



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10508.720209/2012-88
ACÓRDÃO	1202-002.184 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	31 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	HOSPITAL DE OLHOS BEIRA RIO LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

SERVIÇOS HOSPITALARES. CONSULTAS MÉDICAS. LUCRO PRESUMIDO.

As simples consultas médicas não são consideradas serviços hospitalares, devendo-se segregar as receitas dessas atividades para a determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, no lucro presumido, e aplicação do percentual de presunção reduzido a, respectivamente, 8 e 12%, somente para os atendimentos ambulatoriais e outros equiparados a serviços hospitalares, sendo de 32% o percentual de presunção a incidir sobre as receitas dos serviços de simples consultas médicas.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos acima identificados.

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

Assinado Digitalmente

LIANA CARINE FERNANDES DE QUEIROZ – Relatora

Assinado Digitalmente

LEONARDO DE ANDRADE COUTO – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mauricio Novaes Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto, Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso de voluntário interposto por HOSPITAL DE OLHOS BEIRA RIO LTDA. em face do Acórdão n. 11-62.324 - 9ª Turma da DRJ/REC, que julgou improcedente a Impugnação, mantendo integralmente os Autos de Infração (fls. 769 a 838), referentes aos anos-calendário de 2007, 2008 e 2009, que constituiu os créditos tributários de IRPJ e CSLL adiante especificados:

CRÉDITO TRIBUTÁRIO EM REAIS					
TRIBUTOS	FLS	Imposto/ Contrib.	Juros de Mora	Multa Proporcional	TOTAL
Imposto de Renda Pessoa Jurídica	770	79.299,24	28.890,81	59.474,45	167.664,50
Contribuição Social sobre Lucro Líquido	809	23.879,23	8.712,25	17.909,45	50.500,93
Total					218.165,43

Transcrevo, do acórdão de impugnação, o relatório processual:

Os referidos autos de infração são decorrentes do procedimento de fiscalização efetuada junto à contribuinte, na qual a fiscalização constatou infração à legislação do IRPJ, resultando na infração APLICAÇÃO INDEVIDA DE PERCENTUAL DE DETERMINAÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO. Na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal dos respectivos autos de infração e no Relatório Fiscal (fls. 839/852), a autoridade autuante descreve detalhadamente todas as informações concernentes ao procedimento fiscal e relata as apurações efetuadas nesta auditoria que passamos a resumir abaixo:

Por meio do Termo de Início do Procedimento Fiscal, cujo recebimento ocorreu em 14 de setembro de 2011, a contribuinte tomou ciência do início da fiscalização, bem como foi intimada a apresentar um rol de livros e documentos. Em atendimento, a contribuinte apresentou um rol de documentos e livros

CONSTATAÇÕES REALIZADAS PELA FISCALIZAÇÃO

DIPJ e DCTF apresentadas – Considerações

Em todos os anos-calendário analisados, a contribuinte apresentou a DIPJ “zerada”. Entretanto, em atendimento ao Termo de Início da Fiscalização, referidos valores foram entregues à fiscalização, mediante planilhas contendo o resumo da apuração realizada.

Ainda que tenha apurado tributo devido no primeiro semestre do ano-calendário de 2007, bem como em todo o ano-base de 2009, a contribuinte deixou de confessar tais créditos tributários, já que as respectivas DCTFs apresentadas não trouxeram os valores de débitos apurados.

Receita bruta - Considerações

Ano-calendário de 2007 (exercício 2008)

O valor da receita escriturada no Livro Razão, bem como a que foi registrada no Livro de Apuração do ISS, com aferição integral, além de serem semelhantes, coincidem, integralmente, com a que consta na planilha apresentada pela contribuinte.

Ano-calendário de 2008 (exercício 2009)

O valor da receita escriturada no Livro Razão coincide, integralmente, com o que consta na planilha apresentada pela contribuinte e confirmada como tendo sido aquele, efetivamente, auferido no período. Contudo, nos meses de agosto, outubro e dezembro, referidos valores não são semelhantes às receitas registradas no Livro de Apuração do ISS.

Pelo exposto, nos meses onde houve divergências, a princípio, entendeu-se pertinente se considerar os valores confirmados, sobrestando as divergências registradas perante o ISS.

Ano-calendário de 2009 (exercício 2010)

Trata-se de situação semelhante ao ano anterior. Nesse sentido, o valor da receita escriturada no Livro Razão coincide, integralmente, com o que consta na planilha apresentada pela contribuinte e confirmada como tendo sido aquele, efetivamente, auferido no período. Contudo, nos meses de agosto e dezembro, referidos valores não são semelhantes às receitas registradas no Livro de Apuração do ISS.

Pelo exposto, nos meses onde houve divergências, a princípio, entendemos pertinente se considerar os valores confirmados, sobrestando as divergências registradas perante o ISS.

Coefficiente de presunção - Considerações

Apuração do lucro presumido pela contribuinte

Nos anos-calendário de 2007 a 2009, a contribuinte apurou e declarou o IRPJ por meio do coeficiente de presunção de 8%, o que, a princípio, sugere erro ou dolo em face das obrigações perante a Fazenda Tributária. Assim sendo, por meio do Termo de Solicitação de Esclarecimentos, que acompanha o Termo de Constatação II, ela foi intimada a comprovar que atendia, cumulativamente, as circunstâncias permissivas de referida apuração.

Na mesma linha de raciocínio do IRPJ, nos anos-calendário de 2007 a 2009, a contribuinte apurou e declarou a CSLL por meio do coeficiente de presunção de 12%, e foi intimada a comprovar que atendia, cumulativamente, as circunstâncias permissivas de referida apuração.

ESCLARECIMENTOS APRESENTADOS PELA FISCALIZADA

Mediante o documento nº 19 do presente processo, a contribuinte apresenta os esclarecimentos solicitados por meio do Termo de Solicitação de Esclarecimentos (documento nº 17 do presente processo), os quais sintetizamos na sequência:

(i) no tocante às constatações relativas às declarações apresentadas, esclarece que a falta de preenchimento correto dos referidos documentos foi motivada por problemas técnico-operacionais. Contudo, assevera que todos os fatos foram escriturados, em tempo hábil, na contabilidade; bem como os tributos foram recolhidos no prazo estabelecido na legislação pertinente. Apresenta as Declarações retificadoras referentes ao período.

(ii) no tocante às constatações relativas à receita apurada, manifesta que a origem das divergências constatadas no registro da receita no livro de Apuração do ISS foram diversos problemas técnicos causados em face dos sistemas da Prefeitura Municipal de Itabuna.

(iii) no tocante às constatações relativas ao coeficiente de presunção, esclarece que o STJ pacificou o entendimento da matéria por meio do Recurso Especial nº 1.116.399/BA, de 28/10/2009, razão por que os serviços médicos seriam tributados às alíquotas de 8% e 12% respectivamente para o IRPJ e CSLL. Fundamentando sua justificativa, a contribuinte apresentou documentos comprobatórios dos diversos serviços de saúde por ela executados, diferentes da simples consulta médica (exames complementares ao diagnóstico, procedimentos cirúrgicos, etc).

MANIFESTAÇÃO SOBRE OS ESCLARECIMENTOS APRESENTADOS

Analisando os argumentos e documentos apresentados pela contribuinte, expediu-se o Termo de Solicitação de Esclarecimentos II (documento nº 20 deste processo), o qual sintetizamos abaixo:

Quanto aos esclarecimentos referentes às Declarações apresentadas (DIPJ e DCTF)

Os tributos referentes ao primeiro semestre do ano-calendário 2007 e a todo o ano-calendário de 2009 já haviam sido recolhidos antes do início do procedimento de ofício, bem como houve a retificação das DCTF's declarando os débitos objetos dos presentes pagamentos após a Solicitação de Esclarecimentos, razão por que acatamos, plenamente, as argumentações apresentadas pela contribuinte, ainda que tais Declarações retificadoras tenham sido apresentadas posteriormente ao início da fiscalização

Quanto aos esclarecimentos referentes à receita apurada

Não há razões para nos manifestarmos a respeito de tal questão, já que a própria contribuinte ratificou as constatações efetuadas pela fiscalização, ao sinalizar que devem ser consideradas as receitas apresentadas na planilha de apuração apresentada, que são semelhantes àquelas escrituradas no Livro Razão e serviram de base para os recolhimentos efetuados.

Quanto aos esclarecimentos referentes aos coeficientes de presunção

A partir de decisões do STJ, houve mudança no critério jurídico do que seja “serviços hospitalares”; já que, após a aprovação do Parecer PGFN/CDA nº 2.025/2011 pelo Ministro da Fazenda, as atividades próprias dos hospitais estão incluídas no rol dos serviços hospitalares de que tratam o art. 15, parágrafo 1º, inciso III e art. 20, ambos da Lei nº9.249/95. Contudo, as consultas médicas ficam excetuadas da conceituação acima, razão por que não estão contempladas pelo benefício ora tratado.

Pelo exposto, tendo em vista que a contribuinte apresenta documentos comprovando realizar atividades classificadas no novo critério jurídico de “serviços hospitalares”, entendeu-se pertinente intimá-la a segregar a receita decorrente de “consulta médica” daquelas atinentes aos demais atendimentos realizados.

NOVOS ESCLARECIMENTOS APRESENTADOS

A contribuinte manifestou-se a respeito do Recurso Especial do STJ, aduzindo que a consulta médica oftalmológica é diferente da simples consulta médica prestada em clínica geral. A contribuinte descreve um rol de procedimentos técnicos e burocráticos referentes à consulta oftalmológica.

Embora a contribuinte ratifique seu entendimento, ela atende, plenamente, a solicitação referente ao rateio da receita auferida em consultas médicas e nos demais serviços médicos, tal como se mostra na tabela abaixo:

TRIM/ANO	RECEITA TOTAL (R\$)	RATEIO DA RECEITA TOTAL (R\$)	
		(A) - Consultas médicas	(B) - Serviços hospitalares
I-2007	773.446,43	70.671,89	702.774,54
II-2007	712.707,94	69.988,52	642.719,42
III-2007	1.291.765,33	111.930,82	1.179.834,51
IV-2007	964.129,60	88.495,61	875.633,99
I-2008	1.020.373,28	123.739,08	896.634,20
II-2008	1.095.901,01	122.893,55	973.007,46
III-2008	989.505,98	121.576,90	867.929,08
IV-2008	983.537,21	125.124,61	858.412,60
I-2009	1.038.816,94	112.110,10	926.706,84
II-2009	990.790,04	102.887,97	887.902,07
III-2009	1.010.196,98	123.145,49	887.051,49
IV-2009	1.367.100,78	154.061,06	1.213.039,72

Por meio do documento nº 23 do presente processo, a contribuinte apresentou as notas fiscais solicitadas para a amostra (cópias e originais), as quais atendem o contexto por que foram solicitadas.

MANIFESTAÇÃO SOBRE OS NOVOS ESCLARECIMENTOS APRESENTADOS

No tocante à argumentação para se diferenciar as consultas médicas oftalmológicas das realizadas nas demais clínicas, não há espaço para tal procedimento, já que a atividade fiscal é estritamente vinculada à interpretação dada pela Repartição à legislação tributária. E nesse contexto, não se vislumbra diferenciação do termo “simples consultas médicas” em face da especialização do profissional prestador do serviço ou local da prestação.

Quanto ao rateio apresentado, destacando o montante da receita decorrente das consultas médicas e demais atividades, a fiscalização não encontrou razões para discordar do valor desmembrado a título de consultas médicas, o qual se tornou base para o lançamento das diferenças devidas.

MULTA DE OFÍCIO

A fiscalização não qualificou ou majorou as multas de ofício aplicadas, razão por que utilizou o percentual, mínimo previsto na legislação, de 75%.

DA IMPUGNAÇÃO

Devidamente notificada, HOSPITAL DE OLHOS BEIRA RIO LTDA apresentou impugnação:

A presente Impugnação, portanto, versará sobre a interpretação do enunciado dos artigos 15 e 20 da Lei 9.249, de 26 de dezembro de 1995, à luz dos postulados da hermenêutica.

Dada a ausência de conceito legal de "serviços hospitalares", o Superior Tribunal de Justiça, ao uniformizar seu entendimento sobre a matéria, levou em consideração a natureza dos serviços hospitalares, adotando critério objetivo para defini-los como "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, mas nos consultórios médicos".

Diante da indeterminação de definição legislativa de "serviços hospitalares", vem a Impugnante esclarecer, a priori, que o STJ, ao julgar o REsp n.º 1.116.399 - BA, em 28.10.2009, submetendo-o ao procedimento dos recursos repetitivos, para uniformizar o seu entendimento sobre a matéria, definiu que os regulamentos da Receita Federal do Brasil referentes ao art. 15, § 1.º, inciso III, e art. 20, todos da Lei 9.249/95, não poderiam exigir que os contribuintes cumprissem requisitos não previstos em lei. Firmando o entendimento já enunciado nos itens precedentes. A Impugnante transcreveu excerto da referida decisão, que, sendo definidora da interpretação jurisdicionalmente admissível, alcança toda a incidência da referida lei.

Nessa decisão, paradigmática, o STJ exclui do benefício fiscal apenas "as simples consultas médicas", porque entendeu que tal atividade "não se identifica com as prestações no âmbito hospitalar, mas nos consultórios médicos".

Destarte, é preciso observar as peculiaridades da consulta oftalmológica, que diferentemente daquela prestada em clínica geral, por exemplo, requer procedimentos técnicos que vão muito além daqueles adotados nos consultórios médicos, pelo que as excluem da expressão "simples consultas médicas", cunhada pelo STJ, na referida decisão.

Além de não se identificar com as consultas médicas prestadas nos consultórios médicos, as consultas oftalmológicas prestadas pelo HOBR compreendem vários procedimentos, tanto os prévios ao exame pelo oftalmologista, quanto os adotados por estes, todos imprescindíveis. Após, se verificada alterações justificadoras, exames complementares, especialmente os de imagem, serão requisitados pelo médico oftalmologista.

Em seguida, a Impugnante enumerou os procedimentos necessários à consecução da consulta oftalmológica, sendo eles:

- PRE-EXAMES - EXAMES REALIZADOS PELOS AUXILIARES TÉCNICOS, ANTES DO INÍCIO DA CONSULTA OFTALMOLÓGICA
- AUTO-REFRATOR
- TONOMETRO COMPUTADORIZADO

- TONOMETRIA DE APLANAÇÃO
- LÂMPADA DE FENDA
- REFRACTOR DE GEENS
- ONIOSCOPIA
- CURVA TENSIONAL DIÁRIA
- ACUIDADE VISUAL
- OFTALMOSCÓPIO BINOCULAR DIRETO OU INDIRETO

Esses procedimentos imprescindíveis à consecução da consulta oftalmológica, com a utilização do referido elenco de equipamentos, acrescem substancialmente os custos de tais serviços, tal como acontece com os demais, intitulados "hospitalares". Em ambos os serviços, as consultas oftalmológicas e os hospitalares, estão presentes a mesma razão que justificou a instituição do benefício fiscal, com a redução da alíquota do IR e da CSLL.

No Manual de Ajustes de Condutas, publicado pela Cooperativa Estadual de Serviços Administrativos em Oftalmologia, com a chancela da Sociedade Brasileira de Oftalmologia e do Conselho Brasileiro de Oftalmologia, vê-se, à página 10, a definição de consulta oftalmológica e um parecer sobre consultas oftalmológicas, cujo texto foi reproduzido.

Oficialmente, o Secretário de Atenção à Saúde, José Carvalho de Noronha, do Ministério da Saúde, editou, em 19 de maio de 2008, a Portaria n.º 288/SAS, na qual restou definida a consulta oftalmológica no § 2.º do art. 5.º, transcrito abaixo:

§ 2o Na Atenção Especializada deverão realizar, obrigatoriamente:

1 - Consulta Oftalmológica com avaliação clínica que consiste em: anamnese, aferição de acuidade visual, refração dinâmica e/ou estática, biomicroscopia do segmento anterior, exame de fundo de olho, hipótese diagnóstica e apropriada conduta propedêutica e terapêutica.

Para a realização da consulta assim definida, faz-se mister a utilização de todos os equipamentos anteriormente elencados, todos de custo elevado, considerado no motivo da isenção preconizada na Lei 9.249/1995, posto que visa incentivar os investimentos particulares na área de saúde, com o que o Estado pretende obter da rede privada a complementação da capacidade de prestação dos serviços da espécie, no que se vislumbra um indubitável interesse público a justificar a isenção parcial.

Vê-se, assim, que as consultas oftalmológicas não foram excluídas do benefício fiscal, pelo STJ, na decisão exarada no REsp n. 1.116.399 - BA, em 28.10.2009, porquanto nesta somente a "consulta simples" foi dele afastada.

Por tais razões, pede seja dado, às consultas oftalmológicas, o mesmo tratamento dispensado aos serviços hospitalares, admitindo-se a incidência da alíquota praticada para estes.

Em decorrência do acatamento dos argumentos aduzidos, pede seja anulado o auto de infração, por estar em desconformidade com a norma jurídica de regência da matéria, consoante a interpretação que se constrói sobre o fundamento de decisão unânime do STJ, última instância para julgar em matéria de direito tributário.

É O RELATÓRIO.

Inconformada com a improcedência da Impugnação, a autuada interpôs recurso voluntário, reiterando tudo quanto constou das suas razões de defesa.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Liana Carine Fernandes de Queiroz** (Relatora):

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso voluntário.

O cerne da controvérsia cinge-se à delimitação do conceito de “serviços hospitalares”, para a determinação da alíquota de presunção para a tributação do IRPJ e da CSLL, e, a partir disso, sobre se estariam compreendidas ou não as “consultas oftalmológicas” prestadas pela autuada, ora recorrente.

Alterca a recorrente, em seu arrazoadado, que *“é preciso observar as peculiaridades das consultas oftalmológicas, que requer procedimentos técnicos que as excluem da expressão “simples consultas médicas” [...] Além de não se identificar com as consultas médicas prestadas nos consultórios médicos, as consultas oftalmológicas prestadas pelo HOBH compreendem vários procedimentos, inclusive, exames complementares, especialmente os de imagem, serão requisitados pelo médico oftalmologista”*.

Sustenta que o Superior Tribunal de Justiça, no julgado proferido no REsp n. 1.116.399 - BA, em 28.10.2009, paradigmático no exame da matéria, não excluiu as “consultas oftalmológicas” do conceito de atividades equiparadas a serviços hospitalares, eis que não se

caracterizam como "consulta simples" a que aludiu o julgamento, mas como uma consulta (oftalmológica) que envolve procedimentos e exames, sobretudo de imagem.

Por tais razões, sustenta que deve ser conferido, às consultas oftalmológicas, o mesmo tratamento dispensado aos serviços hospitalares, admitindo-se a incidência da alíquota de presunção aplicável para estes.

Entretanto, não assiste razão à recorrente.

De acordo com o artigo 592 do RIR/99, a partir da Lei 9.249/1995, o percentual de presunção para as atividades de prestação de serviços em geral é de 32%, salvo as exceções mencionadas expressamente no dispositivo legal:

Art. 592. Nas seguintes atividades, o percentual de que trata o caput do art. 591 será de (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 1º):

[...]

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 desses serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas estabelecidas pela Anvisa (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 1º, inciso III, alínea "a");

[...]

O próprio dispositivo legal traz exceção à regra geral do percentual de presunção, contemplando os seguintes 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 esteja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas estabelecidas pela ANVISA, nos termos da redação do artigo 15 da Lei 9.249/1995.

A matéria em questão foi objeto de intensa controvérsia administrativa e judicial, a partir da interpretação das Instruções Normativas n. 1.234/12 (posteriormente alterada pela IN RFB n. 1.540/15) e 1.700/17, que faziam referência à Resolução RDC n. 50 de 2002, da ANVISA, e aos critérios nela contidos quanto aos espaços físicos e características pessoais das pessoas jurídicas prestadoras, bem como da estrutura hospitalar utilizada.

A controvérsia natura-se, como sói acontecer, na utilização, pela legislação, de expressões que podem não corresponder precisamente às nomenclaturas técnicas da área, pondo

em dúvida o enquadramento de atividades econômicas como equiparadas às hospitalares, e ensejantes de interpretação diversas, nos contornos dos lindes normativos.

O tema foi, como inferido pela defesa, apreciado pelo Superior Tribunal de Justiça, no Tema 217 da sistemática dos recursos repetitivos – circunstância que impõe a observância obrigatória do paradigma também nessa esfera administrativa – redigido o enunciado normativo nos seguintes termos:

Tema 217/RR-STJ:

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), devendo 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'.

No referido julgamento, o Superior Tribunal de Justiça definiu os serviços hospitalares de forma mais ampla que a adotada, até então, pela fiscalização federal, entendendo fazer jus à alíquota de presunção favorável todos “aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde”, ainda que prestado fora dos hospitais (estrutura com número mínimo de leitos, capacidade de internação, etc). Todavia, excluiu expressamente do conceito de serviço hospitalar as consultas médicas, apontando que tal espécie de serviço médico não tem caráter hospitalar, e sim de consultórios médicos.

Feitas essas considerações preliminares, passa-se propriamente ao exame das nuances do caso em apreço.

Para tanto, tendo em vista que o recurso voluntário limita-se a reiterar tudo quanto consta da Impugnação, bem como que o Acórdão recorrido reflete o entendimento desta Relatora, havendo examinado a matéria à suficiência, faço, a par do permissivo no art. 114, § 12, do RICARF, adesão aos seus fundamentos, que passam a constar como razões de decidir neste voto:

Primeiro, deve-se destacar que foi a própria contribuinte que, após intimação, apresentou um rateio de sua receita total, informando a receita originada de consultas médicas e as receitas oriundas de serviços hospitalares. Foram exatamente esses valores, as receitas originadas de consultas médicas, que a Autoridade Fiscal lançou nos Autos de Infração

[...]

Por outro lado, existe a Solução de Consulta nº 145 - Cosit, de 19 de setembro de 2018, que trata da interpretação da legislação tributária federal por meio da qual a Interessada informa que executa as seguintes atividades: - Atividade médica ambulatorial com recursos para realização de exames complementares em oftalmologia (CNAE 86.30-5/02); - Atividade médica ambulatorial com recursos para realização de procedimentos cirúrgicos em oftalmologia (CNAE 86.30-5/01); e pretende saber se está autorizada a utilizar a alíquota de 8% sobre a receita bruta na apuração do IRPJ no regime de tributação do lucro presumido.

De acordo com a referida solução de consulta, evidencia-se que se forem realizados exames complementares durante a consulta médica a nota fiscal de prestação de serviços deverá evidenciar a parcela da receita atribuível a cada um dos serviços, aplicando-se o percentual de 8% à receita decorrente da realização de exames e de 32% à receita relativa à consulta, sendo que, havendo o desempenho, pela mesma pessoa jurídica, de atividades diversificadas, será aplicado o percentual de presunção correspondente a cada uma delas.

O texto citado da Solução de Consulta nº 145 - Cosit, de 19 de setembro de 2018, é o seguinte:

8. Observe-se, por oportuno, que a atividade médica ambulatorial com recursos para realização de exames complementares (CNAE, classe 8630-5, subclasse 8630-5/02) compreende as consultas prestadas em consultórios equipados para a prática dos referidos exames, de modo que se tais exames forem realizados durante a consulta médica a nota fiscal de prestação de serviços deverá evidenciar a parcela da receita atribuível a cada um dos serviços, aplicando-se o percentual de 8% à receita decorrente da realização de exames e de 32% à receita relativa à consulta, nos termos do que dispõe o § 2º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, segundo o qual havendo o desempenho, pela mesma pessoa jurídica, de atividades diversificadas, será aplicado o percentual de presunção correspondente a cada uma delas.

Como em sua defesa, a Impugnante alegou que as receitas de consultas médicas, por ela própria informadas, compreenderiam também exames complementares, a ela caberia apresentar as notas fiscais com a discriminação da parcela da receita atribuível relativa a cada um dos serviços, para ser possível a aplicação do percentual de 8% à receita decorrente da realização de exames e de 32% à receita relativa à consulta.

Todavia, a Impugnante não apresentou as notas fiscais com a descrição dos serviços prestados, não se desincumbindo do ônus probatório que lhe cabia.

Assim, correta a autuação promovida pela Autoridade Fiscal, que considerou como base de cálculo dos tributos lançados os valores das consultas médicas pela própria contribuinte informadas.

Mantidos os Autos de Infração do presente processo.

Destaco, por entender demasiado relevante à solução do presente caso, que a autuada não se desincumbiu do ônus de comprovar que os serviços por ela mesmo indicados como de meras consultas, na tabela de segregação de receitas que apresentou à fiscalização, tratavam-se, em verdade, de “Atividade médica ambulatorial com recursos para realização de exames complementares em oftalmologia (CNAE 86.30-5/02);” ou “Atividade médica ambulatorial com recursos para realização de procedimentos cirúrgicos em oftalmologia (CNAE 86.30-5/01).

Ao contrário, nas poucas notas fiscais que carrou aos autos, consta a descrição de “serviços de consulta oftalmológica” ou “atendimento oftalmológico”.

Ainda, não há como se pretender enquadrar as consultas médicas, somente por serem da especialidade em oftalmologia, como sendo equiparadas a serviços hospitalares, ao argumento de que demandam exames complementares, racional que não se coaduna com o decidido no paradigma de repetitivos pela Corte Superior, nem com a interpretação da legislação tributária no âmbito deste Tribunal administrativo.

Destaco julgado deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em caso demasiado a este assemelhado (Interessado HOSPITAL DE OLHOS RUY CUNHA LTDA):

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007

SERVIÇOS HOSPITALARES. CONCEITO. CRITÉRIO OBJETIVO. TEMA 217 DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. SIMPLES CONSULTAS MÉDICAS.

De acordo com o entendimento firmado pelo STJ, devem ser considerados serviços hospitalares, para fins de definição do percentual de presunção de IRPJ/CSLL apurados sobre o lucro presumido, 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. Tendo o próprio contribuinte, no curso da fiscalização, indicado que parte de sua receita era advinda de consultas médicas e, não tendo sido apresentada qualquer prova em sentido contrário no processo administrativo, não há como afastar a conclusão a que chegou o TVF.

[...]

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

[...]

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Edmilson Borges Gomes, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Jeferson Teodorovicz, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira, Efigenio de Freitas Junior (Presidente).

(CARF, RECURSO VOLUNTÁRIO, PROCESSO 10508.720110/2012-86, ACÓRDÃO 1101-001.786 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA, SESSÃO DE 18 de agosto de 2025, Relator Conselheiro Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho)

Ante o exposto, voto pelo conhecimento e desprovimento do recurso voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

LIANA CARINE FERNANDES DE QUEIROZ