



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10530.001870/2006-65  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1301-004.175 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de novembro de 2019  
**Recorrente** HOSPITAL E CLÍNICA SÃO MATEUS LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

LUCRO PRESUMIDO. DESPESAS. RECEITAS REPASSADAS A TERCEIROS. EXCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Na sistemática de apuração da base de cálculo do IRPJ pelo lucro presumido não se permitem exclusões de despesas, nem de receitas repassadas a terceiros, salvo hipóteses específicas expressamente previstas na lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Declarou-se impedido de participar do julgamento o Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Roberto Silva Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Junior, Nelso Kichel, Rogério Garcia Peres, Giovana Pereira de Paiva Leite, Lucas Esteves Borges, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 1301-004.175 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10530.001870/2006-65

## Relatório

**HOSPITAL E CLÍNICA SÃO MATEUS LTDA.**, pessoa jurídica já qualificada nos autos, interpôs recurso contra o Acórdão n.º 15-18.704, da 2ª Turma da DRJ – Salvador (SDR), que negou provimento à impugnação da recorrente e contra ela manteve os lançamentos de IRPJ e de CSLL, que exigiam crédito tributário no montante de R\$ 186.013,11, compreendendo os tributos acrescidos de multa e juros.

A Fiscalização, ao longo do ano base 2003, constatou diferenças entre a receita escriturada nos livros contábeis e a receita informada na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) com base na qual foram apurados os débitos de IRPJ e de CSLL. A diferença tinha origem em deduções lançadas em contrapartida das contas de “*repassse área médica – PF*” e “*repassse área média – PJ*”.

Considerando que o procedimento adotado pela contribuinte carecia de amparo legal, a Fiscalização procedeu ao lançamento de IRPJ e de CSLL, para os quatro trimestres de 2003. O lançamento recaiu sobre os valores excluídos da base de cálculo.

A recorrente apresentou impugnação parcial. Afirmou que a diferença objeto da autuação pelo Fisco corresponde a valores recebidos de planos de saúde e repassados, posteriormente, a título de honorários a profissionais médicos e a empresas especializadas. Os referidos valores eram contabilizados na conta *receita de honorários médicos* e deduzidos da receita bruta mediante lançamento na conta *repasses de honorários médicos*.

Disse ser impossível para qualquer hospital, público ou privado, contratar e manter, de forma permanente, à sua disposição profissionais de todas as especialidades médicas existentes. A complexidade e a grande quantidade de especialidades necessárias ao atendimento hospitalar levam à situação em que os hospitais são obrigados a operar na modalidade de “*hospital aberto*”, permitindo que o hospital disponha de todas as especialidades no momento em que determinada prestação de serviços se faça necessária.

Assim sendo, o valor da nota fiscal emitida para os clientes é composto por três elementos:

a) o valor dos serviços prestados pelo hospital: diárias de enfermarias e apartamentos, taxas de uso e manutenção de aparelhos e instrumentos, taxas de utilização e manutenção do centro cirúrgico, pronto socorro e outras salas ou espaços apropriados para atendimentos, procedimentos médicos, exames laboratoriais e diagnósticos;

b) materiais e medicamentos utilizados durante os procedimentos médicos; e

c) honorários e repasses relativos aos serviços profissionais dos médicos e das empresas especializadas, contratados pela recorrente, mas que não são parte integrante dos serviços prestados pelo hospital. Os serviços são contratados sob o regime de prestação de serviços médicos especializados. O montante desses honorários ultrapassaria 30% da conta hospitalar. Dependendo do tipo de procedimento, os honorários podem chegar a 70% do valor, cabendo à recorrente apenas as taxas e diárias.

Aduziu, por fim, que se não forem deduzidas as quantias repassadas, haverá bitributação, uma vez que as receitas já teriam sido oferecidas à tributação pelos respectivos beneficiários.

O processo foi enviado à DRJ – SDR, que negou provimento à impugnação em acórdão assim ementado:

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

*Ano-calendário: 2003*

*LUCRO PRESUMIDO. RECEITA BRUTA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS HOSPITALARES.*

*A base de cálculo do imposto e do adicional, em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração, representada pela receita decorrente da atividade de prestação de serviços hospitalares, não se admitindo a dedução de receitas atribuídas a terceiros, pois essas se revestem da condição de despesas, somente aproveitáveis no caso de apuração dos resultados pelo lucro real.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL*

*Ano-calendário: 2003*

*LUCRO PRESUMIDO. RECEITA BRUTA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS HOSPITALARES.*

*A base de cálculo da contribuição social, em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de doze por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração, representada pela receita decorrente da atividade de prestação de serviços hospitalares, não se admitindo a dedução de receitas atribuídas a terceiros, por absoluta falta de previsão legal.*

*Lançamento Parcialmente Impugnado*

*Lançamento Procedente*

Não resignada com a decisão da DRJ, o Hospital e Clínica São Mateus interpôs recurso, alegando a nulidade da decisão recorrida. Isso porque, no caso concreto, não teria havido aumento de patrimônio, o qual é necessário para concretizar o fato gerador do Imposto de Renda.

Os valores repassados seriam receitas de terceiros, sendo a recorrente mera intermediária. A decisão da DRJ, não atentando para esse fato, teria violado princípios constitucionais.

A recorrente lembrou que o § 1º do art. 651 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999, previa a exclusão de importâncias pagas ou repassadas a terceiros que contribuíram diretamente para a execução dos serviços que originaram as receitas. Disse que essa regra pode ser aplicada ao caso em exame, tendo em vista que as situações são equivalentes e, por isso mesmo, a lei não poderia dar tratamento desigual.

Insistiu na afirmação de que os valores repassados não integraram seu patrimônio, e de que no período não teria obtido qualquer acréscimo patrimonial.

Firmada nessas alegações, pediu o provimento do recurso.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Roberto Silva Junior, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

A recorrente optou no ano base 2006 pela apuração do IRPJ e da CSLL pela sistemática do lucro presumido. Porém, na apuração da base de cálculo, excluiu os valores repassados a médicos e a empresas de prestação de serviços.

É a regularidade desse procedimento que constitui a controvérsia objeto do processo. A Fiscalização entendeu ter havido redução indevida da base de cálculo e, na esteira desse entendimento, lançou crédito tributário. A recorrente, por sua vez, sustenta que os valores repassados, por pertencerem a terceiros, não produziram acréscimo patrimonial passível de tributação pelo IRPJ e pela CSLL.

De início, é preciso identificar qual a forma de apuração do lucro tributável adotada pela recorrente no ano em questão: lucro real ou lucro presumido. Se a recorrente tivesse apurado o IRPJ pelo lucro real, a controvérsia não existiria, pois, em princípio, seriam considerados como despesas dedutíveis os valores repassados a médicos e a empresas de prestação de serviços, porquanto necessários à obtenção da receita da recorrente.

No lucro presumido, entretanto, a situação é diferente. Aqui a apuração da base de cálculo não parte do lucro contábil, mas da receita bruta, da qual só podem ser excluídos, mercê do parágrafo único do art. 31 da Lei nº 8.981/1995, as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não-cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante, dos quais o vendedor ou o prestador de serviços seja mero depositário.

Sobre a receita, depois de excluídos aqueles valores, aplica-se um percentual estabelecido em lei para se chegar ao valor do lucro presumido. Note-se que a aplicação do percentual dá o lucro a ser tributado, e ao mesmo tempo, por uma questão de lógica, dá a despesa presumida.

Se o coeficiente de presunção for 8%, a despesa do período se presume corresponder a 92% da mesma receita que serviu de base para a apuração do lucro presumido. O contribuinte fica dispensado de provar a efetiva existência da despesa. Por outro lado, nenhuma despesa específica, por mais necessária ou relevante que seja, pode ser excluída na apuração do lucro presumido.

Boa ou ruim, essa é a lógica do lucro presumido. Porém, a essa forma de apuração ninguém está obrigado. Quem não quiser se submeter às suas regras, que fique no lucro real e, nesse caso, poderá deduzir todas as despesas que sejam usuais e necessárias ao exercício da atividade econômica. Porém, o contribuinte, ao fazer a opção pelo lucro presumido, não poderá retirar da sistemática do lucro real as regras que lhe convenham.

A apuração pelo lucro presumido não comporta deduções ou exclusões, além daquelas previstas no art. 31 da Lei nº 8.981/1995. Há casos, entretanto, em que a lei permite algumas deduções específicas, levando em conta as características específicas da atividade econômica, tal como ocorre com a revenda de veículos usados e com as empresas de propaganda

e publicidade. Tais regras, por serem específicas, não podem ter seu campo de incidência alargando, seja por analogia ou por qualquer outra forma de interpretação.

Quanto à alegação de que não teria havido acréscimo patrimonial, cabe dizer que, para os contribuintes que optarem pelo lucro presumido, a forma de mensurar o acréscimo tributável é pela sistemática do lucro presumido. Em outras palavras, o lucro tributável, qualquer que seja a forma de apuração (real, presumido ou arbitrado), é a expressão econômica e jurídica do acréscimo patrimonial para fins de incidência do Imposto de Renda e da CSLL.

Repita-se: ninguém está obrigado ao lucro presumido. Se entender que essa forma de apuração é incompatível com a atividade econômica exercida, o contribuinte pode permanecer no lucro real.

Em suma, o procedimento adotado pela recorrente carece de amparo da legislação em vigor. O lançamento, portanto, é correto e deve ser mantido.

### **Conclusão**

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso, para no mérito negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Roberto Silva Junior