



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.721752/2013-47
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1301-006.859 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 11 de abril de 2024
Recorrente SOCIMED SERVICOS HOSPITALARES S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Inexiste nulidade quando o procedimento fiscal foi instaurado conforme a legislação vigente 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.

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

Ano-calendário: 2009

DESPESAS DEDUTÍVEIS. RATEIO DE DESPESAS COMUNS A VÁRIAS EMPRESAS.

Somente são dedutíveis do lucro líquido as despesas pagas ou incorridas que forem necessárias para realização das transações ou operações exigidas pelas atividades da pessoa jurídica, atendidos também os critérios da usualidade e normalidade no tipo de transação, operação ou atividades desenvolvidas pela empresa. A dedução de despesas relacionadas a diversas empresas em uma única, que centraliza a administração desses gastos, não tem base legal; todavia, o rateio de despesas segundo critérios razoáveis e objetivos constitui uma possibilidade de adequação do caso às normas tributárias que regulam as deduções de despesas na apuração do lucro real.

LUCRO ARBITRADO. ESCRITURAÇÃO IMPRESTÁVEL PARA DETERMINAÇÃO DO LUCRO REAL.

Apura-se a base de cálculo do IRPJ e da CSLL com base no Lucro Arbitrado quando a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, ou determinar o Lucro Real.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iágaro Jung Martins, José Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo José Luz de Macedo, Eduardo Monteiro Cardosos e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

Relatório

Trata o presente de análise de Recurso Voluntário interposto face a Acórdão de 1ª instância que considerou a “Impugnação Improcedente”, tendo por resultado “Crédito Tributário Mantido”.

2. Foram lavrados Autos de Infração (AIs) de IRPJ (e-fls. 413/431) e de CSL (e-fls. 432/446), em relação ao ano-calendário de 2009, face à omissão de receitas da atividade, decorrente da prestação de serviços hospitalares, de outras receitas e de receitas financeiras, tendo sido o lucro arbitrado, na forma do art. 530, inc. II, do Dec. nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda de 1999 – RIR/99), uma vez que a escrituração mantida foi considerada imprestável para a determinação do Lucro Real. O Contribuinte foi cientificado deles em 16/07/2013 (e-fls. 463). A autuação se encontra sintetizada no Termo de Verificação Fiscal (TVF), de e-fls. 448/462, nos seguintes termos:

Omissão de receitas

2.1. De acordo com o seu Estatuto Social (e-fls. 6/17), a empresa tem por objeto “a prestação de serviços médico hospitalares e a realização de exames de diagnósticos, assim como participar de outras sociedades, simples ou empresárias, como sócia, acionista ou quotista, no País ou no exterior”. A DIPJ/2010 foi apresentada pelo regime de tributação do Lucro Real trimestral.

2.2. Em contraponto às informações colhidas no sítio da SOCIMED na Internet, detalhando tratar-se de um hospital em pujante expansão e crescimento (e-fls. 404/411), a empresa vem apresentando prejuízo desde a sua criação (e-fls. 21/24), o que, por si só, já a tornaria insolvente.

2.3. O quadro societário da empresa é formado por profissionais que também foram o corpo clínico do hospital ou fazem parte da diretoria; ocorre que, através de empresas onde estes são sócios, exploram atividades na unidade hospitalar em que são sócios, apurando seus lucros na modalidade presumida.

2.4. As informações colhidas (e-fls. 185/259 e 262/267) dão conta que os serviços médicos prestados são remunerados da seguinte forma: quando o médico (clínica) é conveniado

ao plano de saúde, recebe diretamente do convênio; quando não são conveniados, a SOCIMED recebe os valores dos convênios e os repassa aos médicos (clínicas) após a apresentação de nota fiscal de serviço. “Dessa forma, somente uma parte dos valores pagos pelos convênios entra no caixa da sociedade, enquanto todo o custo operacional, como salários dos funcionários, contribuições previdenciárias, material de consumo, enfim, toda a estrutura da unidade hospitalar, utilizada pelas clínicas dos médicos, sócios do Socimed, ficam totalmente com a fiscalizada”.

2.5. Fica evidente o privilégio dos sócios na relação com a SOCIMED, através das clínicas médicas contratadas, quando se analisa o contrato com outra prestadora, de não sócio, no qual fica definido que todos os custos ficam a cargo da prestadora de serviços, enquanto as empresas operacionalizadas pelos sócios têm todos os custos assumidos pela fiscalizada (vide contrato fl. 75/81, com a empresa SILVIA FONSECA DE CARVALHO DE SOUZA).

2.5.1. Há também contrato firmado com a empresa PITSCH – ADMINISTRAÇÃO E CONSULTORIA (fl. 68/74), para prestação de serviços de “administração, gerenciamento e operacionalização dos serviços hospitalares prestados ao público consumidor”. Esta empresa pertence ao Diretor-Executivo da SOCIMED, sr. JOSE FRANCISCO PITSCH, sendo que, de acordo com o seu Estatuto Social, as atribuições acordadas com a empresa em questão são exatamente aquelas a serem exercidas pela Diretoria Executiva (“dirigir, coordenar, planejar e organizar as atividades gerenciais da sociedade, no tocante aos recursos humanos, comercial, financeiro e estratégico”), ficando claro que referido sócio, além de receber da SOCIMED como Diretor-Executivo, recebe também, através de outra empresa, por serviços que, pelo Estatuto Social, são de atribuição do Diretor-Executivo.

2.6. Enfim, os sócios da SOCIMED constituíram empresas e estas é que auferiam os recursos financeiros, tributando-se pelo Lucro Presumido, que não necessita de comprovação de custos; ou seja, impossível a determinação a qual serviço pertencem os custos e despesas escriturados, tendo em vista que, nos próprios contratos apresentados à Fiscalização, existe o pacto para os custos e despesas fiquem com a SOCIMED. “Nesse contexto, (...) não são refletidos na contabilidade da empresa os valores que são pagos diretamente pelos convênios aos sócios, recursos que se contrapõem às despesas e custos realizados e registrados na fiscalizada; para suprir essa lacuna o hospital utiliza, como já vimos, a prática sistemática dos sócios realizarem adiantamentos para futuro aumento de capital”.

Arbitramento do lucro

2.7. Entende a Fiscalização que a escrituração mantida pela SOCIMED apresenta vícios, erros e deficiências que a tornam imprestável para determinar o Lucro Real, notadamente, no que tange aos custos e despesas produzidos no Hospital por terceiros, prioritariamente sócios, onde não é possível alocá-los e relacioná-los com as receitas produzidas pelos mesmos. Além disso, grande parte dos recursos, também produzidos na fiscalizada, são pagos pelos planos de saúde (convênios) diretamente aos prestadores de serviços do hospital (clínicas dos sócios), sem que esses valores transitem pela contabilidade regular da sociedade. E, para suprir esse descompasso entre receitas e custos/despesas, é utilizado o artifício pelo qual os sócios alocam recursos na sociedade através da conta “20403X-OUTRAS CONTAS DE RESERVAS”, com o histórico de “Adiantamento para Aumento de Capital” (e-fls. 268/269).

2.7.1. Constatam dos autos (fl. 185/259 e fl. 262/267) informações prestadas pela empresa confirmando “que os custos e despesas produzidos na unidade hospitalar, pelas clínicas médicas, são de responsabilidade da fiscalizada e que os recursos financeiros auferidos nesta mesma unidade hospitalar, por essas empresas, que são dos sócios, são pagos por ela e diretamente por terceiros (planos de saúde), esses últimos, sem transitar por sua contabilidade”.

2.7.2. Para fins de arbitramento do lucro, a Fiscalização utilizou-se da receita bruta conhecida, tomando-se os valores declarados pela pessoa jurídica em sua DIPJ, com base nos arts. 530, inc. II, alínea “b”, 531, 532 e 536 do RIR/99.

3. Irresignado, em 14/08/2013 (e-fls. 507), o Contribuinte apresentou Impugnação (e-fls. 471/497), em que aduziu, em síntese:

3.1. **Preliminarmente**, que, sendo o lançamento uma atividade plenamente vinculada, que requer elementos seguros para sua validade, conforme exigido pelo art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), a inexistência de clara identificação da base de cálculo da receita omitida mutila elemento essencial do crédito tributário, tornando-o nulo. Se o fundamento da autuação é a existência de receitas não tributadas pelo contribuinte é impensável que a apuração fiscal não identifique tais valores e opte pelo arbitramento.

3.2. No **mérito**:

3.2.1. As **parcerias** com os médicos já estabelecidos e referências na cidade tornaram-se indispensáveis para o direcionamento dos pacientes para o hospital, fazendo com que este aufera as receitas ligadas aos serviços hospitalares.

3.2.1.1. A Autoridade Fiscal pretende que a receita auferida por clínicas, das quais parte dos sócios também é acionista do hospital, seja tributada diretamente por este; ocorre que estas auferem a parte dos honorários, referentes aos serviços realizados pelos médicos e suportam os custos com a remuneração dos referidos profissionais. Nos contratos trazidos pela Fiscalização, fica claro que os custos com os profissionais médicos são suportados pelas clínicas contratadas.

3.2.1.2. Nos contratos de parceria trazidos aos autos (e-fls. 34 e ss.), fica clara a divisão na prestação do serviço, sendo que o hospital explora os serviços hospitalares, enquanto os serviços médicos são prestados pelas clínicas parceiras, sendo que cada um suporta os respectivos custos. Assim, os custos com a remuneração dos médicos são arcados pela clínica que o contrata; na outra ponta, o hospital auferem as receitas relativas à utilização das salas de cirurgia, com internação, exames laboratoriais, análises clínicas e por imagem, aplicação de medicamentos e materiais utilizados nos procedimentos, suportando todos os custos para auferir tais proventos, como gasto com mão-de-obra indireta, limpeza dos quartos, insumos para os exames, custo de aquisição dos medicamentos e materiais utilizados; no entanto, o hospital não suporta o maior custo, que seria com a remuneração da mão-de-obra qualificada dos médicos especialistas. Assim, ignorar que a parceria retira do hospital o custo com os honorários médicos é suprimir a justificativa de sua existência.

3.2.1.3. Sobre o pagamento dos convênios, durante o atendimento dos pacientes, vários serviços são remunerados por aqueles; no caso dos honorários médicos, o pagamento é feito diretamente pelo convênio ao prestador de serviço, enquanto o hospital recebe a remuneração por todos os demais serviços. Quando a clínica não possui relação contratual com o convênio, o

pagamento é feito ao hospital, onde é tributado e repassado ao prestador de serviço mediante nota fiscal emitida por ele.

3.2.1.4. Além disso o “sócio” referido pela fiscalização é, neste cenário, um médico que presta serviços médicos no Socimed. Os médicos não atuam na condição de acionistas da S/A, mas de prestadores de serviços ligados às clínicas parceiras.

3.2.1.5. O Auditor afirma que os acionistas da sociedade anônima são beneficiados em suas prestações de serviço ao hospital, já que os custos e despesas necessários para que suas clínicas auferam suas receitas não são contabilizadas nas próprias clínicas, mas pelo hospital, ao passo que em contratos firmados com outros profissionais, não-sócios, prevêem que os custos ficam a cargo da prestadora de serviços. Ocorre que o Fiscal compara contratos com situações diferentes – o contrato citado, com a empresa SILVIA FONSECA DE CARVALHO DE SOUZA (que hoje, diga-se, é sócia, e-fls. 580/589), é de prestação de serviços de fisioterapia, enquanto as clínicas prestam serviços médicos.

3.2.1.6. Ademais, o hospital não é apenas um meio para a prestação dos serviços médicos, bastando verificar a situação dos três maiores acionistas em 2009, dentre os quais apenas um prestou serviços médicos na estrutura do hospital; inclusive, dentro dos quadros dos acionistas, há profissionais que não são médicos. Vários são os médicos que direcionam seus pacientes ao hospital, alguns acionistas e outros não, sendo que o tratamento e o custo para seus pacientes é exatamente o mesmo. Assim, caso o hospital subsidiasse os custos dos médicos, como sugere a Fiscalização, os sócios estariam beneficiando terceiros com os quais não possuem qualquer relação.

3.2.2. Já quanto ao **arbitramento**, afirma que este é medida que deve ser aplicada somente quando esgotadas, de fato, as possibilidades de apuração do lucro da pessoa jurídica; eventuais erros devem ser corrigidos pela própria fiscalização com a finalidade de tributar a efetiva base de cálculo, privilegiando-se a base de cálculo real, em detrimento de uma ficção legal que indica um lucro de modo indireto.

3.2.2.1. Assim, se as receitas poderiam ser verificadas na contabilidade e nas DIPJ das clínicas, não seria o caso de arbitramento, mas de mero acréscimo da receita omitida à base de cálculo do Lucro Real apurado pelo contribuinte.

3.2.2.2. Ademais, não foi disponibilizado ao Contribuinte a oportunidade e prazo para refazer a sua escrita. Não é razoável efetuar uma série de intimações ao contribuinte, solicitando explicações sobre as minúcias da contabilidade e surpreendê-lo, ao final da fiscalização, com a desclassificação da escrituração contábil. Conforme entendimentos pacificados em decisões administrativas, há a necessidade de possibilitar ao contribuinte oportunidade e prazo razoável para refazer a sua contabilidade. Assim, surpreender o contribuinte com o abandono da escrituração e o conseqüente arbitramento, sem qualquer intimação para que esta a refaça, implica dar preferência à opção pela tributação com base em presunções e ficções legais, deixando de lado a realidade fática (Lucro Real).

4. Sobreveio deliberação da Autoridade Julgadora de piso, consubstanciada no Ac. nº 02-098.754 - 10ª Turma da DRJ/BHE, proferido em sessão realizada em 12/03/2020 (e-fls. 510/540), de que se deu ciência ao Contribuinte em 17/03/2020 (e-fls. 548), cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

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

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2009

DESPESAS DEDUTÍVEIS. RATEIO DE DESPESAS COMUNS A VÁRIAS EMPRESAS.

Somente são dedutíveis do lucro líquido as despesas pagas ou incorridas que forem necessárias para realização das transações ou operações exigidas pelas atividades da pessoa jurídica, atendidos também os critérios da usualidade e normalidade no tipo de transação, operação ou atividades desenvolvidas pela empresa. A dedução de despesas relacionadas a diversas empresas em uma única empresa que centraliza a administração desses gastos não tem base legal, todavia, o rateio de despesas segundo critérios razoáveis e objetivos constitui uma possibilidade de adequação do caso às normas tributárias que regulam as deduções de despesas na apuração do lucro real.

LUCRO ARBITRADO. ESCRITURAÇÃO IMPRESTÁVEL PARA DETERMINAÇÃO DO LUCRO REAL.

Apura-se a base de cálculo do IRPJ e da CSLL com base no Lucro Arbitrado quando a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, ou determinar o Lucro Real.

LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL.

Aplicam-se ao lançamento reflexo de CSLL as mesmas razões de decidir do lançamento principal (IRPJ), em decorrência de sua íntima relação de causa e efeitos, na medida em que não há fatos jurídicos ou elementos probatórios a ensejar conclusões com atributos distintos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

5. Irresignado, em 16/04/2020 (e-fls. 550), o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 551/577), em que, sinteticamente, repisa os argumentos de Impugnação, contestando razões de decidir de piso, que serão abordadas.

Voto

Conselheiro Rafael Taranto Malheiros, Relator.

6. O Recurso Voluntário é tempestivo (e-fls. 548 e 550), pelo que dele se conhece.

PRELIMINAR DE NULIDADE: VIOLAÇÃO AO ART. 142 DO CTN

7. Quanto à matéria, a Autoridade Julgadora de piso se manifestou nestes termos:

“(…)

Ademais, para suscitar a alegada nulidade, o contribuinte sustenta que, havendo a omissão de receitas, o Auditor-Fiscal deveria acrescer os supostos valores omitidos da base de tributação, com vistas à apuração do Lucro Real, e não adotar a medida de apurar o lucro por meio do arbitramento. Todavia, como se extrai da peça fiscal, a infração apurada não decorre de apuração de receitas omitidas pelo contribuinte, mas, sim, de desconsideração da escrituração da pessoa jurídica por conter deficiências que a tornaram imprestável para a determinação do Lucro Real, como melhor será analisado no mérito da lide.

Em sede de preliminar, apura-se que todos os requisitos essenciais ao lançamento fiscal procedido nos presentes autos, ao sabor da regra legal acima disposta, foram rigorosamente observados pela Autoridade Fiscal, inclusive, quanto à adequada determinação da matéria tributável – requisito destacado pela impugnante, por entender que, no caso, o procedimento mais acertado, por parte da Fiscalização, seria o acréscimo das eventuais receitas omitidas à base tributável, e não a apuração do lucro pelo arbitramento, com fundamento na regra do art. 530, II, do RIR/1999.

Observa-se que, no caso concreto, a Autoridade Fiscal procedeu à correta identificação do sujeito passivo, apurou (e demonstrou) a base de tributação utilizada e procedeu ao cálculo do montante dos tributos devidos, que é exatamente os mesmos valores de receitas da atividade e outras receitas tributáveis declaradas pelo contribuinte em sua DIPJ.

(…)

Frise-se, ainda, que constam do processo administrativo todos documentos e elementos que respaldaram a autuação fiscal. Da leitura do TVF, constata-se que o mesmo contém descrição minuciosa dos motivos de fato e de direito caracterizadores das infrações apontadas pela Autoridade Fiscal, além de todos os elementos consignados nos Autos de Infração, abarcando os requisitos obrigatórios exigidos no art. 10 do PAF, viabilizando, assim, o pleno conhecimento da matéria. Nesse sentido, verifica-se que a peça impugnatória apresentada pelo contribuinte denota perfeita compreensão dos motivos que ensejaram a lavratura dos Autos de Infração, sem qualquer prejuízo ao

contraditório ou cerceamento à sua ampla defesa, a implicar na nulidade da atuação fiscal.

(...)” (grifou-se).

8. De fato, compulsando-se os AIs, verifica-se a seguinte descrição da infração:

“0001 RECEITAS DA ATIVIDADE

RECEITA BRUTA MENSAL NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS HOSPITALARES

Arbitramento do lucro com base na receita bruta mensal da prestação de serviços hospitalares, em razão dos seguintes fatos apurados pela fiscalização.

a) *As receitas da atividade são pagas diretamente pelos planos de saúde as clínicas dos sócios, quando estas são conveniadas, ou repassadas pelo Socimed, quando não são conveniadas, mediante emissão de nota fiscal emitida pela clínica contra o Socimed.*

b) *Os custos e despesas necessários para que as clínicas dos sócios auferam suas receitas não são contabilizadas nas próprias clínicas, mas pelo Socimed. Que o Socimed contabiliza todas as despesas e custos diretos e indiretos das atividades das clínicas de seus sócios, embora estas não sejam necessárias para a receita que é auferida pelo Socimed.*

c) A maior prova de que a contabilidade registrada pela fiscalizada é completamente inverídica é que uma empresa que apresenta prejuízo operacional em todos os anos fica necessariamente insolvente. Mas o hospital não apenas não está insolvente, como está investindo e expandindo. Como o Socimed fecha essa conta? Como já vimos anteriormente, com aportes constantes dos próprios sócios.

d) Diante desse quadro, caberia a recomposição da apuração do resultado do Socimed (lucro real) e, também, de sua situação patrimonial, visto que a contabilidade apresentada pela fiscalizada nada tem a ver com a realidade constatada pela fiscalização. No entanto, tal recomposição é impossível porque o próprio hospital não segrega as despesas e custos que são, em verdade, de titularidade das clínicas dos sócios. É impossível apurar o lucro real do Socimed sem excluir de sua apuração os custos e despesas que não lhe pertencem” (negritou-se; grifou-se).

9. Tendo-se em vista que a correção ou não do procedimento levado a termo pela Fiscalização é matéria de mérito, a ser adiante apreciada, não assiste razão à Recorrente ao dizer que “[...] a inexistência de clara identificação da receita tida como omitida, e a produção de prova cabal dessa omissão, inquina de nulidade o lançamento”.

MÉRITO: PARCERIAS EMPRESARIAIS E ARBITRAMENTO DO LUCRO

10. Quanto à matéria, a Autoridade Julgadora de piso se manifestou nestes termos, a que se anuem como um todo, enfrentando-se razões recursais ora citadas:

“(…)

Constata-se que a Autoridade Fiscal, durante o curso da fiscalização, buscou obter da fiscalizada a segregação de custos e despesas referentes às receitas decorrentes da prestação de serviços médicos especializados, por parte das clínicas médicas. É que, na análise dos contratos apresentados pela SOCIMED (cópia às fl. 34/86 dos autos), identificou-se que, nos termos pactuados, aquelas receitas de serviços médicos prestados para usuários de planos de saúde conveniados com as clínicas médicas contratadas, tais valores eram repassados diretamente às empresas (clínicas médicas), sem transitar pelo caixa do hospital, ao passo que, nos casos em que as clínicas não possuíam convênios, os valores eram pagos à SOCIMED e esta, por sua vez, repassava os valores às clínicas, mediante emissão de nota fiscal. Por outro lado, como tais clínicas prestavam os serviços médicos utilizando-se das dependências e de toda estrutura logística do hospital, este arcava com todos os custos referentes à aquisição de materiais de consumo necessários ao desenvolvimento dos serviços contratados, dentre outras despesas (energia elétrica, água, limpeza, insumos, etc), bem como o fornecimento de mão-de-obra direta e indireta necessária à execução dos serviços. As clínicas médicas, por sua vez, só arcariam com os custos relativos aos honorários dos profissionais médicos.

De acordo com a Autoridade Fiscal, que fez constar no TVF: [subitens ‘2.1’, ‘2.3’ e ‘2.4’ deste Acórdão de 2ª instância]

[repete subitens ‘2.5’ e ‘2.7’, in fine, deste Acórdão de 2ª instância]

Nessa linha de apuração, o que a Autoridade Fiscal constatou, segundo o seu relatório, é que os recursos financeiros que deveriam transitar pelo caixa da SOCIMED, decorrentes dos serviços médicos prestados por seus sócios, em sua grande parte eram pagos diretamente a estes pelos convênios com os planos de saúde, enquanto que todos os custos e despesas decorrentes ficavam a cargo da fiscalizada – nas palavras do Fiscal, ‘os sócios ficam com o bônus, enquanto o hospital fica com todo o ônus da atividade’. Assim, justifica-se os consecutivos prejuízos fiscais apurados pelo hospital em todos os trimestres-calendário do ano de 2009, como se confirma na DIPJ/2010 trazida às fl. 270/329 deste processo. Ademais, para justificar a expansão do hospital – a despeito dos constantes prejuízos operacionais –, o hospital utilizava-se da prática sistemática de constantes aportes de recursos por parte de seus sócios, registrados em sua contabilidade, com o histórico de se referirem a adiantamentos para futuro aumento de capital. Veja-se no TVF (fl. 460): [...]

O contribuinte se defende afirmando que não se pode falar em ‘privilégios’ com respeito aos contratos firmados com as clínicas pertencentes aos sócios da SOCIMED, em detrimento de contrato firmado com empresa não pertencente aos componentes do quadro societário da fiscalizada, uma vez que a comparação foi feita para serviços diferentes. Cita que no contrato firmado com a empresa SILVIA FONSECA DE CARVALHO DE SOUZA ME – pertencente a não-sócio da SOCIMED –, o objeto era a prestação de serviços fisioterápicos, enquanto as clínicas prestavam serviços médicos. A despeito da distinção dos objetos

constantes dos contratos firmados, com referência aos serviços a serem prestados por cada empresa contratada, entendo que a diferenciação de tratamento quanto ao custeio das atividades operacionais não se justifica tão-somente por conta dos diferentes serviços médicos prestados nos contratos referenciados na ação fiscal.

(...)

Desta maneira, é crível assentir com a alegação fiscal de que, nos contratos firmados com clínicas médicas de sócios, havia, sim, um tratamento diferenciado dispensado pelo hospital, que, nestas situações, arcava com todos os custos necessários ao desenvolvimento dos serviços pactuados, serviços esses que eram realizados nas dependências do hospital; ou seja, de acordo com a apuração fiscal, quando lhe era conveniente e envolvia interesses comuns de partes relacionadas – SOCIMED e acionistas – o hospital consentia, no contrato, em assumir a totalidade dos custos operacionais pertinentes à execução dos serviços pactuados, o que, por certo, trazia-lhe um benefício tributário, uma vez que incorria em tais custos na apuração de seus resultados, sendo que a contrapartida de receitas (total ou parcial) não era creditada em sua contabilidade, e sim, na contabilidade das empresas contratadas.

Como estas empresas contratadas procediam à apuração de seu lucro de forma presumida – vide DIPJ juntadas às fl. 330/343, fl. 344/358, fl. 359/375 e fl. 376/389 – modalidade de tributação em que, assim como lucro, os custos também são presumidos, sendo abatidos do coeficiente de presunção das receitas, sem necessidade de comprovação –, há, assim, no procedimento que era adotado pela autuada, a possibilidade de que os custos operacionais decorrentes dos serviços prestados eram duplamente utilizados, a saber, (1) na demonstração dos resultados da SOCIMED, que contabilizava a totalidade dos custos e procedia à dedução destes na apuração do Lucro Real, sem a contrapartida das receitas, e (2) na apuração do Lucro Presumido das clínicas contratadas, que contabilizava apenas as receitas mas que, com a presunção de lucro, também se beneficiavam da apropriação presumida dos custos decorrentes destas receitas.

A defendente alega que as clínicas realizam os serviços médicos, suportando o custo da remuneração dos referidos profissionais, ou seja, o hospital não suporta os gastos com tais honorários. Já os gastos ligados às atividades hospitalares (internação, hotelaria, equipe de enfermagem, medicamentos, exames, etc) são arcados pelo contribuinte (SOCIMED) e seus benefícios (receita) também direcionados ao mesmo. Nesse contexto, não há qualquer receita para as clínicas decorrentes desses serviços hospitalares. Quanto às receitas oriundas dos planos de saúde, estes realizam o pagamento de duas faturas separadas para cada prestador de serviço – uma direcionada ao prestador do serviço médico (clínicas médicas) e outra direcionada ao prestador do serviço hospitalar (SOCIMED), sendo que o primeiro arcou com os gastos com a remuneração do médico e o segundo com os gastos inerentes à prestação hospitalar.

Todavia, compulsando os elementos trazidos aos autos, constata-se que a segregação e o rateio entre receitas e despesas decorrentes dos serviços médicos

e hospitalares não ocorreu, no ano fiscalizado, exatamente da forma como descrito pelo sujeito passivo em sua defesa. Senão, vejamos.

Consoante 'Contrato de Parceria Empresarial para a Prestação de Serviços Médicos' firmado entre a SOCIMED e a RK SERVIÇOS MÉDICOS SOCIEDADE SIMPLES (fl. 34/42) foi acordado, pelas partes, a cessão de área aproximada de 130 m2 dentro das dependências da SOCIMED, para a prestação de serviços na área de oncologia clínica. As partes pactuaram que 'todo e qualquer material necessário à prestação dos serviços será de única responsabilidade da SOCIMED, que deverá providenciá-los assim que solicitados, por escrito, pela RK SERVIÇOS', sendo que a SOCIMED 'mantém integral ingerência na política de aquisição de materiais de consumo para o desenvolvimento dos serviços contratados' (Cláusula Primeira, §§ 2º e 3º). O contrato também prevê que compete à SOCIMED 'fornecer toda a mão-de-obra indireta e especializada necessária à execução dos serviços de que trata o contrato', compreendendo os 'profissionais de enfermagem, secretariado e demais áreas de apoio necessários à boa prestação dos serviços'; ainda compete à SOCIMED 'fornecer todos os equipamentos, materiais médicos e materiais de consumo em condições necessárias ao perfeito desenvolvimento dos serviços contratados' (Cláusula Segunda). Sob a atribuição da RK SERVIÇOS, recai a obrigação de 'fornecer toda a mão-de-obra direta necessária à execução dos serviços médicos', o que compreende a 'prestação de serviços exclusivamente médicos, realizados por profissionais médicos devidamente habilitados' (Cláusula Terceira).

Com a empresa CARDIO CENTRO DIAGNOSTICOS SS LTDA foi firmado contrato para a prestação de exames relacionados à hemodinâmica, mediante cessão de área física nas dependências da SOCIMED (fl. 43/54). O pacto prevê que 'a aquisição e respectivos custos do material de consumo' será de competência da SOCIMED, enquanto a CARDIO CENTRO fica responsável pela 'aquisição e respectivos custos do material específico a ser utilizado nos procedimentos de hemodinâmica' (Cláusula 2ª, § 4º). Consta, também, que cabe à SOCIMED 'o fornecimento de toda a mão-de-obra direta e indireta necessária à execução dos serviços', com exceção dos 'profissionais médicos especializados à prestação dos serviços' (Cláusula 4ª). A 'Cláusula Sétima' do Contrato prevê, ainda, 'que nos primeiros 6 (seis) anos de parceria, a contar da implantação dos serviços, a CARDIO CENTRO terá isenção de pagamento de qualquer valor a título de retribuição à SOCIMED' (Cláusula Sétima – obs: o contrato foi firmado em 14/09/2005). Em sua 'Cláusula Oitava', as partes convencionam que compete à SOCIMED 'a contratação de funcionários de enfermagem e auxiliares aos serviços médicos que serão realizados, com o prévio e expresse consentimento da CARDIO CENTRO quanto à admissão e demissão destes'.

Às fl. 55/67 foi juntado outro contrato firmado com a CARDIO CENTRO DIAGNÓSTICOS SS LTDA, para a realização de exames relacionados à ecocardiografia. Prevaleceram as mesmas regras contratuais constantes do contrato anterior, quanto às responsabilidades pelos custos decorrentes dos serviços contratualmente previstos.

Observa-se que, ao contrário do que afirma a impugnante, na execução dos serviços médicos contratados junto às clínicas, há despesas incorridas, a estes relacionados, mas que são arcadas pela pessoa jurídica autuada (SOCIMED). Consta-se que, por exemplo, que despesas com fornecimento de materiais de consumo, equipamento e materiais médicos necessários à execução dos serviços das clínicas contratadas, além do fornecimento de profissionais de enfermagem, secretariado e demais áreas de apoio necessários ao desenvolvimento das atividades operacionais destas clínicas, ficam a cargo da contratante (SOCIMED). Ou seja, há, de fato, contabilizadas na escrituração da fiscalizada, despesas não necessárias ao auferimento de suas receitas próprias, mas que se relacionam aos serviços prestados pelas clínicas médicas em suas dependências físicas.

Tais constatações são corroboradas pelos próprios esclarecimentos e informações prestadas pelo sujeito passivo à Autoridade Fiscal no curso do procedimento investigatório, ficando demonstrado que não há um controle ou uma segregação com respeito aos custos diretos e indiretos para a execução, nas dependências do hospital, dos serviços contratados junto às clínicas médicas, ao passo que as receitas decorrentes destes serviços, ou parte delas, não transitam pelo caixa da SOCIMED, mas são pagas diretamente às referidas clínicas.

Confira-se:

Termo de Intimação Fiscal 006/2013 (fl. 182/184)

1) Apresentar planilha, ou documento equivalente, onde conste: o valor de cada serviço prestado a Socimed pela empresas parceiras e os custos diretos e indiretos a ele relacionados, inclusive energia, água, limpeza, pessoal, etc., corroborados por documentos que comprovem os valores alocados na planilha, inclusive das empresas que não têm contrato formal com a Socimed.

2) Informar se as despesas gerais da Socimed, tais como: despesas administrativas, financeiras, energia, água, limpeza, etc., das demais áreas do hospital são rateadas entre as empresas, em caso positivo, apresentar planilha onde conste: o valor de cada item, rateado por serviço prestado (faturamento), acompanhada dos documentos que comprovem os valores ali alocados.

3) Caso não tenha esse controle, custos e despesas relacionados com o faturamento, informar e demonstrar, se for o caso, como é o procedimento, se a Socimed recebe algum percentual para cobrir esses custos e despesas.

4) A empresa CARDIO IMAGEM S/C LTDA, CNPJ nº 07.806.723/0001-21, está estabelecida à Rua Aldomar Cardoso, 198, sala 05, nas dependências da Socimed. Porém recebe pela prestação de serviços diretamente da Socimed, mas também recebe diretamente da UNIMED DE TUBARÃO COOPERATIVA DE TRABALHO MEDICO DA REG

Resposta (fl. 185/186)

1) Contrato firmado com: a) RK Serviços Médicos S/S, CNPJ 08.019.834/0001-50, neste contrato **os custos de mão de obra indireta, acrescidos dos materiais e**

medicamentos utilizados na prestação dos serviços, são de responsabilidade da Primeira Parceira (Socimed), conforme cláusula 1ª parágrafo 3º e cláusula 2ª, itens 2 e 3, sendo que neste contrato, não há despesas com energia elétrica, água, limpeza, etc, a serem descontadas; b) MBS Clínica Médica SS Ltda., CNPJ 07.584.932/0001-78, tratam-se de serviços prestados no pronto atendimento, onde a referida, empresa contribuiu nos meses 03/2009 (R\$ 54,68) e 04/2009 (R\$ 54,09 + R\$ 42,21), sendo estes valores descontados a título de despesas de serviços de secretariado. Não há igualmente neste contrato despesas com energia elétrica, água, limpeza, etc. a serem descontadas. As refeições descontadas são referentes aos dias que os referidos médicos, sócios das prestadoras de serviços, almoçam no refeitório dos funcionários do Hospital Socimed. Por fim, seguem planilhas dos resultados apurados e documentos que comprovam os respectivos lançamentos (Anexo 1);

2) **As mencionadas despesas não são rateadas entre os prestadores de serviços, os quais o Socimed detém contrato.** Somente no caso do contrato com o empresário Avani Anselmo Pereira ME, CNPJ 08.865.816/0001-90, visto que neste caso o Socimed (ilegível) lei de locações 8.245/91 (contrato de locação não residencial ou comercial).

3) Como exposto no item 2, no contrato de locação não residencial ou comercial firmado com o empresário Avani Anselmo Pereira ME, CNPJ 08.865.816/0001-90, há a previsão para a assunção por parte do Locatário das despesas de energia elétrica, água e demais lá listadas, conforme comprova a planilha anexa (Anexo 2);

4) A prestadora de serviços Cardio Imagem S/C Ltda. — EPP, CNPJ 07.806.723/0001-21, é credenciada junto à Unimed de Tubarão Cooperativa Trabalho Médico da Região Amurel, CNPJ 85.241.339/0001- 32, **recebendo diretamente desta por serviços prestados através do Convênio, os quais não transitam pelo caixa do Socimed** e quando esta prestadora de serviços os presta através de planos de saúde os quais não é conveniada, os valores são pagos pelo plano de saúde ao Socimed e este faz o repasse à Cardio Imagem mediante o saque de nota fiscal, conforme comprova o Anexo 3;

Termo de Intimação Fiscal nº 007/2013 (fl. 260/261)

1) Na cláusula 4ª, dos contratos celebrados entre a Socimed e a Cardio Centro Diagnóstico SS Ltda, em 14 de setembro de 2005, e em 16/11/2005, esta previsto que a responsabilidade pela contratação de mão-de obra direta e indireta, pagamento de salários, encargos trabalhistas, aquisição de material de consumo para atender as necessidades da Cardio Centro é de responsabilidade da Socimed. Informar se esses custos são deduzidos dos pagamentos efetuados pela Socimed a Cardio Centro, em caso positivo, esclarecer como são realizados e acompanhados de planilha ou documento equivalente que corroborem suas afirmações, acompanhada de documentos hábeis e idôneos coincidentes em datas e valores.

2) Apresentar os Anexos I e II, bem como à Planilha de Resultados (mensais) previstos nos contratos celebrados entre a fiscalizada e a empresa Cardio Centro Diagnóstico SS Ltda, datados de 14 de setembro de 2005, e 16/11/2005.

3) Caso a fiscalizada tenha adquirido os equipamentos previstos nos dois contratos, citados no item 2, deve apresentar a fiscalização fotocópia da notas fiscais dos referidos bens, bem como, demonstrar como repassou esse custo a Cardio Centro.

4) Identificar o corpo clínico do hospital no ano calendário de 2009, informando em relação a cada profissional o tipo de vínculo que possui; se sócio, empregado sem vínculo formal, inclusive aqueles, que prestam serviços através de empresas; sócias ou não.

5) Apresentar de forma circunstanciada, como é a sistemática de atuação, ou seja, os requisitos para integrar o corpo clínico, como são remunerados os profissionais e a Socimed, como são rateados os custos fixos e variáveis e as regras para utilização do hospital por parte dos profissionais.

Resposta (fl. 262/263)

1/2/3) Cardio Centro Diagnóstico SS Ltda. - segue como (Anexo 1) planilhas de deduções onde a empresa desde 2009, **sendo que não há nenhum acerto/acordo para deduções/compensações com o Hospital Socimed, pois o contrato firmado se encontra sub judice** (ações judiciais n.º 075.10.006435-8 e 075.10.006436-6, atualmente em trâmite no Superior Tribunal de Justiça STJ);

4) Segue identificação do corpo clínico do ano de 2009 (Anexo 2), sendo que todos que fazem parte do corpo clínico são acionistas e são pagos, contratados e prestam seus serviços mediante emissão de nota fiscal de suas clínicas;

5) **Como são acionistas, os funcionários e despesas são custeados pelo Hospital Socimed.** A maioria das clínicas são **conveniadas recebendo diretamente pelos serviços prestados através dos Convênios, os quais não transitam pelo caixa do Socimed.** Quando estas prestadoras de serviços os prestam através de planos de saúde os quais **não é conveniada, os valores são pagos pelo plano de saúde ao Socimed, mediante emissão de nota fiscal contra o plano de saúde. O Socimed somente paga a clínica mediante o saque de nota fiscal desta contra o Hospital.**

(...)

Nesta ótica, o procedimento adotado pelo contribuinte (SOCIMED) de deduzir em seu nome toda a despesa incorrida em conjunto com as empresas (clínicas médicas), pertencentes, em sua maioria, a seus acionistas, com as quais firmou parceria para prestação de serviços médicos, utilizando-se de sua estrutura física e administrativa, não encontra guarida na legislação fiscal e mesmo nos princípios contábeis, uma vez que deve ser respeitada a identidade fiscal e autonomia patrimonial de cada uma das pessoas jurídicas, além do cumprimento dos requisitos para a dedução de despesas e custos incorridos, notadamente, quanto à necessidade, utilidade e usualidade do gasto.

Afastada a possibilidade de se deduzir, de forma centralizada, as despesas e custos incorridos pelas diversas empresas que possuem interesse ou objeto comum, buscando uma alternativa para solucionar esta questão, foi sendo sedimentado o entendimento de procedimentos que pudessem ser aplicados pelo contribuinte com vistas a conciliar o planejamento tributário no manejo das despesas/custos compartilhados e a legislação fiscal. E o rateio de custos e despesas foi a forma encontrada para este fim. O rateio de despesas/custos não é uma novidade. Há muito já é adotado na contabilidade como alternativa à

identificação direta, notadamente, para apropriação de despesas comuns entre os diversos departamentos de uma mesma empresa.

No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), é bastante instrutiva a Solução de Divergência Cosit nº 23, de 23 de setembro de 2013, que analisando a questão do rateio de despesas administrativas, consolidou o entendimento sobre o assunto, com a seguinte ementa: [...]

(...)

Portanto, o que não tem base legal é a dedução de despesas relacionadas a diversas empresas em uma única empresa que centraliza a administração desses gastos, e, nessa situação, o rateio indica uma possibilidade de adequação dos procedimentos adotados pela autuada às normas tributárias. Para que possa ser admitida dedução dos valores decorrentes do rateio de custos e despesas comuns à empresa centralizadora e as demais relacionadas, é de se observar, em consonância com a orientação exarada, os seguintes requisitos: (i) os valores rateados devem corresponder a custos e despesas necessárias, normais e usuais, devidamente comprovadas e quitadas; (ii) que sejam calculados com base em critérios de rateio razoáveis e objetivos, previamente ajustados, formalizados por instrumento firmado entre os intervenientes; (iii) que correspondam ao efetivo gasto de cada empresa e ao preço global pago pelos bens e serviços; (iv) que a empresa centralizadora da operação aproprie como despesa tão-somente a parcela que lhe cabe de acordo com o critério de rateio, assim como devem proceder, de forma idêntica, as demais empresas beneficiárias dos bens e serviços; (v) que a empresa centralizadora contabilize as parcelas a serem ressarcidas pelas demais empresas beneficiárias, com referência aos custos e despesas incorridos, como direitos de crédito a recuperar; e (vi) que seja mantida escrituração destacada de todos os atos diretamente relacionados com o rateio das despesas.

Na situação presente, todavia, o sujeito passivo não adotou o rateio e nem apresentou à Fiscalização elementos que pudessem aferi-lo no caso concreto, mediante segregação das despesas correlatas a cada receita decorrente dos serviços prestados pelas clínicas médicas com as quais firmou parcerias (contratos). Nesse sentido, uma vez que, na contabilização dos custos e despesas operacionais pela SOCIMED, que foram integralmente apropriados na apuração de seus resultados trimestrais, há aqueles que são necessários e intrinsecamente ligados ao auferimento de receitas contabilizadas diretamente pelas clínicas contratadas, encontra-se correta a aplicação da legislação tributária de regência procedida pela Autoridade Fiscal ao caso concreto, mediante arbitramento do lucro, uma vez que a fiscalizada, na situação apresentada, deveria ter segregado os custos para a apuração de cada uma das receitas auferidas pelas clínicas médicas prestadoras de serviços de forma que, em sua contabilidade, ficassem evidenciados os custos relacionados às receitas que contabilizou, pois, somente tais custos é que são dedutíveis para as apurações dos seus resultados em cada trimestre de 2009.

Destarte, não havendo tal controle e segregação de despesas incorridas pela SOCIMED mas que se referem, em parte, a receitas auferidas pelas clínicas médicas prestadoras dos serviços, ou seja, receitas não oferecidas à tributação por parte do sujeito passivo fiscalizado, que se apropriou, contabilmente, de custos e despesas que não se relacionam, na totalidade, às suas receitas próprias, sem demonstrar, em sua escrituração, o rateio de tais valores – quais seriam relacionados às receitas da SOCIMED e quais seriam relacionados às receitas das clínicas médicas –, é de se atestar pela imprestabilidade de sua escrituração para fins de apuração do Lucro Real, ocasionando, por conseguinte, a apuração do lucro por meio de arbitramento, consoante determina o art. 530, II, do RIR/1999: [...]

(...)

A impugnante contesta o arbitramento, afirmando [o quanto reproduzido no subitem '3.2.2' deste Acórdão]. Entendo que todas estas medidas preliminares e preventivas à adoção do Lucro Arbitrado, na situação concreta, foram observadas pela Autoridade Fiscal, que assim justificou a medida: [transcreve o teor do subitem '2.7' deste Acórdão]

Mais, ainda: [repete o teor do AI já transcrito no item '8' deste Acórdão]

(...)

A impugnante argumenta, ainda, que não foi lhe foi disponibilizado, no curso do procedimento fiscal, a oportunidade e prazo para refazer sua escrita. Quanto a tal argumentação, deve ser pontuado que não há, na legislação de regência, dispositivo que determine a concessão de prazo para que o contribuinte possa refazer a sua escrituração, de forma prévia à apuração do lucro por meio de arbitramento. O preceito legal determina que, havendo a efetiva comprovação de que a contabilidade apresentada pela pessoa jurídica possui vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para a determinação do Lucro Real, deve-se proceder ao seu arbitramento. Tal requisito foi plenamente observado pelo Auditor-Fiscal que conduziu o procedimento, na situação sob análise.

Ademais, tem-se que, nos presentes autos, durante o curso investigatório da Fiscalização, em algumas oportunidades a Autoridade Fiscal franqueou à SOCIMED prazos para que esclarecesse (e demonstrasse) como eram rateados os custos fixos e variáveis decorrentes dos serviços prestados pelas clínicas médicas que se utilizavam da estrutura física e administrativa do hospital para o desenvolvimento de suas atividades – vide, a respeito, o Termo de Intimação Fiscal n.º 006/2003, item 2 (fl. 182/184) e o Termo de Intimação Fiscal n.º 007, item 5 (fl. 260/161). Em todas estas oportunidades, a resposta apresentada pelo contribuinte foi de que tais custos não eram rateados, sendo totalmente arcados (e contabilizados) pelo hospital (vide respostas às fl. 185/186 e fl. 260/261).

(...)

Por fim, sustentou a impugnante que, existindo a possibilidade de manter-se a apuração real da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, com ajustes matemáticos das receitas omitidas, a Fiscalização deveria ter aprofundado com a intimação das clínicas e planos de saúde, com vistas a se obter as receitas a serem consideradas na apuração dos resultados da SOCIMED, ‘evitando a adoção de um lucro fruto de uma ficção jurídica’. Em seu entendimento, as correções quanto às irregularidades apuradas pelo Fisco poderiam ser realizados com a ‘simples adição das receitas tida como omitidas, sendo desnecessário e inaplicável o arbitramento’. Assim, ‘ao não identificar a base de cálculo tida como omitida, o lançamento tributário torna-se ilícito, inexigível e, em última instância, imprestável’.

A análise quanto a tal argumento não merece qualquer aprofundamento por parte desta Autoridade Julgadora. Como se constata dos lançamentos fiscais, os mesmos não se tratam de infração decorrente de omissão de receitas, mas, sim, de apropriação contábil de custos e despesas incorridos que não foram necessários, na totalidade, ao auferimento das receitas contabilizadas pela autuada, o que ocasionou a imprestabilidade de sua escrita fiscal para fins determinação do Lucro Real e, por consequência, acarretou a apuração do seu lucro por meio do arbitramento. Tanto é que, na apuração do Lucro Arbitrado, a Autoridade Fiscal considerou, como receitas conhecidas, aquelas já declaradas pelo contribuinte na DIPJ/2010 que havia apresentado à Receita Federal. Desta forma, não se consideram os argumentos pertinentes a esta linha de defesa” (grifou-se; negritos do original).

11. A Interessada afirma que “[c]onfrontada com as notas fiscais [de e-fls. 500/506, que] demonstram a realidade da relação entre os médicos e o hospital, a DRJ ficou-se silente”. Tal não procede, como se leu dos trechos transcritos da decisão de piso (que se referem diversas vezes a estes documentos), que jamais negou o aventado caráter de “serviço personalíssimo” prestado pelos médicos. Se a 1ª instância “[...] adotou integralmente a narrativa fiscal”, fê-lo motivadamente, como visto.

12. Prossegue, dizendo que “chama atenção” a “[...] ausência de provas”, pois o “[...] fiscal jamais intimou qualquer das clínicas para verificar a composição das receitas auferidas em decorrência da prestação de serviços médicos ao Recorrente”, fato que seria “[...] indispensável para [...] avaliar quais despesas estão [...] relacionadas a tais receitas das clínicas médicas”.

12.1. A Fiscalização tentou produzir as provas, nos termos do art. 844 do RIR/99, “intimando o interessado”, tanto que, no Termo de Intimação Fiscal (TIF) nº 003/2012 solicitou os contratos de prestação de serviço, aluguel etc. celebrados entre a Fiscalizada e as clínicas e, no TIF nº 006/2013, indagou “se as despesas gerais da Socimed [...] são rateadas entre as empresas”. A resposta foi a seguinte, como visto, que em nada contribuiu à descoberta da verdade:

“As mencionadas despesas não são rateadas entre os prestadores de serviços, os quais o Socimed detém contrato. Somente no caso do contrato com o empresário Avani Anselmo Pereira ME, CNPJ 08.865.816/0001-90, visto que neste caso o Socimed detém vínculo jurídico baseado na Lei de locações 8.245/91 (contrato de locação não residencial ou comercial);”

12.2. Assim, com a informação prestada pela própria Recorrente, não há margem à “[...] dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento”, como assenta a jurisprudência por si colacionada (Ac. n.º 107-05.622, s. 15/04/1999, Rel. Cons. Carlos Alberto Gonçalves Nunes). Lá, em um tempo pré-Lei n.º 9.430, de 1996, o Fisco não provou “[...] o vínculo do valor depositado com a renda não declarada”; aqui, a resposta do Interessado não deixa dúvida de que não há como se precisar a proporção entre receitas e despesas, a caracterizar a imprestabilidade da escrituração à apuração do lucro real.

13. Refere que “[o]s fatos que fundamentaram o referido lançamento [nos autos do processo n.º 11516.001190/2007-73] são os mesmos aqui debatidos (suposta vantagem aos médicos por meio da assunção de despesas que seriam das clínicas) e tem origem na mesma falta de compreensão da forma de prestação dos serviços hospitalares e sua diferença em relação aos serviços médicos”. Não são.

13.1. Mencionado processo, respeitante ao mesmo Contribuinte, ao tempo em que apurava seu lucro na modalidade presumida (ano-calendário de 2004), foi solucionado pelo Ac. n.º 1803-002.308, proferido em sessão realizada 26/08/2014, onde os membros do Colegiado acordaram, “[...] por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso [voluntário], nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado”. Tal se deu, essencialmente, por duas razões, que não se verificam nos autos do processo *sub judice*:

“13. Se a decisão recorrida entende que ‘toda receita proveniente da prestação de serviço médico e hospitalar – no âmbito da empresa – operada por seu corpo clínico [sócios] deve ser reconhecida como sendo da pessoa jurídica SOCIMED SERVIÇOS HOSPITALARES LTDA.’ (fls. 680) e que ‘Os sócios devem ser remunerados, quando efetivamente prestam serviço, por meio de pró-labore instituído pela empresa ou pela participação nos resultados ou por ambos’ (fls. 681), o procedimento fiscal correto a ser empregado seria, então, o de considerar, como receita da empresa, todos os valores repassados aos seus sócios, e não o contrário (empréstimos advindos destes: as tais ‘mensalidades’), cabendo o cancelamento da autuação fiscal como efetuada.

14. Se a decisão recorrida entende que ‘Em razão da não vinculação entre as operações constantes das notas fiscais emitidas pelo hospital com as notas fiscais emitidas pelas empresas prestadoras dos serviços, inferiu a fiscalização que os empréstimos feitos pelos sócios à SOCIMED e com a posterior classificação para futuro aumento de capital, nada mais é do que o retorno da receita não oferecida ao crivo da tributação, agora deixando de transitar pelas contas de resultado, integrando o capital’ (fls. 681 e 682), o procedimento fiscal correto a ser empregado seria, então, o uso da presunção legal prevista no art. 282 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999 (Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999), cabendo o cancelamento da autuação fiscal como efetuada” (grifou-se; negritos do original)

13.2. Tem-se que o primeiro motivo para cancelamento da autuação foi a consideração de que a base de cálculo adotada, que tratava a receita omitida como sendo aquela correspondente à contribuição dos sócios, não obedeceria à realidade. Como visto, nos autos *sub judice*, estes empréstimos não foram adotados como receita da empresa. O segundo motivo,

portanto, seria a inaplicabilidade do art. 282 do RIR/99, que trata de “suprimentos de caixa” por sócios, ao caso vertente.

14. Refuta a decisão de piso, que entende “[...] que a diferenciação do tratamento quanto ao custeio das atividades operacionais não se justifica tão-somente por conta dos diferentes serviços médicos prestados nos contratos referenciados na ação fiscal”, bem como a conclusão fiscal, no sentido de que há “privilégio dos sócios (clínicas médicas) na relação com a fiscalizada”, ao tempo em que os confirma, em resposta ao TIF n.º 007/2013, que “[...] todos que fazem parte do corpo clínico são acionistas” e que “[c]omo são acionistas, os funcionários e despesas são custeados pelo Hospital Socimed”.

15. Ainda no intuito de “[...] sufocar o argumento de que há ‘privilégio dos sócios’ em detrimento da ‘não sócia’ (Silvia Fonseca de Carvalho de Souza – ME – CNPJ n.º 10.369.117/0001-09’ cabe trazer as autos o ‘Contrato de Prestação de Serviços’ de Fisioterapia atual (e-fls. 581/589)”, cujas “[...] linhas gerais que o orientam e a forma de remuneração são as mesmas que constavam no contrato em curso durante o período fiscalizado (e-fls. 75/81)”, com a diferença de que “[...] hoje a Sra. Silvia Fonseca de Carvalho de Souza é sócia do Hospital (e-fls. 580)”, servindo “[...] para refutar as razões trazidas pela decisão da DRJ” bem como “[...] a única justificativa apresentada pelo lançamento”. Não se presta a tanto.

15.1. Primeiro, porque há mais privilégios específicos, como se lê do TVF:

“Fica evidente o privilégio dos sócios (clínicas médicas) na relação com a fiscalizada, quando analisamos o contrato (fls. 75/81) celebrado com a empresa ‘Silvia Fonseca de Carvalho de Souza – ME – CNPJ n.º 10.369.117/0001-09’, não sócia em 2009, onde todos os custos ficam a cargo da prestadora de serviços, enquanto as empresas operacionalizadas pelos sócios têm todos os custos assumidos pela fiscalizada.

Nesse contexto, de privilégios, ainda temos a empresa Pitsch - Administração e Consultoria de Bens Ltda – ME – CNPJ n.º 09.572.939/0001-03, capitaneada pelo sócio (não médico) José Francisco Pitsch, que também é sócio e Diretor-Executivo da Socimed

(...)

Na transcrição desses pequenos trechos fica cristalino que o sócio José Francisco Pitsch, além de receber da Socimed como Diretor-Executivo, recebe também, através de sua outra empresa por serviços prestados, que estão previstos na Consolidação do Estatuto Social como atribuição do Diretor-Executivo” (grifou-se; negritou-se).

15.2. Segundo, porque a DRJ, em suas razões de decidir, levou em conta a “não-sócia”, como visto:

*“Nesta ótica, o procedimento adotado pelo contribuinte (SOCIMED) de deduzir em seu nome toda a despesa incorrida em conjunto com as empresas (clínicas médicas), pertencentes, **em sua maioria**, a seus acionistas, com as quais firmou parceria para prestação de serviços médicos, utilizando-se de sua estrutura física*

e administrativa, não encontra guarida na legislação fiscal e mesmo nos princípios contábeis, uma vez que deve ser respeitada a identidade fiscal e autonomia patrimonial de cada uma das pessoas jurídicas, além do cumprimento dos requisitos para a dedução de despesas e custos incorridos, notadamente, quanto à necessidade, utilidade e usualidade do gasto” (negritou-se).

16. “Finalmente, deve-se abordar a fundamentação fiscal quanto à suposta ausência de rateio das despesas. [...] os gastos ligados às atividades hospitalares (internação, hotelaria, equipe de enfermagem, medicamentos, exames, etc.) são suportados pelo Recorrente e seu benefício (receita) também é direcionado para o Hospital. Não há, como sugerido e não provado pela fiscalização, qualquer receita para as clínicas decorrentes desses serviços hospitalares”. Não há essa sugestão, como se lê do TVF e foi corroborado pela DRJ:

“Em síntese a fiscalização apurou que:

(...)

b) Os custos e despesas necessários para que as clínicas dos sócios auferam suas receitas não são contabilizadas nas próprias clínicas, mas pelo Socimed. Que o Socimed contabiliza todas as despesas e custos diretos e indiretos das atividades das clínicas de seus sócios, embora estas não sejam necessárias para a receita que é auferida pelo Socimed.

(...)

e) Nesse cenário, como já vimos neste termo, o objetivo do Hospital e Maternidade Socimed, é, principalmente: ‘a prestação de serviços médicos hospitalares e a realização de exames de diagnósticos,...’. Ocorre, que tal objetivo, na realidade é executado, não pela sociedade através de seus sócios médicos, mas sim, pelas clínicas dos sócios, que exploram a atividade na unidade hospitalar, auferindo diretamente recursos que deveriam passar pelo caixa do Socimed e deixando a cargo do hospital todos os custos e despesas, produzidos por elas, na prestação dos serviços médicos, tais como: salários diretos e indiretos, encargos trabalhistas, impostos e contribuições, energia, água, manutenção, equipamentos, etc.” (grifou-se).

CONCLUSÃO

17. Por todo o exposto, conheço o recurso, rejeito a preliminar de nulidade e, no mérito, nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros

