



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

Processo n° 11516.007408/2008-84
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 1402-002.173 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de abril de 2016
Matéria IRPJ - COEFICIENTE PRESUNÇÃO DE LUCRO
Embargante CENTRO ESPECIALIZADO DE ONCOLOGIA DE FLORIANOPOLIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

IRPJ e CSLL. COEFICIENTE DE APURAÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO. ONCOLOGIA. SERVIÇOS HOSPITALARES. INTERPRETAÇÃO OBJETIVA.

Por ocasião do julgamento do RESP 951.251-PR, da relatoria do eminente Ministro Castro Meira, a 1ª Seção, modificando a orientação anterior, para fins do pagamento dos tributos com coeficientes reduzidos, 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).

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”.

Precedente do STJ no Recurso Especial representativo de controvérsia n° 1.116.399, sessão de 13/08/2009

A prestação de serviço de oncologia enquadra-se no conceito de serviços hospitalares, aplicando-se, na determinação das bases de cálculo de IRPJ e CSLL no lucro presumido, os coeficientes de 8% e de 12%, respectivamente.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

EMBARGOS INOMINADOS. INEXATIDÃO MATERIAL.

Constatado inexatidão material no acórdão, acolhe-se os embargos inominados para sua correção.

Embargos Acolhidos.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os acórdãos inominados para correção de inexatidão material, ratificando o decidido no acórdão 1402-001.980, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Demetrius Nichele Macei, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Gilberto Baptista, Leonardo de Andrade Couto, Leonardo Luís Pagano Gonçalves e Paulo Mateus Ciccone.

Relatório

Trata-se de embargos inominados opostos pela Delegacia da Receita Federal em Florianópolis (art. 66 do Anexo II do RICARF/2015) que identificou incorreção no número do processo incluído no acórdão 1402-001.980.

Por meio do despacho de fl. 2409 o ilustre Presidente deste colegiado admitiu os embargos.

Por economia processual, reproduzo o relatório contido no acórdão embargado.

CENTRO ESPECIALIZADO DE ONCOLOGIA DE FLORIANOPOLIS LTDA recorre a este Conselho em face do acórdão nº 07-027.380 proferido pela 3ª Turma da DRJ em Florianópolis que julgou improcedente a impugnação apresentada, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF).

O litígio é relativamente simples: a autoridade autuante entendeu que as atividades desenvolvidas pela recorrente não se enquadravam no conceito de serviços hospitalares, concluindo que deveria ser aplicado o coeficiente de 32% para determinação das bases de cálculo de IRPJ e de CSLL, e não, respectivamente, os coeficientes de 8% e 12% aplicados pelo contribuinte.

Apresentada impugnação, a turma de julgamento *a quo* julgou-a improcedente, concluindo que:

Considera-se-prestador de serviços hospitalares, sobre cuja receita caberá a aplicação do percentual de 8% (oito por cento), para fins de determinação da base de cálculo do lucro presumido, o estabelecimento assistencial de saúde que atender, cumulativamente aos seguintes requisitos, previstos no art. 23 da IN SRF nº 306, de 2003; art. 27 da IN SRF nº 480, de 2004, com a alteração introduzida pelo art. 1º da IN SRF nº 539, de 2005:

a) desempenhar uma ou mais das atribuições do inciso I do art.27 da IN SRF nº 480, de 2004, com a alteração introduzida pelo art. 1º da IN SRF nº 539, de 2005, ou, no caso da atribuição “Prestação de Atendimento de Apoio ao Diagnóstico e Terapia”, exercer uma ou mais das atividades descritas nos itens 4.1 a 4.14, da RDC nº 50, de 2002, da Anvisa;

b) prestar os serviços em ambientes desenvolvidos de acordo com a Parte II - Programação Físico Funcional dos Estabelecimentos de Saúde, item 3 - Dimensionamento, Quantificação e Instalações Prediais dos Ambientes, da RDC nº 50, de 2002, da Anvisa, com a alteração introduzida pela RDC nº 307, de 14 de novembro de 2002, e pela RDC nº 189, de 18 de julho de 2003, cuja comprovação deve ser feita por

meio de documento competente expedido pela vigilância sanitária estadual ou municipal; e

c) ser empresário ou pessoa jurídica constituída sob a forma de sociedade empresária, nos termos do Ato Declaratório Interpretativo (ADI) SRF nº 18, de 23 de outubro de 2003, e do Novo Código Civil.

Para fins de determinação da base de cálculo presumida da CSLL, entendeu-se também ser aplicável o coeficiente de 32%.

Concluiu ainda o voto condutor do aresto que:

Prescindível a produção de prova pericial requerida pela impugnante uma vez que deixou de apresentar documento de emissão da Vigilância Sanitária atestando que suas instalações físicas atendem ao disposto no item 3 da Parte II da Resolução da Agência Nacional de Vigilância Sanitária nº 50, de 2003.

Vê-se, assim, que a decisão recorrida apoia-se em inúmeras instruções normativas e ato declaratório, todos expedidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, para ao final concluir que a atividade desenvolvida pela recorrente não se enquadrava como serviços hospitalares para fins de determinação da base de cálculo presumida de IRPJ e de CSLL.

É importante salientar que os fatos geradores em questão são anteriores à edição da Lei nº 11.727/2008 que introduziu novas atividades ligadas à área de saúde para fins de aplicação do coeficiente de presunção de lucro de 8% para o IRPJ e de 12% para a CSLL.

Em resumo, segundo a decisão de primeira instância eram esses os requisitos para enquadrar-se como prestador de serviço hospitalar, de forma cumulativa:

- desempenhar uma ou mais atribuições contidas no inciso I do art. 27 da IN SRF 480/04 ou exercer uma ou mais das atividades descritas nos itens 4.1 a 4.14 da RDC nº 50/02 da ANVISA;

- prestar os serviços em ambientes desenvolvidos de acordo com a Parte II, item 3, da RDC 50/02 da ANVISA, cuja comprovação deve ser feita por meio de documento competente expedido pela vigilância sanitária estadual ou municipal; e

- ser empresário ou pessoa jurídica constituída sob a forma de sociedade empresária, nos termos do ADI 18/03.

A recorrente foi intimada da decisão em 24/02/2012 (fl. 388), tendo apresentado tempestivamente o recurso voluntário de fls. 392-424 em 26/03/2012.

Em resumo, eis os pontos abordados pela recorrente:

- a recorrente preencheria todos os requisitos exigidos pela legislação e contestados pela decisão recorrida, a saber:

- os serviços eram prestados não só pelos sócios, mas também por médicos credenciados (anexa comprovantes para atestar tal argumento);

- os serviços prestados pela recorrente se enquadram no conceito de Hospital Dia, nos termos da Portaria nº 44/GM, de 10 de janeiro de 2001, do Ministério da Saúde;
- os serviços por ela desempenhados se dá na área oncológica, anexando laudo técnico que comprovaria o rol de procedimentos e a estrutura (Laudo Técnico Pericial de atividade especializada em terapia antineoplásica), no qual se concluiu que “a atividade desempenhada na empresa em questão, que possui estrutura para internação de paciente e atendimento de forma ininterrupta, efetivamente enquadra-se como sendo de hospital especializado”;
- anexou escrituras públicas declaratórias de vários de seus pacientes comprovando a internação em leitos apropriados;
- anexa outros documentos que seriam aptos a comprovar sua estrutura de pessoal e física. Em especial quanto à estrutura física, anexa laudo que afirma possuir estrutura física dentro da RDC nº 50, de 21/02/2002, apresentando condições para a prática da atividade de quimioterapia.

Por cita decisão do STJ em recurso representativo de controvérsia (REsp 1.116.399) que firmou o entendimento de que os regulamentos emanados da Receita Federal referente ao conceito de serviços hospitalares constantes no art. 15, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.249/95 não poderiam exigir que os contribuintes cumprissem requisitos não previstos em lei, concluindo que tal dispositivo legal deve ser interpretado de forma objetiva (sob a perspectiva da atividade realizada pelo contribuinte), uma vez que 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).

É o relatório.

Voto

Conselheiro FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Relator.

CONTEXTO

Os embargos foram opostos a fim de que fosse corrigido o número do processo contido no acórdão 1402-001.980.

Constatado o equívoco e procedido à correção, reproduzo na integralidade o voto condutor do aresto embargado.

1 ADMISSIBILIDADE

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos para sua admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

2 MÉRITO

O coeficiente de presunção do lucro dos prestadores de serviços hospitalares, durante um longo período, suscitou inúmeros debates no âmbito da Receita Federal, da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, no CARF e também no Poder Judiciário.

A maior discussão dizia respeito a quais atividades poderiam ser enquadradas no conceito de serviços hospitalares. Com a edição da Lei nº 11.727/2008, e a consequente inclusão de uma série de atividades entre aquelas sujeitas à determinação das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, no lucro presumido, mediante aplicação dos coeficientes de 8% e 12%, respectivamente, tal controvérsia não mais persistiu.

Contudo, restaram os litígios referentes aos fatos geradores ocorridos antes do advento de tal diploma legal.

No caso concreto, compulsando os autos, não tenho dúvidas de que há elementos de prova suficientes a comprovar que a recorrente, clínica especializada em tratamentos quimioterápicos (matéria incontroversa), exercia já naqueles períodos atividade que se enquadra no conceito de serviços hospitalares: possuía estrutura física, pessoal e equipamentos suficientes para tanto, e efetivamente o fez, conforme amplo acervo de prova anexado aos autos.

Mas nem se faz necessária a análise minudente de tais elementos.

Em primeiro lugar porque a própria administração tributária reconheceu que as restrições interpretativas contidas no Ato Declaratório Interpretativa 19/2007 e da Instrução Normativa 791/2007 deveriam somente ter efeitos prospectivos, não se aplicando retroativamente em face dos atos normativos anteriormente editados pela própria Receita Federal e que possuíam uma interpretação mais elástica a respeito do conceito de serviços hospitalares.

Nesse sentido foi editado o Parecer PGFN/CAT nº 1285/2008, cujos excertos finais merecem ser reproduzidos:

47. *Ipsa facto, o Ato Interpretativo RFB nº 19, de 2007 e a Instrução Normativa RFB nº 791, de 2007, operam-se ex-nunc, de modo prospectivo, não podendo suscitar surpresa no contribuinte, que no pretérito se comportara de acordo com a fórmula abraçada pela Administração.*

48. *O novo entendimento que a Administração Fiscal abraça qualifica modificação introduzida de ofício, identifica critério jurídico distinto, há lançamento (ainda que suplementar), circunstâncias que são alcançadas pelo primeiro fragmento da dicção do art. 146 do Código Tributário Nacional.*

49. *O superior cânone da boa-fé, ancorado na vedação de uso retroativo de norma tributária de maior imposição, síntese de uma segurança jurídica desejada por sociedade democrática, justificam que se respeite ao contribuinte que recolheu do modo como preconizado pela Administração. Por outro lado, o Ato Declaratório RFB nº 19, de 2007, e a Instrução Normativa RFB nº 791, de 2007, não autorizam que se defiram pretensões de restituição ou de repetição de indébito. Não é desse assunto que tratam, e nem se tem hipótese de eventual devolução.*

50. *Conclusivamente, os atos legais aqui estudados não alcançam situações jurídicas consolidadas. São dotados, sic et simpliciter, de efeitos prospectivos. Dada a necessidade de ação uniforme, adequado que a questão seja encaminhada ao Senhor Ministro de Estado da Fazenda, para análise, ponderação e eventual outorga de efeitos vinculantes, pesadas as razões aqui lançadas.*

Importante ainda destacar que tal Parecer foi aprovado pelo Ministro da Fazenda em 10/07/2008, possuindo efeito vinculante no âmbito deste Ministério (art. 42 da Lei Complementar nº 73/1993).

Tal Parecer faz expressa menção à Instrução Normativa SRF nº 306/2003, que em seu artigo 23 enquadrava, de forma literal, o desenvolvimento de atividades de quimioterapia como serviço hospitalar:

Art. 23. Para os fins previstos no art. 15, § 1º inciso III, alínea "a", da Lei nº 9.249, de 1995, poderão 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, relacionadas nos incisos seguintes:

[...]

V - prestação de atendimento de apoio ao diagnóstico e terapia, compreendendo as seguintes atividades:

[...]

k) desenvolvimento de atividades de quimioterapia;

[...]

O Parecer menciona ainda a IN SRF nº 480/2004 e as alterações trazidas com a edição do Ato Declaratório Interpretativo (ADI) nº 19, de 2007, e da Instrução Normativa RFB nº 791, de 10 de dezembro de 2007, alterando o conceito de serviços hospitalares a que se refere o art. 15, parágrafo 1º, inciso III, letra “a”, da Lei nº 9.249, de 1996.

Ora, se a própria administração reconhece que os ditames de tais normas infralegais (justamente as utilizadas para fundamentar a exigência e também mantê-la no julgamento de primeira instância) possuem eficácia prospectiva, não são aptas a embasar a exigência referente a fatos geradores ocorridos antes de suas edições, conforme se observa no caso concreto.

E, veja-se, não há qualquer dúvida de que a IN SRF 306/2003, em seu art. 23, enquadrava a atividade de quimioterapia como serviço hospitalar.

Além disso, como bem abordado pela recorrente, em 13/09/2009 o STJ no julgamento do REsp nº 1.116.399 sob o rito previsto no art. 543-C do CPC (recursos repetitivos/recurso representativo de controvérsia), firmou entendimento sobre a matéria no seguinte sentido:

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 9.249/95, 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 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 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. [grifos nossos]

A recorrente cita ainda diversos outros precedentes do STJ analisando casos

em que o serviço prestado era o tratamento oncológico e, em todos eles, as decisões

concederam aos prestadores de serviço o direito de se verem tributados como prestadores de serviços hospitalares (REsp 939.678, AgRg no REsp 933.009, REsp 867.576, REsp 1.219.674). Em consulta ao sítio do STJ, minhas constatações não diferem das apresentadas pela recorrente, tendo somente não se sagrado vencedoras em suas demandas às pessoas jurídicas que não lograram comprovar a efetiva atividade no tratamento oncológico, o que, à guisa dos elementos apresentados, não é o caso da recorrente.

Além disso, convém relembrar que, por força do art. 62. § 2º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (Portaria MF nº 343/2015), este colegiado deve reproduzir o entendimento firmado pelo STJ no julgamento de recursos representativos de controvérsia (art. 543-C do CPC), como é o caso dos autos.

Ressalta-se ainda que as exigências infralegais estipuladas pela Receita Federal somente vieram a constar em texto de lei com o advento da Lei nº 11.727/2008, sendo aplicáveis, por óbvio para períodos de apuração ocorridos após sua vigência, como bem indica o item 4 da ementa do REsp 1.116.399.

Por todas essas razões, a exigência não pode prevalecer.

3 CONCLUSÃO DO ACÓRDÃO EM RECURSO VOLUNTÁRIO

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

4 CONCLUSÃO DO ACÓRDÃO EM EMBARGOS INOMINADOS PARA CORREÇÃO DE INEXATIDÃO MATERIAL

Isso posto, acolho os acórdãos inominados para correção de inexatidão material, ratificando o decidido no acórdão 1402-001.980.

(assinado digitalmente)

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO - Relator