



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.729631/2011-45
ACÓRDÃO	1004-000.218 – 1ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de maio de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ALCLIN HOSPITAL DE OLHOS ANDRE LAVIGNE LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

LUCRO PRESUMIDO. SERVIÇOS HOSPITALARES. PERCENTUAIS DE PRESUNÇÃO. STJ. TEMA REPETITIVO 217. SÚMULA CARF Nº 142.

De acordo com o decidido em sede de Recurso Repetitivo pelo STJ, na tese firmada no Tema 217, *“Para fins do pagamento dos tributos com as alíquotas reduzidas, a expressão ‘serviços hospitalares’, constante do artigo 15, § 1º, inciso III, da Lei 9.249/95, deve ser interpretada de forma objetiva (ou seja, sob a perspectiva da atividade realizada pelo contribuinte), devendo ser considerados serviços hospitalares ‘aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde’, de sorte que, ‘em regra, mas não necessariamente, são prestados no interior do estabelecimento hospitalar, excluindo-se as simples consultas médicas, atividade que não se identifica com as prestadas no âmbito hospitalar, mas nos consultórios médicos’”*.

Enquadram-se como serviços hospitalares aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde, a despeito de existência de estrutura para internação de pacientes, atendimento 24 horas, e disponibilidade de serviços laboratoriais, entre outros. Inteligência da Súmula CARF nº 142.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Jandir José Dalle Lucca – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

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).

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 674/696) interposto em face do v. acórdão de fls. 661/667, que julgou improcedente a impugnação de fls. 430/448 para o fim de manter integralmente os lançamentos relativos ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) do ano-calendário de 2008, nos termos constituídos nos respectivos autos de infração de fls. 03/29.

2. Para melhor compreensão sobre a matéria versada nos autos e por bem descrever os fatos, consulte-se o Relatório da r. decisão recorrida:

OBJETO

Trata o presente processo de impugnação, fls. 430, apresentada em 26 de setembro de 2011 (segunda-feira), contra o lançamento de do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), conforme autos de infração de fls. 03 e 15, cientificados à interessada em 25 de agosto de 2011.

LANÇAMENTO

O crédito tributário exigido foi discriminado nos autos de infração em epígrafe, com os seguintes valores:

Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica	333.491,76
Juros de Mora	97.302,63
Multa Proporcional	250.118,83
Valor do Crédito Tributário	680.913,22

Valores em Reais

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	98.834,02
Juros de Mora	28.770,91
Multa Proporcional	74.125,52
Valor do Crédito Tributário	201.730,45

Valores em Reais

Crédito tributário do processo	882.643,67
--------------------------------	------------

Valores em Reais

Conforme termo de fls. 30, os serviços prestados pela empresa não se enquadram no conceito de serviços hospitalares, por não dispor de serviços de laboratório, por não internar pacientes por período superior a 24 horas – segundo o

conceito de internação hospitalar, e por estar inscrita no Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde – CNES como estabelecimento ambulatorial sem leitos hospitalares e com prestação de serviços ambulatoriais de oftalmologia.

Por essas razões, a empresa está sujeita aos percentuais de presunção de lucro e de base de cálculo da contribuição social de 32% pela prestação de serviços em geral.

Fundamento legal: art. 15, inc. III, alínea “a” e art. 20 da Lei nº 9.249, de 1995.

IMPUGNAÇÃO

A interessada, após qualificar-se, resume os fatos afirmando dispor de estrutura, equipamentos de alta tecnologia, inclusive para diagnósticos, e equipe para prestar serviços oftalmológicos hospitalares e de internação, com leitos cadastrados no CNES, o que demonstra seu funcionamento tipicamente hospitalar, fazendo jus aos percentuais de presunção correspondentes.

Acrescenta que a exigência de atendimento 24 horas já foi afastada pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF e Superior Tribunal de Justiça – STJ e faz extensa análise das disposições legislativas aplicáveis e a evolução normativa da matéria, procurando demonstrar que o regramento infralegal da matéria é vacilante, ora alargando o conceito de serviços hospitalares, ora o restringindo, vindo a Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, estabelecer o percentual reduzido de forma ampla para os serviços médicos. Da mesma forma a jurisprudência atual (de 2010), enquadraria como serviço hospitalar todo aquele realizado na promoção de saúde, excetuando-se apenas as simples consultas médicas, conforme excerto do Acórdão 1803-00.543 3ª Turma Especial da 1ª Seção de Julgamento do CARF, independentemente da estrutura disponibilizada para internação, conforme Resp nº 1.116.399/BA.

Junta documentos de comprovação de leitos cadastrados e guias de solicitação de internação de 2008, cuja ausência fora relatada pela Autoridade Autuante.

Por fim, requer a improcedência do lançamento.

É a síntese do necessário.

3.A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (MS) houve por bem julgar improcedente a impugnação, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

LUCRO PRESUMIDO. CLÍNICA OFTALMOLÓGICA.

São considerados serviços hospitalares aqueles prestados por estabelecimentos assistenciais de saúde que dispõem de estrutura material e de pessoal destinada a atender a internação de pacientes, 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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

4.Inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário, via do qual reedita e reforça os argumentos lançados na sua impugnação.

5.É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Jandir José Dalle Lucca**, Relator.

6.O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos legais de admissibilidade.

7.Cuida-se de lançamentos de IRPJ e CSLL relativos ao ano-calendário de 2008. O sujeito passivo, atuando como prestador de serviços, utilizou os **coeficientes de presunção de lucro de 8% para o IRPJ e 12% para a CSLL**, alegando enquadrar-se na condição de hospital. A fiscalização, entretanto, após análise dos documentos apresentados pela empresa (incluindo DCTF, DIPJ e planilhas) e em conformidade com o Ato Declaratório Interpretativo (ADI) nº 19/2007 e a Instrução Normativa RFB nº 791/2007, concluiu que a empresa **não se enquadra no conceito de serviços hospitalares** para fins de utilização dos percentuais de presunção de lucro favorecidos.

8.De acordo com o TVF de fls. 30/38, para ser considerado um serviço hospitalar, as normas legais exigem que o estabelecimento assistencial de saúde disponha de estrutura material e de pessoal destinada a atender a **internação de pacientes**, garantir atendimento básico de diagnóstico e tratamento com equipe clínica organizada, comprovação de admissão e assistência permanente por médicos, serviços de enfermagem e atendimento terapêutico ao paciente **durante 24 horas**, além de disponibilidade de serviços de laboratório e radiologia, serviços de cirurgia e/ou parto, e registros médicos organizados.

9.A empresa, em seus esclarecimentos, informou que **não presta serviços laboratoriais** e que o período máximo de permanência dos pacientes em suas instalações é de **12 horas**, não havendo funcionamento por 24 horas. Ademais, o Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde (CNES) registra a empresa como **Consultório Isolado**, com tipos de atendimento ambulatorial e SADT, **sem leitos cadastrados** e com serviços de oftalmologia na modalidade ambulatorial, e não hospitalar. Em contrapartida, o glossário de termos hospitalares do Ministério da Saúde define **internação hospitalar** como a admissão de pacientes para ocupar um leito hospitalar por um período **igual ou maior a 24 horas**.

10.Com tais considerações, a fiscalização entendeu que a empresa se enquadra como **prestadora de serviços em geral**, sujeitando-se aos **percentuais de presunção de lucro de 32% tanto para o IRPJ quanto para a apuração da base de cálculo da CSLL**.

11.A autuação decorreu, portanto, da **descaracterização da empresa como "hospital" para fins tributários**, o que levou à aplicação dos percentuais de presunção de lucro mais elevados, previstos para prestadores de serviços em geral, gerando a exigência do pagamento da diferença de IRPJ e da CSLL, que foram recalculados com base no percentual de 32% sobre a receita bruta mensal, conforme demonstrado nas planilhas anexas ao TVF.

12.Sustenta a Recorrente, em síntese, que:

- **Conceito Objetivo de Serviço Hospitalar**: O conceito de serviços hospitalares deve ser interpretado de forma objetiva, focando na natureza da atividade prestada (assistência à saúde) e não na estrutura do contribuinte. A legislação, ao conceder a presunção de lucro reduzida, considerou a natureza do serviço, não requisitos estruturais.
- **Ausência de Previsão Legal para Atendimento 24 Horas**: Não existe na legislação pátria a exigência de atendimento terapêutico direto ao paciente durante 24 horas como condição para caracterizar um serviço como hospitalar para fins de tributação com percentual de lucro presumido reduzido.
- **Estrutura e Atividades Típicas de Hospital**: A Recorrente é uma prestadora de serviços hospitalares com especialização oftalmológica, constituída como sociedade empresária e autorizada pela Vigilância Sanitária a funcionar como Hospital Dia. Ela presta diversos serviços médico-hospitalares, com destaque para procedimentos cirúrgicos de todos os portes.
- **Investimento em Centro Cirúrgico e Equipamentos**: A Recorrente possui um Centro Cirúrgico robusto e investiu em equipamentos modernos, muitos deles encontrados em grandes hospitais.
- **Variedade de Procedimentos Cirúrgicos**: A gama de procedimentos cirúrgicos realizados demonstra a complexidade da atividade.
- **Equipe Especializada e Insumos**: A manutenção da estrutura exige a contratação de equipe especializada e a aquisição de insumos, elevando os custos e reduzindo a margem de lucro. A atividade da Recorrente envolve custos diferenciados da simples consulta médica, com necessidade de suporte material e humano específico para diagnósticos e intervenções cirúrgicas.
- **Serviço de Internação**: A Recorrente mantém serviço de internação, comprovado pelo Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde (CNES) e Guias de Solicitação de Internação do período fiscalizado (2008).
- **Centro de Apoio ao Diagnóstico e Tratamento**: A existência de um centro com equipamentos de alta tecnologia para diagnóstico e tratamento reforça a natureza hospitalar da atividade.
- **Recolhimento de ISS sobre o Faturamento**: A Recorrente sempre recolheu ISS sobre o faturamento total, condizente com a atividade hospitalar.
- **Críticas à Fiscalização**: A fiscalização aplicou o percentual de 32% sem sequer verificar in loco a estrutura da Recorrente. A desqualificação da

atividade hospitalar baseou-se unicamente na informação de que os atendimentos eram de 12 horas.

- **Imprecisão da Fiscalização sobre o CNES**: A alegação da fiscalização sobre a inexistência de leitos cadastrados no CNES é refutada pelo extrato do CNES apresentado pela Recorrente.
- **Falta de Solicitação de Documentos Específicos**: A fiscalização não solicitou as guias de internação de 2008, que comprovam a atividade no período e foram posteriormente apresentadas.
- **Jurisprudência Consolidada do CARF e STJ**: A jurisprudência uníssona do CARF e do Superior Tribunal de Justiça (STJ) entende que contribuintes que desenvolvem atividades de promoção da saúde (exceto consultas médicas simples) têm direito aos percentuais de presunção de lucro de 8% e 12%, independentemente da exigência de atendimento terapêutico direto ao paciente durante 24 horas ou da necessidade de internação de longa duração.
- **Insubsistência de Requisitos Infralegais**: As Instruções Normativas da Receita Federal que tentaram definir o conceito de serviço hospitalar e impor requisitos como o funcionamento por 24 horas foram voláteis e não podem criar restrições não previstas em lei. Normas infralegais apenas explicitam direitos, não os criam ou extinguem.
- **Precedente Vinculante do STJ (REsp nº. 1.116.399/BA)**: O STJ, em julgamento sob o regime do art. 543-C do CPC/73, firmou o entendimento de que a interpretação da expressão "serviços hospitalares" deve ser objetiva, considerando a atividade de assistência à saúde, sendo desnecessária a estrutura para internação de pacientes durante 24 horas para a obtenção do benefício fiscal. Este precedente é de observância obrigatória pelo CARF.

13. Pois bem, a Lei nº 9.249, de 1995, em seu artigo 15, III, "a", na sua redação vigente à época dos fatos, assim tratava do tema:

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

(...)

III - trinta e dois por cento, para as atividades de: (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;

(...)

14.A Corte Cidadã enfrentou a questão por ocasião do julgamento do REsp 1.116.399/BA, submetido à sistemática dos recursos repetitivos prevista no artigo 543-C do CPC/73, cujo acórdão ostenta a seguinte ementa:

DIREITO PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 535 e 468 DO CPC. VÍCIOS NÃO CONFIGURADOS. LEI 9.249/95. IRPJ E CSLL COM BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. DEFINIÇÃO DA EXPRESSÃO "SERVIÇOS HOSPITALARES". INTERPRETAÇÃO OBJETIVA. DESNECESSIDADE DE ESTRUTURA DISPONIBILIZADA PARA INTERNAÇÃO. ENTENDIMENTO RECENTE DA PRIMEIRA SEÇÃO. RECURSO SUBMETIDO AO REGIME PREVISTO NO ARTIGO 543-C DO CPC.

1. Controvérsia envolvendo a forma de interpretação da expressão "serviços hospitalares" prevista na Lei 9.429/95, para fins de obtenção da redução de alíquota do IRPJ e da CSLL. Discute-se a possibilidade de, a despeito da generalidade da expressão contida na lei, poder-se restringir o benefício fiscal, incluindo no conceito de "serviços hospitalares" apenas aqueles estabelecimentos destinados ao atendimento global ao paciente, mediante internação e assistência médica integral.

2. Por ocasião do julgamento do RESP 951.251-PR, da relatoria do eminente Ministro Castro Meira, a 1ª Seção, modificando a orientação anterior, decidiu que, para fins do pagamento dos tributos com as alíquotas reduzidas, a expressão "serviços hospitalares", constante do artigo 15, § 1º, inciso III, da Lei 9.249/95, deve ser interpretada de forma objetiva (ou seja, sob a perspectiva da atividade realizada pelo contribuinte), porquanto a lei, ao conceder o benefício fiscal, não considerou a característica ou a estrutura do contribuinte em si (critério subjetivo), mas a natureza do próprio serviço prestado (assistência à saúde). Na mesma oportunidade, ficou consignado que os regulamentos emanados da Receita Federal referentes aos dispositivos legais acima mencionados não poderiam exigir que os contribuintes cumprissem requisitos não previstos em lei (a exemplo da necessidade de manter estrutura que permita a internação de pacientes) para a obtenção do benefício. Daí a conclusão de que "a dispensa da capacidade de internação hospitalar tem supedâneo diretamente na Lei 9.249/95, pelo que se mostra irrelevante para tal intento as disposições constantes em atos regulamentares".

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".

4. Ressalva de que as modificações introduzidas pela Lei 11.727/08 não se aplicam às demandas decididas anteriormente à sua vigência, bem como de que a redução de alíquota prevista na Lei 9.249/95 não se refere a toda a receita bruta da empresa contribuinte genericamente considerada, mas sim àquela parcela da receita proveniente unicamente da atividade específica sujeita ao benefício fiscal, desenvolvida pelo contribuinte, nos exatos **termos do § 2º do artigo 15 da Lei 9.249/95**.

5. Hipótese em que o Tribunal de origem consignou que a empresa recorrida presta serviços médicos laboratoriais (fl. 389), atividade diretamente ligada à promoção da saúde, que demanda maquinário específico, podendo ser realizada em ambientes hospitalares ou similares, não se assemelhando a simples consultas médicas, motivo pelo qual, segundo o novel entendimento desta Corte, faz jus ao benefício em discussão (incidência dos percentuais de 8% (oito por cento), no caso do IRPJ, e de 12% (doze por cento), no caso de CSLL, sobre a receita bruta auferida pela atividade específica de prestação de serviços **médicos laboratoriais**).

6. Recurso afetado à Seção, por ser representativo de controvérsia, submetido ao regime do artigo 543-C do CPC e da Resolução 8/STJ.

7. Recurso especial não provido.

15.A matéria foi objeto do Tema Repetitivo nº 217, em que foi firmada a seguinte tese:

Para fins do pagamento dos tributos com as alíquotas reduzidas, a expressão “serviços hospitalares”, constante do artigo 15, § 1º, inciso III, da Lei 9.249/95, deve ser interpretada de forma objetiva (ou seja, sob a perspectiva da atividade realizada pelo contribuinte), devendo ser considerados serviços hospitalares “aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde”, de sorte que, “em regra, mas não necessariamente, são prestados no interior do estabelecimento hospitalar, excluindo-se as simples consultas médicas, atividade que não se identifica com as prestadas no âmbito hospitalar, mas nos consultórios médicos”.

16.Como se vê, o cerne do Tema 217 do STJ reside no estabelecimento de uma interpretação objetiva da expressão "serviços hospitalares". Essa perspectiva desloca o foco da análise da estrutura física ou da natureza jurídica da entidade prestadora para a atividade efetivamente desenvolvida e sua intrínseca ligação com a promoção da saúde. Nessa ordem de ideias, são considerados serviços hospitalares aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais e que são diretamente voltados à promoção da saúde. Essa definição transcende a necessidade de que os serviços sejam exclusivamente prestados no interior de um estabelecimento hospitalar ou que a empresa possua uma complexa estrutura para internação de pacientes. O STJ clarifica que o benefício fiscal é concedido em razão da natureza do serviço – a assistência à saúde – e não pelas características intrínsecas do contribuinte.

17.Dentro do amplo conceito de serviços de saúde, o Tema 217 estabeleceu exceção específica para as simples consultas médicas. Mesmo quando realizadas em ambiente hospitalar, essas consultas não se enquadram na definição de serviços hospitalares para fins da alíquota reduzida. O entendimento é que essa atividade é mais afim às práticas em consultórios médicos do que ao conjunto de serviços prestados no âmbito hospitalar.

18.Nesse passo, verifica-se que o TVF não apontou receitas decorrentes de consulta médica. Portanto, as razões factuais apontadas pela fiscalização para não enquadrar a Recorrente no conceito de prestadora de serviços hospitalares por conta da exigência de estrutura para internação de pacientes, atendimento 24 horas, e disponibilidade de serviços laboratoriais; não se sustentam diante da orientação pretoriana consagrada pelo Superior Tribunal de Justiça que, saliente-se, é de observância obrigatória no âmbito deste Sodalício, nos termos do art. 98, inciso II, “b”, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 2023.

19.Em remate, anote-se que a matéria não comporta mais discussão face ao enunciado da Súmula CARF nº 142, que soa: *“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”*.

CONCLUSÃO

20.Ante todo o exposto, dou provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Jandir José Dalle Lucca