



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

Processo n° 17883.000046/2007-18
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1803-00.818 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 23 de fevereiro de 2011
Matéria Imposto de Renda
Recorrente INST. DE UROLOGIA E NEFROLOGIA V.REDONDA LTDA
Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE JULGAMENTO NO RIO DE JANEIRO - RJ

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

SERVIÇOS HOSPITALARES.

A Lei 9.249/95 não especificou o que pode ser considerado como serviço hospitalar sendo objetiva ao conceder o benefício aos prestadores de serviços hospitalares, neste sentido, qualquer atividade médica, pessoal ou instrumental em prol da saúde humana está encartada no favor fiscal da redução da alíquota”.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

Assinado digitalmente

Selene Ferreira de Moraes - Presidente.

Assinado digitalmente

Marcelo Fonseca Vicentini - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Selene Ferreira de Moraes (presidente), Walter Adolfo Maresch, Sergio Rodrigues Mendes, Sérgio Luiz Bezerra Presta, Benedicto Celso Benício Júnior, Marcelo Fonseca Vicentini.

Relatório

INSTITUTO DE UROLOGIA E NEFROLOGIA DE VOLTA REDONDA LTDA, pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida pela DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO no Rio de Janeiro – RJ interpõe recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Tendo em vista a clareza e correção do Relatório da DRJ, adoto o mesmo:

“O processo trata de Auto de Infração (fls.72/78), lavrado em 28.03.2007, no âmbito da Delegacia de Volta Redonda/RJ, por meio do qual é exigido o crédito tributário no total de R\$84.557,57, relativo ao primeiro trimestre de 2005.

...

No auto de infração (fls.72/78), a infração apurada e o enquadramento legal são assim dispostos:

APLICAÇÃO INDEVIDA DE COEFICIENTE DE DETERMINAÇÃO DO LUCRO

Aplicação incorreta do coeficiente de 8% sobre as receitas da atividade de serviços de complementação diagnóstica e terapêutica, quando o correto seria de 32% conforme termo de constatação.

Enquadramento legal: RIR/99, art.518 e 519.

Enquadramento legal da multa e dos juros de mora: art.44, inciso I, da Lei nº 9.430/96; art.61, §3º, da Lei nº9.430/96.

O Termo de Constatação Fiscal nº0002 (fls.71) descreve a forma como transcorreu a fiscalização:

De acordo com o termo de constatação lavrado em 20-03-2007 verificamos que o contribuinte não se enquadrava na alíquota de 8% (coeficientes aplicável sobre a receita bruta) nos termos do art.27 da Instrução Normativa SRF nº480 de 15.12.2004 com a publicação da IN/SRF 539 de 25-04-2005 no DOU 27-4-2007 entendemos que o contribuinte passou a ter direito de utilização da alíquota de 8%. Ante ao exposto, concluímos que no primeiro trimestre de 2005 o contribuinte utilizou indevidamente a alíquota de 8% e o correto seria a alíquota de 32% fato determinante para a constituição do crédito tributário.

OBS. As notas fiscais emitidas pelo contribuinte descrevem serviços médicos prestados, não identificamos guia ou documento semelhante a internação, as atividades da empresa não são no local informado a Receita Federal, o horário de funcionamento não é 24:Hs, não realiza serviços de laboratório e de radiologia, os leitos são para atendimento não são leitos para internação e o CNAE utilizado não é o correto.

O interessado foi cientificado, via postal (fls.70), em 30.03.2007. Inconformado, apresentou impugnação de fls. 80/92, em 27.04.2007, alegando, em síntese, que:

a. É tempestiva a impugnação;

b. O interessado é sociedade simples limitada, tendo como atividade a prestação de serviços profissionais na área de saúde;

c. Recolhe seus tributos pela sistemática do lucro presumido e utiliza o percentual de 8% (oito por cento), fixado no caput do art.15, da Lei nº 9.249/95, para apuração da base de cálculo do IRPJ;

d. A fiscalização reputou que não seria cabível a utilização deste percentual, uma vez a) não teria identificado nas notas fiscais emitidas pela impugnante serviços de internação, b) as atividades não seriam exercidas no local conhecido pela SRF, c) não haveria funcionamento 24 (vinte e quatro) horas por dia, d) não prestaria serviços de laboratório, radiologia e não possuiria leitos próprios para internação e,

e) utiliza código CNAE incorreto;

e. É direito do interessado, a utilização do percentual de 8% para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ. Cita a legislação aplicável: art. 15, da Lei nº 9249/95, o art.516, do RIR/99, art.519, §1º, do RIR/99, e a IN 306/2003 que passou a definir serviços hospitalares como: "aqueles prestados por pessoas jurídicas diretamente ligadas à atenção e assistência à saúde, com estrutura física condizente para a execução de uma das atividades ou a combinação de uma ou mais das atribuições de que trata a Portaria GM nº 1.884/1994, do Ministério da Saúde.". Essa IN esteve em vigor no período de 03.04.2003 a 29.12.2004.

f. As normas complementares, criadas pela União após a IN 306/2003, tiveram somente o condão de restringir ilegalmente a aplicação do percentual de 8% para a apuração da base de cálculo do IRPJ pelas pessoas jurídicas que prestam serviços hospitalares;

g. É ilegal a restrição aos serviços hospitalares prestados por sociedades simples. Cita os seguintes diplomas normativos como ilegais:

- O Ato Declaratório Interpretativo nº18/2003, que restringiu a utilização do uso do percentual de 8% somente aos estabelecimentos assistenciais de saúde, constituídos por empresários ou sociedades empresárias, restringindo igualmente aos serviços prestados exclusivamente pelos sócios da empresa ou referentes ao exercício da atividade intelectual, de natureza científica dos profissionais envolvidos, não poderiam ser considerados como hospitalares;

- A IN 480/2004, que no art.27, previa a necessidade de cinco leitos, para internação, além do funcionamento por 24 horas e disponibilidade de serviços de laboratório e radiologia, além da utilização do código no CNAE 8511-1;

h. Quanto aos leitos, afirma o interessado que "a fiscalização verificou que os mesmos existem, mas consignou que os mesmos não poderiam atender a uma internação propriamente dita. Ora Exa., leito é onde o paciente pode deitar, ser examinado e permanecer para receber o tratamento adequado. Neste caso está claro que havendo os leitos e sendo necessário permanecer por mais de um dia, o paciente lá ficaria, tanto assim que se verificaram serem leitos, não simples macas. Sendo leitos, não há como negar que a internação pode ocorrer se e quando necessária";

i. Em relação a exigência de atendimento 24 horas por dia, assinala que este requisito sempre foi atendido por ela. Isto porque, os serviços estão disponíveis, tanto assim que os empregados da Impugnante são contratados em caráter de plantão, estando alcançáveis a qualquer hora do dia ou da noite, no dia que for. Exatamente por isto, telefones de contato são disponibilizados pela Impugnante em suas dependências e os sócios e empregados podem ser acionados a qualquer instância. Contudo, os serviços são prestados na medida em que demandados, mas é certo que estão disponibilizados pela Impugnante tal como exigia a IN SRF nº460/2004";

j. No que se refere à disponibilidade de serviços de laboratório e radiologia defende que tais serviços são prestados nas dependências da impugnante, nos moldes do que determina a IN SRF nº460/2004. Saliencia que "é equivocada a assertiva constante da autuação no que tange à prestação de serviços pela Impugnante em local outro que não o conhecido pela SRF. Ora, no contrato social da Impugnante consta o endereço de sua filial, pelo que não se pode afirmar que o local era desconhecido";

k. Quanto ao último requisito, não atendimento do código no CNAE, lembra que "embora tenha se equivocado, deste erro meramente formal não faz surgir para o Fisco o direito de cobrar quantia indevida. Trata-se de mero equívoco, mas que em nada altera a natureza dos serviços prestados pela Impugnante, muito menos extingue o direito a utilização do percentual em apreço".

l. A Lei nº 9.249/95 estabeleceu o percentual de 8% para apuração do lucro presumido para as EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS HOSPITALARES por essa razão, não poderia ter seu alcance afetado por outra norma de hierarquia inferior;

m. A IN SRF nº480/2004 e o Ato Declaratório Interpretativo nº18/2003 não poderiam restringir o alcance da aplicação dos percentuais previstos pela Lei nº 9249/95;

n. Havendo a Lei nº 9.249/95 previsto que as empresas prestadoras de serviços hospitalares submetem-se ao percentual de 8% para apuração da base de cálculo do lucro presumido, é vedado aos atos normativos dela decorrentes assegurarem a fruição somente a sociedades empresárias ou empresários.

o. Cita o voto proferido na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.296-7, quanto à dimensão negativa da reserva constitucional de lei "traduz a noção de que nas matérias reservadas à lei está proibida a intervenção de outra fonte diferente de lei."

p. Conclui que os atos normativos IN SRF nº 480/2004 e o Ato Declaratório Interpretativo nº 18/2003 exorbitam seus poderes, pois criam óbices não previstos na Lei nº 9.429/95;

q. Por ser o interessado SOCIEDADE SIMPLES LIMITADA prestadora de serviços hospitalares a União não lhe pode retirar o direito de utilizar o percentual de 8% para apuração da base de cálculo do IRPJ;

r. Absurda a aplicação de normas infralegais para a exigência do IRPJ supostamente devido pela impugnante, quando na verdade, o que se observa é que jamais teve a IN SRF nº 460/2004 o condão de regulamentar o artigo 15, da Lei nº 9.249/95;

s. Traz a Decisão proferida pelo STJ, de 14.11.2006, que deu provimento ao Recurso Especial nº 870.254/2006, enquadrando no conceito de serviços hospitalares aqueles prestados pelas empresas de serviços odontológicos. O relator, ministro Falcão, quanto à redução do coeficiente aplicável à base de cálculo do IRPJ, de 32% para 8%, alinhou-se ao entendimento consolidado pela Primeira Turma do STJ, verbis:

"...a exclusão dos serviços médicos-hospitalares do âmbito de compreensão do termo "serviços em geral", constante em tal dispositivo, deixa claro que "toda e qualquer atividade médica, pessoal ou instrumental, em prol da saúde humana, está encartada no favor fiscal da redução de alíquota" (REsp nº 673.033/2005)";

t. O entendimento do STJ é novamente trazido a lume na tentativa de corroborar a possibilidade das sociedades não empresárias, prestarem serviços hospitalares e calcularem a base de cálculo com o coeficiente de 8%. Nesse sentido, foram colacionadas decisões em que enquadram sociedades civis prestadoras de serviços de diagnóstico de imagens e etc, no conceito de "atividades hospitalares";

u. Entende que: "...a definição de "serviço hospitalar" para fins tributários deve observar a essência da prestação, sem consideração de elementos externos, como local, subordinação, autonomia. Então, aos serviços que demandem rotinas, procedimentos, equipamentos, espaço físico, pessoal altamente especializado e demais características das atividades vinculadas

à saúde da pessoa não se pode rejeitar o rótulo de "hospitalares". Colaciona o entendimento do Conselho de Contribuintes proferido no Acórdão nº101-95.117, parte a seguir reproduzida: "A interpretação do julgador deve se vincular a lei, e para proceder a aplicação consentânea ao Direito deve considerar todos os fatos da realidade operacional da atividade desenvolvida pela contribuinte";

v. O interessado, sendo sociedade simples limitada, "não pode ter seu direito a utilizar o percentual de 8% para apuração da base de cálculo do IRPJ, com base na IN SRF 480/2004";

Por fim requer:

- declarar a improcedência do lançamento referente ao IRPJ decretando a insubsistência, a anulação e o cancelamento do referido Auto de infração.

A impugnação juntou cópias dos seguintes documentos: procuração, identidade, 6a.alteração contratual.

Em resposta a impugnação do contribuinte, a DRJ proferiu decisão com a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2005

LUCRO PRESUMIDO. SERVIÇOS DE COMPLEMENTAÇÃO DIAGNÓSTICA E TERAPÊUTICA. COEFICIENTE DE DETERMINAÇÃO DO LUCRO.

Deve ser mantido o lançamento quando o contribuinte não comprova que atende aos requisitos legais para fazer jus ao coeficiente de 8% na determinação do lucro presumido.

Lançamento Procedente”

Inconformado com a decisão da DRJ, o contribuinte apresentou recurso voluntário onde alega preliminarmente que a decisão da primeira instância é nula por ter sido proferida sem abranger todos os argumentos expostos na impugnação.

Quanto ao mérito, reitera argumentos da impugnação e pede que seja decretada nula a decisão de primeira instância, ou caso ultrapassada a preliminar, no mérito, pugna pela reforma in totum da decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Fonseca Vicentini

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

Conforme se observa no relatório, a controversa reside na possibilidade do contribuinte calcular o imposto de renda pela alíquota de presunção de 8% ao invés de 32%, por prestar ou não serviços hospitalares.

O contribuinte alega preliminarmente em seu recurso voluntário que a decisão recorrida deixou de analisar os fatos e argumentos expostos pelo recorrente na impugnação bem como não foi observado o princípio da motivação. Neste ponto não assiste razão ao contribuinte, visto que o relatório da decisão recorrida é extremamente detalhado e o voto rebate os argumentos trazidos na impugnação e traz os elementos que justificam a decisão, neste sentido não acolho a preliminar do recurso voluntário.

Quanto ao mérito, afirma o contribuinte que a Lei 9.249/95 não especificou o que pode ser considerado como serviço hospitalar sendo objetiva ao conceder o benefício aos prestadores de serviços hospitalares. Colaciona uma série de julgados que corroboram seus argumentos.

Esclarece que ao longo do tempo, diversas instruções normativas se prestaram a esclarecer o alcance do disposto no art. 15 da Lei 9.249/95 tendo sido adotados diversos critérios diferentes e extensões diferentes.

Esclarece ainda que diversamente do que consta da autuação, atende os requisitos da IN 480, exceção feita ao último requisito relativo ao código CNAE, visto que não está classificada na classe 8511-1 atividades de atendimento hospitalar, mas sim na classe 85.14-6/99 - Outras atividades de serviços de complementação diagnóstica e terapêutica, mas que se trata de mero erro formal.

Assiste razão ao contribuinte, conforme consta de decisão do Ministro Luiz Fux colacionada nos autos “qualquer atividade médica, pessoal ou instrumental em prol da saúde humana está encartada no favor fiscal da redução da alíquota”.

Demonstrou o contribuinte, inclusive por meio de fotos, que possui leitos (12 conforme termo de constatação fiscal), possui enfermeiros, médicos, que realiza cirurgias, enfim, que de fato realiza serviço hospitalar.

Ademais, a própria fiscalização afirmou que o contribuinte teria direito a calcular o imposto de renda utilizando alíquota de presunção de 8% a partir da publicação da instrução normativa nº 539/2005, o que demonstra a compatibilidade dos serviços prestados pelo contribuinte e o que buscou abranger o art. 15 da Lei 9.249/95.

Neste sentido, reproduzo decisão do Superior Tribunal de Justiça, RESP 1116399/BA:

DIREITO PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. LEI 9.249/95. IRPJ E CSLL COM BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. DEFINIÇÃO DA EXPRESSÃO

"SERVIÇOS HOSPITALARES". INTERPRETAÇÃO OBJETIVA. DESNECESSIDADE DE

ESTRUTURA DISPONIBILIZADA PARA INTERNAÇÃO. ENTENDIMENTO RECENTE DA PRIMEIRA SEÇÃO. OMISSÃO E CONTRADIÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA.

1. Os embargos de declaração são cabíveis quando o provimento

jurisdicional padece de omissão, contradição ou obscuridade nos ditames do art. 535, I e II, do CPC, bem como para sanar a ocorrência de erro material.

2. A parte embargante aduz que há no acórdão embargado, basicamente, três questões a serem esclarecidas, quais sejam: (i) a atividade de consulta médica realizada no interior dos hospitais por profissionais com vínculo com a instituição deve ser conceituada como serviços hospitalares para efeito de beneficiar-se da redução da base de cálculo?; (ii) estão (ou não) abrangidas pelo benefício fiscal as consultas médicas prestadas em consultório médico não localizado no interior do hospital, mas com prestação de serviços que não a simples consulta médica?; e (iii) as consultas médicas prestadas em consultório médico de forma exclusiva se incluem no benefício?

3. No caso dos autos, o Colegiado foi claro e preciso ao afirmar que são excluídas dos benefícios tendentes à redução das alíquotas ora pleiteadas as atividades destinadas unicamente à realização de consultas médicas, de sorte que a conclusão ora buscada pela embargante decorre da simples leitura do acórdão embargado.

4. Não obstante, a fim de dirimir quaisquer dúvidas sobre o que foi efetivamente decidido pelo colegiado, prevenir interpretações errôneas do julgado, bem como o manejo de novos aclaratórios, deve-se esclarecer que a redução da base de cálculo de IRPJ na hipótese de prestação de serviços hospitalares prevista no artigo 15, § 1º, III, "a", da Lei 9.249/95, efetivamente, não abrange as simples atividades de consulta médica realizada por profissional liberal, ainda que no interior do estabelecimento hospitalar. Por conseguinte, também é certo que o benefício em questão não se aplicados consultórios médicos situados dentro dos hospitais que só prestem consultas médicas.

5. Ademais, por ocasião do julgamento dos embargos declaratórios opostos pela Fazenda Nacional em face do acórdão proferido no Resp 951.251-PR, o eminente Ministro

Processo nº 17883.000046/2007-18
Acórdão n.º **1803-00.818**

S1-TE03
Fl. 226

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.

Ante todo o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso.

Assinado digitalmente

Marcelo Fonseca Vicentini - Relator