



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13864.720006/2015-73
ACÓRDÃO	1301-007.945 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VALE INTERNACOES DOMICILIARES LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010

LUCRO PRESUMIDO. SERVIÇOS HOSPITALARES. PERCENTUAL REDUZIDO. ATIVIDADE DE HOME CARE. NATUREZA DO SERVIÇO.

A prestação de serviços de atenção domiciliar à saúde (home care) por equipe multidisciplinar, com grau de complexidade semelhante ao dos serviços hospitalares tradicionais, caracteriza-se, para fins do art. 15, §1º, III, “a”, da Lei nº 9.249/1995, como “serviço hospitalar”, desde que preenchidos os requisitos técnico-sanitários exigidos pela ANVISA, independentemente da existência de estrutura física própria de internação.

SERVIÇOS HOSPITALARES. INTERPRETAÇÃO OBJETIVA. NATUREZA DO SERVIÇO PRESTADO. JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA NO TEMA 217 DO STJ.

O Superior Tribunal de Justiça (REsp 1.116.399/BA, Tema 217) firmou entendimento no sentido de que a interpretação da expressão “serviços hospitalares” deve ser objetiva e centrada na natureza do serviço prestado, não na estrutura física ou local de execução.

ATIVIDADE HOSPITALAR. SOCIEDADE SIMPLES. SOCIEDADE EMPRESÁRIA DE FATO. POSSIBILIDADE.

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, em dar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Eduarda Lacerda Kanieski – Relatora

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

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

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por VALE INTERNAÇÕES DOMICILIARES LTDA. contra o Acórdão nº 104-001.045 (e-fls. 528/534), proferido pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em São Paulo – DRJ04, que julgou IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO apresentada contra Autos de Infração referentes ao IRPJ e à CSLL, ano-calendário de 2010, apurados sob o regime do Lucro Presumido.

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. 316/335), 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, por:

- (i) não se caracterizar como sociedade empresária; e

- (ii) não dispor de estrutura apta a configurar estabelecimento de saúde nos termos do ADI/RFB nº 19/2007.

Assim, procedeu ao lançamento com base no percentual de 32%, aplicáveis aos serviços em geral.

Inconformada, a Contribuinte apresentou impugnação (e-fls. 376/388), sustentando, em síntese:

- i) que presta serviços de *home care* com grau de complexidade equiparável aos serviços hospitalares, juntando documentação relativa à estrutura operacional, equipe multiprofissional, equipamentos empregados, licenciamento sanitário e registros de atendimentos;
- ii) que, após a alteração promovida pela Lei nº 11.727/2008, a legislação deixou de exigir hotelaria hospitalar ou ambiente exclusivo de internação como condição para o enquadramento, bastando que o serviço possua natureza hospitalar.
- iii) que exerce atividade econômica organizada, o que caracterizaria sociedade empresária de fato, ainda que registrada formalmente como sociedade simples.

A 3ª Turma da DRJ04 julgou improcedente a impugnação, ao fundamento de que os serviços de assistência médica prestados em ambiente domiciliar não se enquadram no conceito de serviços hospitalares previsto na legislação do IRPJ e da CSLL, adotando como parâmetro interpretativo o entendimento constante do ADI/RFB nº 19/2007, corroborado pela Solução de Consulta COSIT nº 195/2019.

Assentou, ademais, que a condição de sociedade empresária constitui requisito indispensável para a aplicação dos percentuais favorecidos, o que não teria sido demonstrado nos autos.

O acórdão foi ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

LUCRO PRESUMIDO. ATIVIDADE HOSPITALAR. BENEFICIO. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO DE 8%. REQUISITOS. NÃO CUMPRIMENTO.

O gozo do benefício previsto na exceção da alínea “a” do inciso III do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, não prescinde de que o contribuinte se enquadre no conceito do Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 19, de 07/12/2007, e se trate de sociedade empresária de fato e de direito.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2010

LUCRO PRESUMIDO. ATIVIDADE HOSPITALAR. BENEFICIO. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO DE 12%. REQUISITOS. NÃO CUMPRIMENTO.

O gozo do benefício previsto na exceção da alínea “a” do inciso III do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, não prescinde de que o contribuinte se enquadre no conceito do Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 19, de 07/12/2007, e se trate de sociedade empresária de fato e de direito.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário (e-fls.552/564), por meio do qual reitera:

- i) que suas atividades possuem natureza hospitalar, na medida em que envolvem assistência terapêutica e diagnóstica complexa, monitoramento contínuo, procedimentos invasivos, emprego de equipe multidisciplinar e utilização de equipamentos médicos variados, ainda que realizados no domicílio do paciente;
- ii) que a interpretação adotada pela Fiscalização e pela DRJ funda-se em ato normativo anterior à Lei nº 11.727/2008 e que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça — especialmente o REsp nº 1.116.399/BA — firmou o entendimento de que a caracterização dos serviços hospitalares deve observar a natureza da atividade desempenhada, e não a estrutura física típica de internação;
- iii) que exerce atividade econômica organizada, subsumindo-se ao conceito de sociedade empresária previsto nos arts. 966 e seguintes do Código Civil.

Posteriormente, a Recorrente apresentou duas “Razões Aditivas”, visando a trazer aos autos fatos supervenientes que, em seu entendimento, seriam relevantes ao deslinde da controvérsia. Senão vejamos:

i) **Razões Aditivas de e-fls. 694/759**

A Recorrente noticia que a matéria ora controvertida nos autos teria sido *definitivamente enfrentada pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp nº 1.116.399/BA (repetitivo)*, cujo entendimento — segundo afirma — dispensaria requisitos estruturais relativos à internação hospitalar e enfatizaria a natureza da atividade desempenhada e não a estrutura física do prestador.

Apresenta, ainda, como “fato novo”, a edição do *Parecer PGFN/ME nº 7.689/2021, bem como a publicação das Soluções de Consulta COSIT nº 247/2023 e nº 231/2024*, que reconhecem a possibilidade de aplicação dos percentuais de 8% e 12% para sociedades empresárias prestadoras de serviços de auxílio diagnóstico e terapia que atuem inclusive em “ambientes de terceiros”, desde que atendidas as normas da ANVISA.

Aduz que tais atos normativos teriam superado o entendimento restritivo constante do ADI/RFB nº 19/2007, de modo que a ausência de estrutura própria não mais representaria óbice à fruição do benefício fiscal.

No tocante ao requisito de constituição sob a forma de sociedade empresária, argumenta que a natureza jurídica da Recorrente decorre da organização da atividade econômica (arts. 966 e seguintes do Código Civil), sendo irrelevante eventual registro como sociedade simples, uma vez que a complexidade e a continuidade da atividade de home care inviabilizariam sua execução exclusivamente pelos sócios.

ii) **Razões Aditivas de e-fls. 765/770**

A Recorrente noticia a publicação, em 29/08/2025, das *Soluções de Consulta DISIT/SRRF04 nº 4042 e nº 4043*, as quais tratam da aplicação dos percentuais de presunção do lucro de 8% (IRPJ) e 12% (CSLL) a serviços de auxílio diagnóstico e terapia, sustentando que tais soluções de consulta corroboram integralmente sua tese, especialmente ao admitir

expressamente que sociedades empresárias que utilizem estrutura de terceiros fazem jus ao regime favorecido, desde que haja organização empresarial e observância das normas sanitárias.

Alega, ainda, que as novas soluções de consulta não exigem que a sociedade seja empresária “de fato e de direito”, entendendo que essa omissão reforçaria a interpretação conferida pelo STJ no REsp nº 1.116.399/BA, que não condicionaria o benefício à forma jurídica da pessoa jurídica.

Conclui afirmando que a atividade de *home care*, por sua própria natureza e pela necessidade de atuação contínua por equipe multiprofissional, não pode ser enquadrada como sociedade simples, razão pela qual — segundo a Recorrente — seria incontroverso que a empresa satisfaz o requisito de organização empresarial.

Ao final, requer que os “fatos novos” sejam considerados pelo Colegiado, reiterando o pedido de provimento do Recurso Voluntário.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Eduarda Lacerda Kanieski**, Relatora

1 DA ADMISSIBILIDADE

A Recorrente foi intimada do v. Acórdão Recorrido em 14/12/2020 (e-fls. 548), vindo a apresentar o presente Recurso Voluntário em 11/01/2021 (e-fls. 549), cumprindo, portanto, o prazo de 30 dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972.

Outrossim, o recurso foi subscrito por advogados regularmente habilitados nos autos, conforme procuração acostada à e-fl. 99.

Preenchidos os demais pressupostos intrínsecos e extrínsecos de admissibilidade, conheço do presente Recurso Voluntário.

2 DO MÉRITO

A controvérsia dos autos cinge-se à possibilidade de a Recorrente, prestadora de serviços de atenção domiciliar à saúde (*home care*), 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 suas atividades se enquadram no conceito de “serviços hospitalares” por envolverem procedimentos clínicos de maior complexidade, monitoramento continuado, atuação de equipe multidisciplinar e utilização de equipamentos médicos específicos, ainda que tais serviços sejam executados no domicílio dos pacientes e não em estabelecimento assistencial próprio. Aduz, ademais, 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, para o deslinde da controvérsia, impõe-se, primeiramente, perquirir a adequada interpretação da expressão “serviços hospitalares”, extraída do texto da Lei nº 9.249/1995 e construída pela jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça e pelos atos normativos supervenientes da Administração Tributária.

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.

Importa anotar que o legislador não definiu, em momento algum, que serviços hospitalares pressupõem a existência de estrutura física própria para internação de pacientes. Ao contrário, o texto legal adotou conceito aberto, remetendo à natureza da prestação e às normas sanitárias pertinentes.

Historicamente, a Receita Federal procurou regulamentar o conceito de “serviços hospitalares” por meio do Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 19/2007, que condicionava o benefício fiscal à demonstração de que a pessoa jurídica:

- fosse sociedade empresária de direito; e

- disponha de estrutura material e funcional equivalente à de um hospital, incluindo leitos de internação, laboratório, radiologia, equipe médica permanente, enfermagem e atendimento 24 horas.

Referido ato normativo foi editado antes da alteração legislativa de 2008 e teve a finalidade de dirimir controvérsias sobre o conceito, mas acabou criando restrições não previstas na lei, em violação ao art. 100 do CTN e ao princípio da reserva legal tributária.

No entanto, 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.”

(grifamos)

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.

Acompanhando esse entendimento, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional editou o Parecer SEI nº 7.689/2021/ME, o qual reconhece a necessidade de adequação da interpretação fiscal à jurisprudência do STJ.

Mais recentemente, a própria Receita Federal consolidou nova orientação, por meio da Solução de Consulta COSIT nº 247/2023¹, no sentido de que serviços de auxílio diagnóstico e terapia — ainda que prestados em ambientes de terceiros — fazem jus ao benefício, desde que atendidos os requisitos técnico-sanitários.

No ano subsequente, a Administração Tributária editou a Solução de Consulta COSIT nº 231/2024 convalidando expressamente a aplicação do percentual de 8% para o IRPJ, e 12% para a CSLL, sobre a receita bruta decorrente da prestação de serviços de assistência e internação domiciliar (*home care*), nos termos da ementa a seguir colacionada:

Solução de Consulta COSIT nº 231/2024

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

¹ **Solução de Consulta COSIT nº 247/2023**

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

SERVIÇOS DE AUXÍLIO DIAGNÓSTICO E TERAPIA. LUCRO PRESUMIDO. ATENDIMENTO ÀS NORMAS DA ANVISA. AMBIENTES DE TERCEIROS. HOME CARE.

A partir de 1º de janeiro de 2009, é possível a utilização dos percentuais de 8% (oito por cento) para apuração da base de cálculo do IRPJ, pela sistemática do lucro presumido, em relação aos serviços de auxílio diagnóstico e terapia englobados na Atribuição 4 - Atendimento de Apoio ao Diagnóstico e Terapia - da RDC Anvisa nº 50, de 2002, desde que a pessoa jurídica prestadora do serviço seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Anvisa.

O regime do art. 15, § 1º, III, "a", da Lei nº 9.249, de 1995, alcança sociedades que se utilizam da estrutura de terceiro, desde que elas sejam organizadas sob a forma empresária, de fato e de direito, com efetivo elemento empresarial, que obedeçam às normas da Anvisa, e que o ambiente onde seja prestado o serviço possua alvará da vigilância sanitária estadual ou municipal, em decorrência do disposto na Nota SEI nº 7.689/2021/ME.

(...)

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

SERVIÇOS DE AUXÍLIO DIAGNÓSTICO E TERAPIA. LUCRO PRESUMIDO. ATENDIMENTO ÀS NORMAS DA ANVISA. AMBIENTES DE TERCEIROS. HOME CARE.

A partir de 1º de janeiro de 2009, é possível a utilização dos percentuais de 8% e 12% (doze por cento) para apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, respectivamente, pela sistemática do lucro presumido, em relação aos serviços de auxílio diagnóstico e terapia englobados na Atribuição 4 - Atendimento de Apoio ao Diagnóstico e Terapia - da RDC Anvisa nº 50, de 2002, desde que a pessoa jurídica prestadora do serviço seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Anvisa.

O regime do art. 20 em conjunto com o art. 15, § 1º, III, "a", da Lei nº 9.249, de 1995, alcança sociedades que se utilizam da estrutura de terceiro, desde que elas sejam organizadas sob a forma empresária, de fato e de direito, com efetivo elemento empresarial, que obedeçam às normas da Anvisa, e que o ambiente onde seja prestado o serviço possua alvará da vigilância sanitária estadual ou municipal, em decorrência do disposto na Nota SEI nº 7.689/2021/ME.

(...)"

LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL APLICÁVEL SOBRE A RECEITA BRUTA. SERVIÇOS DE ASSISTÊNCIA E INTERNAÇÃO DOMICILIAR. HOME CARE. EXTENSÃO DO SERVIÇO HOSPITALAR. REQUISITOS CUMULATIVOS. EFEITO VINCULANTE ADMINISTRATIVO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA DAS DECISÕES DEFINITIVAS E UNIFORMES DOS TRIBUNAIS SUPERIORES.

Em razão da tese firmada pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial nº 1.116.399/BA, em sede da sistemática dos recursos repetitivos, e tendo em conta o Parecer PGFN SEI nº 7.689/2021/ME, para fins de determinação da base de cálculo presumida do IRPJ, aplica-se o percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta decorrente da prestação de serviços de assistência e internação domiciliar (home care), desde que realizados por pessoa jurídica que, de fato e de direito, seja organizada sob a forma de sociedade empresária, e obedeça às normas pertinentes da Anvisa, requisitos estes que são cumulativos.

(...)

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

RESULTADO PRESUMIDO. PERCENTUAL APLICÁVEL SOBRE A RECEITA BRUTA. SERVIÇOS DE ASSISTÊNCIA E INTERNAÇÃO DOMICILIAR. HOME CARE. EXTENSÃO DO SERVIÇO HOSPITALAR. REQUISITOS CUMULATIVOS. EFEITO VINCULANTE ADMINISTRATIVO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA DAS DECISÕES DEFINITIVAS E UNIFORMES DOS TRIBUNAIS SUPERIORES.

Em razão da tese firmada pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial nº 1.116.399/BA, em sede da sistemática dos recursos repetitivos, e tendo em conta o Parecer PGFN SEI nº 7.689/2021/ME, para fins de determinação da base de cálculo presumida da CSLL, aplica-se o percentual de 12% (doze por cento) sobre a receita bruta decorrente da prestação de serviços de assistência e internação domiciliar (home care), desde que realizados por pessoa jurídica que, de fato e de direito, seja organizada sob a forma de sociedade empresária, e obedeça às normas pertinentes da Anvisa, requisitos estes que são cumulativos.

(...)”

(grifamos)

Essas manifestações administrativas revogam, na prática, a eficácia do ADI/RFB nº 19/2007, o qual já se encontrava superado pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, especialmente no que tange à exigência de estrutura física hospitalar própria.

No caso concreto, o objeto social da Recorrente no ano-calendário 2010 era “*PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS MÉDICOS A DOMICÍLIO*”, conforme contrato social e alterações acostadas às e-fls. 103/133.

Ademais, a Recorrente junta relatório com fotos de pacientes, a fim de provar a diversidade de equipamentos, medicamentos e profissionais envolvidos em cada tratamento (e-

fls. 565/568), relatório de pacientes atendidos no período da autuação (e-fls. 569), orçamentos solicitados por convênios, contendo descrição detalhada do serviço prestado, e licença de funcionamento expedida pela ANVISA (e-fls. 606/615).²

A meu ver, portanto, restou demonstrado que a Recorrente desenvolve atividade de assistência domiciliar à saúde com alto grau de complexidade, prestando serviços com conteúdo hospitalar e de caráter substitutivo à internação.

Quanto à exigência de formalização, no contrato social, como sociedade empresária, também não prospera a interpretação da fiscalização.

A luz do art. 966 do Código Civil³, 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.

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

² Cumpre destacar que inexistente controvérsia a respeito da efetiva contratação e pagamento por tais serviços, tendo em vista as diligências realizadas juntos aos tomadores de serviços da Recorrente durante o procedimento fiscal, os quais trouxeram documentação probatória atestando a realização dos serviços.

³ Código Civil (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.

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:

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.

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

(grifamos)

Assim, presentes os requisitos legais — natureza hospitalar dos serviços prestados, atuação como sociedade empresária de fato e licença de funcionamento expedida pela ANVISA — 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 o cancelamento do auto de infração.

3 CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer o presente Recurso Voluntário para, no mérito, dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Eduarda Lacerda Kanieski