



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



|                    |  |
|--------------------|--|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10865.722939/2013-35</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 1302-007.627 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 12 de dezembro de 2025                               |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO   |
| <b>RECORRENTE</b>  | CLINICA MAITTO S/S                                   |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

**IRPJ E CSLL. LUCRO PRESUMIDO. SERVIÇOS HOSPITALARES. NÃO ENQUADRAMENTO. SOCIEDADE SIMPLES. NÃO ATENDIMENTO ÀS CONDIÇÕES DA ANVISA.**

Para fins de aplicação do percentual de presunção do lucro de 8%, previsto no art. 15 da Lei 9.249/95, com as alterações introduzidas pela Lei 11.727/08, só se enquadram como serviços hospitalares a prestadora destes serviços que seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidas as conselheiras Natália Uchôa Brandão (relatora) e Miriam Costa Faccin que davam provimento para cancelar integralmente o crédito tributário. Designado para redigir o voto vencedor, o Conselheiro Alberto Pinto Souza Júnior.

*Assinado Digitalmente*

**Natália Uchôa Brandão** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Alberto Pinto Souza Júnior** – Redator designado

*Assinado Digitalmente*

**Sérgio Magalhães Lima** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Alberto Pinto Souza Junior, Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão, Sérgio Magalhães Lima (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela pessoa jurídica **CLÍNICA MAITTO S/S**, CNPJ 09.XXX.XXX/0001-97, contra o Acórdão nº 02-97.755, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte/MG (fls. 422/432), que julgou **improcedente a impugnação** e manteve integralmente o crédito tributário constituído por meio dos Autos de Infração de IRPJ e CSLL referentes aos anos-calendário de 2009, 2010 e 2011, lavrados às fls. 274/358.

A autuação teve como fundamento a aplicação do coeficiente de presunção de 32%, próprio da regra geral de prestação de serviços, em substituição ao coeficiente reduzido de 8% aplicado pela contribuinte sob o entendimento de que exerceria atividade enquadrável como “serviços hospitalares”, nos termos dos arts. 15, § 1º, III, “a”, e 20 da Lei nº 9.249/1995.

Conforme o **Termo de Verificação de Infração** (fls. 260/273), a fiscalização concluiu que a contribuinte seria sociedade simples formada por médicos que prestariam pessoalmente seus serviços, sem estrutura empresarial típica de estabelecimento hospitalar e sem demonstração de atender aos requisitos formais e materiais previstos na legislação e normativos da Anvisa, sustentando que a utilização da alíquota reduzida estaria condicionada à existência de estrutura física destinada à execução de serviços hospitalares em sentido estrito. Por essa razão, desconsiderou a presunção de 8% sobre a receita bruta e recalculou o IRPJ e a CSLL com base no coeficiente de 32%, lavrando os autos correspondentes com multa de ofício de 75%, acrescida de juros Selic.

A contribuinte apresentou **impugnação** às fls. 365/402, sustentando, em síntese, que os serviços prestados se enquadram como complementação médico-hospitalar, consistindo na realização de atividades médicas e radiológicas em ambiente hospitalar, especialmente em UTIs de diversos hospitais, sendo o endereço fiscal apenas seu domicílio tributário e administrativo. Argumentou que o enquadramento como sociedade simples não descaracteriza a natureza hospitalar dos serviços prestados, e que o entendimento fiscal viola o art. 142 do CTN ao basear-se em presunção, sem demonstração efetiva de ausência de estrutura ou incompatibilidade com a legislação aplicável. Requereu o reconhecimento do coeficiente de 8% e, subsidiariamente, a mitigação da multa de ofício, alegando seu caráter confiscatório.

Em seu Acórdão, a DRJ rejeitou as preliminares e manteve o lançamento, afirmando que a contribuinte não apresentou prova suficiente do enquadramento na norma específica, especialmente quanto à existência de estrutura própria de serviços hospitalares, equiparável àquele realizado por estabelecimentos dedicados à promoção da saúde. Destacou que a prestação pessoal de serviços pelos sócios, sem demonstração de autonomia empresarial, afastaria a aplicação do benefício legal.

Segue a ementa do julgado:

**Acórdão 02-97.755 - 2ª Turma da DRJ/BHE**

Sessão de 28 de janeiro de 2020

Processo 10865.722939/2013-35

Interessado CLINICA MAITTO S/S

CNPJ/CPF 09.040.473/0001-97

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012

LUCRO PRESUMIDO. SERVIÇOS HOSPITALARES. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO.

Para fins de aplicação do percentual de presunção de 8%, incidente sobre a receita bruta auferida no período de apuração pela pessoa jurídica, com vistas à determinação da base de cálculo do imposto, consideram-se serviços hospitalares aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde, prestados pelos estabelecimentos assistenciais de saúde que desenvolvam as atividades previstas nas atribuições específicas disciplinadas pela Anvisa.

Excluem-se desse conceito as simples consultas médicas, que não se identificam com as atividades prestadas no âmbito hospitalar, mas nos consultórios médicos.

Para fazer jus ao percentual de presunção de 8%, a prestadora dos serviços hospitalares deve, ainda, estar organizada, de fato e de direito, na forma de sociedade empresária e atender às normas da Anvisa.

MULTA DE OFÍCIO.

No lançamento de ofício, será aplicada multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

É legítima a exigência de juros de mora tendo por base percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais, acumulada mensalmente.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa Selic, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a contribuinte interpôs **Recurso Voluntário** às fls. 449/478, reiterando os argumentos já apresentados, juntando novamente relatórios de atendimento, alvará da Anvisa e contratos celebrados com hospitais, reforçando que a quase totalidade de sua receita decorre de prestação de serviços médicos diretamente em UTIs, o que, a seu ver, preencheria o conceito de serviços hospitalares aplicado pela jurisprudência do STJ e do próprio CARF, citando inclusive o Acórdão nº 1803-01.122 (fl. 470), no qual se reconheceu que clínicas médicas e estabelecimentos que prestam serviços integrados de saúde podem se enquadrar na presunção de 8%, desde que voltados à promoção da saúde em ambiente hospitalar.

É o relatório.

## VOTO VENCIDO

Conselheira **Natália Uchôa Brandão**, Relatora

### I. Tempestividade e admissibilidade

O Recurso Voluntário foi interposto tempestivamente, conforme certificação de fl. 485, e preenche os requisitos de admissibilidade previstos no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972. Presentes legitimidade, interesse e representação regular, dele conheço.

### II. Das preliminares

A contribuinte não renovou preliminares de nulidade no Recurso, limitando-se a sustentar insuficiência probatória da fiscalização, o que será analisado no mérito. Não há vícios formais capazes de anular o lançamento ou a decisão de primeira instância.

### III. Mérito

A questão central reside em determinar se a atividade desenvolvida pela CLÍNICA MAITTO S/S pode ser subsumida ao conceito de "serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia", para fins de aplicação do Artigo 15, § 1º, inciso III, alínea "a", da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, na redação conferida pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, que estabelece um percentual de presunção de lucro reduzido (8% para IRPJ e 12% para CSLL) sobre a receita bruta.

O cerne dessa norma é estabelecer uma exceção à regra geral de 32% para serviços de natureza complexa e intensiva ligada à saúde.

### III.I. A Interpretação Objetiva do Conceito de Serviço Hospitalar

O Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o Recurso Especial nº 1.116.399/BA, submetido ao rito dos recursos repetitivos, consolidou um entendimento que se baseia na *natureza objetiva* do serviço prestado, como bem reconheceu o Acórdão recorrido (fl. 431).

O essencial é que a atividade desenvolvida pela clínica vá além da simples consulta médica, atividade esta expressamente ressalvada pelo precedente do STJ e pela Administração Tributária. Torna-se irrelevante, no contexto deste critério objetivo, a classificação da sede da Recorrente como "Consultório Isolado" no CNES (fl. 116) ou a constatação da Fiscalização em visita de que o imóvel não tinha "estrutura aparente para procedimentos mais complexos" (fl. 262), pois o foco interpretativo deve recair sobre o *tipo de serviço* fornecido e sua complexidade, e não sobre a estrutura física da sede administrativa do contribuinte.

### III.II. A Caracterização dos Serviços da Recorrente

A Recorrente, CLÍNICA MAITTO S/S, demonstrou que a essência de sua atividade produtiva, serviços que geraram as receitas glosadas, consiste na prestação de serviços médicos especializados (como serviços em Unidades de Terapia Intensiva - UTI e radiologia) de forma complementar ou terceirizada em estabelecimentos hospitalares de terceiros (fl. 459).

Esta natureza especializada é amplamente comprovada pelos documentos fiscais: a Ficha 57 - Demonstrativo do Imposto de Renda, CSLL e Contribuição Previdenciária Retidos na Fonte presente nas DIPJs dos anos-calendário de 2009 a 2012 (fls. 19-20, 36-38, 63-65, 90-93) lista consistentemente como fontes pagadoras grandes instituições hospitalares e de assistência à saúde, tais como Irmandades de Misericórdia, Hospitais e Fundações de Saúde, evidenciando que a receita bruta advém de serviços prestados a esses estabelecimentos.

Serviços prestados em Unidades de Terapia Intensiva (UTI), que envolvem diagnóstico complexo, monitoramento contínuo e intervenções terapêuticas a pacientes em estado crítico, não podem ser, de forma alguma, comparados a "simples consultas médicas". De igual forma, a prestação de serviços de radiologia enquadra-se expressamente na categoria de serviços de "auxílio diagnóstico e terapia" (fl. 459), o que é inequivocamente um serviço de natureza hospitalar para fins de aplicação do benefício fiscal.

A exclusão do benefício pela Fiscalização e a manutenção no Acórdão da DRJ basearam-se em critérios subjetivos e formais (local de atendimento, classificação da sede - fl. 425), que foram superados pela jurisprudência vinculante do STJ e pela posterior regulamentação administrativa (IN RFB nº 1.540/2015).

A Receita Federal, ao aplicar o Art. 15, § 1º, III, "a", da Lei nº 9.249/1995, deve considerar a natureza do serviço prestado (UTI/Radiologia), e não a estrutura da sede administrativa.

### III.III. O Requisito da Sociedade Empresária e o Enquadramento da Atividade

A exigência de ser "organizada sob a forma de sociedade empresária" (Art. 15, § 1º, III, "a", Lei nº 9.249/1995) também deve ser interpretada à luz da objetividade imposta pelo STJ. Embora a Recorrente tenha sido constituída como sociedade simples (fl. 9), a natureza complexa e especializada dos serviços de UTI e radiologia, prestados em regime de complementaridade nos hospitais, exige uma gestão organizada e o engajamento de fatores de produção que se aproximam da atividade empresarial, fugindo da mera prestação de serviços pessoais.

A prevalência do critério material (o serviço prestado, sua complexidade e vinculação à saúde) sobre o critério formal (tipo societário ou estrutura física da sede) é necessária para dar efetividade ao benefício fiscal. A Recorrente comprovou a realização de serviços especializados que visam a promoção da saúde em ambientes hospitalares (UTIs e diagnósticos), demonstrando o direito material à aplicação dos coeficientes reduzidos, independentemente da mera anotação formal de seu tipo societário ou da descrição de sua sede, a qual atua como domicílio tributário e base administrativa para serviços complexos ocorridos em outros locais.

Tendo sido demonstrado o direito material à aplicação dos coeficientes reduzidos de 8% (IRPJ) e 12% (CSLL) sobre a receita bruta auferida com a prestação dos serviços especializados, o crédito tributário principal lançado nos autos de infração de IRPJ e CSLL para os anos-calendário de 2009, 2010 e 2011 está materialmente incorreto, devendo ser cancelado.

### IV. CONCLUSÃO

Em face de todo o exposto, as atividades do Recorrente, por se enquadrarem no conceito objetivo de "serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia" (serviços em UTI e radiologia), conforme o entendimento vinculante do Superior Tribunal de Justiça, fazem jus à aplicação do percentual de presunção reduzido de 8% para o IRPJ e 12% para a CSLL, nos termos da Lei nº 9.249/1995.

Diante disso, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, dou-lhe integral provimento, para cancelar integralmente o crédito tributário.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Natália Uchôa Brandão**

**VOTO VENCEDOR**

Conselheiro **Alberto Pinto Souza Júnior**, redator designado

Com a devida vênia da I. Relatora, ousou divergir do seu voto, pelas razões a seguir aduzidas.

Primeiramente, o voto da Relatora não atentou para o ponto crucial no deslinde da questão posta em julgamento, qual seja, os fatos geradores em julgamentos são posteriores à entrada em vigor da Lei 11.727/08.

Ora, com a redação dada, pela Lei 11.727/08, à alínea “a” do inciso III do § 1º do art. 15 da Lei n. 9.249/95, serviços hospitalares, para fins dessa lei tributária, são aqueles oferecidos por pessoa jurídica organizada sob a forma de sociedade empresária e que atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa.

Vale a transcrição do aludido art. 15 da Lei n. 9.249/95, com a redação dada pela lei 11.727/08, *in verbis*:

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, **será determinada mediante a aplicação do percentual de 8%** (oito por cento) sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto no art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, sem prejuízo do disposto nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei no 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:

(...)

**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 e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa;**

.....

Vale pontuar que a exigência de que se organize a prestadora do serviço hospitalar e de auxílio diagnóstico e terapia como sociedade empresária não resulta de mero capricho do legislador, pois decorre do fato de que todo o art. 15 dosa os percentuais de presunção de acordo com o custo direto da operação, sendo que os custos diretos de uma sociedade simples são menores do que os de uma sociedade empresária. Na sociedade simples que presta serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, apenas os sócios podem prestar os serviços médicos (prestação de serviços); já, na sociedade empresária, há a contratação de médicos para prestarem os serviços (venda de serviços), o que torna seus custos diretos mais elevados.

No caso em tela, a recorrente é uma sociedade simples, o que já seria suficiente para negar provimento ao recurso voluntário, mas há outras razões que levam também a denegar o pedido da recorrente, conforme se segue.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, no endereço da recorrente, a fiscalização verificou que as instalações se constituíam apenas de: sala de recepção e de outra destinada a consulta médica prestada pelo sócio e, em imóvel anexo, havia outra sala onde estavam dois aparelhos de esterilização e laser. Ou seja, não se trata de instalações hospitalares, pois não tem estrutura: para internação de pacientes, para serviços de cirurgia, para serviços laboratoriais, para atendimento terapêutico 24 horas de pacientes e outros exigidos pela Anvisa. Ou seja, está claro que a recorrente tem a estrutura de uma clínica médica dotada de dois aparelhos (esterilização e laser), o que por óbvio, não pode ser considerado como serviços hospitalares.

Por essas razões, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Alberto Pinto Souza Júnior**