



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

<b>PROCESSO</b>	<b>10580.728564/2011-41</b>
<b>RESOLUÇÃO</b>	1004-000.025 – 1ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	27 de março de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	CLIVALE PROSAUDE IGUATEMI S.A.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência**

**RESOLUÇÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por voto de qualidade, converter o julgamento em diligência a fim de que a Unidade de Origem intime o Contribuinte a comprovar quais as receitas auferidas se referem outras receitas que não sejam “simples consultas médicas”, vencidos os Conselheiros Edeli Pereira Bessa (relatora) e Jandir José Dalle Lucca que votaram pela rejeição da proposta de diligência do Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, designado para redigir o voto vencedor.

*Assinado Digitalmente*

**Edeli Pereira Bessa** - Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Luis Henrique Marotti Toselli** – Redator designado

*Assinado Digitalmente*

**Fernando Brasil de Oliveira Pinto** – Presidente em exercício

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

**RELATÓRIO**

CLIVALE PROSAUDE IGUATEMI LTDA (Contribuinte), já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo/SP que, por unanimidade de votos, julgou IMPROCEDENTE a impugnação interposta contra lançamento formalizado em 27/07/2011, exigindo crédito tributário no valor total de R\$ 1.445.036,44.

Consta da decisão recorrida o seguinte relato:

Trata o presente de Impugnação (fls.247/257) apresentada pela contribuinte acima identificada, tributada pelo lucro presumido, contra os Autos de Infração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, relativos ao ano calendário de 2008, lavrados em 27/07/2011 em sede da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Salvador/BA, cujo crédito tributário, incluso multa de ofício de 75%(setenta e cinco por cento) e juros de mora à taxa Selic, atualizados até o mês da lavratura, é mostrado na tabela abaixo:

[...]

**BREVE DESCRIÇÃO DOS FATOS DA FISCALIZAÇÃO**

2 - Durante o curso da fiscalização relativa ao ano-calendário 2008, o Auditor-Fiscal responsável pelo procedimento, examinando os documentos fiscais da atuada, constatou que os serviços prestados pela mesma, na área de saúde, estavam sujeitos ao coeficiente de 32% para a determinação do lucro presumido, consoante o entendimento expendido na IN RFB nº 791, de 10/12/2007, vigente à época, c/c o art.15, §1º, inc.III, da Lei nº 9,249, de 1995;

3 - Todavia, a contribuinte, conforme sua DIPJ/2009, utilizou o coeficiente de 8%, assim descrevendo o autor do procedimento no Termo de Verificação Fiscal (fls.19/26):

Examinada a relação apresentada contendo 70 serviços médicos ou de assistência à saúde, verifica-se tratar-se de: exames médicos como ecocardiograma, endoscopia digestiva, testes cutâneos variados, provas diversas, mapeamentos, mamografias, dentre outros. Os documentos comprovantes tratam-se de “Guias de Serviço Profissional/Serviço Auxiliar de Diagnósticos e Terapia SP/SADT” e “Guias de Outras Despesas”. Além de comprovarem a realização de serviços médicos e não de serviços hospitalares, observados todos os documentos a exemplo das guias nº 1110054411 de 12/02/2011, de nº 164442 de 03/07/2009, nº 0063392193 de 18/01/11. Foram apresentadas apenas 2 (duas) guias de nº 00132033 e nº 00132032 de 15/12/2008 referentes ao ano calendário que o contribuinte está sob ação fiscal, ou seja 2008.

Diante dos fatos acima mencionados e examinada toda a documentação apresentada pelo contribuinte registra-se que o mesmo, para efeito da

determinação da base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica para o ano-calendário de 2008, exercício 2009, aplicou sobre a Receita Bruta o valor de 8%, conforme sua DIPJ/2009. Considerando tratar-se de sociedade empresarial que atua na área de saúde promovendo “prestação de serviços médicos de diagnóstico e orientação terapêutica e os sócios em sua atividade profissional...”, conforme Contrato Social acima mencionado, o mesmo está sujeito ao valor de 32% para aplicar sobre a receita bruta, já que se enquadra na condição de prestação de serviços em geral, conforme art. 518 combinado com o art. 519 do RIR do RIR/99 (Lei 9.249, de 1995, art. 15 e Lei 9.430 de 1996 arts 1º e 25, e inciso I) que determina:

4 - Feitas as constatações, o Auditor-Fiscal procedeu às autuações, lavrando o Auto de Infração para o IRPJ, com a seguinte infração:

[...]

5 - Decorrente dos mesmos fatos, houve a tributação reflexa da CSLL, com a mesma matéria tributável;

6 - Cientificada dos Autos de Infração em 29/07/2011 (fls.18), a contribuinte apresentou em 29/08/2011 impugnação (fls.247/257) contra os lançamentos, arguindo, em resumo e substância, os seguintes pontos:

- entendimento firmado pelo STJ não sujeita os estabelecimentos hospitalares a sua estrutura, conforme o Recurso Especial nº 1116399/BA que foi julgado segundo o rito dos Recursos Repetitivos, o qual então seria aplicável a todos os casos;

- a finalidade dos serviços seria o elemento proeminente para o fim de se caracterizar a natureza de serviços hospitalares;

- pede diligência, para o fim de verificar os prontuários médicos e assim atestar que alcance dos serviços prestados pela impugnante vão além de simples consultas médicas;

7 - Abaixo, alguns dos trechos mais representativos de sua pugna:

[...]

8 – É o relatório.

A Turma Julgadora rejeitou estes argumentos em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

COEFICIENTES PARA DETERMINAÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO. SERVIÇOS HOSPITALARES.

No ano-calendário 2008, os serviços prestados pela pessoa jurídica na área de diagnóstico laboratorial não se enquadravam na categoria de "serviços hospitalares". Somente a partir de 2009, com o advento da Lei nº. 11.727, de 23

de junho de 2008, houve o alargamento do conceito de serviços hospitalares, sem efeito retroativo.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Tratando-se da mesma matéria fática, aplica-se às exigências reflexas (CSLL), no que couber, o que foi decidido quanto à exigência matriz (IRPJ), devido à íntima relação de causa e efeito entre elas.

PEDIDO DE PERÍCIA. BUSCA DE PROVAS POR MEIO DO PROCEDIMENTO DE DILIGÊNCIA.

Indefere-se o pedido de diligência se não pairam dúvidas de natureza técnica sobre o procedimento fiscal, mormente quando se trata a questão de matéria unicamente interpretativa de conceitos legais.

Cientificada da decisão de primeira instância em 29/06/2018 (e-fl. 292), a Contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 27/07/2018 (e-fls. 295/307), no qual reprisa os argumentos apresentados na impugnação, especialmente com respeito à aplicação do que decidido no Recurso Especial nº 1.116.399/BA. Adiciona, ainda, argumentos acerca da abusividade da multa aplicada, invoca a Súmula CARF nº 105 e se opõe à cobrança de juros de mora calculados com base na taxa SELIC. Finaliza pleiteando que:

Diante de todo o exposto, roga o Contribuinte ora Recorrente, para que seja dado provimento ao presente recurso voluntário, para que o auto de infração seja anulado, em razão dos equívocos cometidos pela Fiscalização, sobretudo pela:

- a) Consideração de multa de 75% de caráter confiscatório
- b) Contrariedade a sumula 105 do CARF;
- c) Utilização de base de cálculo equivocada

Fundamental a abertura de diligências para que se apure com propriedade os argumentos e documentos trazidos pelo Contribuinte.

Em 20/08/2024 a Contribuinte peticionou nos autos requerendo que fosse *dado o devido prosseguimento ao feito, com julgamento e provimento do Recurso Voluntário interposto*. Em 10/06/2025 reiterou o pedido (e-fls. 325/330).

## VOTO VENCIDO

Conselheira **Edeli Pereira Bessa**, Relatora

Em razão da conversão do julgamento em diligência, deixa-se de expor, neste momento, as razões para limitar o conhecimento do recurso voluntário aos argumentos de defesa deduzidos contra as exigências principais de IRPJ e CSLL.

Neste âmbito, tem-se que depois da decisão de 1ª instância aqui proferida, este Conselho firmou, em entendimento acolhido como vinculante pelo Ministro da Fazenda, que:

Súmula CARF nº 142

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 03/09/2019

Até 31.12.2008 são enquadradas como serviços hospitalares todas as atividades tipicamente promovidas em hospitais, voltadas diretamente à promoção da saúde, mesmo eventualmente prestadas por outras pessoas jurídicas, excluindo-se as simples consultas médicas.

Acórdãos Precedentes:

1401-003.024, 1302-002.979, 9101-003.334, 1402-002.173 e 9101-001.559.

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

Assim, cabe reformar a decisão de 1ª instância quando afirma que *no ano-calendário 2008, os serviços prestados pela pessoa jurídica na área de diagnóstico laboratorial não se enquadravam na categoria de "serviços hospitalares"*. A interpretação que prevaleceu a partir do que decidido no Recurso Especial nº 1.116.399/BA foi no sentido de que a legislação vigente até 31/12/2008 somente permitia afastar as consultas médicas do conceito de "serviços hospitalares".

No presente caso, a autoridade lançadora descreve no Termo de Verificação Fiscal de e-fls. 19/26 que, apesar do objetivo social de "prestação de serviço médico, prestação de assistência médica especializada, de análise e de patologia clínica, e de outros serviços médicos especializados", a Contribuinte submeteu todas as receitas auferidas ao coeficiente de 8% para determinação do lucro presumido. São referidas notas fiscais contendo na descrição "consulta otorrino" e referentes a "atendimentos médicos" que motivaram questionamentos da autoridade fiscal e resposta da Contribuinte argumentando que as notas fiscais deveriam ser examinadas em conjunto com o prontuário médico, e apresentando guias de serviços para exemplificar sua condição de não se dedicar "tão somente ao oferecimento de consultas médicas, mas à ampla assistência médica ou à saúde, com serviços muito variados". Neste conjunto de documentos, a autoridade fiscal identificou apenas 2 (*duas*) guias de nº 00132033 e nº 00132032 de 15/12/2008, mas concluiu que o objeto social da Contribuinte não autorizava a aplicação do coeficiente de 8%. As mencionadas guias, juntadas às e-fls. 181/182, referem serviço de "Mamografia".

Desde a impugnação, a Contribuinte pede a realização de diligência para demonstrar sua *dedicação primordial* à ampla prestação de serviços de assistência à saúde, ao invés de meras consultas médicas *somente*. Diz dispor de ampla documentação, que não é passível de juntada aos autos, e lista 70 (setenta) tipos de exames de diagnóstico que realiza, dentre os quais inclui procedimentos em face de lesões de pele e mucosas.

Sua pretensão, porém, é ser exonerada do crédito tributário lançado por também realizar aqueles serviços. O quesito assim deduzido em impugnação bem expõe esta pretensão:

d) Além dos serviços de consultas médicas, segundo os prontuários médicos e os demais documentos técnicos relacionados ao atendimento aos pacientes da impugnante, quais foram os serviços de assistência à saúde prestados pelo contribuinte autuado?

Vê-se na DIPJ do ano-calendário 2008 que, apesar de reconhecidamente também prestar serviços de consultas médicas, a Contribuinte submeteu toda a receita bruta auferida ao coeficiente de 8% (e-fl. 70/112).

A autoridade lançadora apontou ocorrências desta espécie, mas aplicou o entendimento do art. 27 da Instrução Normativa SRF nº 480/2004, no sentido de que a estrutura da Contribuinte não permitiria a prestação de serviços hospitalares, vez que:

Para os fins previstos nesta Instrução Normativa, são considerados serviços hospitalares aqueles prestados por estabelecimentos assistenciais de saúde que dispõem de estrutura material e de pessoal destinada a atender a internações de pacientes e garantir atendimento básico de diagnóstico e tratamento, com equipe clínica organizada e com prova de admissão e assistência permanente prestada por médicos, que possuam serviços de enfermagem e atendimento terapêutico direto ao paciente, durante 24 horas, com disponibilidade de serviços de laboratório e radiologia, serviços de cirurgia e/ou parto, bem como registros médicos organizados para a rápida observação e acompanhamento dos casos.

Note-se, ainda, que a autoridade lançadora também identificou, dentre as receitas declaradas, valores advindos de Sociedade em Conta de Participações, da qual a Contribuinte é sócia ostensiva.

Diante do exposto, deve ser afastada a premissa fiscal de que os serviços de diagnóstico realizados pela Contribuinte não correspondem a serviços hospitalares, sendo desnecessária a diligência para aferição da natureza daqueles serviços, vez que a interpretação da legislação tributária se consolidou no sentido de que todos eles justificam a aplicação do coeficiente de 8%, com exceção das simples consultas médicas, como expresso na ementa do acórdão proferido no RESP nº 1.116.399/BA:

3. Assim, 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".

De outro lado, desde o procedimento fiscal a Contribuinte é questionada acerca de notas fiscais com descrição de consultas médicas, vez que toda a receita declarada foi submetida ao coeficiente de 8%. Apesar de argumentar que as notas fiscais deveriam ser examinadas em conjunto com o prontuário médico, naquela ocasião a Contribuinte não apresentou o conjunto

documental que permitiria a segregação do que seriam consultas médicas integradas aos demais serviços prestados e o que seriam “simples consultas médicas”.

Em impugnação, a Contribuinte manteve a postura imprecisa, requerendo diligência para *verificação dos prontuários médicos a partir dos quais a Impugnante emite notas fiscais de prestação de serviços*, porque *o exame dos prontuários médicos e demais documentos correlatos permitirá observar a dedicação primordial da Impugnante à ampla prestação de serviços de assistência à saúde, ao invés de meras consultas médicas somente*. Os termos em destaque evidenciam que a Contribuinte não nega prestar *meras consultas médicas* e insiste na afirmação de dedicação preponderante a prestação de serviços cujas receitas se sujeitariam ao coeficiente de 8%, apesar de desde o procedimento fiscal haver a indicação de foram auferidas receitas de consultas médicas, sem que nem mesmo estas tenham sido submetidas ao coeficiente de 32%.

Note-se que em recurso voluntário a Contribuinte não renova o pedido de diligência com o mesmo detalhamento apresentado em impugnação, limitando-se a pedir o provimento do recurso e a anulação do lançamento *em razão dos equívocos cometidos pela Fiscalização, sobretudo pela utilização de base de cálculo equivocada*, apenas mencionando a necessidade de *abertura de diligências para que se apure com propriedade argumentos e documentos trazidos pela Contribuinte*. Ou seja, em momento algum a Contribuinte se dedicou à prova documental, que não lhe seria complexa, de apresentar as notas fiscais correspondentes às “simples consultas médicas”, dissociadas dos serviços que presta de forma “primordial”, como alegado.

Assim, estabelecido o litígio apenas em torno da defesa de que a “dedicação primordial” a serviços de assistência à saúde legitima a aplicação do coeficiente de 8% às receitas auferidas pela Contribuinte, descabe determinar diligência para demonstração de quais receitas auferidas se referem a outras receitas que não sejam “simples consultas médicas”. Nos limites do litígio instaurado pela Contribuinte, é possível julgar o recurso voluntário firmando que o coeficiente de 32% para determinação do lucro presumido, e incidência do IRPJ e da CSLL, deve subsistir sobre as receitas decorrentes de *simples consultas médicas*, ou seja, decorrente de atividade exercida no âmbito de *consultórios médicos*, cabendo à autoridade local, encarregada da liquidação do acórdão, determinar os valores de receita bruta que, por não corresponderem a “simples consultas médicas”, não se sujeitam ao coeficiente de 32% aplicado pela autoridade lançadora para determinação do lucro presumido.

#### Conclusão

O presente voto, portanto, é por REJEITAR a proposta de diligência do Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli.

*Assinado Digitalmente*

**Edeli Pereira Bessa**

## VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Luis Henrique Marotti Toselli**, redator designado

Fui designado para redigir o voto vencedor quanto à conversão do julgamento em diligência.

Restou demonstrado que a contribuinte, desde a impugnação, requereu diligência nos seguintes termos:

Afinal, pois, para a solução da presente lide, importa saber se a Impugnante se dedica amplamente à prestação de serviços de assistência à saúde ou se pratica apenas a clínica médica, ou seja, atividade restrita a consultas médicas.

Neste sentido, apresenta-se desde já requerimento para que seja deferida a realização de diligência, como definido pelo Decreto nº 70.235/72, artigo 16, inciso IV e artigo 18, a qual deverá ter por objetivo a verificação dos prontuários médicos a partir dos quais a Impugnante emite notas fiscais de prestação de serviços.

O exame dos prontuários médicos e demais documentos correlatos permitirá observar a dedicação primordial da Impugnante à ampla prestação de serviços de assistência à saúde, ao invés de meras consultas médicas somente.

O aludido exame permitirá observar a correção do procedimento adotado pela Impugnante, ao tributar a sua receita na conformidade da norma resultante da Lei nº 9.249/95, artigo 15, § 1º, inciso III, alínea a.

O requerimento de realização da diligência descrita logo acima é plenamente justificável em razão de que, como é de conhecimento geral, a descrição plena dos serviços médicos prestados é encontrada nos prontuários e demais documentos de acompanhamento do paciente.

A DRJ, porém, indeferiu esse pleito, sustentando que *“as atividades da atuada na categoria de “serviços gerais”, incorrendo na alíquota de 32% para a determinação do lucro presumido”*.

Mais precisamente, aduz que *“no ano-calendário 2008, os serviços prestados na área de diagnóstico laboratorial não se enquadravam na categoria de “serviços hospitalares”*”.

Ocorre que, conforme bem aponta o voto ora vencido:

Neste âmbito, tem-se que depois da decisão de 1ª instância aqui proferida, este Conselho firmou, em entendimento acolhido como vinculante pelo Ministro da Fazenda, que:

Súmula CARF nº 142

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 03/09/2019

Até 31.12.2008 são enquadradas como serviços hospitalares todas as atividades tipicamente promovidas em hospitais, voltadas diretamente à promoção da saúde, mesmo eventualmente prestadas por outras pessoas jurídicas, excluindo-se as simples consultas médicas.

Acórdãos Precedentes:

1401-003.024, 1302-002.979, 9101-003.334, 1402-002.173 e 9101-001.559.

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020)

Nesse sentido, e considerando que a própria contribuinte afirma sua *dedicação **primordial*** à *ampla prestação de serviços de assistência à saúde, ao invés de meras consultas médica*, é preciso aferir a efetiva natureza das receitas auferidas pela contribuinte no período autuado (2008), uma vez que apenas as decorrentes de “serviços médicos”, que não se confunde com “simples consultas médicas”, é que se sujeitam ao coeficiente de 8%.

Dessa forma, necessário a conversão do julgamento em diligência a fim de que a Unidade de Origem intime o Contribuinte a comprovar quais as receitas auferidas se referem a outras receitas que não sejam “simples consultas médicas”.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Luis Henrique Marotti Toselli**