



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.725380/2014-07
ACÓRDÃO	1001-004.302 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SOCIEDADE OFTALMOLOGICA DE MINAS GERAIS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011

SERVIÇOS HOSPITALARES CARACTERIZAÇÃO. COEFICIENTE PARA CÁLCULO DO LUCRO PRESUMIDO.

À luz do entendimento fixado pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo (REsp 1.116.399/BA), reconhece-se a prestação de serviços hospitalares para fins de aplicação do coeficiente de 8% e 12%, para fins de apuração do lucro presumido, respectivamente ao IRPJ e CSLL, quando o contribuinte demonstra exercer atividade diretamente ligada à promoção da saúde, não se assemelhando a simples consultas médicas.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2010, 2011

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Por se tratar de lançamentos reflexos realizados com base nos mesmos fatos, a decisão de mérito prolatada quanto ao lançamento do IRPJ constitui prejulgado na decisão dos lançamentos decorrentes relativos à CSLL.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada, e no mérito, em dar provimento ao recurso voluntário para cancelar a autuação de IRPJ e CSLL.

Assinado Digitalmente

Gustavo de Oliveira Machado – Relator

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Ana Claudia Borges de Oliveira, Gustavo de Oliveira Machado, Paulo Elias da Silva Filho, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 11-67.354, proferido em 22 de Abril de 2020, pela 3ª Turma da DRJ/REC, que por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário.

A DRF de Belo Horizonte- MG lavrou o Auto de Infração- Imposto de Renda Pessoa Jurídica no dia 18/julho/2014, cujo teor segue abaixo em síntese (e-fls. 3/29):

“Auto de Infração

IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA

(...)

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL

IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, nos termos dos arts. 904 e 926 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), em face da apuração da(s) infração(ões) abaixo descrita(s) aos dispositivos legais mencionados.

0001 LUCRO PRESUMIDO

APLICAÇÃO INDEVIDA DE PERCENTUAL DE DETERMINAÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO

Aplicação incorreta do percentual de determinação do Lucro Presumido de 8% sobre as receitas tributáveis auferidas na atividade de prestação de serviços médicos, quando o correto, para esta atividade, seria 32%, o que acarretou as diferenças a menor de IRPJ apurado e recolhido/declarado pela contribuinte, conforme relatório fiscal em anexo.

(...)

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2010 e 31/12/2011:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 518 e 519 do RIR/99

(...)

DEMONSTRATIVO DE MULTA E JUROS DE MORA

IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA

(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL

Vencimento do Tributo

Fatos Geradores entre 01/01/2010 e 31/12/2011:

Art. 5º da Lei nº 9.430/96.

Multas Passíveis de Redução

Fatos Geradores entre 01/01/2010 e 31/12/2011:

75,00% Art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07

Juros de Mora

A PARTIR DE JANEIRO DE 1997 (para Fatos Geradores a partir de 01/01/1997): percentual equivalente à taxa referencial TAXA DO SIST. ESPEC. DE LIQ. E CUSTODIA - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Art. 61, § 3º, da lei nº 9.430/96”.

A DRF de Belo Horizonte lavrou o Auto de Infração- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido no dia 18/julho/2014, cujos dados seguem abaixo e-fls. 31/49:

“Auto de Infração

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

(...)

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL

CONTRIBUIÇÃO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, com a observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da apuração da(s) infração(ões) abaixo discriminada(s), com fundamento em fatos

cuja apuração serviu para a determinação de infrações à legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

0001 APLICAÇÃO INDEVIDA DE PERCENTUAL DE DETERMINAÇÃO DA BC DA CSLL
APLICAÇÃO INDEVIDA DE PERCENTUAL DE DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA DA CSLL

Aplicação indevida de percentual de determinação da base de cálculo presumida da CSLL, conforme relatório fiscal em anexo.

(...)

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2010 e 31/12/2011:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90; art. 2º da Lei nº 9.249/95; art. 29, inciso I, da Lei nº 9.430/96; art. 20 da Lei nº 9.249/95 com as alterações introduzidas pelo art. 22 da Lei nº 10.684/03

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

(...)

DEMONSTRATIVO DE MULTA E JUROS DE MORA

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL

Vencimento do Tributo

Fatos Geradores entre 01/01/2010 e 31/12/2011:

Art. 1º, 5º e 28 da Lei nº 9.430/96.

Multas Passíveis de Redução

Fatos Geradores entre 01/01/2010 e 31/12/2011:

75,00% Art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07

Juros de Mora

A PARTIR DE JANEIRO DE 1997 (para Fatos Geradores a partir de 01/01/1997): percentual equivalente à taxa referencial TAXA DO SIST. ESPEC. DE LIO. E CUSTODIA - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Art. 61, § 3º, da lei nº 9.430/96”.

A DRF de Belo Horizonte- MG elaborou o Termo de Verificação Fiscal em face da Contribuinte no dia 18/julho/2014, cujos teor segue abaixo em síntese (e-fls. 51/58):

“TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL

(...)

No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil e cumprindo as determinações contidas no MPF supra citado, procedemos a fiscalização do contribuinte acima identificado em relação ao IRPJ referente aos fatos geradores ocorridos nos anos calendários de 2010 e 2011. Fazendo as verificações por amostragem constatamos os fatos a seguir relatados:

1 – DA AÇÃO FISCAL

(...)

3 – DA LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E SUA INTERPRETAÇÃO

Sob o regime do lucro presumido os percentuais aplicáveis sob a receita para a determinação da base de cálculo do IRPJ encontram-se definidos no artigo 15 da Lei nº9.249, de 26 de dezembro de 1995, que assim dispõe, verbis:

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei 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 e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – ANVISA (Redação dada pela Lei nº11.727, de 23 de junho de 2008).

(...)

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

(...)

Art. 20. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas que efetuaram o pagamento mensal a que se referem os arts. 27 e 29 a 34 da Lei 8981, de 20 de janeiro de 1995, e pelas pessoas jurídicas desobrigadas de escrituração contábil, corresponderá a doze por cento da receita bruta, na forma definida na legislação vigente, auferida em cada mês do ano calendário, exceto para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 1º do art. 15, cujo percentual corresponderá a trinta e dois

por cento. (Redação dada Lei nº 10.684, de 2003) (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004) (vide Lei nº 11.119, de 2005).

Cabe ressaltar o que o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº19, de 07/12/2007 (DOU de 10/12/2007), estabeleceu a respeito do conceito de serviços hospitalares: (...)

Compulsando a legislação retro mencionada, verifica-se que somente os serviços hospitalares stricto sensu, faziam jus ao percentual de 8%, para apuração da base de cálculo presumida do IRPJ e da CSLL. A partir de 01/01/2009, em decorrência da edição da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, foi ampliada a gama de atividades prestadas por estabelecimentos assistenciais de saúde que poderiam se beneficiar do referido percentual.

Desta forma, o contribuinte poderá utilizar o percentual de 8%, para apuração da base de cálculo do IRPJ, desde que os serviços prestados sejam considerados serviços hospitalares, nos termos do ADI RFB nº 19 de 2007, a prestadora do serviço seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – ANVISA.

Note-se que, além do atendimento à estrutura física exigida, o serviço deve ser prestado “por sociedade empresária”.

A definição legal dos termos “empresário” e “sociedade empresária” é obtida no art. 966, do código civil:

(...)

Assim, a lei requer, para ser considerado empresário, que haja o exercício profissional de atividade organizada para a produção ou a circulação de bens ou serviços, excluindo expressamente do conceito o exercício de determinadas atividades que não são consideradas empresárias: são as profissões intelectuais, de natureza científica, literária ou artística, salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa.

Esse elemento de empresa, referido no texto legal, diz respeito ao agrupamento de fatores materiais e humanos (de diversas qualificações), desenvolvendo um conjunto de atividades organizadas, que buscam atingir os objetivos sociais da organização. Não constitui, portanto, elemento de empresa, a simples prestação de serviços profissionais na área de saúde, sendo necessário que haja uma organização econômica da atividade.

O contribuinte se considera prestador de serviços hospitalares oftalmológicos, para fins de tributação do IRPJ e CSLL, entretanto, a atividade desenvolvida não se enquadra no conceito definido pelo ADI nº19/2007. As receitas oriundas de sua atividade estarão sujeitas à aplicação do percentual de 32% (trinta e dois por cento).

De forma idêntica, tal entendimento estende-se à CSLL, uma vez que se aplica a essa contribuição as mesmas normas de apuração e pagamento estabelecidas

para o IRPJ, consoante comando do art. 57 da Lei nº8.981, de 20 de janeiro de 1995, in verbis:

(...)

5 – APURAÇÃO DOS VALORES A LANÇAR

Demonstramos acima que a fiscalizada, optante pelo lucro presumido, utilizou indevidamente o coeficiente de 8%(oito por cento) para apurar o lucro presumido, e em decorrência o coeficiente de 12%(doze por cento) para apurar a base de cálculo presumida da CSLL, de receitas decorrentes dos serviços por ela prestados.

Como demonstrado no item 4 a fiscalizada não poderia utilizar tais coeficientes em face de não se enquadrar nos requisitos legais para a utilização dos citados coeficientes.

O coeficiente correto a ser aplicado na apuração do lucro presumido e da base da CSLL era o coeficiente de 32% (trinta e dois por cento).

Assim, constatado a utilização incorreta dos coeficientes, elaboramos: a planilha “ANEXO I – APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PARA DETERMINAR O LUCRO PRESUMIDO”, onde estão discriminados os recebimentos por estabelecimento e por competência e totalizados em cada trimestre dos anos calendários 2010 e 2011; e a planilha “ANEXO II – APURAÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO – APLICAÇÃO DO COEFICIENTE CORRETO”, onde informamos o percentual correto de apuração do Lucro presumido, o percentual utilizado pela empresa e a diferença apurada. As duas planilhas são parte integrante deste processo, na qual estão relacionadas receitas que por suas características não podem utilizar os coeficientes de 8% e 12 % para apuração do lucro presumido e da base da CSLL.

Com base nestas planilhas efetuamos o lançamento de ofício das infrações apuradas, calculando a diferença de imposto de renda e da contribuição para a CSLL apurada em decorrência da aplicação indevida dos coeficientes de 8% (IRPJ) e 12% (CSLL) e não o coeficiente correto de 32% para o IRPJ e CSLL.

O lançamento é efetuado com multa de ofício determinada pelo art. 44 da Lei nº 9.430/96 (art.957, I do RIR/99).

(...)

Da Impugnação da Contribuinte

Afirmou a Contribuinte que é uma sociedade empresária devidamente registrada na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais conforme Contrato Social registrado na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais consolidado pela 8ª Alteração Contratual.

Aduziu que a atividade hospitalar é desenvolvida desde o ano de 2003, e que os seus três estabelecimentos são próximos uns dos outros e funcionam de maneira integrada, sendo que a necessidade de atendimento específico para cada paciente é que determina a sua transferência para quaisquer desses estabelecimentos.

Informou que na absurda hipótese de não se considerar o funcionamento dos estabelecimentos de forma integrada, a sua contabilidade registra em separado o montante das receitas e dos custos de cada um deles, o que permite a segregação das respectivas receitas de prestação de serviços por unidade e por tipo de serviço prestado.

Noticiou que para contrapor à pretensão fiscal em relação à matéria de fato, a empresa mandou elaborar Laudo Técnico de Perícia Médica Científica, a cargo do Dr. Tulio Galizzi, Médico Perito, sendo que o referido perito lastreou o referido laudo com extensa documentação, ora colacionada aos autos.

Esclareceu que pela extensão e complexidades dos serviços oftalmológicos prestados, efetivamente difere da "simples consulta médica"; que a prestação efetiva de serviços hospitalares caracterizados pelos serviços de urgência com funcionamento de 24 horas, cirurgias de alta complexidade, micro cirurgias, exames de alta complexidade, exames de custos significativos com utilização de equipamentos e pessoa especializado, internação hospitalar; que a operação da atividade com recursos humanos e materiais próprios e custos elevados em comparação com os custos normalmente suportados pelos simples consultórios médicos onde se processam as "simples consultas médicas"; que a existência de autonomia financeiro-administrativa em relação à Santa Casa de Misericórdia de Belo Horizonte; que a integração de seus três estabelecimentos, localizados em áreas muito próximas uns dos outros, em praticamente um único serviço, onde o atendimento do paciente normalmente se realiza indistintamente em quaisquer desses estabelecimentos, ou em todos eles, dependendo do nível de complexidade e necessidade dos procedimentos médicos a serem realizados.

Asseverou que o Ilustre perito demonstrou nominalmente e com a indicação de funções e originárias das várias unidades, a listagem dos funcionários da impugnante, o que caracteriza a existência de corpo clínico, enfermagem, farmácia, preceptores médicos.

Pontuou que restou comprovado que a estrutura física de imóveis, material e pessoal utilizados pela impugnante é suficiente para o enquadramento de seus serviços como "atividade hospitalar", ressaltando ainda: as características do atendimento aos pacientes e da integração existentes entre os seus três estabelecimentos atendem ao requisito legal para a caracterização de seus serviços como "serviços hospitalares", diferindo assim frontalmente das simples consultas médicas, que por sua vez se caracterizam por serviços de atendimento prestados por profissionais médicos em seus consultórios, sem a realização de exames complementares e cirurgias que por sua vez caracterizam-se pela complexidade dos procedimentos; que os serviços hospitalares prestados pela impugnante são executados de forma integrada através de suas três unidades, que se localizam em áreas próximas e se complementam

entre si, através da ocupação de uma área de 2.884 m², portanto totalmente incompatível com a tese defendida pela fiscalização no sentido de que tais serviços enquadrar-se-iam apenas e tão somente como "serviços médicos", ou "simples consultas; que pela sua natureza, os atendimentos médicos oftalmológicos desenvolvidos pela impugnante, incluindo exames complementares, micro cirurgias, cirurgias, etc. jamais poderiam ser classificados como "simples consultas médicas", que ao contrário do que afirma a fiscalização, restou comprovado que a impugnante se utiliza exclusivamente de equipamentos próprios para os atendimentos a seus pacientes, sendo ainda de se ressaltar que o imóvel de propriedade de Santa Casa de Misericórdia utilizado em um de seus estabelecimentos, juridicamente enquadra-se como estrutura própria, pois a lei não determina que a contribuinte deva ser o proprietário do imóvel onde esteja o seu estabelecimento.

Frisou que foi apresentada a relação dos procedimentos médicos realizados, caracterizando a efetiva prestação de serviços hospitalares, como: atendimento clínico e de urgência durante as 24 horas do dia, consultas oftalmológicas, exames de acuidade visual a laser, angiofluoresceinografia, capsulotomia a Yag Laser, campimetria manual e computadorizada, curva tensional diária, ecobiometria, ecografia A e B, exame ortóptico, fotocoagulação a laser, gonioscopia, iridectomia a laser, mapeamento de retina, paquimetria ultrassônica, potencial de acuidade visual, refração computadorizada, retinografia colorida, teste e adaptação de lentes de contato, tomografia de coerência óptica, tonometria, topografia corneana computadorizada, tratamentos clínicos e cirúrgicos nas sub- especialidades: catarata com micro-incisão, transplantes de córnea, implante intra-estromal, estrabismo, córnea, glaucoma, nuro-oftalmologia, oncologia ocular plástica ocular, retina e vítreo, uveítes, vias lacrimais e órbita glaucoma congênito, caratara congênita.

Ponderou que o Ilustre perito descreveu nominalmente os equipamentos de propriedade da impugnante que são utilizados para o atendimento na prestação dos serviços hospitalares, sendo relevante a informação de que tais equipamentos encontram-se devidamente contabilizados e integram o ativo imobilizado da empresa.

Salientou que o ilustre perito relacionou a Equipe Médica da impugnante, com a indicação dos respectivos números de inscrição no CRM, sendo que tal equipe é composta por 98 médicos que se desdobram no atendimento aos pacientes através de vários procedimentos.

Argumentou que foram juntados aos autos, os documentos necessários à comprovação das alegações da impugnante: prontuários médicos, estatísticas de atendimento 2010 e 2011; relatório mensal de controle de infecção hospitalar; notas fiscais- produtos oftalmológicos; demonstrativo de custo mensal com o pessoal nos anos de 2010 e 2011; controle do ativo imobilizado; demonstrações financeiras dos anos de 2010 e 2011.

Sustentou que a realização de exames complementares de alta complexidade e de cirurgias e microcirurgias, requerem a permanência dos pacientes em regime de hospital-dia ou internação; destacando ainda, que conforme fartamente comprovado, os custos decorrentes da

atividade, sejam eles de materiais ou de pessoal, são altíssimos e absolutamente compatíveis com a atividade hospitalar.

Defendeu que as demonstrações financeiras colacionadas aos autos demonstram que é a impugnante que arca com os custos de serviços de infraestrutura técnica e de pessoal, inclusive serviços de enfermagem, de limpeza, de secretaria, espaço físico, energia elétrica, telefone, lavanderia, nutrição e dietética.

Ressaltou que segundo a atual posição do STJ, serviços hospitalares são aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde e 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 e que tal questão foi pacificada de vez no julgamento do RESP 1.116.399/BA, sob o regime do art. 543-C, do CPC (Recursos Repetitivos), em 28/10/2009.

Pleiteou que seja realizada perícia médica e que sejam julgados improcedentes os lançamentos efetivados, com o conseqüente cancelamento dos Autos de Infração.

DO ACÓRDÃO PROLATADO Nº. 11-67.354- DRJ/REC

A DRJ analisou a impugnação apresentada, julgando-a improcedente (e-fls. 421/427).

Inconformada com a decisão da DRJ, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 436/520).

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Gustavo de Oliveira Machado, Relator.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (CTN).

Da Nulidade

A Contribuinte asseverou que a realização da prova pericial requerida ou a determinação de diligência para a constatação da verdade material relativa é providência absolutamente necessária para o julgamento do presente feito, sob pena de restar caracterizado o cerceamento do direito de defesa do contribuinte, implicando na nulidade do julgamento.

Pois bem.

Insta esclarecer, que tal pleito resta prejudicado, eis que as provas existentes nos autos são suficientes para comprovar o direito da parte.

Ante o exposto, rejeito a preliminar suscitada.

Do Mérito

Da Sociedade Empresária

Aduziu a Contribuinte que é “sociedade empresária devidamente registrada na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais conforme Contrato Social devidamente registrado na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais consolidado pela 8ª Alteração Contratual”.

Pontuou que “exerce a atividade de atendimento e serviços hospitalares oftalmológicos conforme consta de seus atos constitutivos”.

Ressaltou que “a sua atividade hospitalar é desenvolvida desde o ano de 2003, e que os seus três estabelecimentos são próximos uns dos outros e funcionam de maneira integrada, sendo que a necessidade de atendimento específico para cada paciente é que determina a sua transferência para quaisquer desses estabelecimentos”.

Asseverou que “a equipe médica da recorrente, com a indicação dos respectivos números de inscrição no CRM é composta por 98 médicos que se desdobram no atendimento aos pacientes através dos vários procedimentos”.

Pois bem.

A controvérsia dos autos trata sobre o enquadramento da contribuinte na exceção prevista no Art. 15, §1º, III, alínea “a”, da Lei nº 9.249/95, para que possa gozar dos percentuais reduzidos de presunção do Lucro Presumido de IRPJ e CSLL, nos coeficientes de 8% e 12% respectivamente.

Mais especificamente, trata do enquadramento da interessada como “sociedade empresária”, para que possa usufruir da redução tributária prevista na norma.

A Fiscalização autuou a contribuinte por constatar que a mesma exerce a simples prestação de serviços profissionais na área de saúde, sendo necessário que haja uma organização econômica da atividade.

Analisando-se os autos, constata-se que a contribuinte, trata-se de uma sociedade empresária. Vejamos os seguintes elementos:

i. CLÁUSULA SEGUNDA O objeto da sociedade continua sendo atividade de atendimento e serviços hospitalares oftalmológicos em geral.

ii. CLÁUSULA TERCEIRA A sociedade continua com as filiais na Avenida Francisco Salles, nº 1.111, térreo, 2º, 30 e 40 andar, bairro Sta. Efigênia, Belo Horizonte- MG, CEP 30150-221, CNPJ nº 05.519.474/0003-20, NIRE 3190158147-5 e na Rua dos Otoni, 712, conj 401/402, Bairro Santa Efigênia, Belo Horizonte, CEP: 30150-270, (...).

A sociedade poderá a qualquer tempo, abrir ou fechar filial ou dependência, mediante alteração contratual assinada por todos os sócios.

iii. CLÁUSULA NONA A administração da sociedade caberá aos sócios JOÃO AGOSTINI NETTO e WAGNER DUARTE BATISTA, já qualificados acima, que assinarão pela sociedade somente em conjunto, com poderes e atribuições de sócios administradores autorizado o uso do nome empresarial, vedado, no entanto, em atividades estranhas ao interesse social ou assumir obrigações seja em favor da qualquer quotista ou de terceiros, bem como onerar ou alienar bens imóveis da sociedade, sem autorização do outro sócio.

iv. CLAUSULA DÉCIMA TERCEIRA Falecendo ou interdito qualquer sócio, a sociedade continuará suas atividades com herdeiros, sucessores e o incapaz. Não sendo possível ou inexistindo interesse destes ou do(s) sócio(s) remanescente(s), o valor de seus haveres será apurado e liquidado com base na situação patrimonial da sociedade, á data da resolução, verificada em balanço especialmente levantado.

Parágrafo único — O mesmo procedimento será adotado em outros casos em que a sociedade se resolva em relação a seus sócios.

Como se pode constatar, a contribuinte possui uma atividade empresária organizada, prestando serviços para grandes tomadores de serviços, qual seja, a Santa Casa de Misericórdia de Belo Horizonte, o que demanda mais de 98 médicos, enfermeiros, farmácia, agentes administrativos.

Assim, com base no princípio da verdade material, não há como conceber que a contribuinte seja uma sociedade simples que exerça mera atividade profissional intelectual. Mas o exercício da profissão constitui apenas elemento da empresa.

Enquadra-se, portanto, no Parágrafo Único, do Art. 966, do Código Civil, “in verbis”:

“Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços.

Parágrafo único. Não se considera empresário quem exerce profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, ainda com o concurso de auxiliares ou

colaboradores, salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa. (grifei)”.

Dos Serviços Hospitalares

A Autoridade Fiscal elucidou no Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 51/58) que “serão considerados serviços hospitalares e tributados pelo lucro presumido utilizando se do coeficiente de presunção de 8% (oito por cento) e de 12% (doze por cento) para a CSLL, as empresas que se enquadrem no conceito do Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 19, de 07/12/2007 que prevê o seguinte: a) que os estabelecimentos assistenciais de saúde devem dispor de estrutura material e de pessoal destinada a atender a internação de pacientes; b) garantir atendimento básico de diagnóstico e tratamento, com equipe clínica organizada e com prova de admissão e assistência permanente prestada por médicos; c) possuir serviços de enfermagem e atendimento terapêutico direto ao paciente, durante 24 horas, com disponibilidade de serviços de laboratório e radiologia; d) possuir serviços de cirurgia e/ou parto; e) possuir registros médicos organizados para a rápida observação e acompanhamento dos casos”.

Pontuou a fiscalização que “se faltar um dos elementos acima, o coeficiente a ser utilizado é o de 32%, regra geral de tributação para as prestações de serviço, tanto no IRPJ como na CSLL, conforme estabelecido no art. 15, III da Lei nº9.249, de 1995, e art. 20 da Lei nº9.249, de 1995, com redação dada pela Lei nº10.638, de 2003”.

Concluiu no TVF que “o contribuinte se considera prestador de serviços hospitalares oftalmológicos, para fins de tributação do IRPJ e CSLL, entretanto, analisando a documentação apresentada e visitando a empresa, concluímos que a atividade desenvolvida não se enquadra no conceito definido pelo ADI nº 19/2007, tendo em vista que não possui todos os requisitos necessários, conforme anteriormente explicado, para enquadrar se nos coeficientes de presunção de 8% (IRPJ) e de 12% (CSLL)”.

A contribuinte inconformada com o teor dos Autos de Infração de IRPJ e CSLL apresentou impugnação alegando que “a relação dos procedimentos médicos realizados, caracteriza a efetiva prestação de serviços hospitalares” e que “a realização de exames complementares de alta complexidade e de cirurgias e microcirurgias, requerem a permanência dos pacientes em regime de hospital-dia ou internação; destacando ainda, que conforme fartamente comprovado, os custos decorrentes da atividade, sejam eles de materiais ou de pessoal, são altíssimos e absolutamente compatíveis com a atividade hospitalar”.

Pontuou que “foram juntados aos autos, os documentos necessários à comprovação das alegações da impugnante: prontuários médicos, estatísticas de atendimento 2010 e 2011; relatório mensal de controle de infecção hospitalar; notas fiscais- produtos oftalmológicos; demonstrativo de custo mensal com o pessoal nos anos de 2010 e 2011; controle do ativo imobilizado; demonstrações financeiras dos anos de 2010 e 2011”.

A DRJ analisou a impugnação apresentada, julgando-a improcedente.

Irresignada a Contribuinte interpôs recurso voluntário sustentando que a “questão colocada em discussão por intermédio do presente recurso, basicamente está vinculada à comprovação das atividades desenvolvidas pela Recorrente, e que segundo a documentação já carreada aos autos, efetivamente demonstra o seu perfeito enquadramento como atividade hospitalar”.

Argumentou que a “atual posição do STJ, serviços hospitalares são 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 e que a questão foi pacificada de vez no julgamento do RESP 1.116.399/BA, sob o regime do art. 543-C, do CPC (Recursos Repetitivos), em 28/10/2009”.

Pois bem.

O presente processo tratou de autuação de IRPJ e CSLL, em razão da alteração do coeficiente de determinação do lucro presumido de 8% para 32%, tendo em vista que a autoridade fiscal entendeu que o contribuinte não conseguiu comprovar que desenvolvia prestação de serviços hospitalares.

O cerne da questão, portanto, diz respeito à qualificação dos serviços prestados pela Recorrente, para fins de aplicação do coeficiente de presunção de 8% ou 32% na apuração do lucro presumido, conforme disposto no art.15 da Lei nº 9.249/95, abaixo transcrito:

“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: (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares”.

Ora, a matéria não é desconhecida do Colegiado. Atualmente, inclusive, não admite mais discussão acerca de qual instrumento normativo deva ser aplicado, haja vista o decidido pelo STJ no REsp 1.116.399/BA (Tema 217 de recursos repetitivos), ao qual este CARF está vinculado no que diz respeito à sua aplicação.

A ementa do mencionado acórdão segue transcrita:

“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 543C 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 951.251PR, da relatoria do eminente Ministro Castro Meira, a 1ª Seção, modificando a orientação anterior, decidiu que, para fins do pagamento dos tributos com as alíquotas reduzidas, a expressão "serviços hospitalares", constante do artigo 15, § 1º, inciso III, da Lei 9.249/95, deve ser interpretada de forma objetiva (ou seja, sob a perspectiva da atividade realizada pelo contribuinte), porquanto a lei, ao conceder o benefício fiscal, não considerou a característica ou a estrutura do contribuinte em si (critério subjetivo), mas a natureza do próprio serviço prestado (assistência à saúde). Na mesma oportunidade, ficou consignado que os regulamentos emanados da Receita Federal referentes aos dispositivos legais acima mencionados não poderiam exigir que os contribuintes cumprissem requisitos não previstos em lei (a exemplo da necessidade de manter estrutura que permita a internação de pacientes) para a obtenção do benefício. Daí a conclusão de que "a dispensa da capacidade de internação hospitalar tem supedâneo diretamente na Lei 9.249/95, pelo que se mostra irrelevante para tal intento as disposições constantes em atos regulamentares".

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

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

5. Hipótese em que o Tribunal de origem consignou que a empresa recorrida presta serviços médicos laboratoriais (fl. 389), atividade diretamente ligada à

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

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

7. Recurso especial não provido”.

A esse respeito, restou patentemente esclarecido no Acórdão prolatado no mencionado no REsp 1.116.399/BA 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). Concluiu-se que 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).

Portanto, para fins de redução da alíquota, 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". Dessa forma, não se deve restringir o benefício aos hospitais, até mesmo porque, se esse fosse o propósito da lei, caberia explicitar-se que a concessão estaria dirigida apenas a esses estabelecimentos, pois nada o impediria de ter assim procedido.

Analisando os documentos carreados aos autos verifica-se no contrato social da Recorrente, (e-fls. 141/143), que seu objeto social engloba, atividade de atendimento e serviços hospitalares oftalmológicos em geral, dentre os quais: atendimento clínico e de urgência durante as 24 horas do dia, consultas oftalmológicas, exames de acuidade visual a laser, angiofluoresceinografia, capsulotomia a Yag Laser, campimetria manual e computadorizada, curva tensional diária, ecobiometria, ecografia A e B, exame ortóptico, fotocoagulação a laser, gonioscopia, iridectomia a laser, mapeamento de retina, paquimetria ultrassônica, potencial de acuidade visual, refração computadorizada, retinografia colorida, teste e adaptação de lentes de contato, tomografia de coerência óptica, tonometria, topografia corneana computadorizada, tratamentos clínicos e cirúrgicos nas sub- especialidades: catarata com micro-incisão, transplantes de córnea, implante intra-estromal, estrabismo, córnea, glaucoma, nuro-oftalmologia, oncologia ocular plástica ocular, retina e vítreo, uveítes, vias lacrimais e órbita glaucoma congênito, caratara congênita.

Assim, pode-se concluir que, a Recorrente, de fato, atua na área daquilo que ficou definido como serviços hospitalares, para efeito de aplicação do disposto na Lei nº 9.249/95, em

seu art. 15, § 1º, posto que as atividades citadas se coadunam com o conceito de serviços hospitalares desenvolvido pelo STJ no REsp 1.116.399/BA, estando sujeita aos coeficientes de 8% e 12%, respectivamente para o IRPJ e CSLL, e não ao de 32% (trinta e dois por cento), para cálculo do lucro presumido.

Conforme já mencionado, a Recorrente é um hospital Oftalmológico possuindo possui estrutura física condizente para a execução dos seus serviços, realiza consultas, exames, cirurgias; tem corpo clínico para atender os pacientes (médicos, enfermeiros, recepcionistas) conforme provas adunadas aos autos. Há se destacar, ainda, que em se tratando de oftalmologia, uma simples consulta, depreende da utilização de máquinas, aparelhos e medicamentos.

Em suma, demonstrado está que todas as atividades exercidas pela Recorrente, nos termos definidos pelo STJ no REsp 1.116.399/BA, são enquadradas como serviços hospitalares.

Dispositivo

Isto posto, voto em rejeitar a preliminar suscitada, e no mérito, em dar provimento ao recurso voluntário para cancelar a autuação de IRPJ e CSLL.

Assinado Digitalmente

Gustavo de Oliveira Machado – Relator