

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

Processo nº 13433.000517/2002-21
Recurso nº 164.015 Voluntário
Acórdão nº 1803-00.142 – 3ª Turma Especial
Sessão de 25 de agosto de 2009
Matéria IRPJ E OUTRO - Ex(s): 2000
Recorrente CENTRO DE ONCOLOGIA E HEMATOLOGIA DE MOSSORÓ LTDA
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-RECIPE/PE

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999

SERVIÇOS HOSPITALARES. QUIMIOTERAPIA E HEMATOLOGIA.

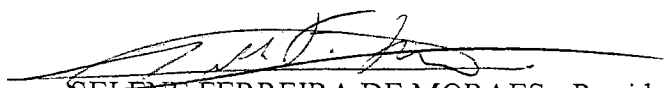
Inserem-se no conceito de serviço hospitalar preconizado no art. 15, § 1º, III, "a" da Lei nº 9.249/95, os serviços prestados de quimioterapia e hematologia, com utilização de equipamentos específicos e fornecimento de produtos terapêuticos, ministrados por equipe especializada em estabelecimento caracterizado como "hospital-dia" próprio ou de terceiro.

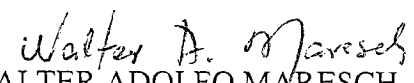
CONSULTAS MÉDICAS.

As receitas advindas de simples consultas médicas, submetem-se ao percentual de 32% para apuração do lucro presumido para determinação do Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas – IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, mantendo-se o percentual de 32% (trinta e dois por cento) exclusivamente sobre as receitas decorrentes de consultas médicas. Vencida a Conselheira Selene Ferreira de Moraes, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado..


SELENE FERREIRA DE MORAES - Presidente


WALTER ADOLFO MARESCH - Relator

EDITADO EM: 02 OUT 2009

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Selene Ferreira de Moraes (Presidente), Walter Adolfo Maresch, Benedicto Celso Benício Júnior, Luciano Inocência dos Santos e José Sérgio Gomes (Suplente Convocado), e Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira (Vice Presidente).

Relatório

CENTRO DE ONCOLOGIA E HEMATOLOGIA DE MOSSORÓ LTDA, pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida pela DRJ Recife (PE), interpõe recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, objetivando a reforma da decisão.

Adoto o relatório da DRJ.

DO AUTO DE INFRAÇÃO

Contra a empresa em epígrafe, foi lavrado, em 03/07/2002, os Autos de Infração a seguir relacionados, para exigência de crédito tributário de R\$ 123.069,21, referente aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1999.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO EM REAIS

TRIBUTOS	Fls.	Imposto/ Contrib.	Juros de Mora	Multa Proporcional	TOTAL
Imposto de Renda - IRPJ	114/116	45.115,64	19.876,75	33.836,71	98.829,10
Contribuição Social - CSLL	119/121	11.080,81	4.848,73	8.310,57	24.240,11

2. De acordo com o Quadro da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 115 e 116), apurou-se:

2.1 receita da atividade – a partir do ac 93 – receita bruta mensal sobre prestação de serviços (**receita de prestação de serviço escriturada e não declarada em dipj/dctf**) - a partir do confronto do livro Caixa, notas fiscais emitidas, bem como comprovante de rendimento fornecido pela Fundação Nacional de Saúde, com as receitas informadas na DIPJ/2000.

Fato Gerador	Valor Tributável em Reais
31/03/1999	8.802,79
30/09/1999	17.523,04

2.2 receita bruta mensal sobre a prestação de serviços (receita declarada em dipj – não informada em dctf – percentual de presunção incorreto sobre as receitas da atividade, para a determinação do lucro presumido). O contribuinte teria aplicado, de forma incorreta, o percentual de 8% sobre as suas receitas da atividade declarada em DIPJ, para a determinação do lucro presumido, base de cálculo do imposto nos anos objeto da autuação, vez que não reunia condições para ser considerada como prestadora de serviços hospitalares, por não possuir estrutura física mínima para que em 1999 fosse considerado como tal.

A autoridade fiscal fundamentou seu argumento nos seguintes fatos:



a) No objeto social da empresa: Diagnóstico das doenças onco-hematológicas e tratamento com utilização de agentes quimioterápicos e biológicos;

b) No conceito de hospital do Manual de Acreditação Hospitalar (Ministério da Saúde), proposto pela Organização Pan-Americana de Saúde (OPAS) e retirado do Dicionário de Aurélio Buarque de Holanda, entre outros, e de clínica, estabelecendo para o contribuinte, em 1999, a conceituação de “clínica”;

c) No esclarecimento do próprio contribuinte à intimação realizada em 08/02/2002 (fl.105), de que, para alguns serviços, utiliza a estrutura física do hospital Wilson Rosado, até que a estrutura hospitalar própria esteja pronta, constando com 50 leitos, consultórios, UTI, salas de cirurgias (...).

Fato Gerador	Valor Tributável em Reais
31/03/1999	130.045,88
30/06/1999	164.751,38
30/09/1999	211.518,41
31/12/1999	302.744,57

3. DA IMPUGNAÇÃO

Inconformado, o contribuinte apresentou, tempestivamente, a impugnação de fls. 129/143, por meio da qual alega:

Preliminarmente:

3.1 Interpretação da Lei. Argumentando sobre a controvérsia que pode haver sobre a definição de serviços hospitalares, infere que o legislador ao se referir a serviços hospitalares pretendeu abranger os serviços prestados por hospitais e entidades com características análogas, a exemplo de casas de saúde e maternidades, serviços esses, aí incluído o atendimento 24 horas.

3.2 Da Multa Confiscatória. Por meio de laborado texto, com enxertos da Doutrina e da Jurisprudência, informa que incide multa confiscatória de 75% sobre o auto de infração em lide, o que confronta com o que dispõe o art 150, inciso IV, da Constituição da República de 1988 – CF/88.

3.3 Da ilegalidade da taxa Selic. Alega que devido a sua característica, se revestindo de juros remuneratório e não moratório, a aplicação da Selic como encargo tributário malfere o disposto no art. 161, §1º do CTN e o limite determinado pelo art. 192, §3º da CF/88.

3.4 Da ofensa ao princípio do Devido Processo Legal. Alega que “a partir de quando a autoridade administrativa desconsiderou o dever de trilhar a legalidade observando as normas jurídicas-processuais que, auscultadas teriam impedido uma atuação arrimada num ilícito sem materialidade.”

Mérito



3.5 Atividade é atendimento hospitalar.

- a) Que consta no seu cartão do CNPJ a atividade de atendimento hospitalar.
- b) Que dá respaldo à atividade hospitalar a cláusula 3ª do Contrato Particular de Constituição de Sociedade por Cotas de Responsabilidade *“O objeto da sociedade será a prestação de serviços médico-hospitalares”*.
- c) Que o alvará para instalação e funcionamento, expedido pela Prefeitura Municipal de Mossoró, Diretoria de Vigilância à Saúde, indica no item atividade comercial: *“Serviços médico hospitalar em geral”*.
- d) Ressalta que, de acordo com informações dirigidas à Delegacia da Receita federal (fls. 106 a 108) do presente processo a recorrente demonstra claramente que se utiliza, para execução de alguns serviços da estrutura física do Hospital Wilson Rosado, através de acordo firmado com a direção do referido hospital.
- e) Que a estrutura física do Centro de Oncologia e Hematologia de Mossoró Ltda já se encontra e fase de construção, cuja estrutura contará com 50 leitos, consultórios, UTI, salas de cirurgias, de administração de medicamentos, entre outros.
- f) Que há diversos atendimentos no período fiscalizado, conforme cópias de documentos anexos, por amostragem, que indicam internação, não havendo como se aceitar cirurgia do tipo ambulatorial.
- g) Que o documento de folha 41 do presente processo *“Comprovante Anual de Retenção de IRPJ CSLL”* emitido pelo Sistema SIASUS (órgão oficial do governo federal) faz retenção na fonte considerando o percentual de IRPJ a alíquota de 8%.
- h) Que o fato de haver ou não emissão de nota fiscal para determinados tipos de prestação de serviços hospitalares, não invalida os controles probatórios, pois a própria fiscalização aceitou, *ipso facto*, as receitas escrituradas e comprovadas pelo documentário de que se vale a empresa.
- i) Que o agente do fisco esqueceu-se de tecer comentários a respeito do documento anexado às folhas 18 do presente processo, que entende não fazer parte da presente lide.
- j) Se o cerne da tributação é a diferença entre a alíquota de 8% e 32%, não se deveria falar em tributações reflexas (IRPJ e CSLL), visto que os percentuais de base de cálculo afetam tão somente o Imposto de Renda Pessoa Jurídica.
- k) Que na doutrina citada no relatório conclusivo, como também na Portaria nº 30 BSB do Ministério da Saúde (11.02.97) a definição de serviços hospitalares a socorre, pois *“a prestação de serviço hospitalar não implica, necessariamente, as fases anteriores (diagnóstico, assistência e tratamento), desde que para usufruto da alíquota de 8% obrigatoriamente haja internação. Com ou sem internação, se enquadrando a entidade como empresa hospitalar, estas fases, isoladas ou conjuntamente, dão direito a utilização da alíquota de 8%.”*
- l) Que o Parecer Normativo CST nº 36/97 dá respaldo legal ao raciocínio da impugnante. A condição para dedução é que conste na conta hospitalar, mesmo que o tratamento possa ter sido ambulatorial.



Requerimentos

3.6 Diligência. Requer a realização de uma diligência fiscal, com fulcro no art. 16, IV, da Lei nº 8.748/93, para que seja provado o alegado, documental e tecnicamente. *“A prova documental se relaciona com o documento fisco-contábil que deixou de ser verificado; a diligência técnica se destina a constatar, in loco a estrutura tecnológica de que se caracteriza a entidade hospitalar da impugnante.”*

3.7 Compensação. Caso, ainda, haja saldo devedor, que seja compensado com os valores retidos na fonte, independentemente ou não de restituição, conforme fl. 41 do processo.

A DRJ RECIFE (PE), através do acórdão 11-19.492 de 29 de junho de 2007 (fls. 203/225), julgou procedente em parte o lançamento de ofício, ementando assim a decisão:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999

FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇA APURADA.

Procede o lançamento da diferença de imposto apurada com base em valores da escrituração fisco-contábil da contribuinte em cotejo com os valores dos DARFs recolhidos e/ou valores declarados em DCTF.

**ATIVIDADE HOSPITALAR NÃO COMPROVADA.
COEFICIENTE DE PRESUNÇÃO DE 32%.**

Não caracterizado serviço hospitalar nos termos da legislação tributária a alíquota aplicável é de 32%.

**APURAÇÃO DO IMPOSTO. RETENÇÃO NA FONTE.
VALORES INFORMADOS EM DIPJ. LANÇAMENTO IMPROCEDENTE.**

Em consonância com o procedimento adotado, devem ser considerados, na apuração do imposto, os valores informados pelo contribuinte na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ.

*Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL
Ano-calendário: 1999*

FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇA APURADA.

Procede o lançamento da diferença de contribuição apurada com base em valores da escrituração fisco-contábil da contribuinte em cotejo com os valores dos DARFs recolhidos e/ou valores declarados em DCTF.

APURAÇÃO DA CSLL. RETENÇÃO NA FONTE. VALORES INFORMADOS EM DIPJ. LANÇAMENTO IMPROCEDENTE.

Em consonância com o procedimento adotado, devem ser considerados, na apuração da CSLL, os valores informados pelo



contribuinte na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ.

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 1999
JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. ARGÜIÇÃO DE
ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE.
INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS
PARA APRECIACÃO.*

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos regularmente editados.

Ciente da decisão em 05/09/2007, conforme AR constante às fls. 229, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 05/10/2007, onde repisa os argumentos da inicial de que a atividade exercida em seu estabelecimento se enquadra perfeitamente no conceito de serviço hospitalar, fazendo jus ao percentual reduzido de 8% para fins de presunção do IRPJ.

É o relatório.



Voto

Conselheiro WALTER ADOLFO MARESCH - Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais para sua admissibilidade, dele conheço.

Trata o presente processo de lançamento de ofício para exigência de IRPJ e CSLL, relativo ao ano calendário 1999, pela constatação de diferenças entre os valores escriturados e os declarados/confessados na DCTF, tendo a fiscalização utilizado para presunção do lucro tributável sujeito ao IRPJ a alíquota de 32%, considerando não estar a atividade da recorrente enquadrada no conceito de serviço hospitalar.

A recorrente se insurge desde a impugnação, somente em relação ao percentual de presunção do lucro, sendo definitiva a decisão de primeira instância em relação as diferenças apontadas pela fiscalização entre os valores escriturados e os declarados/confessados para o IRPJ e da exigência integral da CSLL.

Alega a recorrente em síntese:

a) Que em relação ao ano calendário objeto da autuação, preenche todos os requisitos para que sua atividade seja enquadrada no conceito de serviço hospitalar (junta documentos);

b) Que conforme decisões administrativas e soluções de consulta, sua atividade está perfeitamente enquadrada no conceito de serviço hospitalar, fazendo jus ao percentual reduzido de 8% para apurar o lucro presumido da atividade.

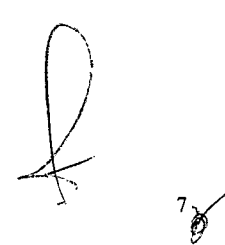
Assiste parcial razão à recorrente.

Com efeito, a matéria é tormentosa e objeto de intensas discussões seja no âmbito dos litígios administrativos como dos judiciais, decorrentes da correta exegese das disposições contidas no art. 15, § 1º, III, “a” da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, aqui reproduzida em sua redação, anterior à produzida pela Lei nº 11.727/2008:

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 205)

§ 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; (grifamos - redação anterior)

(...)

§ 2º No caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente a cada atividade.

Constata-se que tanto a Administração Tributária como os tribunais administrativos e judiciais, tentam extrair da pobre redação do dispositivo legal em comento a correta vontade do legislador ordinário, para a diferença na aplicação dos coeficientes de presunção do lucro presumido, que oscilam entre 8% para os serviços hospitalares e 32% para os serviços em geral.

Não temos dúvida de que entre as posições antagônicas emergem duas situações bem distintas ou seja, o hospital, aqui considerado o estabelecimento de saúde tradicional, cujo senso comum dispensa maiores comentários e as clínicas médicas onde há apenas a realização de simples consultas, onde o profissional de saúde munido de pouco ou nenhum equipamento e sem ministrar quaisquer medicamentos, realiza a praxis encaminhando os pacientes para exames e eventuais intervenções em outros estabelecimentos.

A dificuldade se impõe na nebulosa e cinzenta faixa existente entre as duas situações bem definidas, onde serviços hospitalares são executados em estabelecimentos que não reúnem na quantidade ou na qualidade todos os ingredientes de infraestrutura material e humana de um hospital tradicional, mas nem por isso deixam de estar enquadrados na tipificação legal de serviço hospitalar.

Tenho que a correta interpretação do dispositivo legal em comento, além é óbvio de analisar a realidade fática do contribuinte, deve levar em conta as regras prescritas no Código Tributário Nacional contidas no Capítulo IV em seus artigos 107 a 112.

As regras de interpretação contidas no Código Tributário Nacional, enfatizam a necessidade observância dos princípios gerais de direito tributário e direito público, não descartando a utilização do emprego da analogia e da equidade, não podendo haver no entanto exigência de tributo não previsto em lei ou dispensa de pagamento de tributo devido.

No caso em tela, além de entender perfeitamente possível a interpretação extensiva ou analógica (que não se confunde com o emprego da analogia), reputo de fundamental importância a invocação do princípio da segurança jurídica, para dirimir o litígio.

Acerca do princípio invocado, leciona o magistrado Leandro Paulsen:



82

O preâmbulo da Constituição da República Federativa do Brasil anuncia a instituição de um Estado Democrático que tem como valor supremo, dentro outros, a segurança. Segurança é a qualidade daquilo que está livre de perigo, livre de risco, protegido, acautelado, garantido, do que se pode ter certeza ou, ainda, daquilo em que se pode ter confiança, convicção. O Estado de direito constitui, por si só, uma referência de segurança. Esta se revela com detalhamento, ademais, em inúmeros dispositivos constitucionais, especialmente em garantias que visam a proteger, acautelar, garantir, livrar de risco e assegurar, prover certeza e confiança, resguardando as pessoas do arbítrio. A garantia e a determinação de promoção da segurança revelam-se no plano deontológico, implicitamente, como princípio de segurança jurídica. São cinco os conteúdos do princípio da segurança jurídica: 1 – certeza do direito (e.g.: legalidade, irretroatividade); 2 – intangibilidade das posições jurídicas (e.g.: proteção ao direito adquirido e ao ato jurídico perfeito); 3 – estabilidade das situações jurídicas (e.g.: decadência, prescrição extintiva e aquisitiva); 4 – confiança no tráfico jurídico (e.g.: cláusula geral de boa fé, teoria da aparência, princípio da confiança); 5 – tutela jurisdicional (e.g.: direito de acesso ao Judiciário e garantias específicas como o mandado de segurança e o hábeas corpus). O conteúdo de certeza do direito diz respeito ao conhecimento do direito vigente e aplicável aos casos, de modo que as pessoas possam orientar suas condutas conforme os efeitos jurídicos estabelecidos, buscando determinado resultado jurídico ou evitando consequência indesejada. Todo o conteúdo normativo do princípio de segurança jurídica se projeta na matéria tributária. PAULSEN, Leandro. Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 10 ed. Livraria do Advogado Editora: Porto Alegre; ESMAFE, 2008. p.860.

As sucessivas interpretações emanadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, consubstanciadas principalmente nos Atos Declaratórios Interpretativos nº 18/2003 e 19/2007, bem como na dicção das Instruções Normativas nº 306/2003 (art. 23) e Instrução Normativa SRF 480/2004 (art. 27) com as alterações constantes das IN SRF 539/2005 e IN RFB nº 791/2007, procurando traduzir o conceito de serviço hospitalar, contido no art. 15, § 1º, III, “a” da Lei nº 9.249/95, ofendem de certa maneira o princípio da segurança jurídica.

As interpretações embora tomem por base conceitos existentes na área médica e saúde pública, ameaham condições ora mais ora menos restritivas, para o enquadramento no conceito de serviço hospitalar, restrições inexistentes na letra fria da lei tributária.

Incensurável sob o ponto de vista do interesse público do Erário, as sucessivas interpretações colidem com o princípio da segurança jurídica e os demais princípios de interpretação harmônica do ordenamento jurídico tributário, inserindo condições inexistentes mediante atos normativos infra-legais que não podem extrapolar o conteúdo normativo do ato legal regulamentado ou interpretado.



9

Outrossim, a eleição de sucessivas condições para o enquadramento no conceito de serviço hospitalar, ora mais amplo, ora mais restrito, com aplicação retroativa, enseja que determinado contribuinte, em determinado período esteja ao abrigo do percentual menor de 8% e logo a seguir descubra não mais preencher as condições, de acordo com o novo ato emanado pela Administração Tributária, não se coaduna com os princípios que regem a relação jurídico-tributária frente aos princípios da segurança jurídica, isonomia, moralidade, razoabilidade e postulado da proporcionalidade.

Por outro lado, constata-se que ao contrário do que se ventila inclusive em inúmeros julgados judiciais, não há no dispositivo legal uma intenção de criar qualquer benefício ou redução de tributo, mas tão somente, adequar o percentual de presunção de imposto, de acordo com a situação fática da atividade exercida.

A prestação pura e simples de serviços (consultas médicas no caso em tela) tem uma margem de lucratividade totalmente diferente daquela prestação de serviços que envolve entre outros, aplicação ou fornecimento de produtos terapêuticos ou remédios; equipamentos para exames, intervenções e administração de substâncias terapêuticas; acomodações específicas para pacientes mesmo no conceito “hospital-dia”, e, pessoal especializado para desempenho da atividade.

Outrossim, o percentual de presunção de 8% (oito por cento) é o percentual normal para apuração do lucro tributável de todas as atividades econômicas, ressalvadas as expressamente definidas no art. 15 da Lei nº 9.250/95, não havendo benefício fiscal propriamente dito em sua aplicação por parte das empresas que executam atividades de serviços hospitalares.

Destarte, conclui-se que havendo uma estrutura do estabelecimento de saúde próprio ou de terceiros exigida pelas autoridades sanitárias e de saúde, a natureza dos serviços prestados revelar não se tratar de simples prestação de serviços de consulta médica, ou seja, deve haver a administração de substâncias terapêuticas ou algum tipo de intervenção corporal, ressalvados ainda os casos de fraude, é inafastável sob pena de ofensa ao ordenamento jurídico tributário, a possibilidade de apuração do lucro presumido, pelo percentual normal de 8%, sobre as receitas decorrentes e inseridas no conceito de serviço hospitalar.

A jurisprudência judicial embora contraditória, tem novamente se alinhado no sentido de que por serviços hospitalares compreendem-se aqueles que estão relacionados às atividades desenvolvidas nos hospitais, ligados diretamente à promoção da saúde, podendo ser prestados no interior do estabelecimento hospitalar, mas não havendo esta obrigatoriedade.

Exclui-se da tributação reduzida (favorecida conforme os julgados) simples prestações de serviços realizadas por profissionais liberais consubstanciadas em consultas médicas, já que essa atividade não se identifica com as atividades prestadas no âmbito hospitalar, mas, sim, nos consultórios médicos.

É transcrita a seguir a ementa do julgado do Superior Tribunal de Justiça, cujas conclusões foram reproduzidas também nos Recursos Especiais 1.026.411, 1.081.441 e 1.082.101:

RECURSO ESPECIAL Nº 951.251 - PR (2007/0110236-0)

RELATOR : MINISTRO CASTRO MEIRA



EMENTA PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. LUCRO PRESUMIDO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. BASE DE CÁLCULO.

ARTS. 15, § 1º, III, "A", E 20 DA LEI Nº 9.249/95. SERVIÇO HOSPITALAR.

INTERNAÇÃO. NÃO-OBIGATORIEDADE. INTERPRETAÇÃO TELEOLÓGICA DA NORMA. FINALIDADE EXTRAFISCAL DA TRIBUTAÇÃO.

POSICIONAMENTO JUDICIAL E ADMINISTRATIVO DA UNIÃO.

CONTRADIÇÃO. NÃO-PROVIMENTO.

1. O art. 15, § 1º, III, "a", da Lei nº 9.249/95 explicitamente concede o benefício fiscal de forma objetiva, com foco nos serviços que são prestados, e não no contribuinte que os executa. Observação de que o Acórdão recorrido é anterior ao advento da Lei nº 11.727/2008.

2. Independentemente da forma de interpretação aplicada, ao intérprete não é dado alterar a mens legis. Assim, a pretexto de adotar uma interpretação restritiva do dispositivo legal, não se pode alterar sua natureza para transmudar o incentivo fiscal de objetivo para subjetivo.

3. A redução do tributo, nos termos da lei, não teve em conta os custos arcados pelo contribuinte, mas, sim, a natureza do serviço, essencial à população por estar ligado à garantia do direito fundamental à saúde, nos termos do art. 6º da Constituição Federal.

4. Qualquer imposto, direto ou indireto, pode, em maior ou menor grau, ser utilizado para atingir fim que não se resuma à arrecadação de recursos para o cofre do Estado. Ainda que o Imposto de Renda se caracterize como um tributo direto, com objetivo preponderantemente fiscal, pode o legislador dele se utilizar para a obtenção de uma finalidade extrafiscal.

5. Deve-se entender como "serviços hospitalares" aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde. 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.

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



Do julgado se deflui que deve ter o estabelecimento estrutura material e humana adequada, própria ou de terceiros, e que a atividade de saúde executada, tenha custos diferenciados do simples atendimento médico (consultas).

Analizando a situação fática da recorrente, constata-se que ao contrário do que concluiu a decisão de primeira instância, há robusta prova do exercício de atividade enquadrada como serviço hospitalar, mesmo se considerando os próprios limites preconizados pelos atos emanados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

A recorrente tem como objeto social a atividade de serviços médico-hospitalares precisamente o diagnóstico das doenças onco-hematológicas e tratamento com a utilização de agentes quimioterápicos e biológicos (fls. 19/22).

Possui autorização para o ano de 1999, para exercício da atividade de oncologia e hematologia, expedido pela vigilância sanitária (fls. 303) e termo de inspeção sanitária de 23/11/1998, atestando que o estabelecimento encontra-se de acordo com as normas do Ministério da Saúde (fl. 305).

Efetuoou o cadastramento de centro de alta complexidade em oncologia com data de autenticação de 08/09/1999, confirmando que parte dos procedimentos eram executados em estabelecimentos de terceiros (a empresa utilizava um andar inteiro do Hospital Wilson Rosado e também equipamentos da Associação de Assistência e Proteção à Maternidade e Infância de Mossoró – APPIM - fls. 263/278).

Apresentou ainda diversos outros elementos que comprovam a sua inscrição e manutenção de serviços oncológicos, citando-se como exemplo o contrato de prestação de serviços firmados com a Secretaria Estadual de Saúde Pública em 03/06/1996 (fls. 280/287) e documento emitido pela Secretaria Estadual de Saúde Pública do Rio Grande do Norte, datado de outubro/99, contendo a relação de serviços prestados na área de oncologia e hematologia (fls. 291/295).

Alguns elementos contém dados atualizados, não se referindo à situação fática existente no ano calendário de 1999, não se prestando portanto à corroborar as alegações da recorrente.

Dentre os elementos destacados, alguns foram juntados somente no recurso voluntário, mas como reforçam a busca da verdade real e poderiam ser objeto de diligência fiscal por parte deste relator, bem como, contrapõe razões espendidas na decisão de primeira instância, serão acolhidos sem os óbices do § 4º do art. 16, do Decreto 70.235/72.

Verifica-se que a recorrente no ano calendário 1999, exerceu efetivamente atividade inserida no conceito de serviço hospitalar, fazendo jus a tributação com base no percentual normal de 8% (oito por cento), como bem demonstram as notas fiscais carreadas pela autoridade fiscal (fls. 34, 35, 37, 38, 40 e 41), onde se constata a prestação de serviços de quimioterapia com fornecimento de materiais e medicamentos.

No entanto, constata-se nos elementos coligidos pela autoridade fiscal, que há também registro de simples consultas, que não se inserem no conceito de serviço hospitalar, conforme atestam as notas fiscais (fls. 32, 33, 36 e 39), e consoante o disposto no § 2º do art. 15 da Lei nº 9.249/95, devem ser tributados a alíquota específica de 32%.

Com relação as receitas decorrentes exclusivamente de consultas médicas, deverá a autoridade encarregada do cumprimento do acórdão, determinar a segregação destas

 12


das demais receitas tributáveis no ano calendário 1999, mantendo sobre estas o percentual de presunção de 32% (trinta e dois por cento).

Diante do exposto, voto para dar parcial provimento ao recurso, para reduzir o percentual de presunção do lucro para as atividades de serviço hospitalar (quimioterapia e hemotologia) ao patamar de 8%, exceto para as receitas advindas de simples consultas médicas, que devem permanecer tributadas pelo percentual de 32%.

Walter A. Maresch
WALTER ADOLFO MARESCH