimento de decisões judiciais definitivas, ainda que a jurisprudência do STJ tenha se consolidado, posteriormente, em sentido diverso, como se verá adiante. Daí não se concordar, *concessa venia*, com o acórdão da DRJ quanto à conclusão sobre a concomitância. Respeitosamente, o caso seria de não se acolherem as alegações do Impugnante exatamente em razão de a fiscalização ter cumprido as decantadas decisões judiciais.

Assim, não subsiste mínima dúvida de que **os serviços prestados pelo sujeito passivo, de ecografia e clínica médica, não podem, em prestígio à coisa julgada, ser considerados como hospitalares**, tudo e, unicamente, em razão das decisões judiciais definitivas que estabeleceram no caso concreto a norma aplicável (percentual de presunção de 32% sobre as respectivas receitas auferidas).

Quanto ao percentual incidente sobre as receitas auferidas com a execução de outros exames, a controvérsia demanda distinta solução, a seguir definida.

#### ***Dos efeitos da decisão do Superior Tribunal de Justiça (REsp nº 1.116.399/BA)***

Como relatado, a fiscalização considerou, conforme decisões judiciais definitivas, que os serviços prestados pelo contribuinte não se enquadravam no conceito de “serviços hospitalares”. Viu-se, entretanto, que o entendimento do TRF – 4ª Região levou em **conta tão-somente a execução de exames de ecografia e os serviços de clínica médica.**

No acórdão ora recorrido, após análise das razões de fato e de direito suscitadas na impugnação, alguns requisitos postos em legislação infralegal (Instruções Normativas SRF n.ºs 306/03, 480/04, 539/05 e 791/07; e ADI SRF n.º 18/03), que autorizariam enquadrar os serviços como hospitalares, foram considerados não preenchidos. Em resumo:

- prestação de atendimento eletivo de promoção e assistência à saúde em regime ambulatorial e de hospital-dia;
- prestação de atendimento imediato de assistência à saúde;
- prestação de atendimento de assistência à saúde em regime de internação;
- prestação de atendimento de apoio ao diagnóstico e terapia;
- comprovação de estrutura física, conforme disposto no item 3 da Parte II da Resolução – RDC n.º 50, de 2002, da Anvisa;
- comprovação relativa à existência de estrutura material e de pessoal destinada a atender à 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, possuir serviços de enfermagem e atendimento terapêutico direto ao paciente, durante 24 horas, com disponibilidade de serviços de laboratório, serviços de cirurgia e/ou parto, bem como registros médicos organizados para a rápida observação e acompanhamento dos casos.

O acórdão *a quo* ainda fixou:

*“[...]Note-se que as decisões judiciais anteriormente transcritas concluíram que os serviços prestados pela impugnante não condizem com o atendimento a pacientes internos ou externos em atividades diretas, visando promover, prevenir ou recuperar a saúde, com equipe clínica organizada, admissão e assistência permanente prestada por médicos que garanta o atendimento básico de diagnóstico e tratamento.*

*A alteração contratual efetuada em 2006 não propiciou alterações na forma da prestação dos serviços, que pudessem transformá-los em serviços hospitalares.*

*Ainda, o fato das instalações estarem anexas a hospital não tem o condão de transferir a ela as características aptas a definir como serviços hospitalares as atividades que exerce, pois serviços hospitalares são prestados por hospital.*

*Acrescente-se que no período em questão vige o disposto no ADI 18/2003, relativamente a considerarem-se serviços hospitalares aqueles prestados por estabelecimentos assistenciais de saúde constituídos por **empresários ou sociedades empresárias**.*

.....

*No presente caso, da documentação acostada aos autos, verifica-se que a natureza jurídica da contribuinte é a de **sociedade simples**, conforme cláusula do contrato social.*

*Além disso, não há qualquer evidencia que a impugnante tenha montado quadro técnico estruturado para desempenho de sua atividade-fim. Pelo que consta no contrato social, ocorre a **parceria entre os sócios médicos para a prestação de serviços na***

*área de saúde – todos os médicos que prestam serviços na clínica são sócios da autuada (fls.777-780 e 792).*

*Assim, também não foi observada a orientação contida no ADI SRF nº 18, de 2003.*

*Note-se que não se consideram serviços hospitalares aqueles prestados exclusivamente pelos sócios da pessoa jurídica ou referentes unicamente ao exercício de atividade intelectual, de natureza científica, dos profissionais envolvidos, mesmo que envolvam o concurso de auxiliares ou colaboradores sem a mesma habilitação técnica dos sócios da empresa e que a esses prestem serviços de apoio técnico ou administrativo.”*

Não obstante as inúmeras interpretações veiculadas por normas infralegais, com a menção a vários requisitos, devidamente adotadas pelo acórdão da DRJ, pois àquelas se vincula, no presente caso a particularidade de o STJ ter definido o alcance da expressão “serviços hospitalares”, para fins de aplicação do art.15, III, “a”, da Lei nº 9.249, de 26/12/95, não confere mais qualquer margem aos membros do CARF para rediscutir a matéria.

Por força do art.62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF, que impõe a reprodução das decisões definitivas de mérito proferidas, por exemplo, pelo STJ na sistemática do art.543-C do CPC (regime de recurso repetitivo), adota-se o entendimento fixado no julgamento do REsp nº 1.116.399/BA, de 24/2/10, cujo acórdão recebeu a seguinte ementa:

*DIREITO PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 535 e 468 DO CPC. VÍCIOS NÃO CONFIGURADOS. LEI 9.249/95. IRPJ E CSLL COM BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. DEFINIÇÃO DA EXPRESSÃO “SERVIÇOS HOSPITALARES”. INTERPRETAÇÃO OBJETIVA. DESNECESSIDADE DE ESTRUTURA DISPONIBILIZADA PARA INTERNAÇÃO. ENTENDIMENTO RECENTE DA PRIMEIRA SEÇÃO. RECURSO SUBMETIDO AO REGIME PREVISTO NO ARTIGO 543-C DO CPC.*

*1. Controvérsia envolvendo a forma de interpretação da expressão “serviços hospitalares” prevista na Lei 9.429/95, para fins de obtenção da redução de alíquota do IRPJ e da CSLL. Discute-se a possibilidade de, a despeito da generalidade da expressão contida na lei, poder-se restringir o benefício fiscal, incluindo no conceito de “serviços hospitalares” apenas aqueles estabelecimentos destinados ao atendimento global ao paciente, mediante internação e assistência médica integral.*

*2. Por ocasião do julgamento do RESP 951.251-PR, da relatoria do eminente Ministro Castro Meira, a 1ª Seção, modificando a orientação anterior, decidiu que, para fins do pagamento dos tributos com as alíquotas reduzidas, a expressão “serviços hospitalares”, constante do artigo 15, §1º, inciso III, da Lei 9.249/95, deve ser interpretada de forma objetiva (ou seja, sob a perspectiva da atividade realizada pelo contribuinte), porquanto a lei, ao conceder o benefício fiscal, não considerou a característica ou a estrutura do contribuinte em si (critério subjetivo), mas a natureza do próprio serviço prestado*

*(assistência à saúde). Na mesma oportunidade, ficou consignado que os regulamentos emanados da Receita Federal referentes aos dispositivos legais acima mencionados não poderiam exigir que os contribuintes cumprissem requisitos não previstos em lei (a exemplo da necessidade de manter estrutura que permita a internação de pacientes) para a obtenção do benefício.*

*3. 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 art.543-C do CPC e da Resolução 8/STJ.*

*7. Recurso especial não provido.*

No julgamento dos Embargos de Declaração interpostos pela Fazenda Nacional, em 29/9/10, reiterou a Primeira Seção do STJ que “são excluídas dos benefícios tendentes à redução das alíquotas ora pleiteadas as atividades destinadas unicamente à realização de consultas médicas”. A respectiva ementa restou assim redigida:

**DIREITO PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. 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.  
OMISSÃO E CONTRADIÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA.*

*1. Os embargos de declaração são cabíveis quando o provimento jurisdicional padece de omissão, contradição ou obscuridade nos ditames do art.535, I e II, do CPC, bem como para sanar a ocorrência de erro material.*

*2. A parte embargante aduz que há no acórdão embargado, basicamente, três questões a serem esclarecidas, quais sejam: (i) a atividade de consulta médica realizada no interior dos hospitais por profissionais com vínculo com a instituição deve ser conceituada como serviços hospitalares para efeito de beneficiar-se da redução da base de cálculo?; (ii) estão (ou não) abrangidas pelo benefício fiscal as consultas médicas prestadas em consultório médico não localizado no interior do hospital, mas com prestação de serviços que não a simples consulta médica?; e (iii) as consultas médicas prestadas em consultório médico de forma exclusiva se incluem no benefício?*

*3. No caso dos autos, o Colegiado foi claro e preciso ao afirmar que são excluídas dos benefícios tendentes à redução das alíquotas ora pleiteadas as atividades destinadas unicamente à realização de consultas médicas, de sorte que a conclusão ora buscada pela embargante decorre da simples leitura do acórdão embargado.*

*4. Não obstante, a fim de dirimir quaisquer dúvidas sobre o que foi efetivamente decidido pelo colegiado, prevenir interpretações errôneas do julgado, bem como o manejo de novos aclaratórios, deve-se esclarecer que a redução da base de cálculo de IRPJ na hipótese de prestação de serviços hospitalares prevista no artigo 15, § 1º, III, 'a', da Lei 9.249/95, efetivamente, não abrange as simples atividades de consulta médica realizada por profissional liberal, ainda que no interior do estabelecimento hospitalar. Por conseguinte, também é certo que o benefício em questão não se aplica aos consultórios médicos situados dentro dos hospitais que só prestem consultas médicas.*

*5. Ademais, por ocasião do julgamento dos embargos declaratórios opostos pela Fazenda Nacional em face do acórdão proferido no REsp 951.251-PR, o eminente Ministro Relator afirmou que: 'Não há que se estender o benefício aos consultórios médicos somente pelo fato de estarem localizados dentro de um hospital, onde apenas sejam realizadas consultas médicas que não envolvam qualquer outro procedimento médico'.*

*6. Embargos de declaração rejeitados.*

Tal acórdão transitou em julgado em 3/11/10, conforme informação constante do sítio do STJ na internet.

Não obstante o paradigma eleito por aquela Corte tratar de pessoa jurídica que prestava serviços laboratoriais, as premissas definidas aplicam-se a outras hipóteses.

Conforme o entendimento acima, a expressão “serviços hospitalares” deve ser interpretada de maneira objetiva, sob a perspectiva da atividade realizada, não se considerando, por ausência de previsão legal, a característica ou a estrutura do contribuinte em si. À exceção das consultas médicas, consideram-se como tais os **serviços que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde.**

No respectivo voto condutor, de lavra do Min. Benedito Gonçalves, confirmou-se a orientação fixada no REsp nº 951.251-PR, quando se entendeu que:

*“...a expressão ‘serviços hospitalares’, constante do artigo 15, §1º, inciso III, da Lei 9.249/95, deve ser interpretada de forma objetiva (ou seja, sob a perspectiva da atividade realizada pela contribuinte), porquanto a lei, ao conceder o benefício fiscal, não considerou o contribuinte em si (critério subjetivo), mas a natureza do próprio serviço prestado (assistência à saúde), que é, inclusive, alçado à condição de direito fundamental.*

*Ademais, consignou-se que os regulamentos emanados da Receita Federal referentes aos dispositivos legais acima mencionados não poderiam exigir que os contribuintes cumprissem requisitos não previstos em lei (a exemplo da necessidade de manter estrutura que permita a internação de pacientes) para a obtenção do benefício. Daí a conclusão de que ‘a dispensa da capacidade de internação hospitalar tem supedâneo diretamente na Lei 9.249/95, pelo que se mostra irrelevante para tal intento as disposições constantes em atos regulamentares’.*

*Dessa forma, ficou assentado que devem ser considerados serviços hospitalares ‘aqueles 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’.*

*Ressaltou-se ainda que as alterações preconizadas pela Lei 11.727/08 aos dispositivos legais em discussão apenas devem ser aplicadas a demandas ajuizadas após a sua vigência, não possuindo efeito retroativo.”*

Com isso, os requisitos previstos nas normas editadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) não prevalecem frente à lei, que contemplou, no entender do STJ, a natureza do serviço prestado, qual seja, assistência à saúde.

Por conseguinte, não prevalecem os requisitos mencionados no acórdão recorrido, estabelecidos em atos infralegais, que impediram, no entender da DRJ, caracterizar os serviços prestados como hospitalares.

Merece, contudo, análise particular, o requisito de que os serviços hospitalares devem ser aqueles prestados por estabelecimentos constituídos por empresários ou sociedades empresárias. Em que pese a decisão da DRJ ancorar-se no ADI nº 18/03, o fato de a prestadora dos serviços ser necessariamente organizada sob a forma de sociedade empresária

passou a ter estatura legal com a Lei nº 11.727, de 23/6/08, que, por meio do artigo 29, conferiu a seguinte redação ao art.15, III, “a”, da Lei nº 9.249/95:

*“Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.*

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

.....

*III - trinta e dois por cento, para as atividades de:*

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

Acontece que, como visto anteriormente, nos termos da decisão do STJ (Resp nº 1.116.399/BA), as alterações preconizadas pela Lei nº 11.727/08 **não se aplicam retroativamente**.

Em que pese a Lei nº 11.727/08 ter entrado em vigor na data de sua publicação, o seu art.29 passou a produzir efeitos, conforme art.41, VI, “...a partir do primeiro dia do ano seguinte ao da publicação desta Lei”, ou seja, a partir de 1º/1/09. Logo, no caso concreto, o requisito da organização da prestadora dos serviços sob a forma de sociedade empresária também não consiste em fator impeditivo para que os demais serviços prestados (retirando-se os de prestação de exames de ecografia e clínica médica), relacionados à promoção da saúde, sejam considerados como hospitalares, haja vista os fatos geradores dos créditos tributários, ocorridos até o 4º trimestre do ano-calendário 2008.

Considerando o objeto social do Recorrente, bem como as “Notas Fiscais de Serviços” e “Relação de Exames Realizados”, acostadas à impugnação, além dos serviços de realização de exames de ecografia e dos serviços de clínica médica, o sujeito passivo executava outros, vinculados a atividades desenvolvidas por hospitais, e nitidamente voltados diretamente à promoção da saúde. Quanto a estes, não prevalecem, na caracterização dos serviços, para fins de aplicação dos percentuais de presunção, os requisitos impostos pela legislação tributária infralegal e por interpretação particular da RFB.

Acrescente-se que, seguindo a interpretação estabelecida no Resp nº 1.116.399/BA, o STJ passou a decidir que estão compreendidos no conceito de “serviços hospitalares”, por exemplo, a realização de exames de diagnósticos por imagem, serviços oftalmológicos e exames cirúrgicos:

*RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA. ALÍQUOTA REDUZIDA. ARTIGO 15, PARÁGRAFO 1º, INCISO III, ALÍNEA "A", DA LEI Nº 9.249/95. SERVIÇOS HOSPITALARES. APOIO DIAGNÓSTICO POR LABORATÓRIO DE ANÁLISES CLÍNICAS. 1. Restam compreendidas no conceito de "serviços hospitalares" (artigo 15, parágrafo 1º, inciso III, alínea "a", da Lei nº 9.249/95, antes das alterações da Lei nº 11.727/2008) as atividades típicas de prestação de serviços de apoio diagnóstico por imagem e laboratório de análises clínicas, permitindo-se quanto a estas a incidência do percentual reduzido de 8% relativamente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, excluídas as simples consultas médicas ou atividades de cunho administrativo (cf. REsp nº 1.116.399/BA, julgado sob o regime do artigo 543-C do Código de Processo Civil). 2. Recurso especial provido. (Primeira Seção, REsp 837913/SC, julgado em 10/11/10, Dje 19/11/10, Rel. Min. Hamilton Carvalhido)*

*TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL. LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. ART. 15, §1º, III, "A" DA LEI Nº 9.249/95. DIAGNÓSTICO DE IMAGENS. INCLUSÃO NO CONCEITO DE SERVIÇO HOSPITALAR. 1. A agravante requer que "se deixe expresso que a redução da alíquota prevista na Lei 9.249/95 não se refere a toda a receita bruta da empresa genericamente considerada, mas sim àquela receita proveniente unicamente da atividade específica sujeita ao benefício fiscal, desenvolvida pelo contribuinte nos exatos termos do § 2º, do artigo 15, da mencionada lei" (fls. 226-227). 2. A decisão monocrática considerou que a "redução da base de cálculo somente deve favorecer a atividade tipicamente hospitalar desempenhada pela recorrente excluídas as simples consultas e atividades de cunho administrativo" (fl.217), nos termos do EREsp 925.126/PR, Rel. Min. Castro Meira, Primeira Seção, DJe 18/09/2009 e do REsp 1.116.399/BA, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Seção, DJe 24/02/2010, que seguiu o procedimento previsto no artigo 543-C do Código de Processo Civil. 3. Agravo regimental não provido. (Segunda Turma, AgRg no REsp 1147620/RS, julgado em 14/9/10, Dje 24/9/10, Rel. Min. Castro Meira)*

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO DOS ARTS. 458 E 535 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. INAPLICABILIDADE DA SÚMULA N. 98/STJ NA HIPÓTESE. SUBSISTÊNCIA DA MULTA. SERVIÇO HOSPITALAR. CLÍNICA DE DIAGNÓSTICOS POR IMAGEM. ENQUADRAMENTO. POSSIBILIDADE. PRECEDENTE REGIDO PELA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C, DO CPC. DEPÓSITO JUDICIAL. LEVANTAMENTO. TRÂNSITO EM JULGADO. PRECEDENTES. [...] 2. A Primeira Seção desta Corte, em sessão realizada no dia 28.10.2009, quando do julgamento do REsp n. 1.116.399/BA, pelo regime do art. 543-C, do CPC, adotou, por maioria, entendimento no sentido de que as empresas que prestam serviços médicos laboratoriais **desempenham 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, razão pela qual fazem jus ao benefício fiscal de redução das alíquotas do IRPJ e da CSLL, o qual 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, nos termos do § 2º do art. 15 da Lei n. 9.249/95 [...] 4. Recurso especial parcialmente provido. (Segunda Turma, REsp 1200788/MG, julgado em 2/9/10, Dje 4/10/10, Rel. Min. Mauro Campbell Marques)*

*TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL COM BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. DEFINIÇÃO DA EXPRESSÃO "SERVIÇOS HOSPITALARES". INTERPRETAÇÃO OBJETIVA. SERVIÇOS MÉDICOS OFTALMOLÓGICOS E EXAMES CIRÚRGICOS. ATIVIDADES ABRANGIDAS. ENTENDIMENTO RECENTE DA PRIMEIRA SEÇÃO. MATÉRIA SUBMETIDA AO RITO DO ART. 543-C DO CPC. RECURSOS REPETITIVOS. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 98/STJ. 1. "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". 2. Precedente representativo da controvérsia: REsp 1.116.399/BA, DJe 24/02/2010. 3. Os serviços médicos oftalmológicos, bem como a realização de exames cirúrgicos, estão abarcados pelo conceito de "serviços hospitalares" para fins de recolhimento do IRPJ e CSSL sob a base de cálculo reduzida. 4. "Embargos de declaração manifestados com notório propósito de prequestionamento não têm caráter protelatório". Inteligência da Súmula 98/STJ. 5. Recurso especial provido. (Segunda Turma, Resp 1165921/MA, julgado em 5/8/10, Dje 1/9/10, Rel. Min. Mauro Campbell Marques)*

**Portanto, à exceção das receitas auferidas em decorrência da realização de exames de ecografia e da prestação de serviços de clínica médica**, as demais devem ser consideradas como oriundas da prestação de serviços hospitalares, para fins de definição dos percentuais de presunção, conforme interpretação firmada pelo STJ em sede de recurso repetitivo, repita-se, de observância obrigatória pelos membros do CARF, autorizando, portanto, a incidência do percentual de 8% para o IRPJ e 12% para a CSLL.

### ***Da multa de ofício***

Acerca do lançamento da multa de ofício de 75 % (setenta e cinco por cento), o Recorrente sustentou a improcedência com base nos seguintes fundamentos, *in verbis*:

*“79. Revela-se descabida a multa de ofício sobre o período coberto pelos processos judiciais, não só pelos argumentos de mérito acima desenvolvidos, mas por outro fato que restou desprezado pelo Sr. AFRFB.*

80. É que a autuação foi intimada em 7.10.2009, enquanto um dos processos judiciais transitou em julgado em 4.11.2009.

81. Ocorre que as sentenças desses processos foram favoráveis à RECORRENTE e delas resultou Apelação da União sem efeito suspensivo, como é da natureza do mandado de segurança;

82. Somente o trânsito em julgado do acórdão TRF-4 desconstituiu os efeitos suspensivos da sentença.

83. E estes se deram depois da autuação, razão pela qual esta não poderia ter imposto a multa de ofício, dado que a sentença do mandado de segurança ainda estava valendo.

84. Quanto à multa do período após processos judiciais reitera a RECORRENTE os argumentos desenvolvidos na Impugnação, bem como sobre o principal dos tributos, neste Recurso.”

Em suma, sustenta a defesa que a multa não poderia ser aplicada, pois quando dos lançamentos teria a seu favor sentença judicial.

Dispõe a Lei nº 9.430, de 27/12/96:

*Art.63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)*

*§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.*

*§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição. (destaquei)*

O não cabimento da multa de ofício, quando suspensa a exigibilidade na forma dos incisos IV e V do art.151 do CTN foi ratificada na Súmula CARF Vinculante nº 17: “Não cabe a exigência de multa de ofício nos lançamentos efetuados para prevenir a decadência, quando a exigibilidade estiver suspensa na forma dos incisos IV ou V do art. 151 do CTN e a suspensão do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.”.

Porém, no caso concreto, como relatado, a ciência do contribuinte quanto aos autos de infração ocorreu em **1º/12/09** (fls.130 e 143), **não** em 7/10/09, como sustenta o Recorrente.

Note-se, quanto ao MS nº 2005.71.08.004479-9, que o acórdão da Primeira Turma do TRF da 4ª Região foi proferido em 27/6/07 (fl.980), sendo que, a partir de tal data, as decisões subsequentes não o alteraram, tendo sido, inclusive, negado provimento ao recurso especial do contribuinte pelo STJ em 12/12/08. A Certidão de Trânsito e Termo de Remessa,

expedida pelo STJ, foi datada de 18/2/09 (fl.1.076), constando do sítio daquela Corte na internet a confirmação de tal data como sendo a do trânsito em julgado<sup>1</sup>.

Acerca do MS nº 2005.71.08.004477-5, o acórdão do TRF da 4ª Região, que deu provimento à apelação da União e à remessa oficial, foi proferido em 3/10/07 (fl.1.210), não tendo, a exemplo do que se passou com o *mandamus* referente ao IRPJ, reversão de tal decisão. A Certidão de Trânsito e Termo de Remessa, expedida pelo STJ, relativa à apreciação de agravo regimental contra decisão que negou provimento ao agravo de instrumento interposto contra a não admissibilidade de recurso especial, foi datada de 4/11/09 (fl.1.283), constando do sítio daquela Corte na internet a confirmação de tal data como sendo a do trânsito em julgado<sup>2</sup>.

Logo, não há se falar em decisão favorável, vigente quando da autuação, que tenha suspenso a exigibilidade dos créditos tributários apurados nos moldes em que foram constituídos.

Cabível, portanto, a multa de ofício, nos termos do art.44 da Lei nº 9.430/96.

Por todo o exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para determinar a incidência dos percentuais reduzidos de presunção (8% para o IRPJ; 12% para a CSLL) sobre as receitas consideradas, **à exceção daquelas decorrentes da execução de exames de ecografia e prestação de serviços de clínica médica** para as quais deve ser aplicado o percentual de 32% (trinta e dois por cento) para todo o período autuado.

(assinado digitalmente)  
Eduardo Martins Neiva Monteiro

<sup>1</sup> <http://www.stj.jus.br/webstj/processo/justica/detalhe.asp?numreg=200801819022&pv=010000000000&tp=51>. Consulta em 11/2/14.

<sup>2</sup> <http://www.stj.jus.br/webstj/Processo/justica/detalhe.asp?numreg=200801061285>. Consula em 11/2/14.