



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11634.000057/2011-30
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1202-001.284 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de maio de 2024
Recorrente RIO TIBAGI SERVICOS DE OPERACOES E APOIO RODOVIARIO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2006, 2007

SUSTENTAÇÃO ORAL. REQUERIMENTO. APRESENTAÇÃO. FORMA E PRAZO. APLICÁVEIS O requerimento de sustentação oral terá de ser apresentado, exclusivamente por meio de formulário eletrônico, em até 5 (cinco) dias da publicação da pauta.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

As hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário são as previstas no art. 151 do CTN, suspendendo a exigibilidade do crédito tributário a partir da impugnação até o término do processo administrativo fiscal.

LUCRO PRESUMIDO. COEFICIENTE DE PRESUNÇÃO. ALCANCE DA EXPRESSÃO "SERVIÇOS HOSPITALARES" CONTIDA NO ART. 15, § 1º, III, "A" DA LEI Nº 9.249/95. Conforme decidido pelo E. STJ no âmbito do REsp nº 1.116.399 - BA, que tramitou sob o regime estabelecido no art. 543-C do Código de Processo Civil de 1973, "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". O mesmo se dá em relação ao transporte de pacientes em ambulâncias, com médico presente, para fins do disposto no art. 15, da Lei nº 9.249/95.

LUCRO PRESUMIDO. SERVIÇOS DE TERRAPLANAGEM. COEFICIENTE APLICÁVEL. A prestação de serviços de terraplanagem, atividade inserida no gênero construção civil, para fins de determinação do lucro presumido, submete-se ao coeficiente de 8% e 12% (IRPJ e CSLL, respectivamente), desde que tais materiais estejam discriminados no contrato ou em planilhas à parte integrante do contrato, e na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito à utilização do percentual de 8% para apuração do lucro presumido na receita de serviços ambulatoriais. Vencidos os Conselheiros Maurício Novaes Ferreira e Leonardo de Andrade Couto, que votaram por negar provimento integralmente ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Roney Sandro Freire Corrêa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Leonardo de Andrade Couto, Fellipe Honório Rodrigues da Costa, Maurício Novaes Ferreira, André Luís Ulrich Pinto, Roney Sandro Freire Corrêa e Marcelo José Luz de Macedo.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face da decisão da 10ª turma de julgamento da DRJ 08, que manteve integralmente os autos de infração de IRPJ e CSLL, nos montantes de R\$ 2.479.228,19 e R\$ 743.768,36, respectivamente, em que se incluem multa de ofício no patamar de 75% e juros de mora, referentes aos anos-calendário de 2006 e 2007, sob a aplicação da alíquota do lucro presumido de 8% e 12% para atividades de atendimento pré-hospitalar e receitas de conservação de rodovias, respectivamente, e não de 32%.

Quanto às atividades hospitalares, a recorrente dispôs que há a execução de serviços de atendimento pré-hospitalar realizados em ambulâncias, ofertando contratos que lastreia as suas argumentações.

Em relação às receitas decorrentes das atividades relacionadas à conservação e manutenção das rodovias, dispõe que a execução dos serviços prescinde da indivisibilidade dos serviços prestados, com fornecimento de materiais também dispendo de contratos de prestação de serviços, como o CST 001/06 e CST 007/07.

Em resumo, todas as atividades elencadas pela recorrente em seu recurso, remete aos contratos, explicitando a tipologia de cada prestação executada.

Na sequência, a recorrente pugnou pela anulação da decisão recorrida diante do cerceamento ao direito de defesa pela não análise dos argumentos relacionados aos serviços de conservação e manutenção de rodovias necessários para a correta solução da controvérsia e o cancelamento integral dos autos de infração de IRPJ e de CSLL impugnados pelos fatos e fundamentos expostos.

Protestou ainda pela realização de sustentação oral e, requereu, que seja reconhecida a automática suspensão da exigibilidade do crédito tributário ora impugnado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Roney Sandro Freire Corrêa, Relator.

Admissibilidade e Tempestividade

O Recurso Voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação e dele, portanto, tomo conhecimento.

Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência do acórdão recorrido em 31/07/2019, apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia 28/08/2019, ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto n.º 70.235/1972.

Portanto, é tempestivo o recurso apresentado e, por isso, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("CARF").

Preliminar

Quanto a preliminar de nulidade da decisão recorrida diante do cerceamento ao direito de defesa pela não análise dos argumentos relacionados aos serviços de conservação e manutenção de rodovias necessários para a correta solução da controvérsia, há de se destacar, que tal fato foi objeto de análise pela Delegacia de Julgamento, depreendido a partir do item 22 do Acórdão de Impugnação, falecendo assim tal ponto suscitado em seu Recurso Voluntário.

Ainda como pedido preliminar e, diante do pleito a respeito da suspensão dos débitos apurados, deve ser esclarecido que, nos termos do disposto no Decreto n.º 70.235, de 1972, a impugnação e o recurso tempestivamente apresentados contra o auto de infração suspendem a exigibilidade do crédito tributário até o término do processo administrativo fiscal, não sendo necessário qualquer outro requerimento neste sentido.

Em relação ao pedido de sustentação oral, há de se observar a Portaria n.º 10.786 de 28 de abril de 2020, que regulamenta a realização de reunião de julgamento não presencial, por videoconferência ou tecnologia similar, prevista no artigo 53, §§ 1º e 2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, dispondo em seus artigos 4º, 5º e 6º acerca dos procedimentos para a sustentação oral.

Desse modo, a parte ou seu patrono deve acompanhar a publicação da Pauta de Julgamento no Diário Oficial da União (DOU), com antecedência de 10 dias e no site da internet do CARF, na forma do artigo 55, parágrafo único do Anexo II do RICARF, podendo, então, encaminhar o pedido de sustentação oral, por meio de formulário eletrônico disponibilizado na Carta de Serviços no sítio do CARF na internet, em até 2 (dois) dias úteis antes do início da reunião de julgamento, nos termos do artigo 4º da Portaria n.º 10.786 de 28 de abril de 2020.

Pelo exposto, esta pretensão não poderá ser atendida, porquanto sem amparo legal.

Mérito

A primeira controvérsia diz respeito às atividades de atendimento pré-hospitalar, sobretudo quanto à interpretação do art. 15, § 1º, III, "a" da Lei n.º 9.249/95, em sua redação original, vigente à época em que ocorreram os fatos geradores do IRPJ ora sob exame (período de 2006 e 2007), in verbis:

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 n.º 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 norma em comento provocou um embate de entendimentos quanto ao alcance da expressão "serviços hospitalares", ali contida, até que o STJ, ao apreciar o REsp nº 1.116.399 - BA, preferiu acórdão sob o rito do art. 543-C (recursos repetitivos), do Código de Processo Civil de 1973, cuja ementa é a seguinte:

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

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

2. Por ocasião do julgamento do RESP 951.251-PR, da relatoria do eminente Ministro Castro Meira, a 1ª Seção, modificando a orientação anterior, decidiu que, para fins do pagamento dos tributos com as alíquotas reduzidas, a expressão "serviços hospitalares", constante do artigo 15, § 1º, inciso III, da Lei 9.249/95, deve ser interpretada de forma objetiva (ou seja, sob a perspectiva da atividade realizada pelo contribuinte), porquanto a lei, ao conceder o benefício fiscal, não considerou a característica ou a estrutura do contribuinte em si (critério subjetivo), mas a natureza do próprio serviço prestado (assistência à saúde). Na mesma oportunidade, ficou consignado que os regulamentos emanados da Receita Federal referentes aos dispositivos legais acima mencionados não poderiam exigir que os contribuintes cumprissem requisitos não previstos em lei (a exemplo da necessidade de manter estrutura que permita a internação de pacientes) para a obtenção do benefício. Daí a conclusão de que "a dispensa da capacidade de internação hospitalar tem supedâneo diretamente na Lei 9.249/95, pelo que se mostra irrelevante para tal intento as disposições constantes em atos regulamentares".

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

4. Ressalva de que as modificações introduzidas pela Lei 11.727/08 não se aplicam às demandas decididas anteriormente à sua vigência, bem como de que a redução de alíquota prevista na Lei 9.249/95 não se refere a toda a receita bruta da empresa contribuinte genericamente considerada, mas sim àquela parcela da receita proveniente unicamente da atividade específica sujeita ao benefício fiscal, desenvolvida pelo contribuinte, nos exatos termos do § 2º do artigo 15 da Lei 9.249/95.

5. Hipótese em que o Tribunal de origem consignou que a empresa recorrida presta serviços médicos laboratoriais (fl. 389), atividade diretamente ligada à promoção da saúde, que demanda maquinário específico, podendo ser realizada em ambientes hospitalares ou similares, não se assemelhando a simples consultas médicas, motivo pelo qual, segundo o novel entendimento desta Corte, faz jus ao benefício em discussão (incidência dos percentuais de 8% (oito por cento), no caso do IRPJ, e de 12% (doze por cento), no caso de CSLL, sobre a receita bruta auferida pela atividade específica de prestação de serviços médicos laboratoriais).

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

7. Recurso especial não provido.

(...)

A questão, recentemente, também foi objeto da súmula CARF n.º 142, onde se destacou que:

“Até 31.12.2008 são enquadradas como serviços hospitalares todas as atividades tipicamente promovidas em hospitais, voltadas diretamente à promoção da saúde, mesmo eventualmente prestadas por outras pessoas jurídicas, excluindo-se as simples consultas médicas”.

Por sua vez, o art. 62A do Regimento Interno do CARF, estabeleceu que:

Art. 62A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543C da Lei n.º 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (...)

Ademais, em sede de recurso especial, consoante ao regime de que trata o art.543-C, do CPC, a interpretação supramencionada é a que deve ser aplicada ao art.15, §1º, III,“a”,da Lei n.º 9.249/95.

No caso concreto, trata-se de empresa que se dedica a diversas atividades ambulatoriais, com a permanência de um médico, conforme se depreende da cláusula 9º, inciso I, do contrato de prestação de serviços de atendimento pré-hospitalar (fls. 1644-1661).

Neste sentido, deve-se reconhecer que a atividade exercida pela recorrente, enquadra-se no conceito de "serviços hospitalares" a que alude o art. 15, § 1º, III, "a" da Lei n.º 9.249/95, em sua redação original, daí porque o coeficiente de presunção incidente sobre as receitas dessa atividade é de 8%, não pairando qualquer dúvida de que a prestação de serviços de transporte de pacientes em ambulâncias, com acompanhamento médico, tem a natureza de serviço hospitalar, para fins de aplicação do disposto no art.15 da Lei n.º 9.249/95.

Na sequência, outra controvérsia se deu quanto aos serviços de manutenção e conservação de rodovias, a prestação de serviços de terraplanagem e estruturas de contenção, a utilização de máquinas, equipamentos e aplicação de materiais, bem como prestação de serviços de drenagem e obras de arte correntes, construção civil com utilização de máquinas, equipamentos e aplicação de materiais e serviços do canteiro central e faixa de domínio, serviços de conservação e manutenção de rodovias e serviços de limpeza de pistas e acostamentos, serviços de conservação e manutenção de rodovias, e assim decidimos:

Nos termos do que dispõe o art. 1º, § 7º, II, da Instrução Normativa SRF n.º 480/2004, considera -se "construção por empreitada com emprego de materiais, a contratação por empreitada de construção civil, na modalidade total, fornecendo o empreiteiro todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra".

Nesse contexto, cabia à Recorrente comprovar, de forma precisa, ter celebrado contratos de empreitada global, com fornecimento de todos os materiais necessários, bem assim que os serviços se enquadravam no conceito de "construção civil".

É inquestionável que a execução de serviços de engenharia civil, mediante contratação sob a modalidade de empreitada global com fornecimento de materiais tem tributação sob a sistemática do lucro presumido com a utilização de coeficiente de presunção de

8%, o que decorre da aplicação da Instrução Normativa SRF n.º 480/2004, da Instrução Normativa SRF n.º 539/2005 e do Ato Declaratório Normativo Cosit n.º 06/1997.

De fato, a matéria objeto de controvérsia, qual seja, coeficiente aplicável para fins de determinação do lucro presumido na prestação de serviços de terraplanagem, tem sido objeto de decisões conflitantes. De um lado, os que entendem que a atividade estaria compreendida no gênero construção civil, portanto, submetida ao percentual de 8%.

Noutro giro, os que militam a favor da tese de que a atividade representa mera prestação de serviços em geral, sujeita, assim, ao percentual de 32%.

Penso que a questão posta em discussão foi adequadamente tratada pela Solução de Consulta COSIT n.º 55, de 2013, que colheu subsídios na Instrução Normativa RFB n.º 1.234, de 2012.

A Instrução Normativa RFB n.º 1.234, de 2012, estabelece que:

Art. 1º A retenção de tributos incidentes sobre pagamentos efetuados a pessoas jurídicas pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços pelos órgãos da administração pública federal direta, autarquias, fundações, empresas públicas federais, sociedades de economia mista e demais entidades das quais a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social sujeito a voto, e que recebam recursos do Tesouro Nacional e estejam obrigadas a registrar sua execução orçamentária e financeira no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi), obedecerá ao disposto nesta Instrução Normativa.

Art. 2º Os órgãos e entidades a que se refere o art. 1º ficam obrigados a efetuar a retenção, na fonte, do imposto sobre a renda, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para o PIS/Pasep incidentes sobre os pagamentos que efetuarem a pessoas jurídicas pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços em geral, inclusive obras de construção civil.

§ 7º Para fins desta Instrução Normativa considera-se:

I - serviços prestados com emprego de materiais, os serviços cuja prestação envolva o fornecimento pelo contratado de materiais, desde que tais materiais estejam discriminados no contrato ou em planilhas à parte integrante do contrato, e na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços;

II - construção por empreitada com emprego de materiais, a contratação por empreitada de construção civil, na modalidade total, fornecendo o empreiteiro todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra.

§ 9º—Para efeito do inciso II do § 7º, não serão considerados como materiais incorporados à obra os instrumentos de trabalho utilizados e os materiais consumidos na execução da obra.

Ademais, nos termos da IN RFB n.º 1.234, de 2012 (inciso I, parágrafo 7º, art. 2º), referidos materiais deveriam estar discriminados em contrato ou em planilhas integrantes desse, e na nota fiscal de prestação de serviços.

A Solução de Consulta COSIT n.º 55, de 2003, por sua vez, dispõe:

[...]

13. O efeito dos dispositivos legais em discussão pode ser concluído com base no entendimento firmado no Anexo I da citada IN RFB n.º 1.234, de 2012, que, em relação ao IRPJ, tributo parâmetro nesta análise, assim especifica:

Serviços de construção civil por empreitada com emprego de materiais: percentual de retenção do IRPJ de 1,2%, correspondente a 15% (alíquota do imposto) de 8% (percentual da base de cálculo) da receita bruta;

14. Alerte-se para o fato de que, nos termos do inciso II do § 7º do art. 2º da citada Instrução, considera-se construção por empreitada com emprego de materiais: a contratação por empreitada de construção civil, na modalidade total, fornecendo o empreiteiro todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra. Não serão considerados como materiais incorporados à obra os instrumentos de trabalho utilizados e os materiais consumidos na execução dos trabalhos (§ 9º do art. 2º).

15. Saliente-se que esse entendimento estende-se a CSLL, incidindo para apuração de sua base de cálculo, o percentual de 12% sobre a receita bruta, conforme previsto no art.20 da Lei nº 9.249, de 1995, uma vez que se aplicam a esta contribuição as mesmas normas de apuração e pagamento estabelecidas para o IRPJ, conforme art.6º, parágrafo único, da Lei nº7.689, de 15 de dezembro de 1988, art. 57 da Lei nº8.981, de 20 de janeiro de 1995, e art.28 da Lei nº 9.430, de1996.

16. Assim, as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL serão, respectivamente, de 8% e 12%, nas atividades de construção civil por empreitada, na modalidade total, se, e somente se, o contrato para a realização da obra previr que a totalidade dos materiais a serem empregados e incorporados a ela sejam fornecidos pelo empreiteiro contratado.

Caso o contrato não preveja o fornecimento de materiais pelo empreiteiro, ou preveja o fornecimento parcial, as bases de cálculo das duas exações, na sistemática do lucro presumido, corresponderão a 32% (trinta e dois por cento) da receita bruta auferida com o contrato.

Desta forma, a condicionante estabelecida no § 7º, da IN RFB nº 1234/2012, não foi preenchida, falecendo assim, a indispensabilidade apontada no arcabouço normativo. Correta está, portanto, a aplicação do percentual de 32% pela autoridade fiscal para fins de apuração do lucro presumido.

Conclusão

Assim, conheço do Recurso Voluntário e voto pelo seu provimento parcial.

(documento assinado digitalmente)

Roney Sandro Freire Corrêa