



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.727157/2014-60
ACÓRDÃO	1301-008.198 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PROSAÚDE - MEDICINA HOSPITALAR E SAÚDE OCUPACIONAL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010

LUCRO PRESUMIDO. COEFICIENTE REDUZIDO DE PRESUNÇÃO. ATIVIDADE HOSPITALAR. SOCIEDADE SIMPLES.

A formalização da pessoa jurídica como sociedade simples não afasta, por si só, a sua natureza de sociedade empresária, quando os elementos constantes dos autos demonstram que a contribuinte exerce atividade econômica organizada, conforme requisito legal do Art. 15, § 1º, III, "a", da Lei nº 9.249/95. Registro posterior como sociedade empresária que confirmou a existência de elemento de empresa anterior.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Eduardo Monteiro Cardoso – Relator

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores lagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Luis Angelo Carneiro Baptista, Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 694/715) interposto por PROSAUDE MEDICINA HOSPITALAR E SAÚDE OCUPACIONAL LTDA. em face de acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (DRJ/SDR) que julgou improcedente a Impugnação, mantendo o crédito tributário cobrado.

2. Referido crédito tributário decorre de Autos de Infração (fls. 02/25) lavrados para exigir IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2010, em função de suposta infração de aplicação indevida de percentual de determinação do lucro presumido. Os tributos foram acrescidos de juros e multa de ofício, sem qualificação. O Relatório Fiscal (fls. 26) descreveu os fatos que levaram à autuação da seguinte forma:

No exercício das funções do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, e no curso dos procedimentos de revisão das Declarações de Informações econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) do contribuinte, acima identificado, foram constatadas as seguintes ocorrências:

1 – Na apuração do Imposto de Renda sobre o Lucro Presumido e Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (fichas 14A e 18A da DIPJ), foram utilizados os percentuais de 8% e 12% por cento, quando o correto seria de 32%, tendo em vista que sua atividade consiste na prestação de serviços médicos, e até o mês de setembro de 2010, a pessoa jurídica estava constituída como uma sociedade simples, conforme dados fornecidos pela JUCEB (Junta Comercial do Estado da Bahia).

2 – Conseqüentemente, suas Declarações de débitos e Créditos Tributários Federais foram feitas com os valores a menor, bem como os recolhimentos do imposto (IRPJ) e da contribuição (CSLL) foram.

Embora o contribuinte tenha apresentado argumentos que, segundo seu entendimento, justificariam seu procedimento, foram lavrados os autos de infração do IRPJ, e da CSLL, para exigência das diferenças do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido da pessoa jurídica, tendo em vista que a pessoa jurídica não era sociedade empresária no período que foi objeto da autuação, pois o arquivamento na Juceb da alteração contratual de conversão de sociedade simples em empresária só ocorreu em 26/10/2010, conforme documento da JUCEB anexo, estando em desacordo com a legislação vigente Lei n.º 11.727, de 2008, art. 29, segundo a qual utiliza-se o percentual de 32% no lucro presumido na 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 Avisa.

3. Inconformada, a Recorrente apresentou Impugnação (fls. 570/602), que foi rejeitada pela DRJ por meio de acórdão (fls. 669/684) ementado da seguinte forma:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Descabe a nulidade do Auto de Infração se o contribuinte, no decorrer do procedimento fiscal, tomou conhecimento de toda matéria que deu causa ao lançamento, teve assegurado e exerceu o seu direito de defesa nos termos da legislação vigente, demonstrando em sua impugnação amplo conhecimento da matéria que deu causa ao lançamento.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PERÍCIA. PROVA DOCUMENTAL.

Deve ser indeferido o pedido de diligência para a realização de perícia que visa a produção e/ou análise de provas documentais, as quais deverão ser apresentadas no momento da impugnação sob pena de preclusão do direito do sujeito passivo.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

LUCRO PRESUMIDO. APLICAÇÃO INDEVIDA DE PERCENTUAL.

Constatada a aplicação indevida do percentual na determinação do Lucro Presumido pela constatação de que a empresa não se enquadra como uma sociedade empresária, correto o lançamento de ofício referente à diferença entre o percentual previsto na legislação e aquele utilizado pela empresa no cálculo dos tributos devidos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2010

LUCRO PRESUMIDO. APLICAÇÃO INDEVIDA DE PERCENTUAL.

Constatada a aplicação indevida do percentual na determinação do Lucro Presumido pela constatação de que a empresa não se enquadra como uma sociedade empresária, correto o lançamento de ofício referente à diferença entre o percentual previsto na legislação e aquele utilizado pela empresa no cálculo dos tributos devidos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

4. A Recorrente, então, interpôs Recurso Voluntário (fls. 694/715), sustentando em síntese que: (i) reitera a preliminar de nulidade, tendo em vista que o lançamento tributário não contém os “[...] elementos legais básicos que lhe dariam sustentação”; (ii) o critério hermenêutico adequado para interpretar o art. 15, § 1º, III, “a”, da Lei nº 9.249/95 deveria privilegiar “o espírito e a finalidade da norma interpretada”, na linha da jurisprudência do E. STJ e deste Carf, (iii) a Recorrente estaria estruturada como sociedade empresária, pois exerce atividade de natureza empresária, independentemente da seu registro; (iii) o Registro Público nas Juntas Comerciais teria efeito meramente declaratório.

5. É o relatório.

VOTO

6. O Recurso Voluntário foi interposto em 05/08/2020 (fls. 692), dentro do prazo de 30 (trinta) dias contados da intimação (fls. 691), por procurador habilitado. Assim, presentes os pressupostos formais, conheço do recurso.

7. Como relatado, a controvérsia diz respeito ao percentual de presunção do lucro presumido aplicado pela Recorrente. Entendeu a Fiscalização que, em 26/10/2010, a contribuinte arquivou na Junta Comercial alteração de contrato social, com a conversão de sociedade simples em empresária. Deste modo, para o período anterior seria inaplicável a exceção prevista no art. 15, § 1º, III, “a”, da Lei nº 9.249/95, com a redação posterior à edição da Lei nº 11.727/08, vez que o dispositivo legal faz referência à prestadora de serviços “organizada sob a forma de sociedade empresária”.

8. Preliminarmente, a Recorrente reiterou “[...] preliminar de nulidade exposta na Impugnação, requerendo que o lançamento tributário em foco seja anulado por não conter os elementos legais básicos que lhe dariam sustentação”. Porém, consultando os Autos de Infração em conjunto com o Relatório Fiscal (fls. 2/26), verifico que foram cumpridos integralmente os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/72, com a indicação dos pressupostos de fato e de direito que levaram ao lançamento de ofício, viabilizando o exercício regular do contraditório e da ampla defesa. Deste modo, rejeito a preliminar.

9. No mérito, a Recorrente defende que o dispositivo legal citado deve ser interpretado de acordo com a sua finalidade, na linha dos precedentes do E. STJ e deste Carf, sendo inadequada vedação com base tão somente em argumento formal. Defende que sempre exerceu atividade empresária, conforme documentos juntados aos autos, bem como que o registro teria natureza declaratória e não constitutiva.

10. Ao analisar a questão, a DRJ acolheu as razões da Fiscalização. Destacou que, independentemente da discussão sobre a interpretação do que seriam “serviços hospitalares”, a questão central do litígio seria a necessidade ou não do registro do sujeito passivo como uma sociedade empresária:

No caso concreto, em que pese a Impugnante alegar que possui uma estrutura empresarial (critério material), verifica-se, pela análise dos documentos constantes do processo (fls. 84 a 93), que apenas a partir de 26/10/2010, com o respectivo registro na Junta Comercial do Estado da Bahia, foi que a PROSAÚDE tornou-se formalmente uma sociedade empresária, fato este apontado pela Autoridade Fiscal e, inclusive, não contestado pela própria Impugnante na sua peça de defesa, a qual argumenta, em diversos trechos, que deveria ser “materialmente” considerada como uma “sociedade empresária”.

Desta forma, conclui-se que a Impugnante, no período anterior ao registro na Junta Comercial (o que ocorreu, repita-se, em 26/10/2010), estava organizada “informalmente” sob a forma de “sociedade empresária”, haja vista lhe faltar o requisito formal para que pudesse ser caracterizada como tal, não satisfazendo, assim, a condição legal exigida para a utilização dos percentuais de 8% (IRPJ) e de 12% (CSLL) para o cálculo do Lucro Presumido, no que se refere aos três primeiros trimestres de 2010 (01/01/2010 a 30/09/2010), tal como apontado nº Relatório Fiscal.

[...]

Ou seja, os serviços hospitalares não devem ser necessariamente “prestados no interior do estabelecimento hospitalar”, pois “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)”. Contudo, a questão central do presente litígio, qual seja, a necessidade ou não de registro do sujeito passivo como uma “sociedade empresária” para fins de enquadramento no benefício de redução do percentual a ser aplicável à base de cálculo na sistemática do Lucro Presumido, não foi abordado.

Ao contrário, a Nota PGFN/CRJ nº 1.114/2012, com as alterações promovidas pela Nota PGFN/CRJ nº 359/2017, é clara ao asseverar que “para fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/2009 (...) a prestadora dos serviços referidos na alínea em comento deve estar organizada sob a forma de sociedade empresária (excluídas, portanto, as sociedades simples e os empresários individuais) e atender às normas da ANVISA”, em consonância com o previsto no artigo 15 da Lei nº 9.249/1995, com a alteração promovida pela Lei nº 11.727/2008.

Ademais, as Autoridades Fiscais estão totalmente vinculadas aos ditames legais, seja baseado no art. 116, inciso III, da Lei nº 8.112/1990, seja com fundamento no parágrafo único do art. 142, do CTN. Dessa forma, resta ao julgador administrativo simplesmente seguir a lei e obrigar seu cumprimento.

11. Para a adequada análise da matéria, vale transcrever o art. 15, § 1º, III, alínea “a” da Lei nº 9.249/1995, em sua redação modificada pela Lei nº 11.727/2008:

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 1995.¹

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

III - trinta e dois por cento, para as atividades de:

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; (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

12. Entendo que o dispositivo legal deve ser interpretado em consonância com o art. 966 do Código Civil, segundo o qual “considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços.” Veja-se que o dispositivo legal faz referência à *organização dos fatores de produção*, a caracterizar o elemento de empresa, independentemente da forma de constituição da pessoa jurídica. Esta é a interpretação que vem sendo aplicada pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos:

AUTO DE INFRAÇÃO. LUCRO PRESUMIDO. COEFICIENTE REDUZIDO DE PRESUNÇÃO. ATIVIDADE HOSPITALAR. SOCIEDADE SIMPLES. A formalização da pessoa jurídica como sociedade simples não afasta, por si só, a sua natureza de sociedade empresária, quando os elementos constantes dos autos demonstram que a contribuinte exerce atividade econômica organizada, conforme requisito legal do Art. 15, §1º, III, alínea “a, da Lei nº 9.249/95. (Acórdão nº 9101-006.537, Rel. Cons. Luiz Tadeu Matosinho Machado, Sessão de 05/04/2023)

LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO. CONCEITO DE SOCIEDADE EMPRESÁRIA. ATIVIDADE HOSPITALAR. O conceito de sociedade empresária é subjetivo, pressupondo, tão só, o exercício de atividade econômica “organizada para a produção ou circulação de bens e de serviços”, assim se considerando a sociedade que tenha por objeto inclusive serviços de natureza intelectual, desde que estes conformem “elemento de empresa”, mesmo que não tenha promovido o registro de seus atos constitutivos em Junta do Comércio. (Acórdão nº 9101-006.407, Rel. Cons. Gustavo Guimarães da Fonseca, Sessão de 07/12/2022)

13. Vale destacar que, em declaração de voto apresentada no Acórdão nº 9101-006.407, a Ilma. Cons. Edeli Pereira Bessa bem destacou que (i) “ao afirmar que a pessoa jurídica deve estar ‘organizada, de fato e de direito, como sociedade empresária’, a Solução de Consulta COSIT nº 36/2016 assim o faz para excluir pessoas jurídicas que, embora formalmente constituídas como sociedade empresarial, não o são de fato” e (ii) “[...] o registro tardio na Junta Comercial não

¹ O *caput* do art. 15 da Lei 9.249/1995 foi posteriormente modificado pela Lei 12.973/2014, mas aplica-se aos fatos aqui discutidos a redação anterior, uma vez que a autuação abrange o ano-calendário de 2007.

representa descumprimento do requisito de que a pessoa jurídica esteja organizada sob a forma de sociedade empresária”.

14. Assim, nos casos em que o registro como sociedade empresária é posterior, deve ser analisada a existência do elemento de empresa anterior, com o que estaria devidamente cumprido o requisito legal. Neste caso, a Recorrente juntou a Relação Anual de Informações Sociais dos anos de 2008, 2009 e 2010, bem como relação dos trabalhadores (fls. 329/515), indicando grande quantidade de funcionários com vínculo empregatício. Também apresentou contratos de grande proporção com a Petrobrás, iniciando no ano-calendário de 2008, bem como a manutenção de frota de veículos (fls. 557/566). Ou seja, há relevante conjunto probatório no sentido de que a Recorrente já se estruturava como sociedade empresária antes da ocorrência do registro em outubro de 2010.

15. A partir da referida análise, entendo que os fundamentos da autuação não procedem, devendo ser cancelada a exigência.

16. Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário, rejeito a preliminar e, no mérito, dou-lhe provimento, para cancelar a autuação.

Assinado Digitalmente

Eduardo Monteiro Cardoso