



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10920.720107/2014-53
ACÓRDÃO	1001-004.200 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MDI – MULTI IMAGEM DIAGNÓSTICO POR IMAGEM LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE.

A prescrição intercorrente não se aplica no âmbito do processo administrativo fiscal, nos termos da Súmula CARF nº 11. O decurso do tempo entre a interposição da manifestação de inconformidade e a decisão administrativa não configura causa de extinção do crédito tributário.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário para rejeitar a preliminar e, no mérito, dar-lhe provimento

Assinado Digitalmente

ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ – Relator

Assinado Digitalmente

CARMEN FERREIRA SARAIVA – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Ana Claudia Borges de Oliveira, Gustavo de Oliveira Machado, Paulo Elias da Silva Filho, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por MULTIMAGEM LTDA, contra acórdão proferido pela 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ06), que julgou improcedente a impugnação apresentada contra o auto de infração lavrado para exigência de IRPJ e CSLL, referentes aos anos-calendário de 2010 e 2011.

O procedimento fiscal teve por escopo verificar a correta apuração do IRPJ e da CSLL da Recorrente. Consoante registrado no Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 90/98), a fiscalização constatou que a contribuinte apurou a base de cálculo do Lucro Presumido aplicando os percentuais de 8% (IRPJ) e 12% (CSLL), sob o fundamento de que suas atividades se enquadrariam no conceito de “serviços hospitalares”, fazendo jus ao tratamento favorecido previsto no art. 519, § 1º, inciso III, alínea “a”, e § 2º, do RIR/1999.

A Autoridade Fiscal concluiu, entretanto, que a pessoa jurídica não atendia aos requisitos legais para fruição dos percentuais reduzidos, pois a natureza jurídica de sociedade simples carece de caráter empresarial, senão vejamos:

A partir de 01/01/2009, além dos serviços hospitalares, é possível a utilização do percentual de 8% para apuração da base de cálculo do IRPJ, pela sistemática do lucro presumido, em relação às atividades de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora dos serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Anvisa. Contribuinte com natureza jurídica de sociedade simples carece do caráter empresarial e não pode beneficiar-se dos referidos percentuais.

Em sua impugnação, a contribuinte sustentou, em apertada síntese, que é empresa do ramo de serviços hospitalares e de saúde, se enquadrando como sociedade empresária e não como simples.

O acórdão recorrido considerou ineficaz a alegação pois não preenche os requisitos legais para usufruir da alíquota reduzida. Nesse sentido, entendeu-se legítima a atuação fiscal e manteve-se integralmente o crédito tributário lançado, conforme se extrai da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011

PRODUÇÃO DE PROVAS. PROVA DOCUMENTAL.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de a impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a ocorrência de alguma das hipóteses excepcionadas pela legislação.

INTIMAÇÃO E CIÊNCIA. ESCRITÓRIO DO PROCURADOR. IMPOSSIBILIDADE.

No processo administrativo fiscal, a intimação deve obedecer às disposições do Decreto nº 70.235/72, devendo, quando por via postal, ser endereçada ao domicílio fiscal do sujeito passivo e, quando pessoal, ser realizada na pessoa do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto.

LUCRO PRESUMIDO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL. FORNECIMENTO DE MATERIAIS. BASE DE CÁLCULO.

A receita bruta auferida pela pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, decorrente da prestação de serviços em geral está sujeita à aplicação do percentual de 32% (trinta e dois por cento) para determinação da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Trata-se de recurso voluntário interposto por IBIRAPUERA PARK HOTEL LTDA, contra acórdão proferido pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre/RS, que julgou improcedente a impugnação apresentada contra o auto de infração lavrado para exigência de IRPJ e CSLL, referentes ao ano-calendário de 2009.

O lançamento decorreu da constatação do pagamento sem causa “com aluguéis” contabilizados pela contribuinte, cujo pagamento foi feito à empresa CPM Participações Ltda, controlada pela própria autuada, mas que não detinha a propriedade formal do imóvel à época da dedução, pois o registro da conferência dos bens só foi efetivado no cartório de registro de imóveis em 29/02/2012.

A fiscalização, com base em consulta ao registro imobiliário, verificou que os imóveis em questão ainda pertenciam à própria contribuinte em 2009, sendo a transferência formal para a CPM realizada apenas em 2012. Concluiu, assim, que os pagamentos efetuados a título de aluguel não tinham causa jurídica válida no período auditado, configurou-se que os referidos pagamentos estavam sujeitos a alíquota de 35%.

Em sua impugnação, a contribuinte sustentou que, embora o registro da propriedade no cartório tenha ocorrido apenas em 2012, a efetiva transferência patrimonial teria ocorrido desde 2001, com base em atas societárias, balancetes contábeis e contrato social da CPM

Participações. Alegou ainda que a fiscalização desconsiderou o princípio da verdade material, e requereu o cancelamento do auto de infração.

O acórdão recorrido considerou ineficaz a alegação de transmissão anterior à data do registro cartorial, nos termos do art. 1.245 do Código Civil, bem como inidônea a documentação societária para comprovar, frente à Administração Pública, a transferência da titularidade do imóvel sem o devido registro no cartório competente. Nesse sentido, entendeu-se legítima a atuação fiscal e manteve-se integralmente o crédito tributário lançado, conforme se extrai da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE – IRRF

Ano-calendário: 2009

PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO.

Sujeita-se a incidência do imposto, exclusivamente na fonte, a alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiários não identificado, ou quando não for comprovada a sua causa ou a operação a que se refere.

IRRF. PAGAMENTOS SEM CAUSA. ALIQUOTA DE 35%. CARÁTER SANCIONATÓRIO.

O IRRF devido em virtude da não comprovação da operação ou sem causa decorre da presunção legal de que a fonte pagadora assumiu o ônus pelo pagamento. Esta previsão legal não tem a natureza de sanção por ato ilícito, tendo a finalidade apenas de tributar o acréscimo patrimonial verificado.

Inconformada, a recorrente apresentou recurso voluntário alegando, em suma:

- a) Pugna pela aplicação da prescrição intercorrente, tendo em vista que o processo administrativo ficou parado por mais de seis anos;
- b) com relação ao mérito, afirma que a própria DRJ reconheceu o entendimento do STJ no sentido de que a análise da atividade deve ser de caráter objetivo, caindo por terra a acusação fiscal que pautou-se unicamente no motivo da atuada ser sociedade simples;
- c) Explicita que na época equivocadamente constituída em seu registro como sociedade simples, na realidade, há muito tempo já era uma sociedade empresária de fato e de direito, eis que seu objeto social não se trata simplesmente da profissão intelectual de seus sócios, mas sim possui uma atividade econômica organizada à produção ou circulação de bens ou serviços, o que restou comprovado pelos documentos acostados aos autos administrativos;
- d) Afirma que a própria autoridade lançadora reconhece que a atividade desenvolvida pela recorrente era de natureza hospitalar;

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, Relatora

1. Da Admissibilidade

O presente recurso voluntário foi interposto dentro do prazo legal de trinta dias, conforme estabelecido pela legislação aplicável. Ademais, estão presentes todos os demais pressupostos de admissibilidade, como legitimidade, interesse e adequação. Por essas razões, o recurso merece ser conhecido e devidamente apreciado por esta instância.

2. Preliminar – Prescrição Intercorrente

A tese de prescrição intercorrente suscitada pela contribuinte deve ser rejeitada, uma vez que não se aplica ao processo administrativo fiscal, conforme entendimento consolidado na Súmula CARF nº 11, que dispõe:

"Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal."

Dessa forma, independentemente do lapso temporal entre a interposição da Impugnação e a prolação da decisão pela DRJ, não há que se falar em extinção do crédito tributário por prescrição intercorrente.

3. Do Mérito

A controvérsia dos autos cinge-se à possibilidade de a Recorrente, prestadora de serviços de auxílio de diagnóstico, terapia e imagenologia, constituída a época dos fatos como sociedade simples, pode ser beneficiada pelos percentuais reduzidos de presunção do Lucro Presumido para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, nos termos do art. 15, §1º, inciso III, alínea "a", da Lei nº 9.249/1995, com a redação conferida pela Lei nº 11.727/2008.

A Recorrente sustenta que, embora registrada como sociedade simples, exerce atividade econômica organizada e dotada de impessoalidade, caracterizando-se como sociedade empresária de fato, nos termos dos arts. 966 e seguintes do Código Civil.

Assim, antes de enfrentar o mérito propriamente dito da demanda, cumpre trazer a baila os dispositivos legais que regem a matéria.

O art. 15 da Lei nº 9.249/1995 estabelece, como regra geral, o percentual de 32% sobre a receita bruta para fins de apuração do Lucro Presumido em atividades de prestação de serviços. Contudo, o §1º, inciso III, alínea "a", excepciona dessa regra os serviços hospitalares, aos quais se aplica o percentual reduzido de 8% (IRPJ) e, por simetria normativa, 12% (CSLL), conforme art. 20 da mesma lei. Confira-se o teor:

LEI Nº 9.249/1995

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

(...)

Art. 20. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal a que se referem os arts. 27 e 29 a 34 da Lei no 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e pelas pessoas jurídicas desobrigadas de escrituração contábil, corresponderá a doze por cento da receita bruta, na forma definida na legislação vigente, auferida em cada mês do ano-calendário, exceto para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 1º do art. 15, cujo percentual corresponderá a trinta e dois por cento. (Redação dada Lei nº 10.684, de 2003) (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004) (Vide Lei nº 11.119, de 2005)

Nos termos do que se abstrai dos dispositivos supracitados, após a alteração promovida pela Lei nº 11.727/2008, a fruição desse benefício passou a depender de dois requisitos cumulativos:

- a) que a atividade desempenhada seja classificada como serviço hospitalar;
- b) que a prestadora esteja constituída como sociedade empresária, atendendo às normas da ANVISA.

A jurisprudência do STJ, a partir do julgamento do REsp 1.116.399/BA (Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe 24/02/2010), firmou entendimento vinculante, no rito dos recursos repetitivos, no sentido de que o conceito de serviços hospitalares para fins tributários deve ser interpretado de forma objetiva, priorizando a natureza e complexidade dos serviços prestados, e

não a forma ou local em que são executados pelo contribuinte. Nesse sentido, destaco o seguinte excerto do voto do Relator Ministro Benedito Gonçalves:

“(…) 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 pela contribuinte), porquanto a lei, ao conceder o benefício fiscal, não considerou o contribuinte em si (critério subjetivo), mas a natureza do próprio serviço prestado (assistência à saúde), que é, inclusive, alçado à condição de direito fundamental.”

Com base nesse racional, a tese firmada para o Tema Repetitivo 217 consubstanciou-se no seguinte enunciado:

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'.

Assim, o critério determinante passa a ser a natureza do serviço prestado, desde que comprovadamente voltado à saúde, com alto grau de complexidade e realizado por equipe multidisciplinar habilitada, ainda que não em ambiente próprio de hospitalização.

Feito esses esclarecimentos, passamos a análise dos autos.

No caso concreto, como dito alhures, a única motivação adotada pela Doutra Fiscalização foi a forma de constituição da empresa. Em outras palavras, em relação a natureza dos serviços prestados, a própria fiscalização conclui a empresa se enquadra nos termos legais para fruição da alíquota reduzida, senão vejamos:

Verifica-se que os serviços prestados pela contribuinte se relacionam com a atividade de auxílio diagnóstico e terapia, e também imagenologia, o que tornaria possível à utilização dos percentuais reduzidos. Contudo, tanto nestas atividades, como no caso dos serviços hospitalares, há duas condições para que isso ocorra, pois a prestadora do serviço deve ser organizada sob a forma de sociedade empresária e deve atender às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária — Anvisa.

(grifamos)

Pois bem, em relação ao ponto nodal da demanda, quanto à exigência de formalização, no contrato social, como sociedade empresária, entendo que não prospera a interpretação da fiscalização.

A luz do art. 966 do Código Civil, a condição de sociedade empresária decorre do exercício habitual e profissional de atividade econômica organizada, independente da nomenclatura adotada no contrato social. A complexidade e a impessoalidade da atividade exercida pela Recorrente — com presença de estrutura organizacional, pessoal qualificado, equipamentos médicos e atuação contínua — configuram, de fato, sociedade empresária, *in verbis*:

Lei nº 10.406/2002

Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços.

Parágrafo único. 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.

A matéria já foi objeto de apreciação pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais em diversas oportunidades, prevalecendo o entendimento de que o Contribuinte fará jus ao coeficiente reduzido de presunção nos casos em que a realidade fática evidenciar a existência de empresa, independente do registro do contrato social perante a Junta Comercial. Confira-se:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2014

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 Guimaraes Da Fonseca, Sessão de Julgamento 06/12/2022)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Exercício: 2010, 2011, 2012

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 Julgamento 05/04/2023)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Exercício: 2010, 2011, 2012

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 9101-006.538, Rel. Cons. Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Sessão de Julgamento 05/04/2023)

Nesse sentido, destaco o trecho do voto condutor do Acórdão nº 9101-006.538, relatado pelo i. Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, que reconheceu expressamente que a formalização como sociedade simples não afasta, por si, a natureza empresária, quando demonstrado que a atividade desenvolvida constitui elemento de empresa:

(...)

Diante do dilema quanto ao que seria sociedade simples e sociedade empresária, necessário evocar a previsão do art. 966 do CC:

Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços.

Parágrafo único. 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.

Do dispositivo exsurge a constatação de que quem exerce profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, não é empresário. A atividade médica aqui se insere. A não ser, excetua o texto, que o exercício destas atividades esteja ligada por elementos que permitam concluir tratar-se de uma empresa.

Entretanto, o dispositivo não aponta como requisito para caracterização da atividade empresarial o registro em órgão competente. Afirma tão somente que ela se caracteriza se “...o exercício da profissão constituir elemento de empresa”.

Voltando ao art. 967 do CC, resta a seguinte indagação: se é obrigatória a inscrição do empresário no registro competente, qual seria a consequência da falta de inscrição? Não vejo alternativa outra que não considerar, quando muito, como motivo de mera irregularidade formal a falta de registro da entidade empresarial na Junta Comercial.

Mormente quando a empresa possuía, desde sua constituição, registro assentado em cartório, conforme aliás determinava o art. 1.364 do Código Civil de 1916, considerando tratar-se de pessoa jurídica constituída em 1988:

Art. 1.364. Quando as sociedades civis revestirem as formas estabelecidas nas leis comerciais, entre as quais se inclui a das sociedades anônimas, obedecerão aos

respectivos preceitos, no em que não contrariem os deste Código; mas serão inscritas no Registro Civil, e será civil o seu foro.

Não se está aqui afirmando que a contribuinte não deveria ter transferido seu registro para a Junta Comercial. Mas em função da falta de exigência expressa deste registro para fins de utilização do percentual reduzido previsto no art. 15, § 1º, III, “a” da Lei nº 9.249/1995, e considerando-se comprovada a atuação da contribuinte como sociedade empresária, penso que o provimento do recurso especial resulte em peso excessivo para o que, como dito, constitui mera irregularidade formal.

Em linha com a conclusão aqui manifestada, recente julgado deste mesmo Colegiado, relatado pelo Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca, deu provimento ao recurso especial da contribuinte para autorizá-lo a utilizar o percentual reduzido, conforme ementa no Acórdão nº 9101-006.407, que reformou o próprio acórdão paradigma indicado pela recorrente, verbis:

(...)

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Assim, presentes os requisitos legais, revela-se legítima a aplicação dos percentuais reduzidos de presunção de 8% (IRPJ) e 12% (CSLL), nos termos dos arts. 15, §1º, III, “a”, e 20, ambos da Lei nº 9.249/1995, impondo-se a improcedência do auto de infração.

4. Da conclusão

Diante do exposto, voto em conhecer do recurso voluntário para rejeitar a preliminar e, no mérito, dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ