



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13362.720080/2008-11
Recurso Voluntário
Resolução nº **1301-000.979 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 15 de abril de 2021
Assunto LUCRO PRESUMIDO
Recorrente CLINOP CLINICA DE ORTOPEDIA E PEDIATRI
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos relatados e discutidos os presentes autos.

Por determinação do art. 19-E da Lei 10.522, de 2002, em face do empate no julgamento, converter o julgamento em diligência, vencidos os Conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa (Relator), Giovana Pereira de Paiva Leite, Rafael Taranto Malheiros e Heitor de Souza Lima Junior, que negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o Voto Vencedor o Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza.

(documento assinado digitalmente)

HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR - Presidente

(documento assinado digitalmente)

LIZANDRO RODRIGUES DE SOUSA – Relator

(documento assinado digitalmente)

JOSÉ EDUARDO DORNELAS SOUZA – Redator do voto vencedor

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Lucas Esteves Borges, Rafael Taranto Malheiros, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca (suplente convocada), Barbara Santos Guedes (suplente convocada), Heitor de Souza Lima Junior (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente a conselheira Bianca Felicia Rothschild.

Relatório

Erro! Fonte de referência não encontrada.

Fls. 2

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão da DRJ que julgou procedente em parte a impugnação apresentada contra autos de infração do IRPJ, PIS, Cofins e CSLL referentes a fatos geradores de 2004, 2005 e 2006. Por bem resumir o litígio peço vênha para reproduzir o relatório da decisão recorrida (e-fls. 535 e ss):

Trata-se de autos de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 58 a 61); Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS (fls. 66 a 69); Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins (fls. 74 a 77); Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 86 a 90); referentes a fatos geradores de 2004, 2005 e 2006, totalizando na data do lançamento crédito tributário no valor de R\$ 198.919,87, já incluídos multa e juros, conforme demonstrativo de fl. 2.

As infrações imputadas ao sujeito passivo foram:

a) omissão de receita – receita escriturada no Livro Razão e não declarada – de acordo com a descrição dos fatos nos autos, o contribuinte omitiu receita de serviços em 2004 e 2005, declarando receita a menor, ocasionando diferença de base de cálculo para apuração do IRPJ e contribuições.

b) aplicação indevida de coeficiente de determinação do lucro presumido – o fiscalizado utilizou o coeficiente de determinação do lucro presumido de 8% no ano calendário 2004 e 16% nos anos calendários 2005 e 2006, quando deveria ter utilizado o coeficiente de 32% em todos os anos calendários.

As infrações foram assim capituladas:

a) IRPJ Arts. 224, 518 e 519, § 1º, inciso III, alínea "a", e §§ 4º a 7º, do RIR/99; Arts. 518 e 519, do RIR/99.

b) PIS – Arts. 1º e 3º da Lei Complementar nº 7/70; Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95 e Art. 2º, inciso I, alínea "a" e parágrafo único, 3º, 10, 22, 51 e 91 do Decreto nº 4.524/02.

c) Cofins – Art. 2º, inciso II e parágrafo único, 3º, 10, 22, 51 e 91 do Decreto nº 4.524/02.

d) CSLL Art. 22 da Lei nº 10.684/03 e art. 37 da Lei nº 10.637/02.

Ciente da autuação em 02/12/2008, o contribuinte apresentou em 30/12/2008 a impugnação de fls. 94 a 117, na qual aduz as alegações que passamos a relatar nos parágrafos seguintes.

Omissão de receita.

Quanto às receitas escrituradas e não declaradas, a impugnante defende que as receitas lançadas no Livro Razão o foram erroneamente e que as receitas efetivamente recebidas foram as que constam do Livro Registro de Apuração de ISS. Nesse sentido, defende que o Livro Razão, por si só, não é prova suficiente da omissão de receita e que caberia à fiscalização comprovar cabalmente que a autuada auferiu as receitas escrituradas no Livro Razão. Em sua defesa, a autuada anexa o Livro Registro de ISS e as notas fiscais de serviço correspondentes.

Coeficiente de determinação do lucro presumido.

Quanto ao coeficiente de 32% para a determinação do lucro presumido, defende a autuada que referido percentual a ela não se aplica, haja vista prestar serviços de

Fl. 3 da Resolução n.º 1301-000.979 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13362.720080/2008-11

natureza hospitalar, cujo coeficiente é o de 8%, nos termos do artigo 15, § 1º, inciso III, alínea “a” da Lei nº 9.249/95.

Na seqüência da impugnação, discorre ainda a defendente sobre a evolução das normas da Receita Federal que regulamentaram o dispositivo legal em causa (IN SRF nºs 306/2003; 480/2004; 539/2005 e Solução de Divergência Cosit nº 11/2003), reafirmando ao final o enquadramento do seus serviços no conceito de atividade hospitalar.

Nesse sentido, aduz diversos precedentes judiciais no sentido da aplicação do coeficiente de 8% para as pessoas jurídicas prestadoras de serviços hospitalares, os quais incluem no rol desses serviços diversas atividades, tais como: diagnóstico por imagem, serviços de fisioterapia e reabilitação, hemodiálise, UTI móvel, etc.

Aproveitamento de retenções na fonte.

Por fim, alega a defendente inconsistência no levantamento do crédito tributário constituído pela autoridade lançadora, tendo em vista não ter deduzido as retenções na fonte por ela suportadas.

A decisão de primeira instância julgou procedente em parte a impugnação apresentada, por entender: i) que devem prevalecer os registros consignados no Livro Razão e confirmada a omissão de receita; ii) que deve prevalecer o coeficiente de 32% para os serviços hospitalares, pois a redução prescrita pelo artigo 15, inciso III, “a”, da lei nº 9.249/95 não alcança as atividades de clínica médica pura e simplesmente; iii) e que devem ser recalculados os valores devidos em 2004 a fim de comportar as retenções comprovadas.

Cientificada em 21/02/2013 (e-fl. 557) da decisão de primeira instância a Interessada interpôs recurso voluntário, protocolado em 25/03/2013 (e-fl. 560), em que repete os fundamentos de sua impugnação.

Voto Vencido

Conselheiro LIZANDRO RODRIGUES DE SOUSA, Relator.

O recurso ao CARF é tempestivo, e portanto dele conheço.

As infrações imputadas ao sujeito passivo foram:

a) omissão de receita – receita escriturada no Livro Razão e não declarada – de acordo com a descrição dos fatos nos autos, o contribuinte omitiu receita de serviços em 2004 e 2005, declarando receita a menor, ocasionando diferença de base de cálculo para apuração do IRPJ e contribuições.

b) aplicação indevida de coeficiente de determinação do lucro presumido – o fiscalizado utilizou o coeficiente de determinação do lucro presumido de 8% no ano calendário 2004 e 16% nos anos calendários 2005 e 2006, quando deveria ter utilizado o coeficiente de 32% em todos os anos calendários.

OMISSÃO DE RECEITA

Fl. 4 da Resolução n.º 1301-000.979 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13362.720080/2008-11

Quanto às receitas escrituradas e não declaradas, não há reparos a fazer nas conclusões da decisão recorrida. A recorrente defende que as receitas lançadas no Livro Razão o foram erroneamente e que as receitas efetivamente recebidas foram as que constam do Livro Registro de Apuração de ISS. Nesse sentido, defende que o Livro Razão, por si só, não é prova suficiente da omissão de receita e que caberia à fiscalização comprovar cabalmente que a autuada auferiu as receitas escrituradas no Livro Razão. Em sua defesa, a autuada anexa o Livro Registro de ISS e as notas fiscais de serviço correspondentes.

De fato, analisando-se o Livro Registro de Serviços Prestados, o qual consigna notas fiscais emitidas pela impugnante nos anos calendários de 2004 a 2006 (fls. 118 a 158), verifica-se que os valores de receita nele lançados são consideravelmente inferiores aos lançados no Livro Razão. A questão é definir qual desses dois livros deve ser considerado para fins de determinação da base de cálculo dos tributos federais.

Entendo que devem prevalecer os registros consignados no Livro Razão, uma vez tratar-se do livro de escrituração obrigatória para o Fisco Federal, já que o Livro Registro dos Serviços atende à legislação municipal e tem para a esfera federal interesse meramente complementar. A inversão dessa ordem somente se justificaria ante a comprovação do erro no Livro Razão e a confirmação da idoneidade dos valores lançados no Livro Registro de Serviços. Essas condições para inversão da fonte da prova não se verificam nos presentes autos.

As pessoas jurídicas optantes pela tributação com base no lucro presumido estão obrigadas à escrituração contábil, o que inclui a escrituração do Livro Razão (art. 527 do RIR/99), dispensável somente no caso de o contribuinte manter Livro Caixa, com a escrituração de toda sua movimentação financeira, inclusive bancária, o que não se verifica no presente caso.

Os registros consignados na escrituração contábil do contribuinte, nele incluindo-se o Livro Razão, gozam de presunção legal relativa de veracidade. Vale dizer: fazem prova a favor ou contra o contribuinte, salvo se comprovada sua imprestabilidade. É o que se deduz dos artigos 923 e 924 do RIR/99.

No presente caso, quem pretende desconstituir a presunção de veracidade dos registros do Livro Razão é o próprio contribuinte, a quem aproveita essa desconstituição. Logo, a ele caberia a comprovação do alegado erro. Mas não logrou tal comprovação no presente caso. No que se refere ao Livro Registro de Registro de Serviços, este não é idôneo para atestar a totalidade das receitas efetivamente recebidas pela impugnante. Isto porque, conforme comparativo efetuado pela decisão recorrida entre as receitas lançadas no Livro Razão; na DIPJ e no Livro Registro de Serviços, tomando-se os dados referentes ao ano calendário 2004, conclui-se que os valores lançados no Livro Registro de Serviços Prestados não guardam qualquer relação com os declarados na DIPJ.

Fl. 5 da Resolução n.º 1301-000.979 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13362.720080/2008-11

Receita Bruta (R\$) – 2004			
Mês	Livro Razão	DIPJ	Livro Registro de Serviços
Jan	33.304,34	5.821,10	5.381,10
Fev	34.191,99	5.360,99	4.854,46
Mar	35.552,28	9.857,29	8.818,29
Abr	33.503,19	5.232,30	4.470,50
Mai	36.840,37	8.569,48	7.571,48
Jun	40.434,29	9.968,46	8.748,46
Jul	33.000,40	5.679,49	5.364,49
Ago	53.719,47	6.806,52	5.506,52
Set	33.522,59	5.821,64	5.606,79
Out	48.148,46	5.870,16	5.625,16
Nov	43.144,25	9.692,29	6.023,48
Dez	48.205,14	18.135,85	5.265,15
Total	473.566,77	96.815,57	73.235,88

As diferenças entre os valores lançados no Livro Razão e no Livro Registro de Serviços Prestados são bastante expressivas e se verificam em todos os meses do ano. Por outro lado, procedendo-se a um levantamento do rendimentos recebidos pela impugnante de terceiros em 2004, através das Declarações de Imposto Retido na Fonte – DIRFs (fls. 532.) apresentadas pelas fontes pagadoras da impugnante, constatou-se que esses rendimentos totalizaram R\$ 283.607,12. Esse valor, mesmo sem considerar as prováveis receitas sobre as quais não incidiram retenção na fonte, extrapola, em muito, o total das receitas registradas no Livro Registro de Serviços Prestados, o que evidencia a inidoneidade desse livro.

Ressalte-se que a defendente não especifica em nenhum momento na sua impugnação a natureza do erro que alega haver cometido no preenchimento do Livro Razão, tampouco as contas e os lançamentos contábeis que teriam sido afetadas em espécie na sua escrituração.

A conclusão a que se chega é de que a defendente não logrou comprovar o alegado erro, pelo que, subsistem como verdadeiros, até prova em contrário, os lançamentos constantes do Livro Razão para os anos calendários 2004 a 2006.

APLICAÇÃO INDEVIDA DE COEFICIENTE DE DETERMINAÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO

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"

No mesmo sentido a Súmula CARF 142: “Até 31.12.2008 são enquadradas como serviços hospitalares todas as atividades tipicamente promovidas em hospitais, voltadas

Fl. 6 da Resolução n.º 1301-000.979 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13362.720080/2008-11

diretamente à promoção da saúde, mesmo eventualmente prestadas por outras pessoas jurídicas, excluindo-se as simples consultas médicas.”.

O artigo 15, inciso III, “a”, da lei nº 9.249/95 excepcionou da aplicação do coeficiente de 32%, para o cálculo do lucro presumido, os serviços hospitalares. Mesmo considerando-se a ampliação legal consignada na Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008 (nestes autos tratam-se de receitas nos anos calendários de 2004 a 2006), entendo que a redução do coeficiente (de 32% a 8%) aplica-se a outras atividades de caráter terapêutico e de diagnóstico, não alcançando as atividades de clínica médica pura e simplesmente.

Quanto à interpretação administrativa do conceito de “serviços hospitalares”, a Receita Federal editou as Instruções Normativas nº 306/2003, 480/2004 e 539/2005 aplicáveis para os períodos do lançamento (2004 a 2006).

Reproduzo a seguir trecho do voto vencedor da decisão de piso que bem dispõe sobre a evolução das normas da Receita Federal que regulamentaram a respeito do enquadramento de empresa que presta serviços de atividade hospitalar, para após dispor.

Do coeficiente de determinação do lucro presumido.

Alega a defendente que de acordo com o artigo 15, inciso III, “a” da lei nº 9.249/95 faz jus à aplicação do coeficiente reduzido de 8% na determinação do lucro presumido, por exercer atividade de natureza hospitalar, nos termos da interpretação exarada na IN SRF nº 306/2003 e Solução de Divergência Cosit nº 11/2003.

Para melhor compreensão do tema, segue-se um relato da evolução do tratamento legal e normativo aplicável à matéria.

Na sua versão original, o artigo 15, inciso III, “a”, da lei nº 9.249/95 excepcionou da aplicação do coeficiente de 32% os serviços hospitalares, nos seguintes termos:

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. (Vide Lei nº 11.119, de 2005)

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:

I um

inteiro e seis décimos por cento, para a atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

II dezesseis por cento:

a) para a atividade de prestação de serviços de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no caput deste artigo;

b) para as pessoas jurídicas a que se refere o inciso III do art. 36 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 da referida Lei;

III trinta e dois por cento, para as atividades de: (Vide Medida

Provisória nº 232, de 2004)

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;(grifei)

Fl. 7 da Resolução n.º 1301-000.979 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13362.720080/2008-11

Em 2008, treze anos após a edição da Lei nº 9.249/95, a Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, alterou a redação do alínea “a” acima transcrita, nela incluindo outros serviços de assistência à saúde, além dos hospitalares, para efeito de exclusão da alíquota de 32%, regra ainda em vigor, nos seguintes termos:

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:

“Art. 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;(Grifei)

A primeira constatação que se extrai da interpretação dos dispositivos acima é a de que a ampliação legal do alcance da redução do coeficiente, ora vigente, a estendeu a outras atividades de caráter terapêutico e de diagnóstico, não alcançando as atividades de clínica médica pura e simplesmente.

Quanto à interpretação administrativa do conceito de “serviços hospitalares”, a Receita Federal editou as Instruções Normativas nº 306/2003, 480/2004 e 539/2005, alternando essa interpretação, conforme histórico que se segue.

Pela IN SRF nº 306/2003, de 14/03/2003, a Receita Federal adotou um critério bastante elástico para o conceito de “serviços hospitalares”, nele inserindo praticamente todos os serviços de prestação de assistência à saúde previstos na Portaria GM nº 1.884/94 do Ministério da Saúde, inclusive à prestação de atendimento eletivo de assistência à saúde em regime ambulatorial, compreendendo, entre outras, as atividade de clínica médica.

Assim dispôs o artigo 23 da IN SRF nº 306/2003:

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: (grifei)

I

II prestação de atendimento eletivo de assistência à saúde em regime ambulatorial, compreendendo as seguintes atividades (grifei)

...

c) proceder a consulta médica, odontológica, psicológica, de assistência social, de nutrição, de fisioterapia, de terapia ocupacional, de fonoaudiologia e de enfermagem;(grifei)

Fl. 8 da Resolução n.º 1301-000.979 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13362.720080/2008-11

Em seguida, a IN SRF nº 480/2004, de 15/12/2004, estabeleceu uma interpretação mais restritiva, fazendo abranger no conceito de serviços hospitalares apenas aqueles prestados em estabelecimentos hospitalares, dentre outras exigências, com pelo menos 5 (cinco) leitos para internação de pacientes e serviço de enfermagem e atendimento contínuo 24 horas. Eis o teor do dispositivo em foco.

Art. 27. Para os fins previstos nesta Instrução Normativa, são considerados serviços hospitalares somente aqueles prestados por estabelecimentos hospitalares.

§ 1º Para os efeitos deste artigo, consideram-se estabelecimentos hospitalares, aqueles estabelecimentos com pelo menos 5 (cinco) leitos para internação de pacientes, que garantam um atendimento básico de diagnóstico e tratamento, com equipe clínica organizada e com prova de admissão e assistência permanente prestada por médicos, que possuam serviços de enfermagem e atendimento terapêutico direto ao paciente, durante 24 horas, com disponibilidade de serviços de laboratório e radiologia, serviços de cirurgia e/ou parto, bem como registros médicos organizados para a rápida observação e acompanhamento dos casos.(grifei)

Por fim, a IN SRF nº 539/2005, de 27/04/2005, em vigor, estabeleceu um conceito de “serviços hospitalares” com abrangência intermediária: não tão elástico quanto o da IN SRF nº 306/2003, nem tão restritivo quanto o da IN SRF nº 480/2004, admitindo como serviços hospitalares não só os prestados em regime de internação, mas também em regime de atendimento seletivo ambulatorial e de hospital/dia.

A mesma norma estendeu também o conceito de “serviços hospitalares” aos de UTIs móveis. Eis o teor do dispositivo da IN em questão:

"Art. 27. Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, são considerados serviços hospitalares aqueles diretamente ligados à atenção e assistência à saúde, 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, prestados por empresário ou sociedade empresária, que exerça uma ou mais das:

I seguintes atribuições:

a) prestação de atendimento eletivo de promoção e assistência à saúde em regime ambulatorial e de hospital/dia (atribuição 1);(grifei)

b) prestação de atendimento imediato de assistência à saúde (atribuição 2); ou

c) prestação de atendimento de assistência à saúde em regime de internação (atribuição 3);

II atividades-fins da prestação de atendimento de apoio ao diagnóstico e terapia (atribuição 4).

§ 1º A estrutura física do estabelecimento assistencial de saúde deverá atender ao disposto no item 3 da Parte II da Resolução de que trata o caput, conforme comprovação por meio de documento competente expedido pela vigilância sanitária estadual ou municipal.(grifei)

§ 2º São também considerados serviços hospitalares, para fins do disposto nesta Instrução Normativa, os seguintes serviços prestados por empresário ou sociedade empresária:

Fl. 9 da Resolução n.º 1301-000.979 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13362.720080/2008-11

I pré hospitalares, na área de urgência, realizados por meio de UTI móvel, instaladas em ambulâncias de suporte avançado (Tipo "D") ou em aeronave de suporte médico (Tipo "E");

II de emergências médicas, realizados por meio de UTI móvel, instaladas em ambulâncias classificadas nos Tipos "A", "B", "C" e "F", que possuam médicos e equipamentos que possibilitem oferecer ao paciente suporte avançado de vida."(NR)
Voltando à análise da mudança legislativa, é de se observar que as outras atividades para as quais a lei estendeu a redução do coeficiente tem em comum o caráter terapêutico e de diagnóstico, que apresentam, via de regra, elevados custos com equipamentos e emprego de mão de obra técnica especializada. Esses elevados custos são certamente o fundamento axiológico para legislador equiparar essas atividades às hospitalares.

A finalidade de estabelecer coeficientes diferenciados na apuração do lucro presumido, em razão da natureza da atividade, não decorre da essencialidade ou interesse público da atividade, como propôs a impugnante em sua defesa, mas dos custos e despesas a que estão sujeitas. Estabelecer o mesmo coeficiente para atividade de custos e despesas significativamente diferentes representaria, sem dúvida, violação ao princípio da isonomia. Assim, a interpretação teleológica da IN SRF nº 306/2003, em harmonia com os fins colimados na Lei nº 9.249/95 e alteração posterior, não pode levar à conclusão de que tenha o administrador tributário, na sua interpretação normativa, pretendido equiparar à atividade hospitalar, com todos os custos e despesas que suporta, a atividade, pura e simples, de clínica médica.

Nesse sentido, conforme se verifica do texto da IN SRF nº 306/2003, as atividades clínicas passíveis de enquadramento no conceito de serviços hospitalares são somente aquelas exercidas em regime ambulatorial e em instalações que dispõem de estrutura física compatível para tal regime (vide grifos do texto da IN SRF nº 306/2003). Ou seja, mesmo segundo a interpretação da IN 306/2003, a mais elástica, o exercício da atividade de clínica médica, pura e simples, não é suficiente para garantir seu enquadramento no conceito de atividade hospitalar, havendo, para tanto, que ser prestada em regime ambulatorial.

Segundo conceito corrente, o regime ambulatorial é aquele prestado em ambiente de ambulatório, vale dizer: ambiente em que embora não haja necessidade de internar o paciente (ambiente hospitalar), há necessidade de realização de procedimentos de menor complexidade, como curativos, pequenas cirurgias, primeiros socorros, etc. Esse conceito pode ser confirmado em diversos dicionários, inclusive especializados na área médica, disponíveis na Internet.

Na mesma direção, aponta a Solução de Divergência Cosit nº 11/2003, trazida pelo contribuinte em sua defesa, ao vincular o enquadramento da natureza hospitalar das clínicas de ortopedia e traumatologia ao exercício das atividades descritas no inciso V da IN SRF nº 306/2003, vale dizer, que exerçam a *prestação de atendimento de apoio ao diagnóstico e terapia*, que conforme descrição das atividades arroladas no inciso, envolve atendimento que se encaixam no conceito de regime ambulatorial.

Eis o teor da conclusão da Solução de Divergência Cosit nº 11/2003 e do inciso V da IN SRF nº 206/2003:

Solução de Divergência Cosit nº 11/2003

Conclusão

Diante do exposto, pode se concluir que, a partir da vigência da IN SRF nº 306, de 2003, a prestação de serviços de clínica médica de ortopedia e traumatologia, como também, a prestação de serviços de complementação diagnóstica e terapêutica (exames radiológicos), por se enquadrarem dentre as atividades compreendidas nas atribuições de

Fl. 10 da Resolução n.º 1301-000.979 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13362.720080/2008-11

atendimento a pacientes internos e externos em ações de apoio direto ao reconhecimento e recuperação do estado da saúde, de que trata o inciso V da IN SRF nº 306, de 2003, poderão ser enquadradas como serviços hospitalares, podendo ser aplicado às referidas atividades o percentual de 8% (oito por cento), para fins de determinação do lucro presumido. (Grifei) IN DRF nº 206/2003:

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: (grifei)

- a) patologia clínica;
- b) imagenologia;
- c) métodos gráficos;
- d) anatomia patológica;
- e) desenvolvimento de atividade de medicina nuclear;
- f) realização de procedimentos cirúrgicos e endoscópicos, tais como:
 - 1. recepcionar e transferir pacientes;
 - 2. assegurar a execução dos procedimentos préanestésicos e executar procedimentos anestésicos nos pacientes;
 - 3. executar cirurgias e exames endoscópios em regime de rotina;
 - 4. emitir relatórios médicos e de enfermagem e registro das cirurgias e endoscopias realizadas;
 - 5. proporcionar cuidados pósanestésicos;
 - 6. garantir o apoio diagnóstico necessário.
- g. realização de partos normais e cirúrgicos;
- h. desenvolvimento de atividades de reabilitação em pacientes externos e internos;
- i. desenvolvimento de atividades hemoterápicas;
- j. desenvolvimento de atividades de radioterapia;
- k. desenvolvimento de atividades de quimioterapia;
- l. desenvolvimento de atividades de diálise;
- m. desenvolvimento de atividades relacionadas ao leite humano.

No presente caso, não se nega a possibilidade de a impugnante prestar assistência médica em regime ambulatorial, inclusive de exercer atividades de apoio diagnóstico e terapêutico. Contudo, isso não foi objeto de alegação, muito menos de prova, por parte

Fl. 11 da Resolução n.º 1301-000.979 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13362.720080/2008-11

da defesa, restando presumir que sua atividade restringe-se à clínica médica especializada em ortopedia e pediatria.

Logo, em que pese a possibilidade de enquadramento, em tese, da impugnante no conceito elástico de serviços hospitalares previsto na IN SRF nº 306/2003, vigente para o calendário de 2004, não faz ela jus ao direito, tendo em vista não haver comprovado o exercício de suas atividades em regime ambulatorial, nem a disponibilidade de estrutura física compatível para tanto.

Ora, se em relação ao ano calendário de 2004, sob vigência da IN SRF nº 306/2003, norma interpretativa mais elástica, a defendente não logrou demonstrar aptidão para o enquadramento no conceito de serviços hospitalares, com mais razão, não seria possível esse enquadramento nos anos calendários de 2005 e 2006, em face das IN SRF nº 480/2004 e 539/2005, mais restritivas.

Finalmente, quanto aos precedentes judiciais aduzidos na impugnação sobre a matéria em foco, os mesmos não aproveitam a impugnante: primeiro, porque não vinculam esta instância administrativa; segundo, porque, mesmo que vinculassem, não se aplicariam ao caso concreto em lide, uma vez que dizem respeito a situações diversas da aqui tratada.

A interpretação da IN SRF nº 306/2003, em harmonia com os fins colimados na Lei nº 9.249/95 e alteração posterior, não pode levar a conclusão de que tenha o administrador tributário, na sua interpretação normativa, pretendido equiparar à atividade hospitalar, com todos os custos e despesas que suporta, à atividade, pura e simples, de clínica médica.

Nesse sentido, conforme se verifica do texto da IN SRF nº 306/2003, as atividades clínicas passíveis de enquadramento no conceito de serviços hospitalares são somente aquelas exercidas em regime ambulatorial e em instalações que dispõem de estrutura física compatível para tal regime.

No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita (declarada e omitida), esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado. Tal raciocínio se aplica ao presente litígio porque a Recorrente não discriminou, nem na escrituração, nem na impugnação, nem no recurso voluntário, qual valor refere-se a atividade hospitalar abarcada no percentual de 8%, qual refere-se ao percentual de 32%, nos termos da legislação de regência. Para as receitas já declaradas, para a determinação do lucro presumido, defende a autuada que o coeficiente de 32% a ela não se aplica, haja vista prestar serviços de natureza hospitalar, cujo coeficiente é o de 8%, nos termos do artigo 15, § 1º, inciso III, alínea “a” da Lei nº 9.249/95.

Conforme contratos de prestação de serviços que anexa Recorrente (e-fls. 504 e ss), seus serviços englobam tanto simples consultas como outros serviços que poderiam subsumir-se ao conceito de atividade hospitalar, prevista na lei artigo 15, § 1º, inciso III, alínea “a” da Lei nº 9.249/95. Mas observo também que os serviços são cobrados de forma individualizada, conforme excerto abaixo de contrato de prestação de serviços anexado à impugnação (e-fl. 505), razão porque concluo que seria plenamente possível tal discriminação, devendo prevalecer a alíquota de 32% para os serviços declarados em que a Recorrente não se desincumbiu da discriminação. Mais razão de imputação da alíquota máxima de 32% tem as receitas omitidas, que sequer são admitidas pela Recorrente.

Fl. 12 da Resolução n.º 1301-000.979 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13362.720080/2008-11

CLÁUSULA SEGUNDA - DO ATENDIMENTO:

O atendimento ao segurado e/ou a seu (s) dependente(s) somente deverá ser prestado mediante apresentação da Carteira de Identificação do Beneficiário, acompanhado de outro documento de identificação, bem como de Guia de Consulta e/ou Exame expedida pelo **IAPEP**.

PARÁGRAFO PRIMEIRO - A Guia de Consulta e/ou Exame é

Pelo exposto, entendo desnecessária a diligência para o julgamento do recurso, e desta forma, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

LIZANDRO RODRIGUES DE SOUSA

Voto Vencedor

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Redator Designado.

Em que pese o entendimento da ilustre Relator quanto à aplicação do coeficiente de 32% na determinação do lucro presumido ao caso em apreço, durante as discussões surgiu divergência que levou a conclusão diversa, que concluiu pela conversão do julgamento em diligência. Assim, passo a expor os fundamentos da divergência.

Serviços Hospitalares

Trata-se de autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, referentes aos fatos geradores de 2004, 2005 e 2006. Em que pese terem sido imputadas ao sujeito passivo duas infrações, o encaminhamento da diligência surgiu quando da discussão sobre a infração decorrente da aplicação indevida de coeficiente de determinação do lucro presumido, em face da natureza hospitalar dos serviços prestados, mas a diligência abrangerá tanto as receitas consideradas omissas como as declaradas.

Quanto ao ponto, a discussão encontra-se assentada na qualificação jurídica da atividade desempenhada pelo Contribuinte, em face da dicção legal que estabelece uma exceção relativa ao percentual de aferição do lucro presumido para os serviços hospitalares mais branda (8%) em relação àquele fixado para os serviços em geral (32%).

A legislação vigente à época dos fatos é a seguinte:

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:

(...)

III - trinta e dois por cento, para as atividades de:

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;

Fl. 13 da Resolução n.º 1301-000.979 - 1ª Seção/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13362.720080/2008-11

O conceito de serviços hospitalares é questão que envolveu intenso debate, seja na esfera administrativa como na judicial.

Na administrativa, trago à colação decisão proferida em 30/11/2007, pela antiga Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme ementa abaixo transcrita, da lavra do Ilustre Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho:

SERVIÇOS HOSPITALARES. CARACTERIZAÇÃO. A presunção de lucratividade reduzida prevista na Lei n. 9.249/95 está intimamente ligada à existência de custos relevantes com instalações, equipamentos e mão-de-obra qualificada inerente a um hospital, compreendendo tanto a parte médica especializada quanto os serviços de hotelaria e fornecimento de produtos. A prestação pessoal de serviços médicos, por si só, não corresponde ao conjunto de serviços e custos inerentes a um centro hospitalar, traduzindo-se meramente em um exercício de profissão regulamentada. (Acórdão nº 103-23236; de 30/11/2007)

Confrontada com este tema, o STJ através do REsp nº 859.574, de relatoria do Ministro Castro Meira, julgado em 23/06/2009, se pronunciou no sentido de se interpretar o termo “serviços hospitalares” **objetivamente**. No voto do Ilustre Ministro, que citou precedente do decidido no Resp 951.251/PR, concluiu-se o seguinte:

... a Seção decidiu que o benefício fiscal de redução de base de cálculo foi concedido de modo objetivo, pois leva em consideração o serviço prestado e não a natureza ou estrutura do prestador. Nesses termos, definiu-se que a alíquota reduzida beneficia todos os prestadores de serviços tipicamente hospitalares – que são aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde –, independentemente da complexidade ou da estrutura para internação de pacientes.

A mens legis da norma em debate busca, através de um objetivo extrafiscal, minorar os custos tributários de serviços que são essenciais à população, não vinculando a prestação desses a determinada qualidade do prestador - capacidade de realizar internação de pacientes -, mas, sim, à natureza da atividade desempenhada.

No julgamento citado, excetuaram-se, apenas, as simples consultas médicas, atividade que não se identifica com as prestadas no âmbito hospitalar, mas nos consultórios médicos.

Na oportunidade foram fixadas duas situações que convergem para a concessão do benefício: a prestação de serviços hospitalares e que esta seja realizada por instituição que, no desenvolvimento de sua atividade, possuía custos diferenciados do simples atendimento médico, sem, contudo, decorrerem estes necessariamente da internação de pacientes.

No caso, trata-se de entidade que presta serviços de radiologia, ultrassonografia e diagnóstico por imagens dentro do Hospital Geral pertencente à Associação de Caridade Santa Casa do Rio Grande, que não possui esses serviços e, portanto, os terceiriza à recorrente.

Não se trata de simples consulta médica, mas de atividade que se insere, indubitavelmente, no conceito de “serviços hospitalares, já que demanda maquinário específico, geralmente adquirido por hospitais ou clínicas de grande porte.”

É importante deixar consignado – por sugestão do Min. Teori Zavascki no julgamento do REsp 951.251/PR – que a redução da base de cálculo somente deve favorecer a atividade tipicamente hospitalar desempenhada pela recorrente – especificamente a prestação de serviços de radiologia, ultrassonografia e

Fl. 14 da Resolução n.º 1301-000.979 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13362.720080/2008-11

diagnóstico de imagens – excluídas as simples consultas e outras atividades de cunho administrativo.

[...]

(Grifou-se)

Retornando a matéria ao âmbito do STJ, decidiu este pacificar seu entendimento no julgamento do REsp nº 1.116.399/BA, quando aplicou o regime do art. 543-C do Código de Processo Civil vigente, representativo da controvérsia, assim ementado:

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

Fl. 15 da Resolução n.º 1301-000.979 - 1ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13362.720080/2008-11

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.

(REsp 1116399/BA, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 28/10/2009, DJe 24/02/2010)

Tal decisão foi ainda consolidada pelo julgamento de Embargos Declaratórios, cuja ementa também transcrevo a seguir, por adicionar elementos interessantes, em especial, a inaplicação do conceitos de “serviços hospitalares” para “consultas médicas”, vejamos:

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

Fl. 16 da Resolução n.º 1301-000.979 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13362.720080/2008-11

sejam realizadas consultas médicas que não envolvam qualquer outro procedimento médico." 6. Embargos de declaração rejeitados.

(EDcl no REsp 1116399/BA, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/09/2010, DJe 29/09/2010)

A questão, por fim, foi recentemente objeto da súmula CARF nº 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”*.

Como se observa, o entendimento jurisprudencial e administrativo de “serviços hospitalares” ficou consolidado em sentido amplo, relacionando-se especificamente ao serviço prestado, e não à natureza ou a estrutura do prestador. A interpretação do dispositivo acima transcrito, portanto, **é objetiva**.

Em direção oposta a esta diretriz, a meu ver, o Ilustre Relator, em voto vencido, entendeu pela aplicação de Instruções Normativas vigentes nos fatos geradores respectivos, que restringiam o conceito de serviços hospitalares. Confira-se:

Quanto à interpretação administrativa do conceito de “serviços hospitalares”, a Receita Federal editou as Instruções Normativas nº 306/2003, 480/2004 e 539/2005.

(...)

A interpretação da IN SRF nº 306/2003, em harmonia com os fins colimados na Lei nº 9.249/95 e alteração posterior, não pode levar a conclusão de que tenha o administrador tributário, na sua interpretação normativa, pretendido equiparar à atividade hospitalar, com todos os custos e despesas que suporta, a atividade, pura e simples, de clínica médica.

Nesse sentido, conforme se verifica do texto da IN SRF nº 306/2003, as atividades clínica passíveis de enquadramento no conceito de serviços hospitalares são somente aquelas exercidas em regime ambulatorial e em instalações que dispõem de estrutura física compatível para tal regime.

(...)

Pelo exposto, entendo desnecessária a diligência para o julgamento do recurso, e desta forma, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(grifo nossos)

Aduziu, portanto, a necessidade de comprovar o exercício de suas atividades em regime ambulatorial e a disponibilidade de estrutura física compatível para tanto, resgatando, assim, características estruturais do contribuinte para que ele faça jus à alíquota diferenciada.

Ora, como já abordado, o STJ decidiu que o termo “serviços hospitalares” deve ser analisado objetivamente. No caso, houve uma interpretação subjetiva, levando-se em conta outros fatores que não se relacionam à prestação do serviço, mas à estrutura do estabelecimento, restringindo sua aplicação ao caso.

Fl. 17 da Resolução n.º 1301-000.979 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13362.720080/2008-11

Assim, é de se afastar a interpretação restritiva dada pelo Ilustre Relator, bem como pelas Instruções Normativas SRF nº 306, de 12 de março de 2003, nº 480, de 15 de dezembro de 2004 e nº 539, de 25 de abril de 2005, que não se coadunam ao conceito objetivo de “serviços hospitalares”, e se apegar ao precedente jurisprudencial representativo da controvérsia emanado pelo STJ supracitado.

Assim, reconhece-se que a expressão “serviços hospitalares”, constante do artigo 15, §1º, inciso III, da Lei nº 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 menor percentual estimado de lucro, não considerou a característica ou a estrutura do Contribuinte em si (critério subjetivo), mas a natureza do próprio serviço prestado (assistência à saúde). Para a empresa que presta “serviços hospitalares”, o percentual de apuração do lucro presumido sobre as receitas da atividade é de 8% para o IRPJ e 12% para a CSLL, consoante prevê o mesmo diploma legal.

Analisando os documentos carreados aos autos, em especial notas fiscais (algumas discriminam exames realizados e outras utilizam-se da expressão genérica “serviços médicos”), contrato social, contratos de credenciamentos assinados junto ao plano de saúde, cartão CNPJ (consta que realiza médica ambulatorial de consultas, realização de procedimentos cirúrgicos e exames complementares, etc.), concluo que a Recorrente atua na área daquilo que ficou definido como serviços hospitalares, para efeito de aplicação do disposto na Lei nº 9.249/95, em seu art. 15, § 1º, salvo, evidentemente, prestação de serviços de consultas, posto que suas atividades citadas se coadunam com o conceito de serviços hospitalares desenvolvido pelo STJ no REsp 1.116.399/BA.

A meu ver, o julgamento necessita de uma instrução complementar, pois as provas carreadas aos autos não permitem discriminar os serviços prestados, podendo ser tanto uma simples consulta, como serviços mais complexos, a exemplo de procedimentos cirúrgicos, nas áreas de atuação da Recorrente.

Sendo assim, voto pela conversão do presente processo em diligência para que a Delegacia de origem da RFB:

a) Intime o contribuinte a elaborar uma planilha com a discriminação dos serviços prestados, fazendo uma ligação com as notas fiscais de prestação de serviços do período, se é de natureza hospitalar ou de consultas médicas (de acordo com os parâmetros deste voto), juntando-as outras, se ainda não juntadas; as notas fiscais, como não trazem em seu bojo a discriminação dos serviços realizados, devem ser complementadas mediante cópia de documentos que discriminem os serviços prestados, para além de simples consultas médicas (tais como: guias de convênios através dos quais se realizou o atendimento, laudos emitidos, outros comprovantes de procedimentos realizados).

b) A autoridade fiscal designada para o cumprimento das diligências solicitadas deverá apresentar relatório conclusivo acerca das alegações e documentos apresentados pelo contribuinte

c) Ao final do relatório conclusivo, o contribuinte deverá ser cientificado do seu resultado, facultando-lhe a oportunidade de se manifestar nos autos sobre suas conclusões, no prazo de 30 dias, em conformidade com o parágrafo único, art. 35, do Decreto 7.574/2011. Na

Fl. 18 da Resolução n.º 1301-000.979 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13362.720080/2008-11

sequência, o processo deverá retornar ao CARF para prosseguimento do julgamento, sendo distribuído a este Conselheiro independentemente de sorteio.

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza