



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18088.000655/2009-77
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-005.126 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de março de 2021
Recorrente UNIDADE DE TRATAMENTO DIALÍTICO DE ARARAQUARA S/S
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2005

SERVIÇOS HOSPITALARES. CARACTERIZAÇÃO. COEFICIENTE PARA CÁLCULO DO LUCRO PRESUMIDO. SÚMULA CARF N.142.

Reconhece-se a prestação de serviços hospitalares para fins de aplicação do coeficiente de 8% para fins de apuração do lucro presumido, para as atividades de diálise ainda que realizadas com exclusividade por clínica especializada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Lucas Esteves Borges, Rafael Taranto Malheiros, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonca (suplente convocada), Bárbara Santos Guedes (suplente convocada) e Heitor de Souza Lima Junior (Presidente). Ausente a Conselheira Bianca Felicia Rothschild.

Relatório

Trata-se o presente processo de autos de infração de IRPJ e CSLL (fls. 181-191¹), referentes ao ano-calendário 2005, no valor de R\$ 415.218,59 e R\$ 130.032,25, respectivamente, incluído nesses valores a multa de ofício e os juros moratórios.

¹ Referência à numeração de páginas do processo digital.

Tributo	Lançado	Multa	Juros	Total
IRPJ	184.289,00	138.216,73	92.712,86	415.218,59
CSLL	57.725,70	43.294,26	29.012,29	130.032,25
Total	242.014,70	181.510,99	121.725,15	545.250,84

A autuação decorreu de falta ou insuficiência de recolhimento do imposto, em razão da aplicação indevida de coeficiente de 8% na determinação do lucro presumido, quando a autoridade fiscal entendeu que o correto seria 32%, uma vez que o contribuinte não havia comprovado a prestação de serviços hospitalares, que justificasse a alíquota de 8% na apuração do imposto.

O Relatório Fiscal relata, em síntese, que o sujeito passivo não tinha instalações compatíveis com uma unidade hospitalar, uma vez não tinha leitos de internação, nem sala de cirurgia, refeitório, entre outros. Cita a existência de equipamentos apenas para realização restrita à área de diálise.

Ciente da autuação, o contribuinte apresentou **impugnação** (fls. 225-253), na qual alegou, em síntese, que a prestação de serviços de hemodiálise se enquadram no conceito de serviços hospitalares. Cita jurisprudência e soluções de consulta da Receita. A DRJ julgou a impugnação improcedente, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 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: 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, atividades desenvolvidas e estrutura física do estabelecimento em consonância com a legislação.

O contribuinte foi cientificado do acórdão em **07/12/2012** (Aviso de Recebimento fl.444), tendo apresentado **Recurso Voluntário** (fls. 445-459) em **26/12/2012** (Carimbo fl. 445), no qual alega, em síntese:

- Insuficiência de provas, pois a Autoridade Fiscal não teria contraposto os documentos apresentados pela Recorrente, e inverteu o ônus da prova, que seria da autoridade nos termos do art.142 do CTN;

- Defende que a atividade de hemodiálise se enquadra como atividade hospitalar, e que a autoridade fiscal entendeu equivocadamente que a Recorrente estaria abrangida na prestação de serviços em geral;
- Apresenta contrato social cujo objeto é medicina nas áreas de Medicina Médico-Hospitalar (serviço médico hospitalar de Hemodiálise), bem como relatório de atendimento em diversos hospitais e alvará de funcionamento, o que demonstra claramente a natureza de serviço hospitalar do contribuinte;
- Cita jurisprudência do STJ, do CARF e Soluções de Consulta da RFB;
- Contesta a incidência do juro Selic, o caráter confiscatório da multa e impossibilidade de incidência de juros sobre multa;

Ao final, o contribuinte requereu que fosse acolhido o recurso voluntário, cancelando-se a infração aplicada.

É o relatório.

Voto

Conselheira Giovana Pereira de Paiva Leite, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

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 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% para fins de 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**;

Inicialmente a Instrução Normativa SRF nº 480/04 determinava em seu art.27 que para os fins previstos naquela Instrução Normativa, eram considerados serviços hospitalares somente aqueles prestados por estabelecimentos hospitalares.

Eram considerados estabelecimentos hospitalares *aqueles estabelecimentos com pelo menos 5 (cinco) leitos para internação de pacientes, que garantam um atendimento básico de diagnóstico e tratamento, com equipe clínica organizada e com prova de admissão e assistência permanente prestada por médicos, que possuam serviços de enfermagem e atendimento terapêutico direto ao paciente, durante 24 horas, com disponibilidade de serviços de laboratório e radiologia, serviços de cirurgia e/ou parto, bem como registros médicos organizados para a rápida observação e acompanhamento dos casos* (art. 27, §1º).

A IN SRF n. 539/05 alterou a redação do art. 27 e estabeleceu uma série de requisitos para que restasse caracterizada a prestação de serviço hospitalar. Transcreve-se o art. 27 da IN SRF n.480/04, com redação dada pela IN SRF n.539/05:

Art. 27. Para fins do disposto nesta Instrução Normativa, são considerados serviços hospitalares aqueles diretamente ligados à atenção e assistência à saúde, de que trata o subitem 2.1 da Parte II da Resolução de Diretoria Colegiada (RDC) da Agência Nacional de Vigilância Sanitária nº 50, de 21 de fevereiro de 2002, alterada pela RDC nº 307, de 14 de novembro de 2002, e pela RDC nº 189, de 18 de julho de 2003, prestados por empresário ou sociedade empresária, que exerça uma ou mais das: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 539, de 25 de abril de 2005)

I - seguintes atribuições: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 539, de 25 de abril de 2005)

a) prestação de atendimento eletivo de promoção e assistência à saúde em regime ambulatorial e de hospital-dia (atribuição 1); (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 539, de 25 de abril de 2005)

b) prestação de atendimento imediato de assistência à saúde (atribuição 2); ou (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 539, de 25 de abril de 2005)

c) prestação de atendimento de assistência à saúde em regime de internação (atribuição 3); (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 539, de 25 de abril de 2005)

II - atividades fins da prestação de atendimento de apoio ao diagnóstico e terapia (atribuição 4). (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 539, de 25 de abril de 2005)

§ 1º A estrutura física do estabelecimento assistencial de saúde deverá atender ao disposto no item 3 da Parte II da Resolução de que trata o caput, conforme comprovação por meio de documento competente expedido pela vigilância sanitária estadual ou municipal. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 539, de 25 de abril de 2005)

§ 2º São também considerados serviços hospitalares, para fins do disposto nesta Instrução Normativa, os seguintes serviços prestados por empresário ou sociedade empresária: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 539, de 25 de abril de 2005)

I - pré-hospitalares, na área de urgência, realizados por meio de UTI móvel, instaladas em ambulâncias de suporte avançado (Tipo "D") ou em aeronave de suporte médico (Tipo "E"); (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 539, de 25 de abril de 2005)

II - de emergências médicas, realizados por meio de UTI móvel, instaladas em ambulâncias classificadas nos Tipos "A", "B", "C" e "F", que possuam médicos e equipamentos que possibilitem oferecer ao paciente suporte avançado de vida. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 539, de 25 de abril de 2005) (grifei)

Essa normatização deu ensejo a uma gama de julgados divergentes acerca da matéria, e recentemente, foi editada a Súmula CARF n.142, que assim dispõe:

Súmula 142

Até 31/12/2008 são enquadradas como serviços hospitalares todas as atividades tipicamente promovidas em hospitais, voltadas diretamente à promoção da saúde, mesmo eventualmente prestadas por outras pessoas jurídicas, excluindo-se as simples consultas médicas. (grifei)

Faz-se mister então analisar se o contribuinte atende aos requisitos da Súmula CARF n. 142.

Primeiramente, tem-se que o contribuinte está constituído sob a forma de sociedade empresária e presta serviços numa Unidade de Tratamento específica para tratamento de diálise e tem por objeto a prestação de atividade médico hospitalar na área de tratamento dialítico e afins (fl. 471).

A autoridade fiscal confirma que em seu relatório fiscal que a Recorrente desenvolvia tratamento de diálise, mas entendeu que para restar caracterizada a atividade os serviços hospitalares deveriam ser prestados em um ambiente compatível com um complexo hospitalar, vide:

De todo o exposto, torna-se evidente que "serviços hospitalares", para fins do art. 15, § 1º, inciso III, "a" da Lei nº 9.249, de 1995, são os serviços de assistência à saúde prestados em ambientes que possuam estrutura física, pessoal e equipamentos condizentes com um complexo hospitalar.

(...)

4.2 - Conclusões sobre o caso

Como se pôde observar pelo resultado da análise de documentos e informações apresentado no item anterior, a Unidade de Tratamento Dialítico de Araraquara não possui as características físicas ou operacionais de um estabelecimento hospitalar. Senão veja-se:

a. Conforme o próprio contrato social da empresa, não são oferecidos tratamentos que requeiram internação, assistência 24 horas ou mesmo atendimento de urgência (exceto o básico, como desfibrilador). Aliás, a Unidade de Tratamento Dialítico de Araraquara não funciona após as 20h00min e nem aos domingos, o que, por si só, já é incompatível com as necessidades de uma unidade hospitalar que mantenha internados, conforme estabelece a IN 480/2004, art. 27;

b. A Folha de Pagamentos da empresa registra funcionários ligados apenas às atividades de diálise. Não há, cozinheiros (não há fornecimento de refeições aos pacientes) serviços de lavanderia ou de destinação de lixo hospitalar, o que seria de se esperar se fossem oferecidos serviços hospitalares;

c. A licença de funcionamento expedida pelo Grupo de Vigilância Sanitária do SUS - Sistema Único de Saúde permite apenas o "Serviço de Diálise", o que, obviamente impossibilita o oferecimento de outros serviços, mesmo hospitalares;

d. Dentre os equipamentos que a empresa possui, não se encontram aqueles indispensáveis aos serviços de uma unidade hospitalar, tais como leitos em número suficiente, equipamentos de Tratamento Intensivo etc. Nos registros constam apenas equipamentos relacionados à diálise e outros comuns a qualquer clínica e até mesmo a

outras atividades (atividade-meio) não pertencentes à área médica (geradores, computadores, móveis etc.);

e. Assim como não há equipamentos, inexistem locais para cirurgia, apartamentos ou quartos para internados, UTI (unidade de tratamento intensivo), cozinha, lavanderia etc., necessários à manutenção de atividades hospitalares;

f. O corpo clínico restringe-se aos sócios e a dois outros médicos que não figuram na Folha de Pagamento, todos com atuação restrita à área de diálise. Não foram identificados outros prestadores de serviços médicos, tais como cirurgiões, clínicos gerais ou de outras especialidades. Essa pouca diversidade de especialidades médicas (restrita à diálise) é fator que leva igualmente à conclusão de que não são oferecidos serviços hospitalares na Unidade de Tratamento Dialítico de Araraquara;

g. Da mesma forma, os contratos de prestação de serviços em que a empresa figura como contratada, restringe-se aos serviços de diálise.

Assim sendo, não há como admitir que a Unidade de Tratamento Dialítico de Araraquara tenha exercido atividades hospitalares no período fiscalizado, tais como definidas no item 2 deste relatório fiscal. Não bastassem os entendimentos e pareceres exarados pela própria Justiça Federal, as informações e documentos fornecidos pela empresa após Intimação Fiscal deixam claro que a empresa não passa de uma prestadora de serviços de Diálise, longe, portanto, de equiparar-se a um estabelecimento hospitalar, conforme conclusões acima.

Conforme o Relatório, vê-se que não há dúvida acerca da prestação de serviços de diálise, por parte da Recorrente, inclusive com pessoal e equipamentos compatíveis para tal. Mas o Fisco entendeu que para se caracterizar como serviço hospitalar, seria necessário a prestação de outros serviços típicos de hospital, entre eles internação, urgência 24 hs, cirurgia etc.

Este, entretanto, não foi o entendimento consignado pelo STJ e, posteriormente adotado na Súmula CARF n. 142. A Súmula exige que o serviço seja de natureza hospitalar, ainda que eventualmente prestado por outra pessoa jurídica, excepcionando as consultas médicas.

A diferenciação entre os serviços hospitalares e as simples consultas médicas, é que os primeiros exigem uma estrutura maior, como equipamentos, pessoal auxiliar, medicamentos, entre outros custos que não simplesmente a mão-de-obra do médico e um consultório. Por isso, são alíquotas distintas, aplicando-se o percentual de 32% para apuração da base estimada nas hipóteses de simples consultas (mais intensa em mão-de-obra) e 8% para as atividades hospitalares.

No caso em comento, entendo que o tratamento de diálise se enquadra no conceito de serviço hospitalar ainda que prestado por uma clínica dedicada exclusivamente a este serviço. Ressalte-se que a Recorrente contrata enfermeiros e possui equipamentos para a prestação do respectivo serviço.

O contribuinte também anexou fotos e da planta baixa do local (arquivos não pagináveis fls. 483 e 486) que demonstram não se tratar de consultórios, o que seria despiciendo, porque o próprio relatório fiscal não contesta a natureza dos serviços prestados pela Recorrente, apenas tem interpretação que o tratamento de diálise não se coaduna com o conceito de serviço hospitalar, quando realizado numa Unidade de Tratamento especializada neste serviço, sem que sejam desenvolvidas outras atividades típicas de um complexo hospitalar.

Nesse sentido, entendo que assiste razão à Recorrente, uma vez que os serviços de diálise por ela prestados caracterizam-se como serviços hospitalares, mesmo que prestados numa Unidade de Tratamento especializada para tal, ensejando a aplicação do coeficiente de 8% e 12% para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, na sistemática do lucro presumido.

Conclusão

Por tudo o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário do contribuinte, cancelando integralmente a autuação constante dos autos.

(documento assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite