



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

**Processo nº** 11065.003075/2009-51  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-001.055 – 3<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 07 de março de 2013  
**Matéria** IRPJ E OUTRO  
**Recorrente** TOMOCLINICA TOMOGRAFIA COMPUTADORIZADA S/S LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2005, 2006, 2007, 2008

LUCRO PRESUMIDO. SERVIÇOS HOSPITALARES. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE DIAGNÓSTICO POR IMAGEM E AFINS. CLINICA DE MEDICINA. PERCENTUAL.

A prestação de serviços de clínica médica por imagem - ressonância magnética, tomografia computadorizada, radiologia, ecografia, mamografia e medicina nuclear -, por se enquadrar dentre as atividades compreendidas nas atribuições de atendimento a pacientes internos e externos em ações de apoio direto ao reconhecimento e recuperação do estado da saúde, poderá ser enquadrada como serviços hospitalares, podendo ser aplicado à referida atividade o percentual de 8% (oito por cento), para fins de determinação do lucro presumido.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(Assinado digitalmente)

Eduardo de Andrade - Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Eduardo de Andrade (Presidente), Waldir Veiga Rocha, Paulo Roberto Cortez, Márcio Rodrigo Frizzo, Alberto Pinto Souza Junior e Guilherme Pollastri Gomes da Silva.

CÓPIA

## Relatório

TOMOCLÍNICA - TOMOGRAFIA COMPUTADORIZADA S/S LTDA., contribuinte inscrita no CNPJ/MF sob nº 93.542.603/0001-04, com domicílio fiscal na cidade de Canoas - RS, Estado do Rio Grande do Sul, à Rua Santos Ferreira, nº 1864 - Bairro Chácara Barreto, jurisdicionada a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Novo Hamburgo - RS, inconformada com a decisão de Primeira Instância de fls. 656/669, prolatada pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre - RS, recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 677/707.

Contra a contribuinte, acima identificada, foi lavrado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Novo Hamburgo - RS, em 16/12/2009, Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (fls. 134/161), com ciência pessoal, em 17/12/2009 (fl. 244), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 2.103.300,07, a título de imposto e contribuição, acrescidos da multa de ofício normal de 75%; dos juros isolados e dos juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do tributo e contribuição referente aos exercícios de 2005 a 2008, correspondente aos anos-calendário de 2004 a 2007, respectivamente.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização onde a autoridade fiscal lançadora constatou aplicação incorreta do coeficiente de presunção de lucro sobre as receitas de prestação de serviços de execução de exames de tomográficos, interpretação e parecer. O contribuinte entendeu que o lucro presumido de sua atividade seria calculado pelo percentual de 8%, como se clínica de interpretação de imagens fosse enquadrada no conceito de hospital-dia. 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. Infração capitulada nos arts. 518 e 519, do RIR/99.

Em sua peça impugnatória de fls. 163/200, apresentada, tempestivamente, em 18/01/2010, o autuado se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para declarar a insubsistência do Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que, o art. 15 do Decreto 70.235/72 que regula o processo administrativo fiscal na Receita Federal que o prazo para impugnação do auto de infração é de 30 dias, contados de sua ciência pelo contribuinte, assim como consta no auto de infração lavrado contra a impugnante;

- que o período apurado no auto de infração, diz respeito quanto ao IRPJ do ano exercício 2005 até o ano completo de 2007, e quanto a CSLL ao ultimo trimestre de 2004 ao ano completo de 2007;

- que a administração alega que a impugnante recolheu Imposto de Renda sobre a modalidade de lucro presumido sobre a alíquota de 8% e CSLL com alíquota de 12%,

quando deveria ter utilizado a alíquota de 32% pois não se enquadra no benefício tributário decorrente da prestação de serviços hospitalares;

- que, na ação fiscal, apurou a auditoria da SRF a existência destas diferenças, chegando ao valor devido de diferenças de IRPJ em R\$ 774.876,09, mais juros de mora de R\$ 292.841,06 e multa (75%) de R\$ 581.157,04, sub-totalizando o IRPJ em R\$ 1.648.874,19, e relativo a CSLL de R\$ 213.959,22, com juros de mora de R\$ 79.997,30 e multa (75%) de R\$ 160.469,36, sub-totalizando a CSLL em R\$ 454.425,88, e, totalizando o auto de infração em R\$ 2.103.300,07;

- que é de conhecimento público, ou ao menos deveria ser, pois direito constitucional, que é assegurado o direito ao devido processo legal, materializado no exercício do contraditório e da mais ampla defesa, inclusive na via administrativa, tudo conforme dispõe o art. 5º, L IV e LV da CF;

- que a impugnante não teve nenhum contato com o auditor que lavrou o auto, com exceção do dia da ciência do mesmo, quando então o auditor verificou as instalações da unidade hospitalar e informou que serviria de testemunha para comprovação dos serviços hospitalares, mas que o auto já estava lavrado e não podia voltar atrás, restringindo-se o auditor na ação fiscal a contatar com o escritório que presta serviços contábeis à impugnante;

- que o auditor no dia de entrega do auto de infração ao diretor da impugnante, foi por este convidado para conhecer as instalações técnicas das unidades da empresa impugnante, para assim verificar os serviços médicos/hospitalares que realizam, com benefício fiscal de alíquota reduzida, mas tal solicitação não foi aceita pelo auditor, informando que o auto de infração estava lavrado e que poderiam impugná-lo se não concordassem com seu teor;

- que a legislação não traz nenhuma exigência, salvo a prestação de serviços hospitalares, sendo concedido o benefício fiscal de forma objetiva, em razão do serviço prestado, ou seja, o fim buscado pela norma não foi concedê-la ao contribuinte hospital, não devendo haver restrição do benefício fiscal apenas aos hospitais, visto que não foi esta a intenção legis que repete-se tem caráter objetivo, e isto aliado ao art. 111 do CTN, que busca a isonomia e equidade tributária, percebe-se que inexiste critério subjetivo a aplicação do termo nuclear serviços hospitalares, isso porque a lei não faz nenhuma exigência, e assim não pode a RE ou qualquer outro órgão da administração querer a partir da interpretação restritiva/subjetiva da norma, enquadrar do ponto de vista fiscal, através de atos infralegais as exigências e requisitos para a obtenção do benefício fiscal, atribuído de forma objetiva (não discriminado) pela lei;

- que os serviços hospitalares não são restritivos a hospitais nosocômios, e nem devem ser prestados apenas no interior dos mesmos, mas sim que são serviços de promoção da saúde e que são realizados também por hospitais, a ponto de que se executado pelo nosocômio ocorrer a obtenção do benefício, e por certo, se o mesmo serviço realizado por clínica médica, dentro ou fora do nosocômio também obterá o benefício;

- que, portanto, evidente o excesso da IN, haja vista que o benefício fiscal que trata a Lei 9.249/95 tem como escopo principal a consideração do serviço prestado, e a nova instrução deixou a atividade a ser realizada pelo contribuinte em segundo plano, e preocupou-se em estabelecer condições a serem preenchidas pelos contribuintes, o que contraria a intenção *legis* da lei;

- que, não é aceitável a distinção pretendida pelo Fisco, ao considerar determinadas pessoas prestadoras de serviços hospitalares apenas aquelas que possuem estrutura para internação de pacientes, o que em última análise restringiria o benefício na maioria esmagadora dos casos aos hospitais, criando requisitos/obstáculos não previstos em lei;

- que, com esse argumento a impugnante não pretende mitigar o poder legiferante, ainda que secundário, da RFB, mas sim demonstrar que uma simples IN não pode ultrapassar os ditames legais, isso porque devem obediência à lei; sendo assim os atos infralegais editados devem preconizar um melhor controle das empresas que se utilizam de benefício e não criar requisitos e condições para sua fruição, eis que tal argumento tem sucedâneo diretamente na Lei 9.249/95, pelo que se mostram irrelevantes para tal intento as disposições constantes em atos regulamentares. Ademais, tal construção possibilitaria autorizar ao Fisco escolher livremente a qualificação dos contribuintes para cada tipo de tributo e para cada forma de recolhimento e, com isso, ser-lhe-ia dado sempre alterar a matéria tributável como se legislador fosse, o que resta ficar claro, embora dispensável, que não é.

- que, portanto, cristalino que as referidas sociedades de prestação de serviços médicos deverão utilizar como base de cálculo para apuração do Imposto de Renda a alíquota de 8% e de 12% para a CSLL;

- que a impugnante é de verdade prestadora de serviços hospitalares, e isto se verifica de vereda, não apenas com base nos exames diagnósticos e procedimentos que executa, mas também em face de localizar-se dentro de nosocomio;

- que a impugnante realiza procedimentos diagnósticos e terapêuticos nas áreas de tomografia computadorizada, ressonância magnética e radiologia geral e intervencionista e outros procedimentos cirúrgicos orientados por imagem;

- que, para o desenvolvimento de tais atividades intervencionistas, necessita-se de um corpo médico, enfermeiras, técnicos de enfermagem, técnicos de raios-x, leitos, sala de recuperação, de aspecto similar a estrutura de um hospital, porém proporcionalmente de acordo com a complexidade dos procedimentos realizados, razão pela qual os serviços são prestados dentro do ambiente hospitalar, seja na filial ou na matriz dentro do Hospital Nossa Senhora das Graças;

- que, com o intuito de demonstrar ainda mais o enquadramento da impugnante como prestadora de serviços hospitalares, junta-se dezenas de notas fiscais, por amostragem, do período de apuração pela autoridade fiscal, onde constam a execução dos serviços prestados nos e aos Hospitais, sendo que as notas relativas ao Hospital Nossa Senhoras das Graças de Canoas, é emitida em nome de sua mantenedoras Associação Beneficente de Canoas — ABC.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, os membros da Primeira Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre - RS concluíram pela improcedência da impugnação e pela manutenção do crédito tributário lançado com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que, a impugnação atende as formalidades legais, razão pela qual deve ser conhecida;

- que, inicialmente, cabe esclarecer que a Lei n.º 9.784, de 1999, citada pelo Contribuinte, regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, sendo que o art. 69 assim dispõe: “Art. 69. Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhe apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei.”. Depreende-se desse dispositivo legal que os processos administrativos específicos devem continuar a reger-se por lei própria;

- que, esse dispositivo legal aplica-se no caso do presente processo, pois trata-se de processo administrativo fiscal (específico) regido por legislação própria, ou seja, pelo Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações posteriores. Desse modo, para a solução do litígio, aplica-se o Decreto nº 70.235, de 1972;

- que verifica-se que o primeiro dispositivo legal transscrito enumera os requisitos a serem observados pelo servidor quando da lavratura do Auto de Infração. A ausência de um ou alguns desses requisitos, se presente qualquer das situações enunciadas no artigo 59 do mesmo Decreto, pode implicar na nulidade do lançamento. No segundo dispositivo, são enumeradas as hipóteses de nulidade de atos administrativos

- que, no caso, não se vislumbra a ocorrência de nenhuma dessas hipóteses de nulidade. Os Autos de Infração foram lavrados por servidor competente e não ocorreu a hipótese de cerceamento do direito de defesa. Foram cumpridos todos os preceitos da legislação em vigor, constando a perfeita descrição do fato e os dispositivos legais infringidos, obedecendo o art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, como se verifica nos autos;

- que, não foram violados os princípios do contraditório e da ampla defesa. De acordo com o art. 14 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, a fase litigiosa do procedimento somente se instaura com a impugnação do Contribuinte ao ato administrativo do lançamento, atendendo, assim, ao que dispõe o art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal, de 1988, que assegura aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral, o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

- que, antes do julgamento, a possibilidade ou não de ser exercido o direito de defesa deve ser analisada em todo o contexto e não exclusivamente sob o ponto de vista formal. Deve-se averiguar se o Contribuinte foi devidamente cientificado das infrações que lhe estão sendo imputadas e, ainda, se tem condições para, por meio do conteúdo do auto de infração, devidamente instruído com todos os termos, depoimentos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito, contestar a acusação e produzir prova de seu direito;

- que, no presente caso, não ocorreu violação aos princípios constitucionais citados pela autuada, tendo sido concedido ao sujeito passivo o mais amplo direito à defesa e ao contraditório, pois teve a oportunidade de apresentar, tanto na fase de instrução do processo e em resposta às intimações que recebeu, quanto na fase de impugnação, argumentos, alegações e documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização;

- que no caso de perícia, a lei determina que devem ser expostos os motivos que justifiquem a perícia, formulados os quesitos e nomeado o perito. Se não atender a todos esses requisitos, considera-se como não formulado o pedido de perícia;

- que, no caso em tela, o Contribuinte não formulou os quesitos referentes aos exames desejados, nem nomeou o seu perito, não atendendo, portanto, os requisitos determinados no inciso IV do art. 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972;

- que, quanto à jurisprudência administrativa citada pelo Contribuinte, cabe esclarecer que a mesma não vincula o julgador administrativo, constituindo tão somente elemento adicional na formação do convencimento, não podendo ser estendida administrativamente. A autoridade administrativa não pode ir além do que a lei lhe determina que seja exigido, como também não pode conceder benefícios que ultrapassem o legalmente previsto;

- que o Contribuinte requer oitiva do diretor técnico do Hospital Nossa Senhora das Graças do município de Canoas. Entretanto, na legislação que regula o processo administrativo fiscal, não há prevista para a produção de prova testemunhal. Desse modo, indefere-se a solicitação dirigida nesse sentido pelo Contribuinte;

- que a controvérsia é acerca do direito ou não à aplicação dos percentuais de 8% para o IRPJ e de 12% para a CSLL;

- que, contrato social e alterações, onde consta como atividade a prestação de serviços médicos, especializados em diagnósticos em imagem, tais como ressonância magnética, tomografia computadorizada, radiologia, ecografia, densitometria óssea, mamografia e medicina nuclear;

- que constata-se que o legislador fez uma distinção clara entre “serviços hospitalares” e serviços “de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imanogenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas”. Não se trata de norma interpretativa acerca do alcance do termo “serviços hospitalares”, mas sim, a inclusão de novos serviços;

- que, no caso ora analisado, os fatos geradores se referem aos anos-calendário de 2004, 2005, 2006 e 2007; portanto, antes da edição da Lei nº 11.727, de 2008. Assim, cabe verificar se as atividades desenvolvidas pelo Contribuinte, nesses anos-calendário, se enquadravam ou não como serviços hospitalares, devendo ser seguido o entendimento da Receita Federal do Brasil vigente à época;

- que, sobre o assunto, a RFB publicou uma série de Instruções Normativas, entre as quais a Instrução Normativa SRF nº 306, de 2003, a Instrução Normativa SRF nº 480, de 2004, a Instrução Normativa SRF nº 539, de 2005 e a Instrução Normativa SRF nº 791, de 2007;

- que a Instrução Normativa SRF nº 306, de 12 de março de 2003, art. 23, dispõe que podiam ser considerados serviços hospitalares aqueles prestados por pessoas jurídicas, diretamente ligadas à atenção e assistência à saúde, que possuam estrutura física condizente para a execução de uma das atividades ou a combinação de uma ou mais das atribuições de que trata a Parte II, Capítulo 2, da Portaria GM nº 1.884, de 11 de novembro de 1994, do Ministério da Saúde;

- que o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 18, de 23 de outubro de 2003, publicado pela SRF (RFB), considera serviços hospitalares aqueles prestados pelos estabelecimentos assistenciais de saúde constituídos por empresários ou sociedades empresárias. Independente da forma de constituição da pessoa jurídica, não são considerados serviços hospitalares, ainda que com o concurso de auxiliares ou colaboradores, quando foram: a) prestadores exclusivamente pelos sócios da empresa; b) referentes unicamente ao exercício de atividade intelectual, de natureza científica, dos profissionais envolvidos. Os termos

auxiliares e colaboradores de que trata o caput referem-se a profissionais sem a mesma habilitação técnica dos sócios da empresa e que a esses prestem serviços de apoio técnico ou administrativo;

- que, como visto, um dos requisitos é que os estabelecimentos assistenciais e saúde estejam constituídos por empresários ou sociedades empresárias e inscritos obrigatoriamente no Registro Público das Empresas Mercantis (art. 967 do Novo Código Civil);

- que a normativa SRF nº 306, de 12 de março de 2003, art. 23, dispõe que podiam ser considerados serviços hospitalares aqueles prestados por pessoas jurídicas, diretamente ligadas à atenção e assistência à saúde, que possuam estrutura física condizente para a execução de uma das atividades ou a combinação de uma ou mais das atribuições de que trata a Parte II, Capítulo 2, da Portaria GM nº 1.884, de 11 de novembro de 1994, do Ministério da Saúde;

- que em resumo, até a edição da Lei nº 11.727, de 2008, para se beneficiar do coeficiente de 8% para o IRPJ e da alíquota de 12% para a CSLL, o estabelecimento devia prestar serviços de natureza hospital, contendo uma estrutura e organização suficientes que possibilite a internação de pacientes;

- que no caso dos autos, os serviços prestados pelo Contribuinte durante o período fiscalizado não se enquadram como serviços hospitalares, não podendo utilizar os coeficientes de 8% para o IRPJ e 12% para a CSLL, eis que não atendeu integralmente aos requisitos impostos pelas instruções normativas citadas;

- que, também, nesses anos-calendário o Contribuinte não podia usufruir dos percentuais reduzidos, eis que não atendeu integralmente aos requisitos impostos pelas Instruções Normativas SRF nºs. 480, de 2004 e 539, de 2005, já mencionadas anteriormente;

- que a partir da vigência da Instrução Normativa SRF nº 480, de 15 de dezembro de 2004, o Contribuinte não comprovou que era um estabelecimento hospitalar. Não apresentou comprovação de que possuía pelos menos cinco leitos para internação de pacientes, que garantia um atendimento básico de diagnóstico, com equipe clínica organizada e com prova de admissão e assistência permanente prestada por médicos, que possuía serviços e enfermagem e atendimento terapêutico direto ao paciente, durante 24 horas, com serviços de cirurgia e/ou parto;

- que, além disso, o estabelecimento não estava registrado no Registro Público de Empresas Mercantis (Junta Comercial), fato esse que impedia usufruir do benefício do percentual de presunção reduzida;

- que, também, a partir da vigência da IN SRF nº 539, de 25/04/2005, não comprovou que exercia uma ou mais das seguintes atribuições de que trata o subitem 2.1 da Parte II da Resolução de Diretoria Colegiada (RDC) da Agência Nacional de Vigilância Sanitária nº 50, de 21 de fevereiro de 2002, alterada pela RDC nº 307, de 14 de novembro de 2002, e pela RDC nº 189, de 18 de julho de 2003;

- que diante do exposto, entende-se que as atividades desenvolvidas pelo Contribuinte, nos anos-calendário de 2004, 2005, 2006 e 2007, não se enquadram como serviços hospitalares, mas sim, como prestadora de serviços em geral, devendo ser mantido o percentual de 32% sobre a receita bruta para fins de apuração do lucro presumido;

- que em relação à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, pelos motivos já mencionados, também deve ser mantido o percentual de 32% para fins de apuração da sua base de cálculo.

#### *ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

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

#### *NULIDADE. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Rejeita-se a preliminar de nulidade quando o processo administrativo fiscal obedece as determinações legais e garante ao contribuinte o contraditório e a ampla defesa, e não foi provada nenhuma violação aos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.*

#### *NULIDADE. NÃO VIOLAÇÃO DOS PRINCÍPIOS DA AMPLA DEFESA E DO CONTRADITÓRIO*

*Nos termos da legislação de regência, o direito à defesa só se estabelece após a ciência do lançamento. Assim, o Auto de Infração não pode ser declarado nulo por cerceamento do direito de defesa, nem por ofensa ao princípio do contraditório, se constarem no processo elementos suficientes para o conhecimento da infração cometida, os quais podiam ser examinados pelo contribuinte durante o prazo de impugnação, possibilitando, assim, o pleno exercício de sua defesa.*

#### *DILIGÊNCIA E PERÍCIA*

*Considera-se não formulados os pedidos de diligência e de perícia que deixem de atender aos requisitos previstos na legislação de regência.*

#### *OITIVA DE TESTEMUNHAS. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL*

*Não há previsão legal que permita a oitiva de testemunhas na primeira instância do julgamento do contencioso Administrativo Fiscal.*

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

*Ano-calendário:*

*2004, 2005, 2006, 2007*

#### *PRESTADOR DE SERVIÇOS HOSPITALARES. REQUISITOS*

*Para ser considerado serviço de natureza hospitalar é necessário que o empresário ou a sociedade empresária ostentem caráter empresarial e que as atividades desenvolvidas e a estrutura física do estabelecimento se enquadrem naquelas determinadas pela legislação vigente.*

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

*Ano-calendário:*

*2004, 2005, 2006, 2007*

**PRESTADOR DE SERVIÇOS HOSPITALARES. REQUISITOS**

*Para ser considerado serviço de natureza hospitalar é necessário que o empresário ou a sociedade empresária ostentem caráter empresarial e que as atividades desenvolvidas e a estrutura física do estabelecimento se enquadrem naquelas determinadas pela legislação vigente.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 25/06/2012, conforme Termo constante à fl.673, e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, em tempo hábil (23/07/2012), o recurso voluntário de fls. 677/707, instruída com documentos adicionais, fls. 708/711 no qual demonstra irresignação contra a decisão supra, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que, como os procedimentos são de alta complexidade e envolvem risco de vida, são recebidos pacientes de todo o Estado, em face da pouca oferta de serviços especializados no interior e mesmo da Capital e a infraestrutura necessária para recebê-los;

- que para o desenvolvimento de tais atividades intervencionistas se necessita de um corpo médico, enfermeiras, técnicos de enfermagem, técnicos de raios-x, leitos, sala de recuperação, de aspecto similar à estrutura de um hospital, porém proporcionalmente de acordo com a complexidade dos procedimentos realizados, razão pela qual os serviços são prestados dentro do ambiente hospitalar, seja na filial ou na matriz dentro do Hospital Nossa Senhora das Graças;

- que o ato de desoneras determinada situação, seja pela imunidade, isenção ou mesmo o uso de alíquotas reduzidas, tem como objetivo estimular determinadas condutas dos indivíduos, o que é uma característica marcante da extrafiscalidade;

- que, quando se verifica a desoneração dos serviços hospitalares, percebe-se o nítido interesse de se preservar a vida, de forma digna, oferecendo serviços acessíveis, tanto pela ótica pública quanto pela privada;

- que, de forma, a trazer segurança bem como celeridade ao procedimento administrativo, determinou o Ministro da Fazenda, por meio da Portaria nº 256, de 2009 e alterações posteriores, que as decisões dos tribunais superiores deverão ser respeitados pelo CARF;

- que, de forma sucinta, a sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C trata dos processos que, por terem como objeto o mesmo tema, um é selecionado dentre outros, o qual será julgado e tal julgamento deverá ser seguido nos outros casos nestes dois tribunais;

- que, no caso do STF, o legislador determinou que um processo somente será avaliado por este tribunal caso seja declarada a sua repercussão geral. A recepção da lide terá

avaliação de existência, ou não, de questões relevantes do ponto de vista econômico, político, social ou jurídico, que ultrapassem os interesses subjetivos da causa;

- que, no caso do STJ, os recursos repetitivos, tendo um recurso sido escolhido, os demais aguardarão a decisão final deste. A decisão final deste caso será aplicável aos demais casos sobrestados;

- que tal entendimento está disposto no artigo 5º da Resolução nº 8, de 7 de agosto de 2008, que tem por objetivo estabelecer os procedimentos relativos ao processamento e julgamento de recursos especiais repetitivos;

- que do julgamento de mérito do Recurso Repetitivo nº 1.116.399, julgado pelo STJ, relativo aos limites semânticos do termo “serviços hospitalares” de forma a determinar a alíquota aplicável do imposto de renda pelo lucro presumido;

- que a questão da definição do alcance do sentido do sintagma nominal “hospitalar” na conformação do signo “serviços hospitalares” foi levado à apreciação dos tribunais judiciais, a qual culminou com a decisão final do Superior Tribunal de Justiça, em Embargos de Declaração do Recurso Especial nº 1399 – BA;

- que o tribunal superior considerou que o serviço hospitalar não está adstrito às determinações emanadas pelas Instruções Normativas aqui já citadas, sendo aplicável a todo e qualquer serviço prestado por clínica, fazendo tal decisão apenas duas exceções: (a) Serviços puros de consulta, o que não se aplica no caso da impugnante, dado que sua atividade é a de serviços hospitalares de imagem; e (b) Serviços excluídos pela Lei nº 11.727/08, o que também não se aplica, dado que o auto de infração corresponde aos períodos de apuração entre 2004 e 2008 e tal lei passou a exarar seus efeitos somente a partir de 2009;

- que, desse modo, este tribunal determinou que as restrições impostas pelas Instruções Normativas não devem prevalecer, dado que a lei nº 9.249, de 1995, que instituiu tal previsão, não fez qualquer distinção.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Paulo Roberto Cortez, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

A matéria de mérito em discussão, nesta fase recursal, se estende as seguintes irregularidades constatadas pela autoridade fiscal lançadora, matérias descritas nos Autos de Infrações lavrados (fls. 134/161):

1 - O Auto de Infração do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), às fls. 147 a 150, com os demonstrativos de fls. 135 a 146, exige o recolhimento do valor de R\$ 774.876,09 de imposto, acrescido da multa de 75%, prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007 e dos juros de mora, em razão da aplicação incorreta do percentual para a determinação do lucro presumido, no 4º trimestre de 2004 e nos 1º, 2º, 3º e 4º trimestres dos anos-calendário de 2005 a 2007. Conforme descrição dos fatos, para a apuração do lucro presumido, o Contribuinte aplicou o coeficiente de 8% sobre as receitas apuradas nesses períodos, quando o correto seria 32%, eis que a sua atividade consiste na prestação de serviços de execução de exames de tomografia, interpretação e parecer. O Contribuinte entendeu que o lucro presumido fosse calculado pelo percentual de 8%, como se a clínica de interpretação fosse enquadrado no conceito de serviços hospitalares (hospital-dia). Infração capitulada nos arts. 518 e 519 do RIR/1999.

2 - O Auto de Infração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), às fls. 157 a 161, com os demonstrativos de fls. 151 a 156, exige o recolhimento do valor de R\$ 213.959,22 de contribuição, acrescido da multa de 75% e dos juros de mora, em razão da aplicação incorreta do percentual para a determinação da base de cálculo da CSLL, no 4º trimestre de 2004 e nos 1º, 2º, 3º e 4º trimestres dos anos-calendário de 2005 a 2007. Conforme descrição dos fatos, o Contribuinte aplicou o coeficiente de 12% sobre as receitas apuradas nesses períodos, quando o correto seria 32%, eis que a sua atividade consiste na prestação de serviços de execução de exames de tomografia, interpretação e parecer. Infração capitulada no art. 2º, e §§, da Lei nº 7.689, de 1988, art. 29 da Lei nº 9.430, de 1996 e art. 37 da Lei nº 10.637, de 2002.

A decisão recorrida manteve o lançamento sob o argumento básico de que para ser considerado serviço de natureza hospitalar é necessário que o empresário ou a sociedade empresária ostentem caráter empresarial e que as atividades desenvolvidas e a estrutura física do estabelecimento se enquadrem naquelas determinadas pela legislação vigente.

Inconformada, em virtude de não ter logrado êxito na instância inicial, a contribuinte apresenta a sua peça recursal a este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pleiteando a reforma da decisão prolatada na Primeira Instância onde, em sua defesa, suscita basicamente que o Superior Tribunal Justiça considerou que o serviço hospitalar não está adstrito às determinações emanadas pelas Instruções Normativas, sendo aplicável a todo e qualquer serviço prestado por clínica, fazendo tal decisão apenas duas exceções: (a) Serviços puros de consulta, o que não se aplica no caso da impugnante, dado que sua atividade é a de

serviços hospitalares de imagem; e (b) Serviços excluídos pela Lei nº 11.727/08, o que também não se aplica, dado que o auto de infração corresponde aos períodos de apuração entre 2004 e 2008 e tal lei passou a exarar seus efeitos somente a partir de 2009. Observa, ainda, que para o desenvolvimento de suas atividades intervencionistas necessita de um corpo médico, enfermeiras, técnicos de enfermagem, técnicos de raios-x, leitos, sala de recuperação, de aspecto similar à estrutura de um hospital, porém proporcionalmente de acordo com a complexidade dos procedimentos realizados, razão pela qual os serviços são prestados dentro do ambiente hospitalar, seja na filial ou na matriz dentro do Hospital Nossa Senhora das Graças.

Resta claro nos autos de que a atividade econômica da recorrente refere-se a serviços médicos, especializados em diagnóstico por imagem, tais como: ressonância magnética, tomografia computadorizada, radiologia, ecografia, dosimetria óssea, mamografia e medicina nuclear, realizados nas dependências de suas instalações.

A matéria posta ao exame do Colegiado tem sido objeto de diversos pronunciamentos da Administração Fazendária para estabelecer um conceito do que sejam atividades hospitalares, todas elas identificando a expressão como atividade de hospital, ou, por extensão, atividades que considera pré-hospitalares, na área de urgência, prestadas por unidades móveis de UTI. No fundo, que seja exercida por hospital, onde existe internação em caráter de 24 horas e onde existam serviços de hotelaria, lavanderia, culinária e segurança. Ou seja, restringe o conceito a serviços prestados por hospital. E isto porque a se atender todas as exigências da Administração para a prestação da atividade de exame de diagnóstico uma clínica nele especializada se tornaria um verdadeiro hospital.

Não se leva em consideração que esses exames são realizados por aparelhos alguns altamente sofisticados e de elevado custo e cujos resultados são "lidos" por médicos que expedem os necessários laudos. A importância dos equipamentos é de tanta predominância que se o laudo não for elaborado na clínica, outro médico, de posse das imagens, poderá fazê-lo.

Daí justificar-se o porquê a lei não estabelece as restrições e exigências trazidas pela Administração para limitar o exercício de um direito estabelecido pela lei.

O artigo 15, § 1º, III, "a", da Lei nº 9.249, de 1995, tem 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.*

*§ 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;*

Como se vê, o texto legal não autoriza as exigências estabelecidas pela Administração do tributo.

Deve-se lembrar que se o hospital tem custos com hotelaria, lavanderia, culinária, atividade por 24 horas gerados pelas internações, cobra o diferencial correspondente a cada atividade. Esses custos nada têm a ver com a realização de exames radiológicos, e, sim com as internações.

Quando alguém precisa se submeter a exames radiológicos não vai à procura do médico, mas em busca das imagens que precisam ser feitas para levá-las ao seu médico assistente.

Se a pessoa está internada ou não o resultado do exame radiológico será o mesmo, de modo que é irrelevante o requisito da internação.

Ora, dizer que se esse exame é feito em hospital o coeficiente será de 8% e se for feito fora dele será de 32%, não tem sentido, pois a atividade é a mesma, o trabalho é o mesmo, o custo é o mesmo.

Buscar condições ou restrições não constantes da lei para considerar os exames por imagem como prestação de serviços profissionais não pode prosperar.

E também uma redundância porque toda atividade hospitalar está sujeita ao coeficiente de 8%.

Não se podem mudar conceitos em função de arrecadação ou de estancar restituição de tributos. O conceito tem de ser jurídico e não em função do Caixa do Estado. A postura cambiante da Administração no trato dessa matéria, inicialmente restringindo o conceito, ora alargando o conceito, ora voltando a restringi-lo, indica esse comportamento.

Além disso, os esclarecimentos prestados pela empresa demonstram que, apesar de tudo, ela atende a diversos requisitos que a Administração entende necessários para caracterizar a sua atividade como serviços hospitalares.

Em resumo: Os serviços de exames clínicos de diagnóstico por imagem se insere no conceito de serviços hospitalares de que trata o art. 15, § 1º, III, "a", da Lei nº 9.249, de 1995, sendo a sua base de cálculo do imposto, em cada mês, determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente.

A jurisprudência deste Tribunal Administrativo caminha neste sentido, como podemos observar nos julgados abaixo mencionados:

### **Acórdão nº 103-23075**

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

*Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003*

*LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL. Demonstrado nos autos que o sujeito passivo exerce atividades definidas na legislação como serviços hospitalares, cabível a apuração do lucro presumido com percentual de 8%.*

**Acórdão nº 101-95766**

*IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA — PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE HEMODIÁLISE — NATUREZA HOSPITALAR — ALÍQUOTA DE 8% SOBRE A RECEITA BRUTA MENSAL. Não importa o local em que o serviço é prestado para que sua natureza seja considerada hospitalar, mas tão somente a essência intrínseca da prestação, qual seja, dar amparo à saúde humana. Considerando-se a complexidade que envolve a prestação de serviço de hemodiálise, que exige pessoal especializado, espaço físico adequado, equipamentos sofisticados e rotinas procedimentais específicas, o mesmo pode ser enquadrado como 'serviços hospitalares, devendo-lhe ser aplicada a alíquota reduzida de 8% para fins de apuração da base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica.*

**Acórdão nº 107-08062**

*SERVIÇOS HOSPITALARES — COEFICIENTES PARA APURAÇÃO DE LUCRO PRESUMIDO — Demonstrado que a prestação de serviços por estabelecimentos de assistência à saúde se enquadrem dentre as atividades compreendidas como serviços hospitalares, cabível a aplicação do coeficiente de 8%, para fins de apuração de lucro presumido.*

**Acórdão nº 105-15473**

*SERVIÇOS HOSPITALARES — LABORATÓRIO DE ANALISES CLINICAS - LUCRO PRESUMIDO — Para fins de definição dos percentuais de presunção a serem utilizados na apuração da base de cálculo do IRPJ, constitui prestação de serviços hospitalares a atividade de laboratório de análises clínicas, desde que estejam presentes os elementos necessários para que a pessoa jurídica possa ser qualificada como sociedade empresária, ainda que o registro de seu contrato social não atenda aos requisitos formais impostos pela legislação comercial.*

*Recurso voluntário provido*

**Acórdão nº 101-95117**

*LUCRO PRESUMIDO — SERVIÇOS DE HEMODIÁLISE — ALÍQUOTA APLICÁVEL — LEI Nº 9.249/95 — CONTEXTO FÁTICO — ATIVIDADE HOSPITALAR — A interpretação do julgador deve se vincular a lei, e para proceder a aplicação consentânea ao Direito deve considerar todos os fatos da realidade operacional da atividade desenvolvida pela contribuinte. Em face disso, os serviços prestados de hemodiálise, considerando a estrutura funcional, e demais condições operacionais, que compõem o caráter empresarial da prestação, não se confundem com uma mera prestação de serviços de profissão regulamentada, mas sim e propriamente, no caso concreto, com verdadeira prestação de serviços hospitalares. Assim, tal enquadramento quanto a alíquota aplicável no regime de tributação de lucro presumido, se insere*

*na exceção prevista no art. 15, §1º, inciso III, alínea 'a' da Lei nº 9.249/95.*

*Recurso provido.*

### **Acórdão nº 108-08280**

*IRPJ - LUCRO PRESUMIDO - PERCENTUAIS — PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE DIAGNÓSTICO POR IMAGEM - A mencionada prestação de serviços por se enquadrar dentre as atividades compreendidas nas atribuições de atendimento a pacientes externos e internos em ações de apoio à recuperação da saúde, poderão ser enquadradas como serviços hospitalares, podendo-lhes ser aplicado o percentual de 8% para fins de determinação do lucro.*

Por fim, é de se ressaltar que a questão da definição do alcance do sentido do termo “hospitalar” na conformação de “serviços hospitalares” foi levado à apreciação dos tribunais judiciais, a qual culminou com a decisão final do Superior Tribunal de Justiça, em Embargos de Declaração do Recurso Especial nº 1.116.399 – BA, conforme as ementas abaixo:

*RECURSO ESPECIAL N° 1.116.399 - BA (2009/0006481-0)*

*RELATOR : MINISTRO BENEDITO GONÇALVES*

*RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL*

*ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL*

*RECORRIDO : LABORATÓRIO DE ANÁLISES JOÃO PINTO CUNHA S/C LTDA*

*ADVOGADO : ISALBERTO ZAVÃO E OUTRO(S)*

*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*

*CÓPIA*

*orientação anterior, decidiu que, para fins do pagamento dos tributos com as alíquotas reduzidas, a expressão "serviços hospitalares", constante do artigo 15, § 1º, inciso III, da Lei 9.249/95, deve ser interpretada de forma objetiva (ou seja, sob a perspectiva da atividade realizada pelo contribuinte), porquanto a lei, ao conceder o benefício fiscal, não considerou a característica ou a estrutura do contribuinte em si (critério subjetivo), mas a natureza do próprio serviço prestado (assistência à saúde). Na mesma oportunidade, ficou consignado que os regulamentos emanados da Receita Federal referentes aos dispositivos legais acima mencionados não poderiam exigir que os contribuintes cumprissem requisitos não previstos em lei (a exemplo da necessidade de manter estrutura que permita a internação de pacientes) para a obtenção do benefício. Daí a conclusão de que "a dispensa da capacidade de internação hospitalar tem supedâneo diretamente na Lei 9.249/95, pelo que se mostra irrelevante para tal intento as disposições constantes em atos regulamentares".*

**3.** *Assim, devem ser considerados serviços hospitalares "aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde", de sorte que, "em regra, mas não necessariamente, são prestados no interior do estabelecimento hospitalar, excluindo-se as simples consultas médicas, atividade que não se identifica com as prestadas no âmbito hospitalar, mas nos consultórios médicos".*

**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 CSL, sobre a receita bruta auferida pela atividade específica de prestação de serviços médicos laboratoriais).*

**6.** *Recurso afetado à Seção, por ser representativo de controvérsia, submetido ao regime do artigo 543-C do CPC e da Resolução 8/STJ.*

**7. Recurso especial não provido.**

**EDcl no RECURSO ESPECIAL Nº 1.116.399 - BA**

Documento assinado digitalmente conforme nº 2009/0006481-0, em 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 22/05/2013 por PAULO ROBERTO CORTEZ, Assinado digitalmente em 04/06/2013

por EDUARDO DE ANDRADE, Assinado digitalmente em 22/05/2013 por PAULO ROBERTO CORTEZ

Impresso em 07/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*RELATOR : MINISTRO BENEDITO GONÇALVES*

*EMBARGANTE : FAZENDA NACIONAL*

*ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL*

*EMBARGADO : LABORATÓRIO DE ANÁLISES JOÃO PINTO CUNHA S/C LTDA*

*ADVOGADO : ISALBERTO ZAVÃO E OUTRO(S)*

*EMENTA*

*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.**

Como visto, o Superior Tribunal Justiça considerou que o serviço hospitalar não está adstrito às determinações emanadas pelas Instruções Normativas, sendo aplicável a todo e qualquer serviço prestado por clínica, fazendo tal decisão apenas duas exceções: (a) Serviços puros de consulta, o que não se aplica no caso da impugnante, dado que sua atividade é a de serviços hospitalares de imagem; e (b) Serviços excluídos pela Lei nº 11.727/08, o que também não se aplica, dado que o auto de infração corresponde aos períodos de apuração entre 2004 e 2008 e tal lei passou a exarar seus efeitos somente a partir de 2009.

No que diz respeito a tributação decorrente, como se infere do relato, a exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) decorre do lançamento levado a efeito na área do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e, especificamente, em razão da irregularidade apurada pela autoridade fiscal lançadora e mantida nesta decisão.

Em observância ao princípio da decorrência, e sendo certo a relação de causa e efeito existente entre o suporte fático em ambos os processos, o julgamento daquele apelo principal, ou seja, Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), deve, a princípio, se refletir no presente julgado, eis que o fato econômico que causou a tributação por decorrência é o mesmo e já está consagrado na jurisprudência administrativa que a tributação decorrente/reflexa deve ter o mesmo tratamento dispensado ao processo principal em virtude da íntima correlação de causa e efeito. Considerando que, no presente caso, o autuado conseguiu elidir a totalidade da irregularidade apurada, é de se excluir a totalidade do exigido no processo decorrente, que é a espécie do processo sob exame, uma vez que ambas as exigências que a formalizada no processo principal quer a dele originada (lançamento decorrente) repousam sobre o mesmo suporte fático.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez

CÓPIA