

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO NO SETOR DA SAÚDE: UMA ANÁLISE ACERCA DA EQUIPARAÇÃO HOSPITALAR E SUA APLICAÇÃO PRÁTICA COMO ALTERNATIVA DE REDUÇÃO DO IRPJ E DA CSLL

TAX PLANNING IN THE HEALTHCARE SECTOR: AN ANALYSIS OF HOSPITAL EQUIVALENCE AND ITS PRACTICAL APPLICATION AS A TAX REDUCTION STRATEGY FOR CORPORATE INCOME TAX AND SOCIAL CONTRIBUTION ON NET PROFIT

PLANIFICACIÓN TRIBUTARIA EN EL SECTOR DE LA SALUD: UN ANÁLISIS DE LA EQUIPARACIÓN HOSPITALARIA Y SU APLICACIÓN PRÁCTICA COMO ESTRATEGIA DE REDUCCIÓN DEL IRPJ Y DE LA CSLL

Caroline Martinez Carreiro Nobre¹

DOI: 10.54899/dcs.v23i92.6324

Recibido: 19/06/2026 | **Aceptado:** 13/07/2026 | **Publicación en línea:** 24/07/2026.

RESUMO

O presente artigo analisa a equiparação hospitalar como instrumento de planejamento tributário para redução da carga fiscal incidente sobre o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) em serviços voltados à saúde. A partir da aplicação do art. 15 da Lei nº 9.249/1995, examina-se a possibilidade de redução das bases de cálculo aplicáveis às clínicas médicas que realizam serviços voltados à promoção da saúde, tais como exames, procedimentos ambulatoriais e cirurgias, diferenciando-os das atividades restritas a consultas médicas. O estudo aborda o conceito de “serviços hospitalares” consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp nº 1.116.399/BA (Tema 217), destacando sua interpretação objetiva e sua aplicação prática para além do ambiente hospitalar. Também, são analisadas decisões judiciais relacionadas ao enquadramento de atividades específicas, especialmente os serviços odontológicos, que apresentam controvérsias quanto ao reconhecimento do benefício. Por fim, o artigo evidencia a importância do planejamento tributário preventivo, com a análise da documentação societária e fiscal necessária para assegurar maior segurança jurídica ao contribuinte e possibilitar o benefício.

Palavras-chave: Planejamento Tributário. Equiparação Hospitalar. IRPJ. CSLL.

ABSTRACT

This article analyzes hospital equivalence as a tax planning instrument aimed at reducing the tax burden levied on Corporate Income Tax and Social Contribution on Net Profit for healthcare-related services. Based on the application of Article 15 of Law No. 9,249/1995, the study

¹ Especialista em Direito Tributário pela Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul (PUC-RS), Porto Alegre, Rio Grande do Sul, Brasil. E-mail: carolmartinez46@hotmail.com

examines the possibility of reducing the calculation bases applicable to medical clinics that provide health-promoting services, such as diagnostic tests, outpatient procedures, and surgeries, distinguishing them from activities limited to medical consultations. The research addresses the concept of “hospital services” established by the Superior Court of Justice in the judgment of Special Appeal No. 1,116,399/BA (Theme 217), highlighting its objective interpretation and practical application beyond the traditional hospital environment. Judicial decisions regarding the classification of specific activities are also analyzed, particularly dental services, which present controversies concerning the recognition of the benefit. Finally, the article emphasizes the importance of preventive tax planning, through the analysis of corporate and tax documentation required to ensure greater legal certainty for taxpayers and enable the enjoyment of the tax benefit.

Keywords: Tax Planning. Hospital Equivalence. Corporate Income Tax. Social contribution on new Profit.

RESUMEN

El presente artículo analiza la equiparación hospitalaria como instrumento de planificación tributaria para la reducción de la carga fiscal incidente sobre el Impuesto sobre la Renta de las Personas Jurídicas (IRPJ) y la Contribución Social sobre el Lucro Líquido (CSLL) en los servicios relacionados con la salud. A partir de la aplicación del art. 15 de la Ley nº 9.249/1995, se examina la posibilidad de reducción de las bases de cálculo aplicables a las clínicas médicas que realizan servicios destinados a la promoción de la salud, tales como exámenes, procedimientos ambulatorios y cirugías, diferenciándolos de las actividades limitadas a consultas médicas. El estudio aborda el concepto de “servicios hospitalarios” consolidado por el Superior Tribunal de Justicia en el juicio del REsp nº 1.116.399/BA (Tema 217), destacando su interpretación objetiva y su aplicación práctica más allá del entorno hospitalario. Asimismo, se analizan decisiones judiciales relacionadas con la clasificación de actividades específicas, especialmente los servicios odontológicos, que presentan controversias respecto al reconocimiento del beneficio. Finalmente, el artículo destaca la importancia de la planificación tributaria preventiva, mediante el análisis de la documentación societaria y fiscal necesaria para garantizar mayor seguridad jurídica al contribuyente y posibilitar el aprovechamiento del beneficio tributario.

Palabras clave: Planificación Tributaria. Equiparación Hospitalaria. IRPJ. CSLL.



Esta obra está bajo una [Licencia Creative Commons Atribución- NoComercial 4.0 Internacional](https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/)

INTRODUÇÃO

Inicialmente, é importante destacar que as clínicas médicas enfrentam um alto custo tributário de Imposto de Renda sobre a Pessoa Jurídica (IRPJ), bem como Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), que normalmente é de 32% e pode reduzir para 8% e 12%,

respectivamente, gerando uma grande redução, aplicando-se a Lei 9.249/95.

Isto posto, as clínicas que realizem exames, procedimentos ambulatoriais, cirurgias e que promovem a saúde, são autorizadas a utilizar do benefício para a redução da carga tributária. Porém, este benefício não se aplica para serviços de consultas médicas, que continuam sendo tributadas na base de 32%.

Além disso, o Superior Tribunal de Justiça analisou o benefício concedido pela Lei 9.249/95 e os serviços hospitalares, de modo que o benefício que antes era apenas para os hospitais, foi ampliado para abranger também outros prestadores de serviços de assistência à saúde, pois restou amplamente caracterizado que a prestação do serviço médico não ocorre apenas dentro do ambiente hospitalar.

Nesse sentido, o presente artigo busca analisar os requisitos necessários para a fruição do benefício da equiparação hospitalar, a partir da interpretação da Lei nº 9.249/95 e do entendimento consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial (REsp) nº 1.116.399/BA (Tema 217), precedente de observância obrigatória que delimitou o conceito de “serviços hospitalares” para fins de aplicação das bases de cálculo reduzidas do IRPJ e da CSLL.

Também, será avaliada a aplicação prática desse entendimento, com análise jurisprudencial acerca do enquadramento de diferentes atividades, especialmente dos serviços odontológicos, que frequentemente geram controvérsias quanto à possibilidade de equiparação hospitalar.

Por fim, o estudo abordará a relevância do planejamento tributário como instrumento de segurança jurídica e redução da carga tributária, destacando os principais documentos que devem ser avaliados, como contrato social, notas fiscais, alvarás e demais elementos necessários para comprovar o preenchimento dos requisitos legais.

DOS BENEFÍCIOS CONCEDIDOS A EQUIPARAÇÃO HOSPITALAR PARA PRESTADORES DE SERVIÇO DE ASSISTÊNCIA À SAÚDE

As clínicas médicas estão sujeitas a uma elevada carga tributária incidente sobre o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), cujas bases de cálculo utilizam a base de 32%. Contudo, quando atendidos os requisitos legais para o enquadramento como serviços hospitalares, tais percentuais podem ser reduzidos

para 8% e 12%, respectivamente, proporcionando significativa redução da carga tributária suportada pelas empresas do setor.

O art. 15, §1º, inciso III, alínea “a”, da Lei 9.249/95 aplica o percentual de 32% nas prestações de serviço em geral, com exceção de serviços hospitalares, que terá a aplicação do percentual de 8%.

Além disso, o art. 20, inciso III, da mesma Lei estabelece que a base de cálculo da CSLL devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal ou trimestral, corresponderá ao percentual de 12% para as demais receitas brutas.

Com efeito, a base de cálculo do IRPJ e da CSLL será aferida mediante a aplicação dos percentuais de 8% e 12%, respectivamente, sobre a receita bruta auferida, e não 32% como ocorre com os serviços em geral, o que faz com que resulte em uma redução da carga tributária. No caso das clínicas médicas, essa redução passa pela forma de interpretação e alcance da expressão "serviços hospitalares" prevista na legislação.

Sendo assim, para que haja a equiparação hospitalar, a empresa precisa estar enquadrada como sociedade empresária, estar no regime do lucro presumido, atender as normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa) e, por fim, precisa realizar procedimentos clínicos, ambulatoriais, cirúrgicos ou exames que promovam a saúde, excluídas as simples consultas médicas.

Antes de adentrar a análise dos requisitos para que haja a equiparação hospitalar, é importante relatar que no Brasil, há três principais regimes tributários: Simples Nacional, lucro real e lucro presumido.

Nas palavras de Sílvio Crepaldi (2019, p. 172), no Simples Nacional, que é regido pela Lei Complementar 123/2006, o contribuinte é enquadrado como microempresa ou empresa de pequeno porte e a receita bruta deve ser de até R\$ 4,8 milhões por ano. Essa forma simplificada de tributação estabelece um pagamento mensal unificado, correspondente à aplicação de um percentual sobre a receita bruta mensal, estando contemplados o IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, IPI, INSS, ICMS e ISS. Por ter uma guia única para o recolhimento da maioria dos tributos e contribuições, é facilitador devido a quantidade de obrigações acessórias, que são menores em outros regimes de tributação.

O lucro real, como demonstra o próprio nome, é a tributação sobre o lucro real da empresa. A legislação fiscal e tributária prevê que o lucro líquido ou o prejuízo do período de apuração, antes da provisão para o Imposto de Renda seja ajustado pelas adições, exclusões ou

compensações (Crepaldi, 2019, p. 176).

O terceiro regime é o lucro presumido, sendo uma modalidade prática para determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL das pessoas jurídicas não obrigadas à apuração de lucro real. Em consequência, a alíquota de cada tributo incide sobre receitas com base em percentual de presunção variável (Crepaldi, 2019, p. 171).

Como demonstrado nas linhas iniciais deste capítulo, para ter direito a equiparação hospitalar, o primeiro requisito é estar no lucro presumido.

O segundo requisito é prestar um serviço equiparado a hospitalar. Ressalte-se que devem ser comprovadas em notas fiscais a origem das receitas, provenientes de serviços voltados diretamente à promoção da saúde.

O terceiro requisito é ser uma sociedade empresária, nos termos do artigo 966 do Código Civil, ao prever que considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços. Também, nos termos do artigo 982, do Código Civil, considera-se empresária a sociedade que tem por objeto o exercício de atividade própria de empresário sujeito a registro (artigo 967, Código Civil) e simples, as demais.

Ademais, conforme o parágrafo único do mesmo artigo, não se considera empresário quem exerce profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, ainda com o concurso de auxiliares ou colaboradores, salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa.

O que distingue uma sociedade empresária de uma sociedade simples é onde ela está registrada. A sociedade empresária tem registro na Junta Comercial e, por outro lado, a sociedade simples é registrada no Cartório.

É importante destacar que a empresa deve possuir os documentos para que possa se enquadrar na redução de tributos, tais quais documentos societários, fiscais, o regime de tributação, tipo societário, o recolhimento de IRPJ e CSLL sobre serviços hospitalares e alvará de vigilância sanitária, atendendo as normas da Anvisa, que é extremamente importante para a pessoa jurídica que, apesar de não ter um local físico que preste esses serviços médicos, comprovar que o direito à saúde está sendo assegurado.

Quanto a este último requisito, é necessário ter especial atenção ao tipo de alvará apresentado pela empresa. Os aspectos a serem analisados são o contrato social, bem como as notas fiscais emitidas.

No contrato social, deve ser verificado se o objeto social da empresa contempla, de forma

adequada, todas as atividades e serviços efetivamente prestados pela pessoa jurídica. As notas fiscais, por sua vez, também desempenham papel relevante, pois permitem identificar a natureza das atividades exercidas.

A propósito, é comum que o alvará autorize apenas a realização de consultas médicas, sem abranger procedimentos médicos. Nesses casos, a prestação de simples consultas médicas não é suficiente para caracterizar a equiparação hospitalar, uma vez que tal atividade não confere o direito ao enquadramento para fins de redução do IRPJ e da CSLL.

A título exemplificativo, se uma clínica médica realiza intervenções cirúrgicas, mas deixa de especificar o procedimento nas notas fiscais emitidas, poderá ter seu enquadramento como equiparada a hospitalar questionado em eventual fiscalização da Receita Federal. Isso porque, é imprescindível que a documentação fiscal reflita de forma clara e precisa a natureza dos serviços prestados, permitindo a comprovação do atendimento aos requisitos exigidos para a fruição do benefício tributário.

Nas lições de Paulo de Barros Carvalho (2021, p. 11-12), a norma jurídica é a significação que obtemos a partir da leitura dos textos do direito positivo. Em suma, é algo que se produz em nossa mente, como resultado da percepção do mundo exterior, captado pelos sentidos. Além disso, os símbolos linguísticos quaisquer, pode-se dizer que o texto escrito está para a norma jurídica tal qual o vocábulo está para sua significação.

Então, utilizando como base no entendimento do autor, uma pessoa jurídica, apesar de estar enquadrada como sociedade empresária, precisa realizar procedimentos que promovam a saúde na sua própria empresa.

A Resolução RDC nº 50, de 21 de fevereiro de 2002, da Anvisa estabelece em seus Anexos I a IV as atribuições e atividades desenvolvidas pelos estabelecimentos de saúde, para ser equiparado a hospitalar. Entretanto, o rol ali previsto não contempla a diversidade de procedimentos atualmente desempenhados pelos serviços de saúde, razão pela qual sua utilização mostra-se insuficiente para a aferição do conceito de "serviços hospitalares".

Diante disso, no capítulo seguinte, será analisada a interpretação conferida pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp 1.116.399/BA (Tema 217) em relação ao conceito mencionado.

DA ANÁLISE DO REsp 1.116.399/BA (TEMA 217) DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA E A SUA APLICAÇÃO PRÁTICA

No julgamento do REsp 1.116.399/BA, o Superior Tribunal de Justiça definiu que a expressão ‘serviço hospitalar’, previsto na Lei 9.249/95, abrange os serviços voltados diretamente à promoção da saúde, ou seja, não necessariamente devem ser prestados em estabelecimento hospitalar.

Conforme os ensinamentos de Hugo de Brito Machado (2020, p. 15-16), este traz o previsto no art. 111, do Código Tributário Nacional, em que se interpreta literalmente a legislação tributária que disponha sobre a suspensão ou exclusão de crédito tributário, outorga de isenções e dispensa de cumprimento de obrigações tributárias acessórias. Neste passo, a interpretação literal, consoante o autor, significa interpretação segundo o significado gramatical ou etimológico das palavras que integram o texto.

Então, aquele que interpreta literalmente não amplia o alcance do texto, mas também não o restringe. Por exemplo, é possível que em certos casos uma interpretação literal da regra que concede isenção restrinja o seu alcance, mas isso não quer dizer que a interpretação literal seja sempre restritiva. Vale ressaltar que o art. 111, do CTN, apenas exclui a utilização dos meios de integração nas hipóteses que enumera (Machado, 2020, p. 116-117).

Da mesma forma, no julgamento do REsp 1.116.399/BA, o Superior Tribunal de Justiça definiu que a expressão ‘serviço hospitalar’, previsto na Lei 9.249/95, abrange os serviços voltados diretamente à promoção da saúde, ou seja, não necessariamente devem ser prestados em estabelecimento hospitalar.

No presente Recurso Extraordinário, a Fazenda Nacional insurgiu-se contra acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região, que reconheceu, com fundamento no contrato social do Laboratório de Análises João Pinto Cunha S/C Ltda., que as atividades desenvolvidas pela empresa estavam relacionadas à prestação de serviços médicos laboratoriais, enquadrando-se, portanto, no conceito de serviços hospitalares, por estarem diretamente vinculadas à promoção da saúde e à assistência à saúde humana. Em razão desse enquadramento, foi reconhecida a aplicação dos percentuais reduzidos de presunção da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, previstos no art. 15 da Lei nº 9.249/1995.

Inclusive, sob a vigência da Lei Complementar 118/05, foi reconhecida a aplicação da restituição dos tributos indevidamente recolhidos nos últimos cinco anos.

Nesta seara, o voto do Ministro Benedito Gonçalves, relator, trouxe que a Corte havia firmado entendimento no sentido de que apenas poderiam ser considerados como prestadores de serviços de natureza hospitalar, para fins de recolhimento de IRPJ e CSLL, com alíquota reduzida, os estabelecimentos que exercessem suas atividades junto a hospitais, possuísem recursos ou estrutura de internação para pacientes. Porém, em razão de novas reflexões, para fins de pagamento de tributos com alíquotas reduzidas, a expressão “serviços hospitalares”, constante do art. 15, §1º, inciso III, da Lei 9.249/95 deve ser interpretada de forma objetiva, sob a perspectiva da atividade realizada pelo contribuinte.

Ocorre que, a lei ao conceder o benefício fiscal, não considerou o contribuinte em si, mas sim, a natureza do próprio serviço prestado, que é a assistência à saúde, um direito social.²

Então, conforme a decisão, 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.

No julgado, a empresa prestava serviços médicos laboratoriais, que é ligada diretamente à promoção da saúde e teve direito ao benefício em discussão, que é a incidência de 8% para o IRPJ e 12% para a CSLL, sobre a receita bruta auferida pela atividade específica de prestação de serviços médicos laboratoriais.

Com base no entendimento do STJ, surgem dúvidas quanto ao enquadramento de determinados serviços de saúde na equiparação hospitalar.

Um exemplo recorrente refere-se aos serviços odontológicos. Nesses casos, os procedimentos que envolvem intervenções cirúrgicas ou outras técnicas invasivas, desde que preenchidos os demais requisitos legais, podem ser enquadrados como serviços hospitalares para fins de redução das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Portanto, o critério adotado não se restringe à especialidade médica ou odontológica, mas considera a natureza do procedimento efetivamente realizado. Em outros serviços, como harmonização facial, é importante que haja a judicialização, visto que muitos Tribunais têm entendido como questão estética.

Nos casos em que houver dúvida acerca do enquadramento ou não do serviço como

² Art. 6º São direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição.

hospitalar, é importante o ajuizamento do Mandado de Segurança, visto que não possui dilação probatória, nem são cabíveis honorários de sucumbência, sendo considerada a medida judicial mais célere e menos custosa. Na prática, o contribuinte pode optar por esta peça processual caso não esteja seguro na tese que será sustentada (Minardi, 2026, p. 182).

Acerca disso, é importante destacar decisão julgada pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região no julgamento da Apelação Cível nº 5032288-94.2018.4.03.6100. Na ocasião, a 4ª Turma reconheceu que o fato de a autora adotar o tipo societário de sociedade limitada não afastava, por si só, sua natureza de sociedade simples. Porém, a pessoa jurídica não estava registrada na Junta Comercial, mas sim no Cartório de Registro Civil das Pessoas Jurídicas.

Em razão do descumprimento desse requisito formal, para ser considerada sociedade empresária, foi afastado o direito à equiparação hospitalar.

Por outro lado, em outra decisão julgada pelo mesmo Tribunal, na Apelação Cível nº 5001494-88.2021.4.03.6002, foi reconhecida a equiparação hospitalar devido a todos os requisitos estarem presentes.

No caso, a 3ª Turma analisou a situação de uma clínica odontológica especializada na realização de procedimentos cirúrgicos de alta complexidade, tais como osteotomias, cirurgias bucomaxilofaciais e osteoplastias para correção de prognatismo. O entendimento foi de que procedimentos odontológicos de baixa complexidade, consistentes em consultas e tratamentos clínicos rotineiros, não se enquadram no conceito de serviços hospitalares.

Todavia, considerando a natureza invasiva e a complexidade dos procedimentos realizados, concluiu-se que as atividades desenvolvidas estavam de acordo com o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça acerca do conceito de serviços hospitalares. Também, verificou-se que a clínica atendia aos demais requisitos para a equiparação hospitalar, por estar organizada sob a forma de sociedade empresária, regularmente registrada na Junta Comercial, submetida ao regime de tributação do lucro presumido e possuía alvará de vigilância sanitária.

Um outro ponto que merece destaque é que não necessariamente, o procedimento deve ser realizado em ambiente hospitalar. O Tribunal Regional Federal da 3ª Região também se manifestou acerca do tema na Apelação Cível nº 0001716-64.2015.4.03.6128, em que se discutiu que a internação domiciliar, *“home care”*, se equipara às receitas de serviços hospitalares e assemelhados.

A Fazenda Pública apelou, mas o Tribunal trouxe que no Estatuto Social, dentre os seus objetos sociais, estavam a prestação de serviços médicos e de assistência à saúde, bem como

prestação de serviços pré-hospitalar, de forma que a parte se enquadrava no conceito de serviço hospitalar para fins de redução da alíquota de IRPJ e CSLL.

Com base em tais considerações, especialmente no entendimento consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp nº 1.116.399/BA (Tema 217), a equiparação hospitalar demanda uma análise criteriosa dos requisitos legais, da estrutura societária, da documentação fiscal e da natureza dos serviços prestados.

Neste contexto, um bom planejamento tributário assume papel de fundamental importância, permitindo ao contribuinte identificar, de forma preventiva e segura, a possibilidade de enquadramento no regime favorecido, bem como promover as adequações necessárias para atender às exigências da legislação e da autoridade fazendária.

Assim, o planejamento tributário revela-se um instrumento capaz de viabilizar a redução da carga tributária incidente sobre o IRPJ e a CSLL, tema que será analisado no capítulo seguinte.

O PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COMO ALTERNATIVA PARA A REDUÇÃO DO IRPJ E DO CSLL

Como demonstrado ao longo deste artigo, inclusive, com decisão do Superior Tribunal de Justiça em sede de repetitivos, os serviços hospitalares não necessariamente devem ser prestados em estabelecimento hospitalar.

Para que haja o benefício, o planejamento tributário é de extrema relevância. Conforme Sílvio Crepaldi (2019, p. 154), a base de um adequado planejamento fiscal é a existência de dados regulares e confiáveis. A contabilidade da empresa é pilar deste planejamento, refletindo a situação real do patrimônio, das receitas e das despesas.

Foi mencionado no capítulo acima que, a depender do serviço odontológico prestado, há direito a equiparação hospitalar. Além dos serviços odontológicos, outras atividades também podem fazer jus à equiparação hospitalar, a depender das características dos procedimentos efetivamente prestados e do atendimento aos demais requisitos exigidos. Entre elas, destacam-se a anestesiologia, a cirurgia plástica, a radiologia, a quimioterapia, os laboratórios de análises clínicas, a fisioterapia, a fonoaudiologia, a terapia ocupacional e a psicologia.

Acerca da anestesiologia, é importante frisar que no AgInt no REsp 1.877.568/RN, a Agravante, CLIARN – Clínica de Anestesiologia do Rio Grande do Norte – EPP, interpôs agravo interno contra decisão que, em apoio ao entendimento jurisprudencial, não conheceu de recurso

especial em que se discutia ser aplicável ao serviço de anestesiologia a redução de alíquotas de IRPJ e CSLL para a prestação de serviços hospitalares.

No voto condutor do acórdão recorrido, entendeu-se que os serviços prestados pelos anestesiólogos não se prestavam à obtenção dos benefícios definidos pela Lei 9.249/1995, definindo-os como semelhantes a meras consultas médicas, já que eles apenas emprestavam a mão de obra, sem arcar com custos diferenciados que caracterizariam a atividade hospitalar, cuidando-se a hipótese de mera cessão de mão de obra especializada. Este caso merece especial atenção, pois a clínica de anestesiologia apenas fornecia mão de obra para primeiros socorros e unidades hospitalares, não exercendo, de fato, serviços de anestesia, mas, caso exercesse, teria direito ao benefício.

Luís Eduardo Schoueri (2019, p. 1514-1515) relata que a interpretação literal seria aquela interpretação sem restrição e faz uma crítica que se uma isenção exige uma fundamentação constitucional, não há como deixar esta de lado, no momento de sua interpretação ou aplicação. Assim, não basta o texto da lei para que se compreenda o alcance da isenção. O que importa é que tal texto seja inserido no contexto constitucional.

Ato contínuo, Sacha Calmôn Navarro Coelho (2020, p. 733) relata que a jurisprudência dos Tribunais Superiores é pacífica no sentido de ser vedado ao Poder Judiciário estender benefícios fiscais a hipóteses não consagradas pelas normas instituidoras, mormente sob a alegação de isonomia. Isso porque, do contrário, estariam atuando como legislador positivo, a ferir o princípio da separação dos poderes.

Com base nisso, a decisão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), considerou que a formalização da pessoa jurídica como sociedade simples não afasta, por si só, a sua natureza de sociedade empresária, quando demonstrado que a empresa exerce atividade econômica organizada, conforme requisito da Lei nº 9.249, de 1995.

A Receita Federal costuma exigir que clínicas médicas estejam registradas como sociedades empresárias para ter o benefício da alíquota menor, pois a sociedade simples, normalmente, desenvolve atividade prestada pelo próprio sócio.

Porém, em 2023, a 1ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção do Carf derrubou a autuação fiscal da clínica que estava em sociedade simples. Para os conselheiros, a formalização da pessoa jurídica como sociedade simples não afasta, por si só, a sua natureza de sociedade empresária, quando demonstrado que a empresa exerce atividade econômica organizada, que é um requisito da Lei 9.249/95.

Na Câmara Superior, o tema foi julgado em dois processos (nº 10840.720687/2014-79 e nº 10840.720798/2014-85) e com a decisão, foi aceito o pagamento reduzido para sociedade que funcione como sociedade empresária de fato, mesmo que esse não seja seu registro.

Com relação ao processo nº 10840.720687/2014-79, na sessão de 05/04/2023, os Conselheiros entenderam que o STJ já se manifestou acerca da redução da base de cálculo do IRPJ, em se tratando de um benefício fiscal.

A sociedade é de serviço hospitalar, é empresária, mas apenas não tem registro na Junta Comercial. Inclusive, o art. 126, III, do CTN traz que a capacidade passiva tributária independe de estar a pessoa jurídica regularmente constituída, bastando que configure uma unidade econômica ou profissional.

O voto vencedor foi de André Severo Chaves, que trouxe que com o advento da Lei nº 11.727/2008, a organização sob a forma de sociedade empresária passou a ser condição para o prestador de serviço de natureza hospitalar poder adotar o regime do lucro presumido com o percentual de 8%, previsto no art. 15 da Lei nº 9.249/1995. Ainda, relatou que a lei não prevê expressamente a inscrição na Junta Comercial como um requisito, mas que seja sociedade empresária e, por isso, a autuação fiscal não deveria ser mantida.

Já no processo nº 10840.720798/2014-85, o Presidente Relator entendeu que os elementos constantes dos autos demonstram que a recorrente não se trata de uma mera sociedade simples, mas de uma sociedade empresária de fato, razão pela qual não deveria ser mantida a acusação fiscal.

Importante mencionar que Hugo de Brito Machado (2020, p. 38) traz que a lei sempre discrimina, pois seu papel fundamental consiste na disciplina das desigualdades naturais existentes entre as pessoas. O importante é saber como será válida essa discriminação, quais critérios são admissíveis e quais critérios implicam lesão ao princípio da isonomia.

Assim, com base na Lei 9.249/95 e no referido julgado do CARF, mesmo que não seja sociedade empresária, é importante avaliar o direito ao benefício e, da mesma forma, não poderá a interpretação ser de forma literal para o regime tributário.

Todavia, especialmente nos casos em que haja controvérsia quanto ao enquadramento da atividade e a pessoa jurídica opte pelo ajuizamento de mandado de segurança, é recomendável que a sociedade esteja regularmente registrada na Junta Comercial.

Embora o entendimento do CARF anteriormente mencionado, admita que o registro na Junta Comercial não seja requisito indispensável para o reconhecimento da equiparação

hospitalar, a jurisprudência tem adotado orientação diversa, reconhecendo a necessidade de que a pessoa jurídica esteja organizada sob a forma de sociedade empresária, com o respectivo registro na Junta Comercial.

Assim, diante da divergência entre as esferas administrativa e judicial, a observância desse requisito proporciona maior segurança jurídica ao contribuinte e reduz o risco de não obter o benefício em eventual discussão judicial.

Antes da adoção de qualquer medida relacionada ao enquadramento para fins de equiparação hospitalar, é imprescindível a realização de um planejamento tributário criterioso, considerando não apenas o atendimento aos requisitos previstos na legislação, mas a análise das decisões administrativas e judiciais mais recentes proferidas no âmbito do tribunal competente sobre casos semelhantes.

Neste contexto, a documentação societária e fiscal assume papel fundamental para a comprovação da natureza dos serviços efetivamente prestados.

As notas fiscais emitidas pela pessoa jurídica devem apresentar descrição específica dos procedimentos realizados, evitando denominações genéricas, como “outros serviços médicos”, no caso de clínicas médicas, que podem dificultar a demonstração de que a atividade desenvolvida se enquadra como serviço hospitalar.

Em eventual fiscalização, a Receita Federal poderá solicitar a apresentação das notas fiscais e demais documentos comprobatórios e, caso não seja possível identificar a natureza dos serviços prestados, poderá afastar a aplicação do benefício e exigir a tributação da alíquota no percentual de presunção de 32%, conforme o caso.

Da mesma forma, o contrato social deve refletir adequadamente o objeto da atividade desenvolvida pela clínica, contemplando todos os procedimentos efetivamente realizados, e não apenas descrições genéricas, como “consultas médicas”. A compatibilidade entre o objeto social, o alvará sanitário, as notas fiscais emitidas e a atividade efetivamente desempenhada constitui elemento essencial para conferir segurança jurídica ao planejamento tributário e reduzir os riscos de questionamento pelas autoridades fiscais.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante de todo o exposto, algumas considerações se fazem necessárias.

O primeiro ponto é que a equiparação hospitalar pode reduzir a carga tributária dos

prestadores de serviço de assistência à saúde. Para isso, alguns requisitos devem ser atendidos, como ser pessoa jurídica optante pelo lucro presumido, prestar serviço equiparado a hospitalar, ser sociedade empresária registrada na Junta Comercial e atender as normas de vigilância sanitária da Anvisa.

Nesse aspecto, é necessária atenção especial quanto ao contrato social, às notas fiscais emitidas e ao alvará da empresa, uma vez que todos esses documentos devem guardar relação com a atividade efetivamente desenvolvida pela clínica.

O objeto social deve contemplar os serviços realmente prestados, não sendo suficiente a previsão de atividades que não são realizadas na prática. Da mesma forma, as notas fiscais devem descrever de maneira clara e específica os procedimentos efetivamente realizados.

Ressalte-se que o alvará deve autorizar a realização dos procedimentos efetivamente realizados pela pessoa jurídica, pois a mera autorização para a realização de consultas médicas não é suficiente para caracterizar a equiparação de serviços hospitalares, tendo em vista que a simples consulta não se enquadra no conceito de serviço hospitalar para fins de aplicação da equiparação prevista na Lei 9.249/95.

O segundo ponto a ser observado refere-se ao entendimento consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp nº 1.116.399/BA (Tema 217), no qual se definiu que a expressão “serviços hospitalares”, prevista no art. 15, § 1º, III, da Lei nº 9.249/1995, deve ser interpretada de forma objetiva, considerando-se como tais aqueles serviços diretamente relacionados à promoção da saúde.

Em regra, devem ser prestados os serviços no interior do estabelecimento hospitalar, excluindo-se as simples consultas médicas. A partir do entendimento firmado pelo STJ, verifica-se que, conforme a natureza do procedimento realizado, o contribuinte poderá fazer jus à equiparação hospitalar.

Todavia, nos casos em que houver dúvidas quanto ao enquadramento da atividade, é recomendável avaliar o ajuizamento de mandado de segurança como parte de uma estratégia de planejamento tributário, permitindo a análise prévia da documentação necessária, da estrutura societária e dos serviços efetivamente prestados.

Conforme demonstrado ao longo deste artigo, há situações em que o benefício foi afastado em razão do descumprimento de requisito formal, como o registro da sociedade em Cartório, que, na verdade, seria o registro na Junta Comercial.

Além disso, deve-se verificar a natureza do serviço desenvolvido, considerando que

determinados procedimentos odontológicos, cirurgias plásticas, serviços de radiologia, quimioterapia, entre outros, podem se enquadrar como serviços hospitalares, desde que atendidos os demais requisitos legais.

REFERÊNCIAS

AGÊNCIA NACIONAL DE VIGILÂNCIA SANITÁRIA (ANVISA). **Resolução RDC nº 50, de 21 de fevereiro de 2002**. Dispõe sobre o Regulamento Técnico para planejamento, programação, elaboração e avaliação de projetos físicos de estabelecimentos assistenciais de saúde. Brasília, DF, 2002.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em:
https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 12 jul. 2026.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, aos Estados e aos Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 1966. Disponível em:
https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm. Acesso em: 12 jul. 2026

BRASIL. **Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995**. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 1995. Disponível em:
https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19249.htm. Acesso em: 12 jul. 2026

BRASIL. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002**. Institui o Código Civil. Brasília, DF: Presidência da República, 2002. Disponível em:
https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406compilada.htm. Acesso em: 12 jul. 2026.

BRASIL. **Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CSRF, 1ª Turma). Acórdão nº 9101-006.537. Processo nº 10840.720687/2014-79**. Recurso Especial do Procurador. Sessão de julgamento de 5 abr. 2023. Brasília, DF: CARF, 2023. Disponível em:
<https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/listaJurisprudenciaCarf.jsf>. Acesso em: 12 jul. 2026

BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça (1. Seção). Recurso Especial n. 1.116.399/BA (Tema Repetitivo 217)**. Relator: Ministro Benedito Gonçalves. Julgado em 28 out. 2009. Diário da Justiça eletrônico, Brasília, Distrito Federal, 24 fev. 2010. Acesso em: 12 jul. 2026.

BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça (1. Turma). Agravo Interno no Recurso Especial n. 1.877.568/RN**. Relator: Ministro Benedito Gonçalves. Julgado em 26 abr. 2022. Diário da Justiça eletrônico (DJe), Brasília, DF, 29 abr. 2022. Disponível em:
https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=202001306632&dt_publicacao=29/04/2022. Acesso em: 12 jul. 2026.

BRASIL. **Tribunal Regional Federal da 3ª Região (4. Turma). Apelação Cível nº 5032288-94.2018.4.03.6100.** Relator: Juiz Federal Raphael José de Oliveira Silva. Julgado em 26 mar. 2025. Publicado em 1º abr. 2025. Disponível em: <https://web.trf3.jus.br/jurisprudencia/Home/ImprimirPDF/?nd=1>. Acesso em: 12 jul. 2026.

BRASIL. **Tribunal Regional Federal da 3ª Região (3. Turma). Apelação Cível nº 5001494-88.2021.4.03.6002.** Relator: Desembargador Federal Nery da Costa Junior. Julgado em 13 mar. 2024. Disponível em: <https://web.trf3.jus.br/jurisprudencia/Home/ImprimirPDF/?nd=1>. Acesso em: 12 jul. 2026.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. **Apelação Cível nº 0001716-64.2015.4.03.6128. (4ª Turma).** Relator: Desembargador Federal Marcelo Mesquita Saraiva. Julgado em: 19 maio 2020. Disponível em: <https://web.trf3.jus.br/base-textual>. Acesso em: 12 jul. 2026.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário.** 31. ed. rev. e atual. São Paulo: Noeses, 2021.

CÔELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro.** 17. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020.

CREPALDI, Sílvio. **Planejamento tributário: teoria e prática.** 3. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário.** 41. ed. São Paulo: Malheiros, 2020

MINARDI, Josiane. **Advocacia tributária na prática.** 1. ed. Rio de Janeiro: Método, 2026

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário.** 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.