



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11030.720696/2012-03
ACÓRDÃO	1002-004.135 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	HOSPITAL S P LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Inexiste nulidade quando o procedimento fiscal foi instaurado conforme a legislação pertinente e o lançamento foi efetuado por autoridade competente e se encontra motivado, com descrição dos fatos, trazendo as informações para a sua devida compreensão e o exercício do contraditório e da ampla defesa

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL). LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAIS. TRIBUTAÇÃO FAVORECIDA. NÃO OCORRÊNCIA. TRIBUTAÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO COMO PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS GERAIS.

O percentual de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, no lucro presumido, para a atividade de prestação de serviços em geral é de 32% (trinta e dois por cento), com exceção aos serviços hospitalares, caso em que se reduz respectivamente para 8 e 12%.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Andréa Viana Arrais Egypto – Relator

Assinado Digitalmente

Ailton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andréa Viana Arrais Egypto, Luís Ângelo Carneiro Baptista (substituto integral), Maria Angelica Echer Ferreira Feijó, Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Ailton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra decisão proferida pela DRJ, que julgou a impugnação improcedente e manteve os créditos tributários exigidos no lançamento.

O presente processo decorre de Auto de Infração (fls. fls. 2/18), lavrados em 20/04/2012, referente aos anos-calendário 2007, 2008 e 2009, em que se apurou o IRPJ e CSLL, em face da verificação de APLICAÇÃO INDEVIDA DE PERCENTUAL DE DETERMINAÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO e da base de cálculo da CSLL.

De acordo com o TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL (fls. 71/74), nos períodos de Janeiro de 2007 a Dezembro de 2009 a empresa exerceu exclusivamente as atividades de Administradora e Operadora de Plano de Saúde. Assim, tratando-se tal atividade de uma prestação de serviços e não se enquadrando como "serviços hospitalares", aplica-se o disposto na alínea "a", Inciso III do artigo 15 da Lei 9.249/95. No entanto, a contribuinte aplicou indevidamente o coeficiente para apuração do Lucro Presumido de 8% e da CSLL 12% sobre a receita bruta, quando o correto seria o coeficiente de 32%.

A empresa foi cientificada do lançamento em 23/04/2012 e apresentou impugnação em 16/05/2012 (fls.144/155), onde reconhece que foram erroneamente adotados os percentuais de 8% e 12% utilizados, respectivamente, para apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, porém se insurge contra os valores da receita bruta, nos seguintes termos:

- Traz toda a definição jurídica e sistemática da forma de atuação dos planos privados de saúde suplementar;
- Assevera acerca dos erros cometidos pela empresa e pela fiscalização, especialmente referente à não exclusão dos ingressos pertencentes aos prestadores de serviços e dos ingressos compulsoriamente determinadas pela ANS para formação de reservas técnicas (provisão de risco);
- Pugna pela improcedência do lançamento.

A 9ª Turma da DRJ/REC, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada, conforme ementa do Acórdão nº 11-62.325 (fls. 272/283) a seguir transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

SERVIÇOS HOSPITALARES. CONCEITO. CRITÉRIO OBJETIVO.

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.

LUCRO PRESUMIDO. COEFICIENTE DE DETERMINAÇÃO.

O percentual de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, no lucro presumido, para a atividade de prestação de serviços em geral é de 32% (trinta e dois por cento), com exceção aos serviços hospitalares, caso em que se reduz respectivamente para 8 e 12%.

A Contribuinte tomou ciência do Acórdão da DRJ em 09/05/2019 (fls. 291) e, inconformada com a decisão prolatada, em 29/05/2019 apresentou RECURSO VOLUNTÁRIO (fls. 294/314), onde reitera os argumentos dispostos na Impugnação e acrescenta os seguintes:

- Afirma que as operadoras de plano de saúde tem a mesma natureza de empresas seguradoras e, nos termos do art. 18 da Lei nº 9.718/98, obriga-se a apurar e tributar seus lucros na sistemática do lucro real, portanto, os lançamentos são inválidos;
- Afirma que os repasses de recursos feitos aos prestadores não são despesas, mas sim recursos financeiros dos participantes dos planos que devem ser repassados aos prestadores de serviços;
- Traz questões de omissão da Turma julgadora da DRJ;
- Requer a improcedência do lançamento.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro **Andréa Viana Arrais Egypto**, Relator

Juízo de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Recurso Voluntário

Conforme se verifica dos autos, a empresa Recorrente apresentou declaração de Imposto de Renda dos anos de 2008, 2009 e 2010 (anos calendário 2007, 2008 e 2009), indicando a “Forma de Tributação do Lucro: Lucro Presumido” (fls. 75/118). Dentro dessa opção, aplicou alíquotas favorecidas, com os percentuais de 8% e 12%, para apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Diante da constatação de que a alíquota favorecida foi aplicada de forma indevida, a fiscalização procedeu ao lançamento para a cobrança do IRPJ e da CSLL. Sob o aspecto da alíquota, a Recorrente reconhece que foram erroneamente adotados os percentuais para as bases tributáveis do Lucro Presumido, entretanto, se insurge contra os valores da receita bruta, esclarecendo toda a sistemática de atuação dos planos de saúde e imputando erros, a partir da concepção de que não ocorreu a disponibilidade econômico-financeira dos recursos inseridos na base de cálculo, por pertencerem aos prestadores de serviços, por se configurarem provisão de risco pela ANS, indicando novas receitas tributáveis. Assevera acerca da exclusão da base de cálculo do PIS e da COFINS das contraprestações pecuniárias destinadas à constituição de provisões técnicas e, por consequência, das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Somente após a decisão proferida pela DRJ, a Recorrente traz o argumento de que, nos termos do art. 18 da Lei nº 9.718/98, estaria obrigada a apurar e tributar seus lucros na sistemática do lucro real, portanto, os lançamentos são inválidos.

Primeiro, há de se destacar que não há nulidade dos lançamentos lavrados por autoridade competente, realizados dentro dos preceitos legais, com observância ao estabelecidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/72, a partir de informações declaradas e apresentadas pela própria contribuinte, conforme se verifica das DIPJs e demonstrações do resultado dos exercícios de 2007, 2008 e 2009, transcritas no Livro Diário com os valores das receitas brutas anuais, deduzidas as despesas correspondentes que resultam em lucro líquido.

A opção de tributação foi realizada pela contribuinte que, inclusive, se aproveitou de benefício de redução de alíquota de forma absolutamente indevida, e teve como consequência o presente lançamento, e mesmo diante de todas as informações por ela

apresentadas, vem se insurgir contra a forma de tributação (Lucro Presumido), para invalidar o lançamento.

Referida inovação de defesa quanto à impossibilidade de opção pelo Lucro Presumido, não foi objeto de questionamento da impugnação inicial e sequer faz parte do objeto acusatório do presente processo administrativo que trata dos percentuais aplicáveis para as bases concernentes ao Lucro Presumido, nos termos em que declarado pela contribuinte, portanto, não será conhecida.

Dessa forma, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Quanto às exclusões da base de cálculo requeridas pela Recorrente, cabe destacar que à época que ocorreram os eventos a empresa estava submetida à tributação com base no Lucro Presumido, cuja opção não prevê as deduções pleiteadas pela empresa, devendo se submeter ao que dispõe a legislação de regência da matéria.

Com efeito, o art. 518 do RIR/99, vigente à época dos fatos, determina que no caso de apuração pelo lucro presumido, a base de cálculo é a receita bruta auferida no período de apuração. E o art. 519, explica que a receita bruta é aquela do art. 224. Veja-se:

Art. 224. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 8.981, de 1995, art. 31).

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário (Lei nº 8.981, de 1995, art. 31, parágrafo único)

Importante ainda destacar as disposições estabelecidas na Lei nº 9.430/96 e Lei nº 9.249/95:

Art. 25. O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

I - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida no período de apuração de que trata o art. 1º, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos; e (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas, os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso I, com os respectivos valores decorrentes do

ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

Art. 29. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado e pelas demais empresas dispensadas de escrituração contábil, corresponderá à soma dos valores:

I - de que trata o art. 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas, os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso I do caput, com os respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995:

Art. 20. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal a que se referem os arts. 27 e 29 a 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e pelas pessoas jurídicas desobrigadas de escrituração contábil, corresponderá a doze por cento da receita bruta, na forma definida na legislação vigente, auferida em cada mês do ano-calendário, exceto para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 1º do art. 15, cujo percentual corresponderá a trinta e dois por cento. (Redação dada Lei nº 10.684, de 2003) (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004) (Vide Lei nº 11.119, de 2005)

Percebe-se que não há previsão legal para exclusão da base de cálculo para apuração do Lucro Presumido dos valores pleiteados pela Recorrente. Lembrando que a opção foi realizada pela Recorrente nos anos calendário de 2007, 2008 e 2009.

Nesse sentido, transcrevo a seguir as razões inseridas na decisão proferida pela Delegacia de Julgamento, que acrescento às razões de decidir:

Constam deste processo os Autos de Infração do IRPJ e da CSLL, referentes aos fatos geradores dos anos-calendário de 2007 a 2009, decorrentes da apuração da infração APLICAÇÃO INDEVIDA DE PERCENTUAL DE DETERMINAÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO.

De início, verifica-se que a própria Impugnante reconhece que foram erroneamente adotados os percentuais de 8% e 12% utilizados, respectivamente,

para apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL. Segundo afirmação da própria defesa, a atividade exercida por operadora de plano de saúde enquadra-se no percentual de 32%.

Dessa forma, não há litígio acerca dos percentuais utilizados pela Autoridade Fiscal, nos lançamentos de ofício, para apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, conforme se encontram nos Autos de Infração.

Todavia, a Impugnante insurgiu-se contra os valores de receita bruta adotados pela Autoridade Fiscal.

A Impugnante afirmou que, como operadora de plano de saúde, se enquadraria como pessoa jurídica atuante em operações de conta alheia (art. 224 do RIR/99). Segundo a defesa, nas bases tributáveis dos lançamentos por homologação e de ofício estão indevidamente embutidos valores pertencentes aos prestadores de serviços, que circularam apenas transitoriamente nas suas contas bancárias. Afirmou, ainda, que essa é a parte maior dos recursos por ela gerenciados, enquanto a parte menor, após deduzidas as despesas, gera o resultado auferido em conta alheia, a que se refere o retrocitado artigo do RIR.

Requeru, então, para efeitos de quantificação das bases tributáveis, que fossem excluídos os seguintes valores repassados aos prestadores de serviço (como 'eventos pagos'):

[...]

Não assiste razão à Impugnante.

A opção pela apuração do Imposto de Renda com base no Lucro Presumido foi feita pela contribuinte e mantida pela Autoridade Fiscal, sendo essa espécie de apuração pautada pelas seguintes normas, vejamos:

[...]

O conceito de receita bruta para apuração do lucro presumido, com reflexos na determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, passou a ser o previsto no Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, com a redação dada pelo art. 2º da Lei nº 12.973, de 2014:

[...]

Conforme os dispositivos citados, os componentes do montante da receita bruta, para determinação da base de cálculo das exações tratadas, referem-se a contrapartidas de operações que caracterizem ganho para o contribuinte, e que provocam acréscimo ao seu patrimônio. Essas condicionantes são fundamentais para a incidência tributária sob análise, baseada no acréscimo patrimonial.

Com efeito, tanto o IRPJ como a CSLL têm como hipótese de incidência o acréscimo patrimonial, caracterizado pelo aumento da riqueza do contribuinte, o que se traduz contabilmente pela evolução positiva do patrimônio líquido.

Na seara das normas contábeis, o Conselho Federal de Contabilidade, por meio da Resolução CFC nº 1.412, de 2012, aprovou a Norma Brasileira de Contabilidade Técnica Geral - NBC - TG nº 30, que fornece o conceito de receita nesse âmbito:

7. Nesta Norma são utilizados os seguintes termos com os significados especificados a seguir: Receita é o ingresso bruto de benefícios econômicos durante o período observado no curso das atividades ordinárias da entidade que resultam no aumento do seu patrimônio líquido, exceto os aumentos de patrimônio líquido relacionados às contribuições dos proprietários.

Nesse mesmo sentido, encontram-se nos autos as demonstrações do resultado dos exercícios de 2007, 2008 e 2009, transcritas no Livro Diário da contribuinte, onde se depreendem os valores das receitas brutas anuais que, após a dedução das despesas correspondentes, resultam em lucro líquido, sendo eles:

Exercício	Lucro Líquido do Exercício	Fls.
2007	1.487.267,53	133
2008	1.545.794,72	136
2009	1.191.908,54	137

Verifica-se, portanto, que os valores de receitas utilizados pela Autoridade Fiscal nos lançamentos de ofício foram aqueles que resultaram no aumento do patrimônio líquido da contribuinte, não sendo cabível desconstituir a natureza jurídica de receita bruta de tais valores.

Quanto à alegação da Impugnante de que atuaria em operações de conta alheia e que a maior parte de seus recursos circula apenas transitoriamente em suas contas também não é cabível.

Em contabilidade, a denominada "conta alheia" refere-se a operações com terceiros, mediante consignação, comissão ou ordem. O resultado destas transações é que se denomina "resultado de operações em conta alheia". Como se constata, nada há nos autos que venha a confirmar a existência de operações em conta alheia, como quis induzir a Impugnante.

A Impugnante também requereu a exclusão dos valores destinados à constituição da chamada "Provisão de Risco" nos valores de receita bruta, conforme disposto no artigo 83 da MP 2.158-35/2001. Vejamos.

[...]

Realmente, a norma jurídica tributária autoriza a dedução do valor das provisões técnicas das operadoras de planos de assistência à saúde. Todavia, tal dedução somente é possível quando da apuração do lucro real, o que não se aplica ao presente caso.

Por fim, deve-se esclarecer que quando se opta pela apuração do IRPJ e CSLL pelo Lucro Presumido, utilizando-se, no caso, a alíquota de 32%, esta será o percentual de presunção do lucro auferido pela pessoa jurídica, enquanto que

68% será o percentual presumido de despesas e custos incorridos pela contribuinte. Daí não ter sentido pleitear a dedução de provisões.

Cabe ainda registrar que as Soluções de Consulta apresentadas pela Recorrente (192/93 e 74/99) tratam de deduções realizadas nos planos de saúde com relação à apuração do Lucro Real.

Diante do exposto, não devem ser acolhidas as alegações reiteradas no Recurso Voluntário, mantendo-se integralmente o lançamento.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

Andréa Viana Arrais Egypto