



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

Processo nº	13851.720453/2012-29
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	1103-001.008 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de	11 de março de 2014
Matéria	IRPJ
Recorrente	UNIDADE DE TRATAMENTO DIALÍTICO DE ARAQUARA S/S
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

NULIDADE DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO POR AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO.

Não há ausência de motivação quando o agente fiscal descreve a conduta ilegal praticada, permitindo ao autuado defender-se das infrações que lhe são imputadas.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. AUSÊNCIA DE PROVAS.

Inexiste nulidade por ausência de provas naquelas hipóteses em que o mérito do ato administrativo se vincula aos fatos apurados pelo agente fiscal no decorrer do procedimento fiscal.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CIÊNCIA DO RELATÓRIO FISCAL.

Constando no Auto de Infração que o Relatório Fiscal lhe é parte integrante e indissociável, a prova da ciência, pelo contribuinte, do Auto de Infração, faz presumir que o contribuinte conheceu do Relatório Fiscal.

UNIDADE HOSPITALAR. BASE DE CÁLCULO. LUCRO PRESUMIDO.

A Portaria nº 256/09, que aprovou o Regimento Interno do CARF, Anexo II, art. 62-A, determina que as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça, qualificadas pelo art. 543-C, do CPC, vinculam o julgamento deste Conselho. O Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do RE nº 1.116.399-BA, representativo de controvérsia, nos termos do art. 543-C, do CPC, decidiu que o art. 15, §1º, III, da Lei nº 9.249/95, deve ser interpretado de forma objetiva, razão pela qual os atos emanados da Receita Federal, não têm o condão de vincular o contribuinte. Nesse passo, até o início da vigência da Lei nº 11.727/08 (que alterou o art. 15, §1º, III, “a”, da Lei nº 9.249/95), que se deu a partir de janeiro de 2009 (art. 41,

VI, Lei nº 11.727/08), as regras para a apuração da base de cálculo dos serviços hospitalares são aquelas estabelecidas pela Lei nº 9.249/95.

MULTA COM EFEITO DE CONFISCO.

Por força do art. 62, Anexo II, Portaria nº 256/09, Regimento Interno do CARF, este Conselho é incompetente para afastar a aplicação da norma fundado em constitucionalidade.

JUROS INCIDENTE SOBRE A MULTA.

A expressão “débitos para a União, decorrentes de tributos e contribuições”, contemplada no caput do art.61 da Lei nº 9.430/96, inclui todas as rubricas, dentre as quais se inclui a multa de ofício, que, como a própria lei dispõe, decorre da falta de pagamento de tributos.

TAXA SELIC.

Consoante Enunciado nº 4 da súmula de jurisprudência do CARF, é legal a aplicação da Taxa Selic para atualização dos créditos fiscais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial para excluir da exigência o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos até 31/12/2008. O Conselheiro Eduardo Martins Neiva Monteiro apresentará declaração de voto.

Assinado digitalmente
Aloysio José Percínio da Silva - Presidente.

Assinado digitalmente
Fábio Nieves Barreira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eduardo Martins Neiva Monteiro, Fábio Nieves Barreira, André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Marcos Shigues Takata e Aloysio José Percínio da Silva.

Relatório

Contra a recorrente, foi lavrado auto de infração (fls. 171/209) para exigência do pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) no montante de R\$ 946.586,90, acrescido de multa de ofício no valor de R\$ 709.940,19 e juros de R\$ 334.910,52, relativamente aos anos-calendário 2007, 2008 e 2009.

Consta do Relatório de Fiscalização (fls. 214/217) que a recorrente optou pelo lucro presumido e aplicou indevidamente a alíquota de 8% sobre a receita bruta para determinação do lucro presumido e 12% para determinação da base de cálculo da CSLL, classificando sua receita como prestação de serviços hospitalares.

Registra o Relatório Fiscal que a base de cálculo presumida do IRPJ e da CSLL deveria ser calculada à alíquota de 32%, visto que os percentuais de 8% e 12% são admissíveis às sociedades empresárias que preencham os seguintes requisitos:

- a) A partir de 27/4/2005 até 9/12/2007 consideram-se serviços hospitalares unicamente os prestados por empresário ou sociedade empresária que exerçam uma ou mais atribuições elencadas pelo artigo 27 da IN SRF nº 480, de 2004, na redação dada pela IN SRF nº 539, de 2005, tratadas pela RDC nº 50, de 2002, e que possuam estrutura física condizente com o disposto no item 3 da Parte II da retrocitada Resolução, devidamente comprovada por meio de documento competente expedido pela vigilância sanitária estadual ou municipal;
- b) No período de 10/12/2007, data em que foi publicado o Ato Declaratório Interpretativo (ADI) RFB nº 19/2007, até 31/12/2007, aplica-se o percentual de 8% sobre a receita bruta decorrente de serviços hospitalares prestados por estabelecimentos assistenciais de saúde que atendam aos requisitos estabelecidos no Ato;
- c) A partir de 1/1/2009, quando entraram em vigor as regras do art. 29 da Lei nº 11.727/2008, para fins de determinação da base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica na opção pelo lucro presumido, o percentual de 8% sobre a receita bruta aplica-se à prestação de serviços hospitalares (nos termos já definidos pelo ADI RFB nº 19, de 2007) e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imanogenologia, 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; e
- d) A prestadora dos serviços deve estar organizada sob a forma de sociedade empresária, o que pressupõe a existência de estrutura empresarial, em que se reúnem fatores de produção e circulação, de forma massificada, com profissionalismo, economicidade, valendo-se de profissionais contratados para exercício da atividade de saúde à qual a pessoa jurídica se dedica.

A autoridade fiscal autuante entendeu que a recorrente não preencheu os

Documento assinado digitalmente por FABIO NIEVES/001

Autenticado digitalmente em 18/07/2014 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em

18/07/2014 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 18/07/2014 por FABIO NIEVES

BARREIRA, Assinado digitalmente em 23/07/2014 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA

Impresso em 30/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

a) A natureza jurídica da recorrente é a de sociedade simples, prestadora de serviços, com seus atos constitutivos registrados em cartório, cujos funcionários, na maioria, são auxiliares e técnicos, sem médicos contratados para atendimento;

b) Em procedimento de diligência em seu estabelecimento constatou-se que o horário de funcionamento é das 6 às 20h, o que caracteriza descumprimento da norma prevista no ADI antes referido;

c) Intimada a comprovar que sua atividade se enquadrava no disposto no subitem 2.1 e que sua estrutura física atendia ao disposto no item 3 da Parte II da Resolução de Diretoria Colegiada (RDC) nº 50, de 21/2/2002, com a alteração efetuada pela RDC nº 307 de 14/11/2002, e pela RDC nº 189, de 18/7/2003, mediante apresentação de documento expedido pela vigilância sanitária estadual ou municipal, a contribuinte respondeu que “estava atendido conforme documentos acostados” sem juntar qualquer documento comprobatório;

d) Após ter apurado as diferenças oriundas do cálculo utilizando o percentual de 32% para obtenção do lucro presumido e dos tributos correspondentes a autoridade fiscal elaborou planilhas nas quais especificou as diferenças verificadas, ao mesmo tempo em que intimou a contribuinte a se manifestar sobre o que havia sido obtido; e

e) Na resposta apresentada a contribuinte não apresentou elementos que justificassem enquadrar suas atividades na modalidade de tributação reduzida, o que suscitou a constituição do crédito tributário em questão, após terem sido deduzidos os valores declarados pela contribuinte em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) e os que foram objeto de retenção na fonte.

Intimada da imposição tributária, a recorrente ofertou Impugnação de fls. 409/434, a qual foi julgada improcedente.

Em decorrência, a recorrente ofertou Recurso Voluntário, aduzindo:

a) nulidade do lançamento fiscal por ausência de motivação, pois o agente autuante deveria relatar os fatos ocorridos, justificando, de forma explícita, as razões de fato e de direito da exigência do suposto tributo, além de provar o porquê desconsiderou a declaração de IRPJ da recorrente;

b) nulidade do lançamento de ofício por cerceamento de defesa, pois não foi dado à recorrente a ciência do Termo de Verificação Fiscal;

c) nulidade do lançamento de ofício por insuficiência de provas hábeis a demonstrar a Afronta ao art. 15, da Lei nº 9.249/95. O lançamento fiscal teria se dado com base em mera presunção;

d) a prestação de serviço hospitalar, pois a recorrente presta serviços de hemodiálise, fato provado, por meio de contrato social e relatórios de serviços médicos emitidos nos anos de 2007 e 2009;

e) ilegalidade da Taxa Selic;

f) multa com efeito de confisco; e

g) ilegalidade da multa sobre os juros.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fábio Nieves Barreira, Relator.

Preliminares

Início por enfrentar a alegação de nulidade do lançamento fiscal, por ausência de motivação, pois o agente autuante deveria relatar os fatos ocorridos, justificando, de forma explícita, as razões de fato e de direito da exigência do suposto tributo, além de provar o porquê desconsiderou a declaração de IRPJ da recorrente.

Conforme se verifica do “Relatório de Fiscalização” (fls. 214), a recorrente foi autuada pelos seguintes motivos:

“1) A auditoria no contribuinte acima identificado restringiu-se ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) do período de 04/2007 a 12/2009, conforme contido no mandado de procedimento fiscal acima mencionado.

2) No período em questão, o contribuinte optou pela tributação pelo lucro presumido e, indevidamente, utilizou a base de cálculo presumida de 8% e 12% respectivamente, sobre o IRPJ e CSLL – fls 78/128.

3) Segundo legislação vigente, a base de cálculo presumida do IRPJ e da CSLL deveria ser calculada à alíquota de 32%. Os percentuais de 8% e 12% são previstos para sociedades empresárias que atendam as normas da ANVISA e que prestam serviços hospitalares e/ou as atividades elencadas no artigo 29 da lei 11.727/2008. Houve mudanças na legislação conforme períodos abaixo descritos:

3.1) A partir de 27/04/2005 até 09/12/2007, são considerados serviços hospitalares unicamente os prestados por empresário ou sociedade empresária que exerçam uma ou mais das atribuições elencadas pelo artigo 27 da IN SRF nº 480, de 2004, na redação dada pela IN SRF nº 539, de 2005, tratadas pela RDC nº 50, de 2002, e que possuam estrutura física condizente com o disposto no item 3 da Parte II da retrocitada Resolução, devidamente comprovada por meio de documento competente expedido pela vigilância sanitária estadual ou municipal;

3.2) De 10 de dezembro de 2007 (data da publicação do Ato Declaratório Interpretativo (ADI) RFB nº 19/2007) até 31 de dezembro de 2008, para fins de determinação da base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica apurado com base no lucro presumido, aplica-se o percentual de 8% sobre a receita bruta decorrente dos serviços hospitalares prestados por

estabelecimentos assistenciais de saúde que atendam aos requisitos nele estabelecidos. Transcrevo abaixo o citado ADI:

Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 19, de 7 de dezembro de 2007

DOU de 10.12.2007

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 224 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 95, de 30 de abril de 2007, e tendo em vista o disposto no art. 15, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e o que consta do processo nº 10168.004798/2007-94, declara:

Artigo Único. Para efeito de enquadramento no conceito de serviços hospitalares, a que se refere o art. 15, § 1º, inciso III, alínea "a", da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, os estabelecimentos assistenciais de saúde devem dispor de estrutura material e de pessoal destinada a atender a internação de pacientes, garantir atendimento básico de diagnóstico e tratamento, com equipe clínica organizada e com prova de admissão e assistência permanente prestada por médicos, possuir 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. Parágrafo único. São também considerados serviços hospitalares os serviços pré-hospitalares, prestados 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"), bem como os serviços 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.

3.3) A partir de 1º de janeiro 2009, data em que entraram em vigor as alterações promovidas pelo artigo 29 da Lei nº 11.727, de 2008, para fins de determinação da base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica na opção pelo lucro presumido, o percentual de 8% sobre a receita bruta aplica-se à prestação de serviços hospitalares (nos termos já definidos pelo ADI RFB nº 19, de 2007) e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imanogenética, 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.

3.4) Deve-se ainda salientar que a prestadora destes serviços deve estar organizada sob a forma de sociedade empresária, o que pressupõe a existência de estrutura empresarial, em que se reúnem fatores de produção e circulação, de forma massificada, com profissionalismo, economicidade, valendo-se de profissionais contratados para exercício da atividade de saúde à qual a pessoa jurídica se dedica.

4) Nos atos constitutivos apresentados pelo contribuinte (fls 12/18) nota-se que a sociedade é prestadora de serviços (sociedade simples) registrada em cartório. Afasta-se, assim, o conceito de sociedade empresária. Reforça-se mais ainda esses argumentos quando se analisam os empregados que prestaram serviços a contribuinte no período. Em são maioria, são auxiliares e técnicos. Não há médicos contratados para atendimento.

5) Em procedimento de diligência no estabelecimento do contribuinte (fls 170), foi constatado que o horário de funcionamento é das 6 às 20h. Assim, já está descumprida a norma prevista no Ato Declaratório Interpretativo nº 7 já descrita no item 3.2.

6) No item 7 do termo de início de fiscalização, o contribuinte foi intimado a “Comprovar que se enquadra no que dispõe 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”. Em resposta (fls 5/11), declarou “atendido – conforme documentos acostados”. No entanto, não foi juntada à resposta qualquer documento relativo a este item.

7) No item 8 do termo de início de ação fiscal (fls 2 e 3), o contribuinte foi intimado a “Comprovar que a estrutura física do estabelecimento atende ao disposto no item 3 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, mediante a apresentação de documento competente expedido pela vigilância sanitária estadual ou municipal. Em resposta (fls 5/11), declarou “atendido – conforme documentos acostados”, No entanto, não foi juntada à resposta qualquer documento relativo a este item.

8) De todo o exposto, consegue-se que não poderia o contribuinte ter calculado a base do IRPJ e CSLL presumida a 8% e a 12%. O cálculo feito erroneamente fez com que surgissem diferenças nos valores declarados de IRPJ e CSLL.

9) Assim, foram elaboradas as planilhas com as citadas diferenças, que foram anexas ao termo de constatação 02 074 2012 de 19/03/2012 – fls 69/71, conforme abaixo descrito:

9.1) Anexo 1 – Diferença de IRPJ – fls 72/74

9.2) Anexo 2 – Diferença de CSLL – fls 75/77

10) Devidamente intimado a se manifestar sobre o citado termo de constatação, o contribuinte, em sua resposta (fls 157/169) não apresentou elementos que dessem suporte à sua interpretação, especificamente que se enquadra na legislação descrita no item 3 desse relatório.

11) Isso posto, estou tributando as diferenças de IRPJ e CSLL demonstradas na planilha as fls 72/77, conforme já descrito no item 8.

12) Para elaboração da planilha de IRPJ, foram considerados:

12.1) Faturamento Declarado: Extraído do livro razão (fls 19/27) e conferido com a DIPJ (fls 78/126).

12.2) Coluna B: Base IRPJ 32% = Faturamento x 0,32

12.3) Coluna C: IRPJ devido 15% + adicional de 10% sobre o que exceder R\$ 60.000,00

12.4) Coluna D: IRPJ Declarado em DCTF

12.5) Coluna E: IR retido, conf. DIRFs apresentadas pelas fontes pagadoras (fls 127/155)

12.6) Coluna F: Diferença de IRPJ (C – D – E)

13) Para elaboração da planilha da CSLL, foram considerados:

13.1) Faturamento Declarado: Extraído do livro razão (fls 19/27) e conferido com a DIPJ (fls 78/126)

13.2) Coluna B: Base CSLL 32% = Faturamento x 0,32

13.3) Coluna C: CSLL devida 9%

13.4) Coluna D: CSLL declarada em DCTF

13.5) Coluna E: CSLL retida, conforme DIRFs apresentadas pelas fontes pagadoras (fls. 127/155)

13.6) Coluna F: Diferença de CSLL (C – D – E)

14) No auto de infração, foi aposto na planilha no item “coeficiente utilizado”: 0%. Porém, nas planilhas descritas nos itens 8 e 9 foram considerados os valores declarados pelo contribuinte em DCTF e também os retidos na fonte. Assim, o tributo cobrado neste auto de infração é a diferença entre a base de 32% (correta) e a de 8% (utilizada pelo contribuinte).

15) Ressalva-se o direito da Fazenda Nacional de reexaminar a presente documentação, caso sejam verificados fatos novos, não verificados na presente auditoria, que abrangeu única e exclusivamente o período de 04/2007 a 12/2009, concernente ao IRPJ e CSLL.

16) Esse relatório é parte integrante de indissociável do Auto de Infração – processo administrativo digital (e-processo) 13851.720.453/2012-29 (IRPJ) e 13851.720.465/2012-53 (CSLL). ”

Verifica-se, que ao contrário do que alega a recorrente, no “Relatório Fiscal”,

consta de forma exaustiva as razões de fato e de direito que fundamentaram o lançamento de

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 18/07/2014 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em

18/07/2014 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 18/07/2014 por FABIO NIEVES

BARREIRA, Assinado digitalmente em 23/07/2014 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA

Impresso em 30/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Pelos mesmos motivos carece de razão a recorrente, quando aduz que teria havido nulidade do lançamento de ofício, por insuficiência de provas hábeis a demonstrar a afronta ao art. 15, da Lei nº 9.249/95. Isto porque, a autoridade fiscal descreve, minuciosamente os fatos que suportaram o seu convencimento e que fundamentaram o lançamento de ofício, como se pode verificar do trecho do Relatório Fiscal, abaixo transscrito:

“4) Nos atos constitutivos apresentados pelo contribuinte (fls 12/18) nota-se que a sociedade é prestadora de serviços (sociedade simples) registrada em cartório. Afasta-se, assim, o conceito de sociedade empresária. Reforça-se mais ainda esses argumentos quando se analisam os empregados que prestaram serviços a contribuinte no período. Em são maioria, são auxiliares e técnicos. Não há médicos contratados para atendimento.

5) Em procedimento de diligência no estabelecimento do contribuinte (fls 170), foi constatado que o horário de funcionamento é das 6 às 20h. Assim, já está descumprida a norma prevista no Ato Declaratório Interpretativo nº 7 já descrita no item 3.2.

6) No item 7 do termo de início de fiscalização, o contribuinte foi intimado a “Comprovar que se enquadra no que dispõe 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”.

Em resposta (fls 5/11), declarou ‘atendido – conforme documentos acostados’. No entanto, não foi juntada á resposta qualquer documento relativo a este item.

7) No item 8 do termo de início de ação fiscal (fls 2 e 3), o contribuinte foi intimado a “Comprovar que a estrutura física do estabelecimento atende ao disposto no item 3 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, mediante a apresentação de documento competente expedido pela vigilância sanitária estadual ou municipal. Em resposta (fls 5/11), declarou ‘atendido – conforme documentos acostados’, No entanto, não foi juntada á resposta qualquer documento relativo a este item.”

Também se há que afastar a pretensa nulidade por cerceamento do exercício ao direito de defesa, fundado na ausência de Termo de Verificação Fiscal, a instrumentar o lançamento de ofício.

No “Relatório Fiscal”, que possui a função de Termo de Verificação Fiscal, apesar de possuir nome diverso do documento apontado pela requerente, há a descrição dos fatos apurados e dos motivos que conduziram o agente fiscal a proferir a autuação. Consta no Auto de Infração que o referido documento o integra, indissociavelmente, afirmação que permite deduzir que se a recorrente foi cientificada do lançamento de ofício, fato incontestável, também o foi do “Relatório Fiscal”. Por essas razões, fica afastada a alegação de nulidade do Processo Administrativo por cerceamento ao direito de defesa.

Mérito

Quanto ao mérito, a recorrente afirma que presta serviço hospitalar, de hemodiálise, fato provado por meio de contrato social e relatórios de serviços médicos emitidos nos anos de 2007 e 2009, os quais teriam instruído a Impugnação.

A Lei nº 9.249/95, art. 15, §1º, III, "a", dispunha, até junho de 2008, que às empresas, prestadoras de serviços hospitalares, tributadas pelo Lucro Presumido, se aplicaria a base de cálculo de 8%.

Nesse período (de 27/04/2005 a 09/12/2007) ingressou no mundo jurídico a IN SRF nº 480/04, que, regulamentando a Lei nº 9.249/95, considerou serviços hospitalares unicamente os prestados por empresário ou sociedade empresária que exerçam uma ou mais das atribuições elencadas pelo artigo 27 da IN SRF nº 480, de 2004, na redação dada pela IN SRF nº 539, de 2005, tratadas pela RDC nº 50, de 2002, e que possuam estrutura física condizente com o disposto no item 3 da Parte II da retrocitada Resolução, devidamente comprovada por meio de documento competente expedido pela vigilância sanitária estadual ou municipal.

A contar de 10 de dezembro de 2007, data da publicação do Ato Declaratório Interpretativo (ADI) RFB nº 19/2007, até 31 de dezembro de 2008, para fins de determinação da base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica apurado com base no lucro presumido, passou a ser considerado serviço hospitalar aquele que preenchesse os seguintes requisitos:

"Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 19, de 7 de dezembro de 2007

DOU de 10.12.2007

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 224 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 95, de 30 de abril de 2007, e tendo em vista o disposto no art. 15, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e o que consta do processo nº 10168.004798/2007-94, declara:

Artigo Único. Para efeito de enquadramento no conceito de serviços hospitalares, a que se refere o art. 15, § 1º, inciso III, alínea "a", da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, os estabelecimentos assistenciais de saúde devem dispor de estrutura material e de pessoal destinada a atender a internação de pacientes, garantir atendimento básico de diagnóstico e tratamento, com equipe clínica organizada e com prova de admissão e assistência permanente prestada por médicos, possuir 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. Parágrafo único. São também considerados serviços hospitalares os serviços pré-hospitalares, prestados 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"), bem como os

serviços 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."

Ocorre, que o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do RE nº 1.116.399-BA, ao qual foi atribuído a qualidade de representativo de controvérsia, nos termos do art. 543-C, do CPC, decidiu que o art. 15, §1º, III, da Lei nº 9.249/95, deve ser interpretado de forma objetiva, razão pela qual as condições à isenção inseridas no mundo jurídico por atos emanados da Receita Federal, não previstos em lei, não têm o condão de vincular o contribuinte, conforme se constata da ementa colacionada:

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

1. *Controvérsia envolvendo a forma de interpretação da expressão 'serviços hospitalares' prevista na Lei 9.249/95, para fins de obtenção da redução de alíquota do IRPJ e da CSLL. Discute-se a possibilidade de, a despeito da generalidade da expressão contida na lei, poder-se restringir o benefício fiscal, incluindo no conceito de 'serviços hospitalares' apenas aqueles estabelecimentos destinados ao atendimento global ao paciente, mediante internação e assistência médica integral.*

2. *Por ocasião do julgamento do RESP 951.251-PR, da relatoria do eminente Ministro Castro Meira, a 1ª Seção, modificando a orientação anterior, decidiu que, para fins do pagamento dos tributos com as alíquotas reduzidas, a expressão 'serviços hospitalares', constante do artigo 15, § 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,*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2, de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/07/2014 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em

18/07/2014 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 18/07/2014 por FABIO NIEVES

BARREIRA, Assinado digitalmente em 23/07/2014 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA

Impresso em 30/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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 Portaria nº 256/09, que aprovou o Regimento Interno do CARF, Anexo II, art. 62-A, determina que as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça, qualificadas pelo art. 543-C, do CPC, vinculam o julgamento deste Conselho.

Nesse passo, até o início da vigência da Lei nº 11.727/08 (que alterou o art. 15, §1º, III, "a", da Lei nº 9.249/95), que se deu a partir de primeiro de janeiro de 2009 (art. 41, VI, Lei nº 11.727/08), as regras para a apuração da base de cálculo dos serviços prestados pela recorrente são aquelas estabelecidas pela Lei nº 9.249/95.

Seguindo nesta linha deve ser aplicado o texto original da alínea "a", III, §1º, art. 15, da Lei nº 9.249/95, no período de sua vigência:

"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;
(...)”*

Assim, a única condição a que a recorrente possam calcular o tributo sobre a base de cálculo correspondente ao faturamento, é que preste serviço hospitalar.

O contrato social da recorrente denuncia que o seu objeto social é prestar serviço médico-hospitalar dialítico.

No REsp nº 200702694511, Rel. Min. Castro Meira, restou decidido, por unanimidade, que os serviços de diálise têm natureza médica-hospitalar.

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ART. 535 DO CPC. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. SÚMULA 284/STF. IMPOSTO DE RENDA. LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. ART. 15, § 1º, III, “A” DA LEI Nº 9.249/95. SERVIÇOS DE HEMODIÁLISE. INCLUSÃO NO CONCEITO DE SERVIÇO HOSPITALAR. PRECEDENTE DA PRIMEIRA SEÇÃO. 1. O conhecimento do recurso especial esbarra na Súmula 284/STF pela alegada violação do artigo 535 do CPC nos casos em que a arguição é genérica. 2. 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. Precedente da Primeira Seção. 3. No caso, trata-se de entidade que presta serviços de hemodiálise. Não se está diante 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. 4. A redução da base de cálculo somente deve favorecer a atividade tipicamente hospitalar desempenhada pela recorrente, excluídas as simples consultas e atividades de cunho administrativo. 5. Recurso especial provido em parte.”

Ao preencher os requisitos do art. 15, §1º, III, “a”, da Lei nº 9.249/95, é direito da recorrente, até o final do exercício de 2008, apurar a base de cálculo do imposto, mediante a aplicação de oito por cento do seu faturamento.

A partir da vigência da Lei nº 11.727/08, no entanto, passou-se a exigir, para a caracterização de serviços hospitalares, que o contribuinte esteja organizado sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa.

Em decorrência, a partir de primeiro de janeiro de 2009, era dever da recorrente demonstrar o preenchimento dos requisitos legais.

Não o fez, devendo, portanto, ser confirmado o lançamento de ofício nesta

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 18/07/2014 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em

18/07/2014 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 18/07/2014 por FABIO NIEVES

BARREIRA, Assinado digitalmente em 23/07/2014 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA

Impresso em 30/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Deixo de apreciar a alegação de confisco, porque este Conselho não possui competência para afastar a aplicação da norma fundado em constitucionalidade (art. 62, Anexo II, Portaria nº 256/09, Regimento Interno do CARF).

Sobre a ilegalidade dos juros sobre a multa, colaciono as razões de decidir expostos pelo Conselheiro Eduardo Martins Neiva Monteiro, na Declaração de Voto, prolatada no Processo nº 16627.000989/2007-93:

“Quanto aos juros de mora incidentes sobre a multa de ofício, questionados pelo Recorrente, o Código Tributário Nacional (CTN) autoriza tal exigência. Em seu artigo 161, dispõe:

*“Art. 161. O **crédito** não integralmente pago no vencimento é **acrescido de juros de mora**, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.*

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.” (destaquei)

Nesse contexto, não se pode olvidar que o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta (art.139 do CTN), tendo por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária (art.113 do CTN).

Por sua vez, a Lei nº 9.430/96 dispõe que sobre os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, incidirão juros de mora à taxa SELIC. Vejamos:

“Art.5º O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

.....

§3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

.....

Art.61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto

para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subseqüente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.” (destaquei)

A expressão “débitos para a União, decorrentes de tributos e contribuições”, contemplada no caput do art.61 da Lei nº 9.430/96, inclui todas as rubricas, dentre as quais se inclui a multa de ofício, que, como a própria lei dispõe, decorre da falta de pagamento de tributos.

Neste sentido, podem ser mencionados os seguintes precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

JUROS DE MORA COM BASE NA TAXA SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE. O art. 161 do Código Tributário Nacional – CTN autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, isto porque a multa de ofício integra o ‘crédito’ a que se refere o caput do artigo. É legítima a incidência de juros sobre a multa de ofício, sendo que tais juros devem ser calculados pela variação da SELIC. (Segunda Turma, Acórdão nº 9202-01.806, de 24/10/2011, Redator designado Cons. Elias Sampaio Freire)

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic. (Primeira Turma, Acórdão nº 9101-00.539, de 11/03/2010, Redatora Designada Cons. Viviane Vidal Wagner)

JUROS DE MORA - MULTA DE OFÍCIO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre o qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic. (Quarta Turma, Acórdão nº 04-00.651, de 18/09/07, Rel. Cons. Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho)

Recentemente, a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça reiterou entendimento no sentido de ser “legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário” (AgRg no REsp 1.335.688-PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 4/12/12), tendo o acórdão recebido a seguinte ementa:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. DE JUROS DE MORA SOBRE MULTA.

INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMA QUE COMPÔEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ. 1. Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: "É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário." (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010. 2. Agravo regimental não provido. (destaquei)

Colhe-se do respectivo voto condutor:

"[...] Quanto ao mérito, registrou o acórdão proferido pelo TRF da 4ª Região à fl. 163: '... os juros de mora são devidos para compensar a demora no pagamento. Verificado o inadimplemento do tributo, é possível a aplicação da multa punitiva que passa a integrar o crédito fiscal, ou seja, o montante que o contribuinte deve recolher ao Fisco. Se ainda assim há atraso na quitação da dívida, os juros de mora devem incidir sobre a totalidade do débito, inclusive a multa que, neste momento, constitui crédito titularizado pela Fazenda Pública, não se distinguindo da exação em si para efeitos de recompensar o credor pela demora no pagamento.'"

Quanto ao percentual, não há mais discussão. O entendimento quanto à aplicação da taxa SELIC consolidou-se administrativamente, sendo, inclusive, objeto do Enunciado nº 4 da súmula de jurisprudência do CARF, de observância obrigatória por seus membros:

"A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais".

Diante do exposto, voto por rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso ordinário, para excluir da exigência o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos até 31/12/2008, mantendo o lançamento de ofício em relação aos fatos geradores ocorridos de 01/01/2009 a 31/12/2009.

Assinado digitalmente

Fábio Nieves Barreira - Relator

Declaração de Voto

De início, vale destacar o detalhado e fundamentado voto do I. Relator, Cons. Fábio Nieves Barreira, a quem rendo as costumeiras homenagens.

Considerando que já tive oportunidade de analisar a matéria, passo a tecer algumas considerações restritas ao percentual de presunção aplicável à espécie.

Nos termos do Relatório de Fiscalização (fls.214/216), entendeu a fiscalização, quanto à apuração da base de cálculo pelo lucro presumindo, que “...Os percentuais de 8% e 12% são previstos para sociedades empresárias que atendam as normas da ANVISA e que prestam serviços hospitalares e/ou as atividades elencadas no artigo 29 da lei 11.727/2008”. O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, responsável pela autuação, restringiu cronologicamente (a partir de 27/4/05) o alcance da expressão “serviços hospitalares”, ao considerar diplomas normativos infralegais (IN SRF nº 480/04, nº 539/05, RDC nº 50/02 e ADI RFB nº 19/07). No seu entender não estariam preenchidos alguns requisitos que autorizariam o enquadramento dos serviços como hospitalares. Em resumo:

- a sociedade não seria empresária, mas prestadora de serviços (sociedade simples);
- não se garantiria atendimento básico de diagnóstico e tratamento durante 24 horas, dado o funcionamento do estabelecimento apenas das 6 às 20 horas;
- não comprovação do enquadramento no subitem 2.1 e do atendimento ao item 3 (estrutura física em conformidade com as normas sanitárias estatais), ambos da Parte II da Resolução de Diretoria Colegiada (RDC) nº 50/02 da Anvisa.

Conforme Cláusula Terceira do Contrato Social (fls.12/18), o sujeito passivo dedica-se à “Atividade médico-hospitalar na área de tratamento dialítico e afins”, que não foi contestada pela fiscalização.

Em razão da semelhança com a matéria já debatida pelo colegiado, valho-me da fundamentação empregada no voto condutor do acórdão nº 1103-000.988, de 11/2/14, sob minha relatoria. *Verbis:*

“[...] Não obstante as inúmeras interpretações veiculadas por normas infralegais, com a menção a vários requisitos, devidamente adotadas pelo acórdão da DRJ, pois àquelas se vincula, no presente caso a particularidade de o STJ ter definido o alcance da expressão “serviços hospitalares”, para fins de aplicação do art.15, III, “a”, da Lei nº 9.249, de 26/12/95, não confere mais qualquer margem aos membros do CARF para rediscutir a matéria.

Por força do art.62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF, que impõe a reprodução das decisões definitivas de mérito proferidas, por exemplo, pelo STJ na sistemática do art.543-C do CPC (regime de recurso repetitivo), adota-se o entendimento fixado no julgamento do REsp nº 1.116.399/BA, de 24/2/10, cujo acórdão recebeu a seguinte ementa:

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.*
3. *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 art.543-C do CPC e da Resolução 8/STJ.

7. Recurso especial não provido.

No julgamento dos Embargos de Declaração interpostos pela Fazenda Nacional, em 29/9/10, reiterou a Primeira Seção do STJ que “são excluídas dos benefícios tendentes à redução das alíquotas ora pleiteadas as atividades destinadas unicamente à realização de consultas médicas”. A respectiva ementa restou assim redigida:

**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 padecer 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

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 eminentíssimo 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 sejam realizadas consultas médicas que não envolvam qualquer outro procedimento médico'.*

6. *Embargos de declaração rejeitados.*

Tal acórdão transitou em julgado em 3/11/10, conforme informação constante do sítio do STJ na internet.

Não obstante o paradigma eleito por aquela Corte tratar de pessoa jurídica que prestava serviços laboratoriais, as premissas definidas aplicam-se a outras hipóteses.

Conforme o entendimento acima, a expressão "serviços hospitalares" deve ser interpretada de maneira objetiva, sob a perspectiva da atividade realizada, não se considerando, por ausência de previsão legal, a característica ou a estrutura do contribuinte em si. À exceção das consultas médicas, consideram-se como tais os serviços que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde.

No respectivo voto condutor, de lavra do Min. Benedito Gonçalves, confirmou-se a orientação fixada no REsp nº 951.251-PR, quando se entendeu que:

"...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 pela contribuinte), porquanto a lei, ao conceder o benefício fiscal, não considerou o contribuinte em si (critério subjetivo), mas a natureza do próprio serviço prestado (assistência à saúde), que é, inclusive, alçado à condição de direito fundamental.

Ademais, consignou-se 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’.

Dessa forma, ficou assentado que devem ser considerados serviços hospitalares ‘aqueles 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’.

Ressaltou-se ainda que as alterações preconizadas pela Lei 11.727/08 aos dispositivos legais em discussão apenas devem ser aplicadas a demandas ajuizadas após a sua vigência, não possuindo efeito retroativo.”

Com isso, os requisitos previstos nas normas editadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) não prevalecem frente à lei, que contemplou, no entender do STJ, a natureza do serviço prestado, qual seja, assistência à saúde.

Por conseguinte, não prevalecem os requisitos mencionados no acórdão recorrido, estabelecidos em atos infralegais, que impediram, no entender da DRJ, caracterizar os serviços prestados como hospitalares.”

Demandar particular análise o requisito relacionado à prestação dos serviços hospitalares por estabelecimentos constituídos por empresários ou sociedades empresárias.

A necessidade de a prestadora dos serviços ser organizada sob a forma de sociedade empresária passou a ter estatura legal com a Lei nº 11.727, de 23/6/08, que, por meio do artigo 29, conferiu a seguinte redação ao art.15, III, “a”, da Lei nº 9.249/95:

“Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2, de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/07/2014 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 18/07/2014 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 18/07/2014 por FABIO NIEVES BARREIRA, Assinado digitalmente em 23/07/2014 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA
Impresso em 30/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

.....

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

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imangenologia, 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;”

Conforme entendimento do STJ (Resp nº 1.116.399/BA), antes exposto, **as alterações preconizadas pela Lei nº 11.727/08 não se aplicam retroativamente**. Em que pese ter entrado em vigor na data de sua publicação, o seu art.29 passou a produzir efeitos, conforme art.41, VI, “...a partir do primeiro dia do ano seguinte ao da publicação desta Lei”, ou seja, **a partir de 1º/1/09**.

Logo, no caso concreto, o requisito da organização da prestadora dos serviços sob a forma de sociedade empresária também não consiste em fator impeditivo quanto aos fatos geradores ocorridos até 31/12/08.

Considerando o objeto social do Recorrente, voltado a atividades médico-hospitalares na área de tratamento dialítico e afins, inegavelmente relacionadas diretamente à promoção da saúde, não prevalecem, para fins de caracterização dos serviços como hospitalares e aplicação dos percentuais de presunção, os requisitos impostos pela legislação tributária infralegal e os decorrentes de particular interpretação da RFB.

Acrescente-se que, seguindo o entendimento estampado no Resp nº 1.116.399/BA, o STJ passou a decidir que estão compreendidos no conceito de “serviços hospitalares”, por exemplo, a realização de exames de diagnósticos por imagem, serviços oftalmológicos e exames cirúrgicos:

RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA. ALÍQUOTA REDUZIDA. ARTIGO 15, PARÁGRAFO 1º, INCISO III, ALÍNEA "A", DA LEI N° 9.249/95. SERVIÇOS HOSPITALARES. APOIO DIAGNÓSTICO POR LABORATÓRIO DE ANÁLISES CLÍNICAS. 1. Restam compreendidas no conceito de "serviços hospitalares" (artigo 15, parágrafo 1º, inciso III, alínea "a", da Lei nº 9.249/95, antes das alterações da Lei nº 11.727/2008) as atividades típicas de prestação de serviços de apoio diagnóstico por imagem e laboratório de análises clínicas, permitindo-se quanto a estas a incidência do percentual reduzido de 8% relativamente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, excluídas as simples consultas médicas ou atividades de cunho administrativo (cf. REsp nº 1.116.399/BA, julgado sob o regime do artigo 543-C do Código de Processo Civil). 2. Recurso especial provido. (Primeira Seção, REsp 837913/SC, julgado em 10/11/10, DJe 19/11/10, Rel. Min. Hamilton Carvalhido)

TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL. LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. ART. 15, §1º, III, "A" DA LEI N° 9.249/95. DIAGNÓSTICO DE IMAGENS. INCLUSÃO NO CONCEITO

Documento assinado digitalmente conforme MI-N-2230-2 de 24/06/2000
Autenticado digitalmente em 18/07/2014 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 18/07/2014 por FABIO NIEVES BARREIRA, Assinado digitalmente em 23/07/2014 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA
Impresso em 30/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

DE SERVIÇO HOSPITALAR. 1. A agravante requer que "se deixe expresso que a redução da alíquota prevista na Lei 9.249/95 não se refere a toda a receita bruta da empresa genericamente considerada, mas sim àquela receita proveniente unicamente da atividade específica sujeita ao benefício fiscal, desenvolvida pelo contribuinte nos exatos termos do § 2º, do artigo 15, da mencionada lei" (fls. 226-227). 2. A decisão monocrática considerou que a "redução da base de cálculo somente deve favorecer a atividade tipicamente hospitalar desempenhada pela recorrente excluídas as simples consultas e atividades de cunho administrativo" (fl.217), nos termos do EREsp 925.126/PR, Rel. Min. Castro Meira, Primeira Seção, DJe 18/09/2009 e do REsp 1.116.399/BA, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Seção, DJe 24/02/2010, que seguiu o procedimento previsto no artigo 543-C do Código de Processo Civil. 3. Agravo regimental não provido. (Segunda Turma, AgRg no REsp 1147620/RS, julgado em 14/9/10, Dje 24/9/10, Rel. Min. Castro Meira)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO DOS ARTS. 458 E 535 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. INAPLICABILIDADE DA SÚMULA N. 98/STJ NA HIPÓTESE. SUBSISTÊNCIA DA MULTA. SERVIÇO HOSPITALAR. CLÍNICA DE DIAGNÓSTICOS POR IMAGEM. ENQUADRAMENTO. POSSIBILIDADE. PRECEDENTE REGIDO PELA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C, DO CPC. DEPÓSITO JUDICIAL. LEVANTAMENTO. TRÂNSITO EM JULGADO. PRECEDENTES. [...] 2. A Primeira Seção desta Corte, em sessão realizada no dia 28.10.2009, quando do julgamento do REsp n. 1.116.399/BA, pelo regime do art. 543-C, do CPC, adotou, por maioria, entendimento no sentido de que as empresas que prestam serviços médicos laboratoriais desempenham 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, razão pela qual fazem jus ao benefício fiscal de redução das alíquotas do IRPJ e da CSLL, o qual 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, nos termos do § 2º do art. 15 da Lei n. 9.249/95 [...] 4. Recurso especial parcialmente provido. (Segunda Turma, REsp 1200788/MG, julgado em 2/9/10, Dje 4/10/10, Rel. Min. Mauro Campbell Marques)

TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL COM BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. DEFINIÇÃO DA EXPRESSÃO "SERVIÇOS HOSPITALARES". INTERPRETAÇÃO OBJETIVA. SERVIÇOS MÉDICOS OFTALMOLÓGICOS E EXAMES CIRÚRGICOS. ATIVIDADES ABRANGIDAS. ENTENDIMENTO RECENTE DA PRIMEIRA SEÇÃO. MATÉRIA SUBMETIDA AO RITO DO ART. 543-C DO CPC. RECURSOS REPETITIVOS. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 98/STJ. 1. "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".

2. Precedente representativo da controvérsia: REsp 1.116.399/BA, DJe 24/02/2010. 3. Os serviços médicos oftalmológicos, bem como a realização de exames cirúrgicos, estão abarcados pelo conceito de "serviços hospitalares" para fins de recolhimento do IRPJ e CSSL sob a base de cálculo reduzida. 4. "Embargos de declaração manifestados com notório propósito de prequestionamento não têm caráter protelatório". Inteligência da Súmula 98/STJ. 5. Recurso especial provido. (Segunda Turma, Resp 1165921/MA, julgado em 5/8/10, DJe 1/9/10, Rel. Min. Mauro Campbell Marques)

Portanto, até 31/12/08 aplica-se o percentual de presunção de 8% na apuração da base de cálculo do IRPJ, por se caracterizarem como serviços hospitalares as atividades desenvolvidas pelo Recorrente, conforme interpretação firmada pelo STJ em sede de recurso repetitivo, repita-se, de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Sobre tal matéria, registro meu entendimento e reitero a adesão às soluções adotadas pelo I. Relator quanto às demais questões.

(assinado digitalmente)
Eduardo Martins Neiva Monteiro