



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo n.º : 13925-000116/99-63  
Recurso n.º : 123.710  
Matéria : IRPJ - Anos: 1994 a 1997  
Recorrente : ULTRA RAY CENTRO DIAGNÓSTICO LTDA.  
Recorrida : DRJ - FOZ DO IGUAÇU/PR  
Sessão de : 21 de fevereiro de 2001  
Acórdão n.º : 108-06.417

IRPJ/ LUCRO PRESUMIDO/ PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE RADIOLOGIA – As unidades de radiologia são prestadoras de serviços médicos especializados, que não se enquadram no conceito de prestadoras de serviços hospitalares, mesmo quando os serviços são executados dentro do ambiente físico de hospital, casa de saúde, pronto-socorro. Para efeito de apuração do lucro presumido deve ser aplicado o coeficiente de presunção destinado às atividades cuja receita remunere essencialmente o exercício pessoal dos sócios de profissões que dependam de habilitação profissional legalmente exigida.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ULTRA RAY CENTRO DIAGNÓSTICO LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento do recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

  
MARCIA MARIA LÓRIA MEIRA  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 26 MAR 2001

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

Processo nº. :13925-000116/99-63.  
Acórdão nº :108-06.417.  
  
Recurso nº : 123.710  
Interessada : ULTRA RAY CENTRO DIAGNÓSTICO LTDA

## RELATÓRIO

Contra a Recorrente foi lavrado o auto de infração de fls. 91/106, para exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), em virtude de insuficiência de recolhimento de imposto decorrente da aplicação indevida de coeficientes para a determinação do lucro presumido, nos anos-calendários de 1994 a 1997.

Tempestivamente, a atuada impugnou o lançamento, por intermédio de seu procurador legalmente constituído (fl.122), em cujo arrazoado de fls. 108/121 alegou, em breve síntese que a radiologia é um ramo da medicina onde não se remunera essencialmente o exercício de profissão regulamentada, pois são utilizados equipamentos e materiais, além de pessoal que assessora os profissionais legalmente regulamentados. Sendo a empresa uma unidade de radiologia estão corretos os percentuais utilizados. Esclarece, ainda, que é credenciada pela UNIMED e esta efetua o pagamento dos serviços prestados com base na Tabela de Remuneração de Exames Radiológicos do Colégio Brasileiro de Radiologia, ou seja, diretamente aos sócios a parte que remunera essencialmente o exercício pessoal e, o restante, à pessoa jurídica, em percentuais médios de 40% e 60%, respectivamente, valores que devem ser respeitados.

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

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

*Ano-calendário: 1994, 1995, 1996, 1997. *



Processo nº. :13925-000116/99-63.  
Acórdão nº :108-06.417.

*Ementa: LUCRO PRESUMIDO – COEFICIENTE PARA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO – PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE RADIOLOGIA – A radiologia é especialidade médica cuja atividade exige habilitação legal. Sendo o serviço prestado pelo sócio, ainda que com o auxílio de equipamentos e pessoal, deve ser adotado o coeficiente de presunção destinado às atividades onde a receita remunera essencialmente o exercício pessoal do sócio de profissão que dependa de habilitação legal. Nos períodos em que a legislação não prevê esta rubrica específica deve ser adotada a de serviços gerais.*

**LANÇAMENTO PROCEDENTE.”**

Irresignada com a decisão singular, interpôs recurso a este Colegiado, fls.290/295, com os mesmos argumentos apresentados ao julgador singular.

Por força da sentença proferida em mandado de segurança, os autos foram encaminhados a este E. Primeiro Conselho, sem o depósito prévio do valor correspondente a 30% do crédito tributário atualizado, conforme fls.336/343)

É o relatório. 



Processo nº. :13925-000116/99-63.  
Acórdão nº :108-06.417.

## VOTO

CONSELHEIRA MARCIA MARIA LORIA MEIRA - RELATORA.

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

Cinge-se a discussão em torno do percentual aplicável na apuração do lucro presumido, às empresas prestadoras de serviços médicos na área de radiologia, no período de 1994 a 1997.

A recorrente defende que os percentuais utilizados pelo Fisco para a lavratura do auto de infração estão incorretos, tendo em vista que a empresa é uma unidade de radiologia, onde são utilizados equipamentos e materiais, além de pessoal que assessora os profissionais legalmente regulamentados. Entende que os coeficientes adotados de 8% (1994, 1996, 1997) e 10% (1995), são os corretos.

Com efeito, o Contrato Social de fls.03/04 indica que a empresa se dedica ao ramo de atividade voltado para a clínica de exames complementares nas áreas de radiodiagnóstico, ultra-sonografia ou ecografia, tomografia computadorizada, método Doppler e ressonância nuclear/ magnética, como auxílio ao diagnóstico e terapia médica.

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

*Gal*

Processo nº. :13925-000116/99-63.  
Acórdão nº :108-06.417.

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

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

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

*a).....;*

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

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

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

*.....;*

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

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

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

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

*a).....*

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

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

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

*.....”*

A partir de 1996, passou a vigor a Lei nº9.249, de 26/12/95, que estabeleceu:

*“Art.15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts.30 a 35 da Lei nº8.981, de 20 de janeiro de 1995. Amm*

Processo nº. :13925-000116/99-63.  
Acórdão nº :108-06.417.

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

.....  
**III – 32% ( trinta e dois por cento), para as atividades de:**

**a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;**

Regulamentando o assunto, a Instrução Normativa nº93, de 24/12/97, esclareceu no § 2º de seu art.3º:

“§ 2º - Nas seguintes atividades o percentual de que trata este artigo será de:

I-

II – 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida na prestação de serviços hospitalares e de transporte de carga;

III-.....

**IV- 32% (trinta e dois por cento) sobre a receita bruta auferida com as atividades de :**

**a) prestação de serviços, pelas sociedades civis, relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada;**

.....”

De notar que os coeficientes aplicados pela defendente foram escolhidos sem obedecer um maior critério, ou seja, para os anos de 1994 e 1995 adotou os percentuais de presunção de 8% e 10%, destinados às empresas de prestação de serviços em geral; nos anos que se sucederam, quando o percentual aplicável às prestadoras de serviços foi agravado para 32%, inexplicavelmente, utilizou o percentual de 8% aplicável às prestadoras de serviços hospitalares.

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

*ma*  
*Gas*

Processo nº. :13925-000116/99-63.  
Acórdão nº :108-06.417.

colegiados profissionais, cujo sistema de certificação avalie também o conhecimento necessário em física de radiodiagnóstico, incluindo proteção radiológica, e esteja homologado no Ministério da Saúde para tal fim.

Verifica-se que por se encaixar no conceito de empresa prestadora de serviços de profissões legalmente regulamentada, não poderia a recorrente se utilizar dos percentuais aplicáveis à empresa prestadora de serviços gerais.

Resta analisar se a empresa poderia se encaixar no conceito de prestadora de serviços hospitalares. Para isso, socorro-me no Parecer Normativo CST nº08, de 17 de abril de 1986, que analisando o alcance das disposições contidas no art.52 da Lei nº7.450/85, definiu critérios a serem observados em função da incidência do imposto de renda na fonte, nos casos de serviços caracterizadamente de natureza profissional. Referido ato normativo assim se manifestou nos itens abaixo transcritos:

#### **“SITUAÇÕES SINGULARES**

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

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

.....

#### **2- Medicina**

*22. O rol de atividades constantes da lista anexa à Instrução Normativa 23/86 refere, no seu item 24, a categoria profissional de **medicina** de forma genérica, da qual exclui expressamente “a prestada por ambulatório, banco de sangue, casa de saúde, casa de*

*GA* *9/9/86*

Processo nº. :13925-000116/99-63.  
Acórdão nº :108-06.417.

**recuperação ou repouso sob orientação médica, hospital e pronto-socorro". (grifei)**

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

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

.....

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

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

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

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



Processo nº. :13925-000116/99-63.  
Acórdão nº :108-06.417.

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

De notar que a partir de 1996, com o advento da Lei nº9.249/95 o percentual de presunção aplicável às prestadoras de serviços em geral e de serviços médicos passou a ser único - 32% (trinta e dois por cento).

A forma como os pagamentos são efetuados pela UNIMED não descaracteriza suas atividades, nem tampouco há previsão legal para a adoção de um regime especial de tributação. Logo, os percentuais de presunção aplicáveis aos períodos em exame são : 20% para o ano de 1994, 30% para 1995 e 32% para os anos de 1996 e 1997.

Face ao exposto, voto no sentido de Negar Provimento ao Recurso.

Sala de Sessões(DF) em , 21 de fevereiro de 2.001.

  
MARCIA MARIA LÓRIA MEIRA

