



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

Processo nº 11080.723469/2009-31
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1801-001.226 – 1ª Turma Especial
Sessão de 6 de novembro de 2012
Matéria AI - IRPJ e CSLL
Recorrente AMEMD SAÚDE SOCIEDADE SIMPLES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006

LUCRO PRESUMIDO. SERVIÇOS HOSPITALARES.

A jurisprudência do STJ tem-se consolidado no sentido de que 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”. Não havendo provas nos autos da prática de serviços hospitalares, deve-se aplicar o percentual de presunção de 32% sobre a receita bruta apurada para fins de determinação das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam, os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria de Lourdes Ramirez, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo, Carmen Ferreira Saraiva, João Carlos de Figueiredo Neto e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto contra acórdão da 5a. Turma de Julgamento da DRJ em Porto Alegre/RS que, por unanimidade de votos, manteve integralmente as exigências de IRPJ e de CSLL consubstanciadas nos autos.

Trata o presente processo de autos de infração à legislação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, que exigem da empresa acima qualificada o crédito tributário no montante total de R\$ 490.665,37, aí incluídos o principal, a multa de ofício e os juros de mora calculados até a data da lavratura, tendo em conta a constatação de irregularidades apuradas nos anos-calendário 2005 e 2006, relativas a diferenças entre valores escriturados e aqueles declarados em DCTF e/ou pagos.

De acordo com o relato constante do Termo de Verificação Fiscal, “Embora tenha contabilizado regularmente as receitas decorrentes da prestação de serviços, o fiscalizado declarou em DCTF e recolheu com insuficiência o IRPJ e a CSLL apurados de acordo com o regime presumido, para períodos de apuração abrangidos pelos anos-calendário 2005 e 2006. Em razão dessa insuficiência, foi providenciado o indispensável lançamento de ofício dos valores devidos, acompanhados dos juros de mora e da multa de 75% prevista no artigo 44, inciso I, da Lei 9.430/1996, com a redação dada pela Lei 11.488/2007”.

Cientificada das exigências apresentou a contribuinte impugnação tempestiva na qual, em extenso arrazoado invocou, em preliminares, a nulidade das exigências, a realização de perícia, e a dedução, dos valores exigidos, do imposto retido. No mérito argumentou que em decorrência de prestar serviços hospitalares, deveria ser aplicado o percentual de 8% sobre a totalidade da receita bruta auferida para fins de determinação das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL. Defendeu-se, ainda, contra a imposição da multa com caráter confiscatório e dos juros de mora considerados ilegais.

A 5ª. Turma da DRJ Porto Alegre/RS julgou os lançamentos procedentes. A turma julgadora afastou a preliminar de nulidade e indeferiu o pedido de perícia. No mérito, após colacionar valioso estudo sobre a evolução da legislação de regência, validou as exigências nos moldes em que formalizadas pelo agente fiscal ao fundamento de que, à época dos fatos, os comandos legais e normativos em vigor determinavam que a expressão “*serviços hospitalares*” abrangia apenas aqueles “*prestados pelos estabelecimentos assistenciais de saúde constituídos por empresários ou sociedades empresariais*”, o que não era o caso da fiscalizada que se constituía na forma de sociedade simples.

Notificada da decisão, em 12/04/2012, apresentou a interessada, em 02/05/2012, recurso voluntário no qual reproduz as razões de defesa deduzidas na impugnação aos lançamentos.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria de Lourdes Ramirez, Relatora.

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

1 Preliminares

1.1 NULIDADE

No que respeita à invocada nulidade do procedimento cumpre examinar, inicialmente, se no presente caso teriam sido observados os requisitos legais pertinentes à constituição do Crédito Tributário pela Fazenda Pública, conforme estabelecido no Decreto nº. 70.235, de 6 de março de 1972, que disciplina o Processo Administrativo Fiscal – PAF, bem como se teriam sido atendidas as exigências presentes no art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN - Lei nº. 5.172, de 1966.

Esta é a redação dos dispositivos mencionados:

Decreto no. 70.235/72 – PAF

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta e conterà obrigatoriamente:

I – a qualificação do autuado;

II – o local, a data e a hora da lavratura;

III – a descrição do fato;

IV – a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V – a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI – a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Lei nº. 5.172/66 – Código Tributário Nacional

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Nesse aspecto, não se verifica nos autos a ausência dos elementos essenciais à formalização do crédito tributário, eis que presentes a descrição das irregularidades com a identificação da ocorrência dos fatos geradores, das matérias tributáveis, como também a determinação das bases de cálculo e alíquotas aplicáveis, o cálculo dos tributos exigidos, a correta identificação do sujeito passivo e a imposição da penalidade cabível.

Assim, o ato praticado no presente processo revestiu-se de todas as formalidades para sua validade, não se detectando nos autos qualquer das hipóteses de nulidade previstas nos incisos I e II do art. 59 do Decreto nº. 70.235, de 1972, abaixo transcrito, uma vez que o ato foi formalizado por pessoa competente, o AFRFB, e foi assegurado aos autuados o direito de defesa.

Da mesma forma, as decisões administrativas somente podem ser objeto de anulação se também restar caracterizada afronta às disposições do artigo 59, inciso II:

Art. 59 São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

...omissis...

Não se verifica, *in casu*, incompetência da autoridade julgadora de 1ª instância. Tampouco a decisão foi proferida com preterição do direito de defesa da contribuinte. Nesse contexto cumpre consignar que a validação, pela DRJ em Porto Alegre/RS, das exigências formalizadas pela auditoria fiscal faz parte do campo do livre convencimento do julgador e, como tal, não pode ser motivo para anulação de decisão. Aquela autoridade teria ficado convencida, pelos fatos narrados pelo agente fiscal e pelos elementos constantes dos autos, das infrações praticadas.

Os elementos de prova angariados pela auditoria fiscal foram considerados como suficientes à manutenção das exigências, ou seja, no entendimento do julgador de 1ª instância, provaram a procedência da autuação. E aqui se adentra, novamente, no campo do livre convencimento do julgador que, como consignado, não pode ser motivo para anulação de qualquer decisão.

1.2 PERÍCIA

A recorrente pugna, uma vez mais, pela realização de perícia contábil para dirimir questões que já foram devidamente analisadas e solucionadas pela DRJ em Porto Alegre/RS.

A perícia se reserva à elucidação de pontos duvidosos que requeiram conhecimento técnico especializado para o deslinde de questão controversa. Não se justifica a realização de perícia técnica quando estiverem presentes, nos autos, elementos suficientes a formar a convicção do julgador.

In casu, prescindível o exame pericial suscitado eis que se encontram anexados elementos suficientes ao deslinde do litígio. Rejeito, portanto, o pedido.

2 Mérito

No mérito a defesa não enfrenta a afirmação da auditoria fiscal no sentido de que declarou em DCTF, nos anos-calendário 2005 e 2006, valores de IRPJ e de CSLL menores que os devidos, apurados a partir de sua própria escrituração contábil e fiscal e, conseqüentemente, também recolheu referidos tributos com insuficiência. Limita-se a contestar a utilização do percentual de presunção do lucro de 32%, aplicável às atividades de prestação de serviços em geral.

Nesse sentido alega prestar “serviços hospitalares” e, nessas condições, o percentual aplicável a tais atividades, nos termos da própria lei de regência, é de 8% sobre a receita bruta total apurada.

A questão já é conhecida das turmas de julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

A Lei nº. 9.249, de 26/12/1995, que estabelece os percentuais para determinação da base de cálculo do IRPJ - também aplicável à CSLL como determina o artigo 20 - assim prevê:

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;

[...]

A fim de elucidar e esclarecer o alcance da expressão “serviços hospitalares” a Receita Federal editou, ao decorrer do tempo, vários comandos normativos infralegais. Todavia, a controvérsia persistiu e, posteriormente, foi promulgada a Lei nº 11.727, de 2008, com vigência a partir de 01/01/2009, que assim dispôs:

Art. 29. A alínea a do inciso III do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Artigo 15. (...)

§ 1º (...)

(...)

III - (...)

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;

Ainda que o comando legal acima reproduzido tenha descido às minúcias quanto à intenção de esclarecer o alcance da expressão “serviços hospitalares”, a questão não foi totalmente dirimida e continuou a dar ensejo a várias demandas judiciais solicitando-se do poder judiciário, pronunciamento definitivo a respeito da controvérsia.

Com base nas diversas ações judiciais manejadas, o STJ tem se posicionado no sentido de que a expressão “serviços hospitalares”, para o fim específico da aplicação da alíquota de presunção do lucro reduzida a 8%, não se aplica à prestação de serviços de consulta médica, ainda que tais serviços sejam prestados em dependências hospitalares.

Nesse contexto o Exmo. Ministro Benedito Gonçalves, na condição de relator no julgamento do Recurso Especial representativo de controvérsia nº 1.116.399 – BA (2009/0006481-0), em 13/08/2009, assim conduziu seu voto, reproduzido na ementa abaixo transcrita:

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 INTERNÇÃO. 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 9.249/95, 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 parágrafo 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 intenção 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 parágrafo 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 de percentuais de 8% (oito por cento), no caso do IRPJ, e de 12% (doze por cento), no caso de CSLL, sobre a receita bruta auferida pela atividade específica de prestação de serviços médicos laboratoriais).

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

7. *Recurso Especial não provido.*

(destaques acrescidos)

E, ainda, confirmando esse entendimento, a decisão proferida pelo mesmo Ministro Relator, em 29/09/2010, nos Embargos de Declaração – Edcl no Recurso Especial nº 1.116.399 – BA (2009/0006481-0), conforme ementa do acórdão abaixo parcialmente reproduzida:

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.

...

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, parágrafo 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.”*

...

(destaques acrescidos)

No caso dos autos a recorrente não fez prova alguma de prestar serviços hospitalares, no alcance total da expressão, como esclarecido nas decisões acima mencionadas. Ao contrário. Os documentos constantes dos autos levam à conclusão tratar-se, os serviços descritos nas notas fiscais, de consultas médicas.

De fato, da totalidade das notas fiscais acostadas aos autos consta, na coluna “discriminação dos serviços”, unicamente, a seguinte descrição: “**honorários médicos**”. Além disso a maior parte dos tomadores dos serviços referem-se a empresas de planos de assistência médica ou de seguro saúde, como Golden Cross, Sul América Seguro Saúde, Medical Saúde S/A, Hospital Mãe de Deus, Bradesco Saúde, dentre inúmeras outras.

No contrato social consolidado, a pessoa jurídica se qualifica como “sociedade simples limitada” (cláusula 1^a.) e consignou a seguinte atividade genérica:

Cláusula 3^a: O objeto da sociedade é de prestação de serviços na área de saúde, tratamento de pacientes, conveniados ou não, podendo associar-se, parcerizar-se com outros médicos ou clínicas para o bem estar pleno dos pacientes e clientes.

Ademais, a recorrente apurou seus resultados aplicando, ela própria, o percentual de presunção do lucro de 32% sobre a receita bruta declarada nas DIPJ dos anos-calendário 2006 e 2007.

Portanto, não há provas nos autos, tampouco a defesa apresentou elementos que demonstrem que a empresa recorrente presta serviços hospitalares, assim entendidos “aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde”. Impõe-se, portanto, ao caso, a aplicação do percentual de presunção de 32%.

Com relação à penalidade aplicada sobre os tributos exigidos nos presentes autos é de se esclarecer que a multa ao percentual de 75% corresponde à multa exigida nos casos de lançamento de ofício.

A penalidade instituída pelo artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, nada mais é do que uma sanção pecuniária a um ato ilícito, qual seja, a falta de pagamento ou recolhimento de tributo devido, ou ainda a falta de declaração ou a apresentação de declaração inexata.

In casu, dado que não houve pagamento ou recolhimento de tributos devidos, por parte da contribuinte, a exigência da multa de ofício encontra-se em perfeita consonância com a legislação em vigor.

A propósito, em relação aos argumentos de ilegalidade e inconstitucionalidade de comandos normativos legitimamente inseridos no sistema jurídico, cumpre transcrever o posicionamento consentâneo deste órgão, como se verifica da seguinte súmula:

Súmula CARF nº 2. *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

No que respeita à inconformidade da recorrente em relação à incidência de juros calculados com base na taxa SELIC, este órgão de julgamento já consolidou seu entendimento, como se verifica do enunciado de súmula abaixo reproduzido:

Processo nº 11080.723469/2009-31
Acórdão n.º **1801-001.226**

S1-TE01
Fl. 11

***Súmula CARF n.º 4.** A partir de 1.º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre os débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais.*

voluntário. Por todo o exposto voto no sentido de negar provimento ao recurso

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez – Relatora