



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 13855.000537/00-34
Recurso nº : 125.492
Matéria : IRPJ e PIS/REPIQUE - Ano(s): 1994 e 1995
Recorrente : CLÍNICA RADIOLÓGICA FRANCA S/C LTDA
Recorrida : DRJ - RIBEIRÃO PRETO/SP
Sessão de : 18 de abril de 2001
Acórdão nº : 108-06.472

Recurso da Fazenda Nacional nº RD/108-0.431

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - Por ser tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ) amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (173 do CTN) para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. Decadência acolhida para o IRPJ e PIS, período de janeiro de 1994 a abril de 1995.

IRPJ/ LUCRO PRESUMIDO/ PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE RADIOLOGIA – As unidades de radiologia são prestadoras de serviços médicos especializados, que não se enquadram no conceito de prestadoras de serviços em geral ou hospitalares. Para efeito de apuração do lucro presumido deve ser aplicado o coeficiente de presunção destinado às atividades cuja receita remunere essencialmente o exercício pessoal dos sócios de profissões que dependam de habilitação profissional legalmente exigida.

Preliminar de decadência acolhida.
Recurso parcialmente provido.

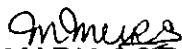
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CLÍNICA RADIOLÓGICA FRANCA S/C LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até o mês de abril de 1995 e, no mérito, quanto aos demais períodos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. *mm* *Cel*

Processo nº. : 13855.000537/00-34
Acórdão nº : 108-06.472



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



MARCIA MARIA LÓRIA MEIRA
RELATORA

FORMALIZADO EM: 25 MAI 2001

Participaram ,ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO E LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

Processo nº : 13855.000537/00-34
Acórdão nº : 108-06.472

Recurso nº : 125.492
Interessada : CLÍNICA RADIOLÓGICA FRANCA S/C LTDA

RELATÓRIO

Contra a Recorrente foi lavrado o auto de infração de fls. 02/10, para exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), em virtude de insuficiência de recolhimento de imposto decorrente da aplicação indevida de coeficientes para a determinação do lucro presumido, nos anos-calendários de 1994 e 1995.

Tempestivamente, a autuada impugnou o lançamento, por intermédio de seus procuradores legalmente constituídos (fl.112), em cujo arrazoadado de fls. 99/111 alegou, em breve síntese:

1) preliminarmente, que a decadência teria alcançado os fatos geradores ocorridos no período de janeiro de 1994 a abril de 1995, nos termos do § 4, art.150 do CTN.

2) no mérito, que a radiologia é um ramo da medicina onde não se remunera essencialmente o exercício de profissão regulamentada, pois são utilizados equipamentos e materiais, além de pessoal que assessora os profissionais. Sendo a empresa uma unidade de radiologia, conforme cópia do contrato social de fls.28/32, estão corretos os percentuais utilizados de 8% e 10%, mesmo porque a própria Receita Federal assim se manifestou através do Boletim IR nº5, de 1993, fls.65, editado por IR Publicações Ltda.

Sobreveio a decisão de primeiro grau, acostada às fls. 278/285, pela qual a autoridade monocrática manteve integralmente o crédito tributário lançado, pelos fundamentos que estão sintetizados na ementa abaixo transcrita:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ. In In"



Processo nº : 13855.000537/00-34
Acórdão nº : 108-06.472

Exercício: 1995, 1996

Ementa: LUCRO PRESUMIDO. COEFICIENTE PARA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE RADIOLOGIA E ULTRA-SONOGRAFIA.

Sobre a receita de prestação de serviços de radiologia auferida por pessoa jurídica que presta serviços de profissão regulamentada, aplica-se o percentual de 20%, no ano-calendário de 1994, e 30%, no ano-calendário de 1995, para fins de determinação do lucro presumido.

PENALIDADES. JUROS DE MORA. EXCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Restando descaracterizada a alegada observância das normas previstas no artigo 100 do Código Tributário Nacional, descabe, por consequência, a pleiteada exclusão de penalidades e dos juros de mora aplicados na constituição do crédito tributário.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário : 1994, 1995

Ementa: DECADÊNCIA.

Tendo sido o lançamento notificado ao contribuinte antes do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da entrega da declaração, não decaiu o direito de a Fazenda Nacional efetuar-lo.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1994, 1995

Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE. ARGUIÇÃO.

A autoridade administrativa é incompetente para apreciar arguição de inconstitucionalidade de lei.

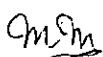
LANÇAMENTO PROCEDENTE."

Irresignada com a decisão singular, interpôs recurso a este Colegiado, fls.268/274, com os mesmos argumentos apresentados ao julgador singular. *mm*

GD

Processo nº. : 13855.000537/00-34
Acórdão nº : 108-06.472

Tendo a recorrente efetuado o depósito prévio do valor correspondente a 30% do crédito tributário atualizado, conforme documento de fl.300, os autos foram encaminhados a este E. Primeiro Conselho.

É o relatório. 



Processo nº. : 13855.000537/00-34
Acórdão nº : 108-06.472

VOTO

Conselheira MARCIA MARIA LORIA MEIRA - Relatora.

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

Inicialmente, a recorrente alega a preliminar de decadência para o período de janeiro de 1994 a abril de 1995, haja vista que a exigência constituída através dos autos de infração do IRPJ e PIS, abrangendo os fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1994 e 1995, só foi cientificada em 29/05/00.

O art.150 e seu parágrafo 4º, do CTN, estabelece in "verbis":

"Art.150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

*§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de **cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador**; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."*(grifei)

Consoante entendimento que tenho esposado nos julgamentos perante esta E. Câmara, entendo que foi consumada a decadência, relativamente ao período pleiteado, vez que os autos de Infração relativos ao IRPJ e PIS só foram lavrados em 29.05.00, quando já se esgotara o prazo hábil para o lançamento da exigência.

O lançamento por homologação se distingue dos demais em razão do contribuinte ter o dever de levantar os fatos realizados, de quantificar o tributo e recolhê-lo aos cofres públicos no montante devido e nos prazos previstos em lei. *mm*

Processo nº. : 13855.000537/00-34
Acórdão nº : 108-06.472

Ou seja, ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo a obrigação de apurar e liquidar o tributo, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação que lhe seja prestada .

É da essência do instituto da decadência a existência de um direito não exercitado, por inércia do titular desse direito, num período de tempo determinado, cuja consequência é a extinção desse direito.

No presente caso, não zelou a União para exercer, a tempo, a atividade não homologatória das operações praticadas pela recorrente, no ano - calendário de 1994 e no período de janeiro a abril de 1995.

Ressalte-se, ainda, que o entendimento majoritário deste E. 1º Conselho é no sentido de que o prazo decadencial aplicado à contribuição para o PIS, também, extingue-se após 5 anos, por não ser considerada como contribuição destinada ao custeio da seguridade social.

Por esta razão, entrarei no mérito tão somente para exame dos fatos geradores ocorridos no período de maio a dezembro de 1995, ficando prejudicadas todas as demais questões relacionados aos tributos atingidos pela decadência.

No mérito, cinge-se a discussão em torno do percentual aplicável na apuração do lucro presumido, às empresas prestadoras de serviços médicos na área de radiologia, no ano de 1995.

A recorrente defende que os percentuais utilizados pelo Fisco para a lavratura do auto de infração estão incorretos, tendo em vista que a empresa é uma

AmM

Gal

Processo nº. : 13855.000537/00-34

Acórdão nº : 108-06.472

unidade de radiologia, onde são utilizados equipamentos e materiais, além de pessoal que assessora os profissionais legalmente regulamentados. Entende que o coeficiente adotado de 10% (1995) é o correto.

O Contrato Social (fls.25/26) e Alteração (fls.28/32) indicam que a sociedade tem como objetivo social a prestação de serviços médicos na área de imagem, radiologia, ultra-sonografia, tomografia computadorizada, densitometria óssea, ressonância magnética e outros serviços correlatos.

Para exame da matéria é mister fazer um breve estudo sobre a legislação aplicável ao período em exame.

A Lei nº 8.541/92, aplicável aos fatos geradores ocorridos no período de 01/01/93 a 11/01/94 (31/12/94), estabeleceu em seu art.14:

"Art.14 A base de cálculo do imposto será determinada mediante a aplicação do percentual de 3.5% sobre a receita bruta mensal auferida na atividade, expressa em cruzeiros reais .

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

a).....;

b) oito por cento sobre a receita bruta mensal auferida sobre a prestação de serviços em geral.....;

c) vinte por cento sobre a receita bruta mensal auferida com as atividades de:

1.prestação de serviços, cuja receita remunere essencialmente o exercício pessoal, por parte dos sócios, de profissões que dependam de habilitação profissional legalmente exigida;

.....;

d) 3,5% sobre a receita bruta mensal auferida na prestação de serviços hospitalares." (grifei)

Posteriormente, foi editada a Lei nº8.981, de 20/01/95, que vigorou até 31/12/95.

Art.28. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação percentual de cinco por cento sobre a receita bruta registrada na escrituração, auferida na atividade.

mm
GA

Processo nº. : 13855.000537/00-34
Acórdão nº : 108-06.472

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

a).....

b) dez por cento sobre a receita bruta auferida sobre a prestação de serviços em geral,

c) trinta por cento sobre a receita bruta auferida com as atividades de:

c1) prestação de serviços, cuja receita remunere essencialmente o exercício pessoal, por parte dos sócios, de profissões que dependam de habilitação profissional legalmente exigida;

....."

Regulamentando a Lei nº8.981/95, a Instrução Normativa SRF nº51, de 31/10/95, esclareceu:

Art.3º No ano-calendário de 1995, a base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de cinco por cento sobre a receita bruta registrada na escrituração, auferida na atividade.

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

i-.....

II – dez por cento sobre a receita bruta auferida na prestação de serviços em geral, inclusive sobre os serviços de transporte;

III- trinta por cento sobre a receita bruta auferida com as atividades de:

a) prestação de serviços, cuja receita remunere essencialmente o exercício pessoal, por parte dos sócios, de profissões que dependam de habilitação profissional legalmente exigida;

De notar que o coeficiente aplicado pela defendente para o período em exame foi de 10%, destinado às empresas de prestação de serviços em geral.

A radiologia é um ramo da medicina especializada, regulamentada pelo Ministério da Saúde - Secretaria da Vigilância Sanitária, através da Portaria 453, de 01 de junho de 1998, que dispõe no seu capítulo 3, itens 3.32 a 3.34, que para administrar radiações ionizadas em seres humanos é necessário que o indivíduo seja médico ou um técnico do grupo profissional de saúde treinado, com certificação de qualificação para a prática, e esteja sob a supervisão de um médico. Somente pode

mm
GD

Processo nº. : 13855.000537/00-34

Acórdão nº : 108-06.472

responder pela função de responsável técnico, o médico com certificado de qualificação para a prática, emitido por órgão de reconhecida competência ou colegiados profissionais, cujo sistema de certificação avalie também o conhecimento necessário em física de radiodiagnóstico, incluindo proteção radiológica, e esteja homologado no Ministério da Saúde para tal fim.

Verifica-se que por se encaixar no conceito de empresa prestadora de serviços de profissões legalmente regulamentada, não poderia a recorrente se utilizar do percentual aplicável às empresa prestadora de serviços gerais.

Resta analisar se a empresa poderia se encaixar no conceito de prestadora de serviços hospitalares. Para isso, socorro-me no Parecer Normativo CST nº08, de 17 de abril de 1986, que analisando o alcance das disposições contidas no art.52 da Lei nº 7.450/85, definiu critérios a serem observados em função da incidência do imposto de renda na fonte, nos casos de serviços caracterizadamente de natureza profissional. Referido ato normativo assim se manifestou nos itens abaixo transcritos:

“SITUAÇÕES SINGULARES

15. As singularidades próprias do desempenho de algumas atividades econômicas requerem sejam estudadas situações que lhes são peculiares.

16. Todavia, é importante transparecer o objetivo genérico, em relação às atividades listadas no ato normativo citado, de que a hipótese de incidência sob exame somente ocorre relativamente aos serviços isoladamente prestados na área das profissões arroladas. Assim, não será exigida a retenção do imposto quando o serviço contratado englobar, cumulativamente, várias etapas indissociáveis dentro do objetivo pactuado, como é o caso, por exemplo, de um único contrato que, seqüencialmente, abranja estudos preliminares, elaboração de projeto, execução e acompanhamento do trabalho.

.....
2- Medicina 



Processo nº. : 13855.000537/00-34
Acórdão nº : 108-06.472

22. O rol de atividades constantes da lista anexa à Instrução Normativa 23/86 refere, no seu item 24, a categoria profissional de **medicina** de forma genérica, da qual exclui expressamente "**a prestada por ambulatório, banco de sangue, casa de saúde, casa de recuperação ou repouso sob orientação médica, hospital e pronto-socorro**". (grifei)

23. A restrição comentada permite deduzir desde logo que **estão fora da faixa impositiva sob exame os serviços inerentes ao desempenho das atividades profissionais da medicina, quando executados dentro do ambiente físico dos estabelecimentos de saúde mencionados, prestados sob subordinação técnica e administrativa da pessoa jurídica titular de empreendimento. Dentro do mesmo critério, também não será exigida a retenção na fonte em relação aos rendimentos decorrentes da prestação de serviços correlatos ao exercício da medicina, tais como análise clínica laboratorial, fisioterapia, fonoaudiologia, psicologia, psicanálise, raio X e radioterapia.**

De notar que as exceções postas em evidência trazem de forma explícita o objetivo da lei e conduzem às mesmas conclusões definidas nos itens 10 a 13 deste parecer, ou seja, o campo de incidência da retenção na fonte se restringe aos rendimentos decorrentes do desempenho de trabalhos pessoais da profissão de medicina que, normalmente, poderiam ser prestados em caráter individual e de forma autônoma, mas que, por conveniência empresarial, são executados mediante a interveniência de sociedades civis ou mercantis.

.....

27. É óbvio ressaltar que os estabelecimentos de saúde 2qualificados no ato normativo são aqueles que estão devidamente regularizados perante o órgão público competente da administração estadual ou municipal, possuidores, portanto, de alvará de instalação e licença de funcionamento atualizado, regularmente expedidos. Por conseguinte, os estabelecimentos que funcionem sem atender aos requisitos legais não serão considerados para efeito de enquadramento nos casos excepcionados, ainda que se intitulem entre aqueles."

Para melhor entendimento da matéria é importante trazer o conceito de ambulatório e assistência ambulatorial, insculpido na Portaria nº30 BSB do Ministério da Saúde, de 11/02/77, 

Processo nº. : 13855.000537/00-34
Acórdão nº : 108-06.472

"É a unidade do hospital ou de outro serviço de saúde destinada à assistência de pacientes externos para diagnóstico e tratamento".

"É a prestação de serviços de saúde a pacientes em estabelecimentos (de saúde) em regime de internação".

A orientação contida no Parecer CST nº08/96, combinada com o texto transcrito da Portaria nº30 BSB do Ministério da Saúde, de 11/02/77, nos leva a concluir que a recorrente se enquadra no conceito de ***empresa prestadora de serviços de profissões que dependam de habilitação profissional legalmente exigida***, que não se confunde com as prestadoras de serviços em geral e/ou serviços hospitalares. Logo, o percentual de presunção aplicável ao período em exame deverá ser de 30% para 1995 .

Face ao exposto, VOTO no sentido de acolher a preliminar de decadência para o período de janeiro de 1994 a abril de 1995 e, no mérito, Negar Provimento ao Recurso.

Sala de Sessões(DF) em , 18 de abril de 2.001.


MARCIA MARIA LÓRIA MEIRA

