



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

Processo n° 11516.005031/2008-29
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1801-001.989 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 04 de junho de 2014
Matéria IRPJ - CSLL
Recorrente UNICARDIO - SERV. MÉDICOS CARDIOLÓGICOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

RENÚNCIA À VIA ADMINISTRATIVA. AJUIZAMENTO DE AÇÃO DECLARATÓRIA VEICULANDO A MESMA MATÉRIA DA LIDE ADMINISTRATIVA.

O ajuizamento de medida judicial buscando a declaração do direito conducente à improcedência do lançamento tributário, configura renúncia à lide administrativa, nos termos da Súmula n° 1 do CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer o recurso voluntário, por concomitância das ações administrativa e judicial com mesmo objeto, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Mendonça Marques - Relator.

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros Maria de Lourdes Ramirez, Alexandre Fernandes Limiro, Neudson Cavalcante Albuquerque, Leonardo Mendonça Marques, Fernando Daniel de Moura Fonseca, Ana de Barros Fernandes.

Relatório

Por bem sumariar os atos que lhe antecederam, colhe-se da decisão da DRJ o seguinte relatório:

Trata o presente processo de impugnação ao Auto de Infração de fls. 192 a 216, que exige da interessada supra identificada o recolhimento da importância de **RS 310.370,57** a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - **IRPJ**, apurado sob as regras do Lucro Presumido, anos-calendário de **2004, 2005 e 2006**, acrescida de multa de ofício de 75% e juros de mora. O lançamento do **IRPJ** decorre do erro na aplicação do percentual para determinação da base de cálculo do IRPJ e CSLL, conforme descrito no Auto de Infração e detalhado no **Termo de Verificação Fiscal**, parte integrante do Auto.

Como lançamento decorrente da matéria tributável apontada no lançamento de IRPJ, foi lavrado também Auto de Infração a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — **CSLL**, no montante de **R\$ 101.796,17** (fls. 204 a 216), acrescidos de multa de ofício de 75% e juros de mora.

Como parte integrante dos Autos de Infração, encontra-se as fls. 217 a 226 o **Termo de Verificação Fiscal**, que a Interessada teve ciência e recebeu cópia, em 3 de setembro de 2008, do qual tem-se, resumidamente, que:

4- DO ERRO DE APLICAÇÃO DE PERCENTUAL PARA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA E DA CSLL A contribuinte em questão tem por objeto social a "Prestação de serviços médicos de cardiologia clínica, métodos gráficos e afins", conforme contrato social de fls. 07/16, atividade que se enquadra no percentual de presunção do lucro de 32%, nas formas dos ditames da legislação fiscal de regência (art. 519, do RIR/99). Não obstante, em relação aos fatos geradores dos anos-calendário de 2004 a 2006, considerou as atividades que executa como sendo de serviços hospitalares, consoante evidenciam as declarações (DIPJ) de fls. 17/94, utilizando assim o percentual de 8% na apuração do Lucro Presumido, acarretando determinação a menor do IR devido sobre a receita submetida a tributação.

Da mesma forma, de acordo com a opção de tributação adotada, a base de cálculo relativamente a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) deve ser obtida pela aplicação do percentual previsto para os prestadores de serviço, ou seja, 32%. Ao utilizar o percentual geral previsto para empresas optantes do Lucro Presumido, de 12%, a contribuinte, também em relação a esse tributo, utilizou base de cálculo menor do que seria correto.

[...]

A determinação da base de cálculo para o Imposto de Renda das pessoas jurídicas optantes pela sistemática do Lucro Presumido está prevista no artigo 15 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;

111 - trinta e dois por cento, para as atividades de: a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;

"(grifamos)

- que a definição de serviços hospitalares contém necessariamente o ato de internação;

- que a Portaria nº 356/GM, de 20/02/2002, do Ministério da Saúde, que aprovou o "Glossário de Termos Comuns nos Serviços de Saúde do MERCOSUL", diz que Assistência Hospitalar é a modalidade de atuação realizada por um ou mais integrantes da equipe de saúde a pacientes em **regime de internação**.

- que o conceito de hospital é definido como o estabelecimento de saúde destinado a prestar assistência sanitária em **regime de internação** à população podendo dispor de assistência ambulatorial ou de outros serviços.

- já o vocábulo **internação** diz respeito a admissão de um paciente para ocupar um leito hospitalar por um período igual ou maior que 24 horas.

- que Agência Nacional de Vigilância Sanitária - ANVISA, define Hospital como sendo o estabelecimento de saúde dotado de internação, meios diagnósticos e terapêuticos, com o objetivo de prestar assistência médica curativa e de reabilitação, podendo dispor de atividades de prevenção, assistência ambulatorial, atendimento de urgência/emergência e de ensino/pesquisa.

- que a Instrução Normativa SRF nº 306, de 12 de maio de 2003, que dispõe sobre a retenção de tributos e contribuições nos pagamentos efetuados a pessoas jurídicas por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal, em seu art. 23 criou a possibilidade, para os fins previstos no art. 15, § 10 inciso III, alínea "a", da Lei nº 9.249, de 1995, de 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. No entanto, logo a seguir, art. 29 alerta e ressalta que as disposições dos art. 2º ao 23, não alteram os percentuais de presunção para efeito de apuração da base de cálculo do IRPJ e CSLL, previstos no art. 15 da Lei nº 9.249, 1995.

- que as IN SRF nº 480, de 2004; IN SRF 539, de 2005, tem o mesmo objeto, ou seja, a retenção de tributos e contribuições nos pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas que menciona, sempre com um artigo chamando a atenção para que estas regras são específicas para o objeto das instruções normativas e não para efeito de percentual presunção de lucro.

- que foram editados os atos declaratórios interpretativos — ADI nº 18, de 23 de outubro de 2003 e, ADI nº 19, de 7 de dezembro de 2007, explicitando, resumidamente, que para os efeitos do art. 15, da Lei nº 9.249, de 1995, declara que os estabelecimentos assistenciais de saúde devem dispor de estrutura material e de pessoal para atender a internação de pacientes.

- A mesma interpretação se dá com relação à CSLL.

E concluindo, afirma a Fiscalização:

4.2- DA ATIVIDADE EFETIVAMENTE EXERCIDA PELA EMPRESA A questão aqui posta, tanto para o Imposto de Renda quanto para a CSLL, é a confirmação ou não de que a contribuinte atende aos requisitos previstos na legislação para a equiparação dos seus serviços a "serviços hospitalares".

Após solicitada a manifestar-se a respeito através do Termo de Intimação Fiscal 001 (fls. 95), de 07/05/08, a contribuinte apresentou seus esclarecimentos às fls.96/97, mediante os quais:

a) Informa não possuir ação judicial referente ao tema, nem ter realizado consulta formal junto à SRF;

b) Tece comentários sobre sua interpretação da legislação em questão, e sobre a forma como a empresa posicionou-se diante das diversas mudanças legais emanadas de 2004 até o primeiro semestre de 2008.

c) Em relação à IN 539/05, esclarece que a empresa entende enquadrar-se na "atribuição 1": prestação de serviço eletivo de promoção e assistência à saúde em regime ambulatorial e de hospital-dia".

• d) Em relação à IN 791/07, admite que a empresa perdeu sua "equiparação a hospital", voltando ao percentual de 32% já no primeiro semestre de 2008.

e) Informa não estar registrada na ANVISA como unidade hospitalar.

Destarte, com base em tudo acima exposto, serviços hospitalares são aqueles prestados dentro de uma estrutura que pode ser conceituada como hospital e subordinado administrativamente a este. Logo, vê-se que a contribuinte não pode ser qualificada como prestadora deste tipo de serviços, já que:

1-Não se enquadra nos conceitos de "hospital" e "assistência hospitalar", por não oferecer a possibilidade de internação, prestando somente serviços de consultas e exames;

11-Não possui registro específico de unidade hospital expedido pela Vigilância Sanitária estadual ou municipal;

111-Não atende totalmente às exigências das IN 539/05, especificadas pelo ADI nº 19/07, pois não dispõe de estrutura material e de pessoal destinada a atender a internação de pacientes, nem assistência permanente prestada por médicos,

possuir serviços de enfermagem e atendimento terapêutico direto ao paciente, durante 24 horas.

Importante salientar que as atividades da contribuinte, ainda que exercidas em conformidade com as exigências técnicas específicas, não podem ser confundidas com a prestação de serviços hospitalares, pois não demandam a internação de paciente, passando ao largo de todas as espécies de serviços de apoio necessários às atividades hospitalares.

A partir daí foram apuradas as diferenças de IRPJ e CSLL, decorrentes da aplicação de percentual presunção menor que o previsto na legislação.

Cientificada das exigências fiscais, a interessada apresentou sua impugnação (fls. 230 a 249), que a seguir se resume:

- que é enquadrada como prestadora de serviço hospitalar, de acordo com a legislação fiscal e não com o que diz a legislação médica a respeito;

- que, se a própria lei fiscal estabelece quais serviços serão considerados sob o conceito amplo de hospitalar para a aplicação do percentual de presunção do lucro de 8% e não 32%, não cabe a normas administrativas dispor em contrário;

- que, apesar da lei ressaltar expressamente o coeficiente de 8% para serviços hospitalares, não havia detalhamento por parte da RFB sobre quais serviços

especificamente poderiam ser considerados. No entanto, existiam respostas a consultas formuladas por contribuintes que diziam, em suma, que se considerava serviço hospitalar aquele em que houvesse internação de pacientes;

- que, com a edição da Instrução Normativa SRF nº 306, de 12 de março de 2003, que teve o mérito de corrigir o critério jurídico adotado até então pela Receita Federal para caracterizar a prestação de serviço hospitalar, deslocando o foco do prestador do serviço para a atividade em si desenvolvida pelos estabelecimentos de saúde, de forma que não é necessário ser um hospital para prestar serviço hospitalar.

- que, com surgimento da IN SRF 480, de 15 de dezembro de 2004, em seu art. 27, diz expressamente que para os fins previstos na IN são considerados estabelecimentos hospitalares aqueles que, dentre outras qualificações, disponham de pelo menos 5 (cinco) leitos para internação de pacientes;

- que, no entanto a IN SRF 539, de 25 abril de 2005, veio a restaurar o entendimento da IN SRF nº 306;

- Apresenta ementas do TRF 4Região;

- que, o enquadramento no percentual de presunção de 8% para a determinação da base de cálculo do IRPJ, deve ser traçado com na natureza do serviço desenvolvido pelo estabelecimento assistencial de saúde, e não na figura do prestador do serviço.

- que, tanto a IN SRF nº 306, como a IN SRF nº 480, na nova redação dada pela IN SRF nº 539, buscando dirimir dúvidas, passaram a prever os serviços considerados de natureza hospitalar, reproduzindo parte da legislação relativa à área da saúde, de modo interpretativo. E desta forma, considerando o art. 106 do CTN, que estabelece que a lei aplica-se a ato ou fato pretérito quando interpretativa, infere-se que a Impugnante fazia jus ao percentual de presunção do lucro, de 8%;

- As fls. 244, e seguintes, discorre sobre os princípios da lealdade, boa-fé e segurança jurídica;

- As fls. 247, e seguintes, aborda o princípio da legalidade;

- Discorda dos fundamentos utilizados pela autoridade fiscal para negar Impugnante a tributação do IRPJ e da CSLL, nos coeficientes de 8% e 12%, respectivamente, consoante dispõe o art. 29 da IN SRF nº 306, de 2003, uma vez que a tributação diferenciada é garantida pelo art. 15 da Lei nº 9.249/95, não podendo ser suprimida por ato normativo infra legal;

E, ao final, requer:

Ante e exposto, requer-se o cancelamento da Notificação Fiscal expedida contra a Reclamante, uma vez que sua atividade é equiparada aos serviços hospitalares, conforme definido pelo artigo 15 da Lei n. 9.249/95 ou, alternativamente; o cancelamento parcial do crédito tributário, de forma que sejam extirpados do lançamento os débitos originários do período de vigência das Instruções Normativas nº 306/03 e 539/2005, nos termos da argumentação exposta.

O lançamento foi mantido em parte, fragmentando-se os resultados conforme a Instrução Normativa vigente à época, como se lê nos seguintes trechos:

Portanto, pode-se concluir que na vigência da IN SRF n.º 306, a contribuinte se enquadrou como "serviços hospitalares", do que se refere a alínea "a" do Inciso III, do §1º, do art. 15, e, no que diz respeito à CSLL, o art. 20, da Lei n.º 9.249/95, devendo então ser de 8% (sobre a receita bruta) a base de cálculo do IRPJ e de 12% a de CSLL.

Exonera-se, portanto, o lançamento de IRPJ e CSLL relativos ao 1º, 2º e 3º Trimestres do ano calendário de 2004, conforme quadro abaixo.

...

E, ao final de sua impugnação, no item 7, do pedido, solicita que sejam extirpados do lançamento os débitos originários do período de vigência das IN SRF n.º 306 e 539, aceitando por óbvio, o lançamento sob influência da IN SRF n.º 480, de 2004.

...

Não há nos autos a comprovação de que trata o §1º do art. 27, acima grifado, ou seja, que o estabelecimento assistencial de saúde tem estrutura física para atender o disposto na Resolução de Diretoria Colegiada (RDC) da Agência Nacional de Vigilância Sanitária n.º 50, de 21 de fevereiro de 2002.

Diante de todo o exposto, pode-se dizer que a contribuinte, na vigência da IN SRF n.º 539, enquadra-se, para fins de apuração da base de cálculo do lucro presumido, no Inciso III, do §1º, do art. 15, e, no que diz respeito à CSLL, no art. 20, da Lei n.º 9.249/95, ou seja 32% para ambos tributos.

Em recuso voluntário, além de reiterar os argumentos consignados em sua impugnação, a recorrente infirma a conclusão da DRJ quanto à ausência de litígio quanto ao período em que vigeu a IN n.º 480 de 2004, e noticia ter obtido provimento judicial quanto ao seu direito à utilização do coeficiente outorgado aos “serviços hospitalares”, postulando sua aplicação ao presente caso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Mendonça Marques, Relator

O recurso é tempestivo, preenchendo os requisitos previstos na norma processual, devendo ser conhecido e suas razões apreciadas nesta instância de julgamento.

A informação de que a recorrente obteve decisão judicial versando a mesma matéria ora enfrentada, logo demanda a averiguação de eventual renúncia à esfera administrativa, fenômeno processual tratado na Súmula n.º 1 do CARF. Eis o enunciado:

“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 julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.”

Deve-se aferir então se o objeto da ação judicial era o mesmo debatido na presente lide, e se, nesse caso, haveria matéria diferenciada, passível de cognição nesta E. Instância administrativa.

Vale dizer, os parâmetros gerais de interpretação do artigo 15, parágrafo 1º, inciso III, da Lei nº. 9.249/95, foram definidos no julgamento do RESP 1.119.399/BA, recurso representativo de controvérsia nos termos do artigo 543-C do CPC (em 2009).

Na trilha do entendimento firmado pela Corte Superior, a recorrente obteve, em decisão monocrática do Ministro César Asfor Rocha, a reforma do acórdão proferido pelo TRF da 4ª Região, que antes negava o direito buscado pela empresa, de utilizar os percentuais reduzidos na apuração do lucro presumido. Assim foi redigido o desfecho da decisão no processo da recorrente (RESP 1.146.275-SC):

Diante disso, com fundamento nos arts. 543-C, § 9º, 557, § 1º-A, do CPC e 5º, I, da Resolução/STJ n. 8/2008, dou parcial provimento ao recurso especial para declarar que os serviços médicos-cardiológicos e métodos diagnósticos complementares em cardiologia estão compreendidos no conceito de "serviços hospitalares", razão pela qual a impetrante faz jus às alíquotas reduzidas de 8% de IRPJ e 12% de CSLL, nos termos da Lei n. 9.249/1995, excluindo-se da base de cálculo reduzida do IRPJ e CSLL as simples consultas médicas.

A decisão monocrática foi desafiada por agravo regimental, interposto pela Fazenda Nacional, que foi negado, em julgado assim ementado:

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. REDUÇÃO DE ALÍQUOTAS PERTINENTES AO IRPJ E À CSLL.

DIREITO RECONHECIDO PELA JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE AOS SERVIÇOS MÉDICOS DE CARDIOLOGIA. NATUREZA DE SERVIÇOS HOSPITALARES.

EXCLUSÃO DOS BENEFÍCIOS EM RELAÇÃO ÀS SIMPLES CONSULTAS MÉDICAS. REFORMA DO ACÓRDÃO RECORRIDO DIANTE DAS PRÓPRIAS PREMISSAS FÁTICO-PROBATÓRIAS DELINEADAS COM CLAREZA PELO TRIBUNAL DE ORIGEM.

NÃO INCIDÊNCIA DOS ENUNCIADOS N. 5 E 7 DA SÚMULA DO STJ. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

No processo nº. 2008.72.00.004304-1/SC, o TRF da 4ª Região, ao negar o recurso de apelação, havia fundamentado a negativa do pleito da ora recorrente, nos seguintes termos: “O exegeta não pode elastecer o significado da expressão "serviços hospitalares" de 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, caracterizadas por sistema complexo de atenção à saúde.”

Em resposta a embargos de declaração opostos pela empresa, asseverou: “O escopo da Instrução Normativa nº 306/2003, bem como das que a sucederam, não é o de nortear a aplicação do art. 15, § 1º, III, 'a', da Lei nº 9.249/95, mas do art. 64 da Lei nº 9.430/96. A vinculação produzida por esses atos administrativos atinge somente os servidores da Receita Federal, quanto aos fins para os quais foram editados”.

O feito judicial consistia em Ação Ordinária (declaratória) com os seguintes pedidos:

“...declarar a natureza hospitalar dos serviços prestados pela requerente até dezembro de 2007, com direito à utilização da alíquota reduzida para recolhimento do IRPJ (8%) e CSLL (12%).”

Ajuizada em 25 de abril de 2008, a demanda foi acolhida em 2011, para conceder à recorrente os efeitos declaratórios delineados pelo STJ.

O artigo 78 do Regimento Interno dispõe:

Art. 78. Em qualquer fase processual o recorrente poderá desistir do recurso em tramitação.

§ 1º A desistência será manifestada em petição ou a termo nos autos do processo.

§ 2º O pedido de parcelamento, a confissão irretratável de dívida, a extinção sem ressalva do débito, por qualquer de suas modalidades, ou **a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda Nacional, de ação judicial com o mesmo objeto, importa a desistência do recurso.**

Além disso, o entendimento do Conselho quanto à irrelevância do momento em que a ação é ajuizada (se antes ou depois do lançamento), e do tipo de ação judicial proposta, foi consolidado na Súmula nº 1, com o seguinte texto:

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 julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Na ação ordinária em referência, o objeto era a declaração da natureza hospitalar dos serviços prestados pela recorrente, exatamente o mesmo debate travado nos presentes autos.

O mérito, em tese, quanto à natureza dos serviços de medicina cardiológica e seu enquadramento como serviços hospitalares, já foi resolvido no Judiciário. A recorrente pode utilizar os coeficientes reduzidos, exceto no que tange às simples consultas médicas.

Vale dizer, que na decisão do STJ, o Ministro Relator expressamente aponta que a apreciação judicial naqueles autos enfrentava o contexto jurídico anterior à Lei nº.

Processo nº 11516.005031/2008-29
Acórdão n.º **1801-001.989**

S1-TE01
Fl. 205

11.727/2008. Portanto, a tutela jurisdicional contemplou o período atingido pelos autos de infração destes autos.

Caberia apreciar eventuais matérias diferenciadas, que inexistem, pois até mesmo a imprestabilidade das instruções normativas como elementos definidores do direito ora debatido, foi assentada pelo Tribunal Regional Federal.

Pelo exposto, voto no sentido de não conhecer do recurso voluntário, por renúncia à via administrativa, pelo ajuizamento de ação judicial com o mesmo objeto (processo nº 2008.72.00.004304-1/SC, TRF da 4ª Região, definido no RESP 1.146.275-SC) devendo a repartição fiscal competente observar a declaração judicial favorável à empresa, para cancelar o lançamento, nos termos do provimento judicial correlato.

(assinado digitalmente)

Leonardo Mendonça Marques