



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

Processo nº 18088.000151/2009-57
Recurso nº 910.867 Voluntário
Acórdão nº **1803-001.204 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 1 de fevereiro de 2012
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO IRPJ E CSLL
Recorrente IBA SERVIÇOS RADIOLÓGICOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005

SERVIÇOS HOSPITALARES. PROMOÇÃO À SAÚDE.

Sujeitam-se a alíquota normal de 8% preconizada no art. 15, § 1º, inciso III, alínea “a” da Lei nº 9.250/95, os estabelecimentos hospitalares e clínicas médicas que prestam serviços de promoção à saúde, excetuadas as simples consultas médicas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2004, 2005

CSLL. SERVIÇOS HOSPITALARES. PROMOÇÃO À SAÚDE.

Conforme definiu o Superior Tribunal de Justiça em julgado submetido à sistemática do Art. 543-C do CPC, estão contemplados com a alíquota normal de 12% os estabelecimentos hospitalares e clínicas médicas que prestam serviços de promoção à saúde, excetuadas as simples consultas médicas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Selene Ferreira de Moraes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Walter Adolfo Maresch - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Selene Ferreira de Moraes (presidente), Walter Adolfo Maresch, Sergio Rodrigues Mendes, Meigan Sack Rodrigues, João Carlos Figueiredo Neto e Sérgio Luiz Bezerra Presta.

Relatório

IBA SERVIÇOS RADIOLÓGICOS LTDA, pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida pela DRJ RIBEIRÃO PRETO (SP), interpõe recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, objetivando a reforma da decisão.

Adoto o relatório da DRJ por bem retratar os fatos.

No âmbito do procedimento instituído pelo Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) n. 08.1.22.00-2008-00410-1 (fl. 02), contra a contribuinte, submetida à tributação pela sistemática de apuração do resultado pelo lucro presumido, foi lavrado o auto de infração (fls. 53/64) que lhe exigiu Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), conforme quadro abaixo:

*Tributo Lançado Multa Juros Total IRPJ 216.981,58 162.736,15
114.132,02 493.849,75 CSLL 73.377,52 55.033,12 38.617,18
167.027,82 Total 290.359,10 217.769,27 152.749,20 660.877,57.*

A base legal que amparou a constituição do crédito tributário acha-se descrita no auto de infração e nos demonstrativos correspondentes.

Conforme consta do Relatório Fiscal (fls. 165/191) a contribuinte, cujo objetivo social é prestação de serviços médicos no atendimento do apoio e terapia às atividades de radiologia, ultrassonografia, tomografia computadorizada, mamografia e outros serviços pertencentes à área de imagenologia (CNAE 8514-6/04), aplicou 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 bruta como prestação de serviços hospitalares, nos termos da Lei n. 9.249/1995, arts. 15 e 20.

Aduziu que as receitas auferidas pela contribuinte nos anos-calendário de 2004 e 2005 são oriundas da exclusiva prestação de serviços médicos para a Sociedade Matonense de Benemerência e a Prefeitura de Matão.

Consignou no relatório antes referido que para serem considerados serviços hospitalares, as atividades dos contribuintes que desejem usufruir do benefício legal, em face da orientação traçada pela administração tributária, devem atender cumulativamente às seguintes exigências:

- o estabelecimento deve ser constituído por empresário ou sociedade empresária, nos termos do Ato Declaratório Interpretativo (ADI) n. 18/2003;

- os serviços prestados devem estar diretamente ligados à atenção e assistência à saúde, tratados no subitem 2.1 da Parte II da RDC Agência Nacional de Vigilância Sanitária n. 50/2002, alterada pelas RDC 307/2002 e 189/2003;

- os ambientes que compõem a estrutura física devem atender ao disposto no item 3 da Parte II da RDC Anvisa n. 50/2002, conforme inciso II do art. 27 da Instrução Normativa (IN) n. 480/2004, com a redação dada pelo art. 1.º da IN SRF n. 539/2005;

- a pessoa jurídica deve dispor de documento competente expedido pela vigilância sanitária estadual ou municipal, comprovando que todos os ambientes necessários para a prática integral das suas atividades atendem ao exigido pela RDC Anvisa n. 50/2002, nos termos do inciso II do art. 27 da IN SRF n. 480/2004, com a redação dada pelo art. 1.º da IN SRF n. 539/2005.

Segundo a autoridade fiscal foram observadas as ocorrências adiante relatadas, que impedem a contribuinte ter seus serviços enquadrados como hospitalares:

- tem natureza de prestador de serviços que não apresenta a característica de sociedade empresária, cuja primordial atribuição é a de organizar os fatores de produção, aspecto reforçado pelo fato de a contribuinte manter relação de subordinação com a Sociedade Matonense de Benemerência (doravante denominada Hospital), caracterizada pelo arrendamento dos equipamentos; pela ausência de autonomia, dado que a contratação de funcionários deve ser previamente submetida à aprovação da Sociedade Matonense; pela circunstância de que todos os convênios são contratados pelo hospital, que recebe diretamente os valores dos pagamentos e depois repassa a parte da contribuinte;

- apenas o sócio da contribuinte figura como responsável técnico, embora dispusesse do concurso de auxiliares para desempenho das atividades;

- embora a contribuinte alegasse a contratação de duas empresas que também seriam responsáveis pela execução dos serviços técnicos, não foi apresentada instrução probatória que confirmasse o que havia sido alegado;

- a contribuinte não apresenta estrutura física característica de hospital, tampouco existe licenciamento expedido pela Vigilância Sanitária, sendo que este último fora concedido apenas para a Sociedade Matonense;

Escorou-se em manifestações doutrinárias e jurisprudenciais para fundamentar a imposição tributária.

Em face de que o crédito tributário lançado ultrapassa a quantia de R\$500.000,00 a autoridade fiscal lavrou termo de arrolamento de bens com expressa recomendação de que o

sujeito passivo, ao alienar, transferir ou onerar qualquer dos bens e/ou direitos arrolados deverá comunicar o fato , dentro de cinco dias, à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Araraquara (fls. 194/196).

Regularmente notificada do lançamento tributário, ingressou a contribuinte com a impugnação de fls. 200/240, contestando ambas imposições, em que alegou:

- a decadência para todos os fatos geradores ocorridos até 24/03/2004;

No mérito arguiu que:

- o fato de não ser proprietária do imóvel onde desenvolve suas atividades e de utilizar equipamentos de propriedade da Sociedade Matonense de Benemerência não é impeditivo para ser caracterizada como sociedade empresária; ademais, dispõe em seus ativos de bens próprios, arrolados pela autoridade fiscal;

- não descaracterizam sua natureza empresarial a circunstância de prestar serviços apenas a dois clientes e a de que os pagamentos pela execução dos serviços prestados a convênios médicos são lançados em conta de depósitos da Sociedade Matonense que repassa à impugnante os valores respectivos, após deduzir a contraprestação devida ao hospital;

tampouco afasta sua característica de sociedade empresária a possibilidade de rescisão unilateral do contrato mantido com o hospital;

- no que se refere à contratação de funcionários depender de autorização do hospital, ela retrata a preocupação do nosocômio em ter o controle daqueles que trabalham em suas instalações e não retira a autonomia da impugnante em gerir seus negócios;

- conta com quadro de funcionários, além de contratados que atuam como médicos na atividade de diagnóstico, sob a supervisão técnica do sócio Dr. Sérgio Shigueru Hashiba, o que demonstra sua natureza de sociedade empresária, voltada para a organização dos fatores de produção; o fato de não existir contrato escrito entre os médicos e a impugnante não significa que não existe a referida avença;

- a prestação de serviço de natureza intelectual ou científica não retira de determinada atividade seu caráter empresarial, desde que constitua elemento de empresa, nos termos do art. 966, parágrafo único, do Código Civil;

- a caracterização de uma sociedade empresária leva em consideração a essência de suas atividades e não aspectos formais, relacionados ao modo de sua constituição ou seu registro;

- atende aos requisitos previstos na legislação para fazer jus à redução da alíquota, a saber: a) serviços hospitalares ligados a atenção à saúde, em conformidade com a RDC Anvisa n.

50/2002, destacando serviços de diagnóstico; b) prestado por empresário ou sociedade empresária; c) instalações que atendem o item 3, parte II da RDC Anvisa n. 50/2002, comprovado mediante licença expedida pela vigilância sanitária;

- o ADI SRF 18/2003 define que se consideram serviços hospitalares aqueles prestados pelos estabelecimentos assistenciais de saúde constituídos por empresários ou sociedades empresárias;

- para exercer as atividades de imagenologia e radioterapia a impugnante necessita estrutura de atendimento e, eventualmente, de internação, conforme descrito na RDC 50/2002, da Anvisa;

- existem diversas decisões da administração tributária, proferidas em processos de solução de consulta, que reconhecem a apuração reduzida da base de cálculo dos tributos;

- o advento da Lei n. 11.727/2008 reconheceu a tributação benéfica para as atividades que a impugnante realiza;

- a multa imposta é punitiva, abusiva e confiscatória.

Ao final requereu:

- o deferimento do direito de posterior juntada de documentos;

- a produção de prova pericial, com indicação de assistente técnico, com vistas a comprovar suas alegações, bem assim prova testemunhal;

- a que a decisão enfrente todos pontos suscitados na peça impugnatória;

- o reconhecimento da decadência das parcelas discriminadas em tópico próprio;

- caso mantido o lançamento, a realização de sustentação oral perante o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

A DRJ RIBEIRÃO PRETO (SP) , através do acórdão nº 14-32.920, de 17 de MARÇO de 2011 (fls.), julgou procedente em parte o lançamento, ementando assim a decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - I R PJ

Exercício: 2004, 2005

PRESTADOR DE SERVIÇOS HOSPITALARES. PERCENTUAL DE LUCRO PRESUMIDO. REQUISITOS.

Para ser considerado serviço de natureza hospitalar é necessário que o empresário ou a sociedade empresária ostentem caráter empresarial e estrutura física do estabelecimento em consonância com a legislação.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2004, 2005

PRESTADOR DE SERVIÇOS HOSPITALARES. PERCENTUAL DE LUCRO PRESUMIDO. REQUISITOS.

Para ser considerado serviço de natureza hospitalar é necessário que o empresário ou a sociedade empresária ostentem caráter empresarial e estrutura física do estabelecimento em consonância com a legislação.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004, 2005

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGUIÇÃO.

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

Ciente da decisão em 15/04/2011, conforme Aviso de Recebimento – AR (fl. 333), apresentou o recurso voluntário em 17/05/2011 - fls. 345/380, onde reitera os argumentos da inicial.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Walter Adolfo Maresch

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

Trata o presente processo de lançamento de ofício contendo autos de infração IRPJ e CSLL relativos aos anos calendários 2004 e 2005, em virtude de diferença de alíquota em decorrência do não enquadramento da contribuinte na atividade de serviços hospitalares.

Alega a recorrente em síntese:

I - Conhecer e dar total provimento do presente recurso para reformar a r. decisão recorrida e julgar a acusação totalmente improcedente, tendo em vista que além de preencher todos os requisitos regulamentares para a redução da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, o referido benefício é atrelado a aspectos objetivos e não subjetivos, o que significa que, independente da existência de estrutura para internações e da forma empresarial, o prestador dos serviços elencados como médico hospitalares fazem jus à redução da base de cálculo.

II - Acaso não acatado o argumento meritório, o que se admite apenas em sede de argumentação, que seja cancelada a multa abusiva e confiscatória imposta no percentual de 75% (setenta e cinco por cento), reduzindo-se a mesma para percentuais consentâneos com a sua finalidade punitiva.

III - Como determina a Constituição Federal, pugna que a decisão a ser prolatada enfrente todas as questões discutidas no presente recurso, devidamente fundamentadas, sob pena de nulidade; e

IV - Por derradeiro, protesta pela realização de sustentação oral perante este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

Assiste razão à interessada.

Com efeito, a matéria comportou tormentosa discussão nos colegiados julgadores administrativos e judiciais, tendendo hora para uma corrente que se atinha à determinadas exigências de equipamentos e instalações hora apenas em relação ao serviços destinados à promoção da saúde.

Prevaleceu a segunda tese sendo que o Superior Tribunal de Justiça prolatou acórdão submetido ao regime do Art. 543-C do CPC, com a seguinte ementa:

“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 9.429/95, 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. 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 543-C do CPC e da Resolução 8/STJ.*

7. *Recurso especial não provido.”*

Nos embargos de declaração interpostos contra a decisão acima, foi deixado bem claro pelos Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça que são serviços hospitalares “aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde”, excluídas as consultas médicas.

Não há nos autos qualquer elemento que possa sugerir a existência de consultas médicas nas receitas auferidas pela recorrente, sendo portanto válida a conclusão de que todo seu faturamento nos anos calendários 2004 e 2005, faz jus à alíquota de 8% para o IRPJ e 12% para a CSLL.

Considerando que por força do disposto no art. 62-A do RICARF as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática dos arts. 543-B e C do Código de Processo Civil, devem ser reproduzidas por este colegiado julgador, merece acolhida a demanda da recorrente.

Ante o exposto voto por dar provimento integral ao recurso seja em relação ao IRPJ seja em relação à CSLL.

(assinatura digital)

Walter Adolfo Maresch - Relator