



Solução de Consulta nº 60 - Cosit

Data 30 de dezembro de 2013

Processo

Interessado

CNPJ/CPF 0

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

LUCRO PRESUMIDO. SERVIÇOS DE FISIOTERAPIA E DE FONOAUDIOLOGIA. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO REDUZIDO. REQUISITOS.

A partir de 1º de janeiro de 2009, para efeito de determinação da base de cálculo do imposto de renda devido pela pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, aplica-se sobre a receita bruta decorrente da prestação de serviços de fisioterapia e fonoaudiologia o percentual de 8% (oito por cento), desde que a prestadora desses serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária (de direito e de fato) e atenda às normas da Anvisa. Na hipótese de não atendimento desses requisitos o percentual será de 32% (trinta e dois por cento).

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, *caput*, e § 1º, inciso III, alínea “a”; Lei nº 9.430, de 1996, art. 25, I; Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil), art. 966 e 982; Lei nº 11.727, de 2008, arts. 29 e 41, VI; IN RFB nº 1.234, de 2012, arts. 31 e 38, III; ADI SRF nº 18, de 2003; Solução de Divergência Cosit nº 11, de 2012 e Solução de Divergência Cosit nº 14, de 2013; Resolução RDC Anvisa nº 50, de 2002.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

LUCRO PRESUMIDO. SERVIÇOS DE FISIOTERAPIA E DE FONOAUDIOLOGIA. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO REDUZIDO. REQUISITOS.

A partir de 1º de janeiro de 2009, para efeito de determinação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) devida pela pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, aplica-se sobre a receita bruta decorrente da prestação de serviços de fisioterapia e de fonoaudiologia o percentual de 12% (doze por cento), desde que a prestadora desses serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária (de direito e de fato) e atenda às normas da Anvisa. Na hipótese de não atendimento desses requisitos o percentual será de 32% (trinta e dois por cento).

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 1º, inciso III, alínea “a”, e art. 20, *caput*; Lei nº 9.430, de 1996, art. 29, I; Lei nº 10.406, de

2002 (Código Civil), art. 966 e 982; Lei nº 11.727, de 2008, arts. 29 e 41, VI; IN RFB nº 1.234, de 2012, arts. 31 e 38, III; ADI SRF nº 18, de 2003; Solução de Divergência Cosit nº 11, de 2012 e Solução de Divergência - Cosit nº 14, de 2013; Resolução RDC Anvisa nº 50, de 2002.

Relatório

A consulente explora atividades de clínica de fisioterapia e fonoaudiologia.

2. Esclarece que está constituída como sociedade empresária, com registro na JUCEMG, que está autorizada a funcionar pela Vigilância Sanitária, que adota o Lucro Presumido e apura o IRPJ e CSLL devidos no percentual de 32% de presunção do lucro.
3. Entende que pode utilizar o percentual de 8% para presunção do lucro na apuração do IRPJ e o percentual de 12% para apurar a CSLL.
4. Fundamenta-se na Lei 9.249, de 1995, art. 15 § 1º, inc. III, “a” e § 2º da Lei nº 9.430, de 1996, art. 28; Lei nº 11.727, de 2008, artigos 29 e 41, VI e Resolução da Diretoria Colegiada (RDC) Anvisa nº 50, de 2002 para perguntar se seu entendimento está correto.
5. Em resumo, este é o relatório.

Fundamentos

6. A base de cálculo do IRPJ devido pelas empresas optantes pelo lucro presumido é determinada pela soma das seguintes parcelas (art. 25 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996):

a) o valor resultante da **aplicação dos percentuais** de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 31 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, auferida no período de apuração (trimestre);

b) os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo item anterior e demais valores determinados na legislação, auferidos nesse mesmo período.

7. Na determinação da base de cálculo da CSLL devida pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, o art. 29 da Lei nº 9.430, de 1996, estabelece que ela corresponderá à soma, no trimestre:

a) dos valores de que trata o art. 20 da Lei nº 9.249, de 1995; e

b) dos ganhos de capital, rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, demais receitas e resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo item anterior e demais valores determinados na legislação, auferidos no período.

8. Transcrevem-se os mencionados dispositivos da Lei nº 9.249, de 1995, que interessam ao exame da questão em apreço: (destacou-se):

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.

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

I - um inteiro e seis décimos por cento, para a atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

(...)

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 pelo art. 29 da Lei nº 11.727, de 23 de junho 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. (Grifo nosso)

9. Esclareça-se que o art. 29 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, promoveu alteração na alínea “a” do inciso III do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, de modo a acrescentar como exceção constante dessa alínea, além dos serviços hospitalares, os serviços “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”. Essa alteração entrou em vigor, segundo disposto no art. 41, inciso VI, da Lei nº 11.727, de 2008, a partir de **1º de janeiro de 2009**.

10. A Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012, embora trate essencialmente da “retenção de tributos nos pagamentos efetuados pelos órgãos da administração pública federal”, veio dispor sobre a modificação produzida pelo art. 29 da Lei nº 11.727, de 2008, desta forma (sublinhou-se):

Art. 31. Nos pagamentos efetuados, a partir de 1º de janeiro de 2009, às pessoas jurídicas prestadoras de serviços de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e

patologias clínicas, desde que as prestadoras desses serviços sejam organizadas sob a forma de sociedade empresária e atendam às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa), será devida a retenção do IR, da CSLL, da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, no percentual de 5,85% (cinco inteiros e oitenta e cinco centésimos por cento), mediante o código 6147.

*Parágrafo único. Aplica-se o disposto no **caput** aos seguintes serviços de saúde considerados como espécies de auxílio diagnóstico e terapia: exames por métodos gráficos, procedimentos endoscópicos, radioterapia, quimioterapia, diálise e oxigenoterapia hiperbárica.*

(...)

Art. 38. As disposições constantes nesta Instrução Normativa:

I - alcançam somente a retenção na fonte do IR, da CSLL, da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, realizada para fins de atendimento ao estabelecido no art. 64 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e no art. 34 da Lei nº 10.833, de 2003;

II - não alteram a aplicação dos percentuais de presunção para efeito de apuração da base de cálculo do IR a que estão sujeitas as pessoas jurídicas beneficiárias dos respectivos pagamentos, estabelecidos no art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, exceto quanto aos serviços de construção por empreitada com emprego de materiais, de que trata o inciso II do § 7º do art. 2º, os serviços hospitalares, de que trata o art. 30, e os serviços médicos referidos no art. 31. (Grifo nosso)

11. Conforme se constata na leitura dos dispositivos transcritos, para efeito de apuração da base de cálculo do IRPJ devido pelas pessoas jurídicas optantes pelo regime do lucro presumido, o art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, estabelece, no seu *caput*, um percentual geral de **8%** (oito por cento), a ser aplicado sobre a receita bruta, e, no seu § 1º, percentuais específicos para determinadas atividades, com destaque para o estipulado na alínea “a” do inciso III do § 1º, de **32%** (trinta e dois por cento), para a atividade de prestação de serviços em geral, exceto as “de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, medicina nuclear e análises e patologias clínicas”, atividades cujas receitas se sujeitam ao percentual geral de **8%** (oito por cento).

12. Para fins de determinação da base de cálculo da CSLL, de acordo com o art. 20, *caput*, da Lei nº 9.249, de 1995, as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido submetem-se à aplicação do percentual geral de **12%** (doze por cento) sobre a receita bruta, exceto as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 1º do art. 15 dessa Lei, cujo percentual corresponderá a **32%** (trinta e dois por cento). Visto que os serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia (e outros) estão entre as exceções da alínea “a” do inciso III do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, eles se classificam na regra geral - percentual de **12%** (doze por cento).

13. Constata-se, também, que o benefício de utilização dos percentuais reduzidos de presunção do lucro, para obtenção da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, relativamente aos serviços de assistência à saúde indicados, está restrito às empresas organizadas sob a forma de **sociedade empresária** e que **atendam às normas estabelecidas pela Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa)**.

14. Relativamente às atividades de “fisioterapia e fonoaudiologia, a Resolução RDC Anvisa nº 50, de 21 de fevereiro de 2002, na parte que lista as atividades dos estabelecimentos

assistenciais de saúde (EAS), contempla, no item “4.8 - Desenvolvimento de atividades de reabilitação em pacientes externos e internos”, as atividades de fisioterapia (4.8.2-a) e de fonoaudiologia (4.8.2-c), as quais estão inseridas na “ATRIBUIÇÃO 4: PRESTAÇÃO DE ATENDIMENTO DE APOIO AO DIAGNÓSTICO E TERAPIA”. Diante disso, é lícito inferir que essas atividades estão entre os serviços de “auxílio diagnóstico e terapia”, previstos na alínea “a” do inciso III do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995.

15. Esse entendimento segue a orientação da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), consignada na Solução de Divergência Cosit nº 11, de 28 de agosto de 2012 e Solução de Divergência Cosit nº 14, de 29 de julho de 2013 (ementas publicadas no Diário Oficial da União - DOU de 30.08.2012 e de 14 de agosto de 2013, respectivamente), de que a lista de serviços de “auxílio diagnóstico e terapia” trazida pelo art. 29 da Lei nº 11.727, de 2008, é meramente exemplificativa, de forma que todos os serviços arrolados na Atribuição “Apoio ao Diagnóstico e Terapia da RDC Anvisa nº 50, de 2002”, estão ao abrigo do benefício instituído por esse artigo.

16. Por fim, com relação ao atendimento às normas da Anvisa, é de salientar que essa condição deve ser comprovada mediante documento próprio, expedido pelos órgãos de controle de vigilância sanitária, estadual ou municipal, conforme determina a Resolução RDC Anvisa nº 50, de 2002.

17. Sobre o assunto a Cosit pronunciou-se através das já citadas Soluções de Divergência “Entende-se como atendimento às normas da Anvisa, dentre outras, que os serviços sejam prestados em ambientes desenvolvidos de acordo com a Parte II - Programação Físico Funcional dos Estabelecimentos de Saúde, item 3 - Dimensionamento, Quantificação e Instalações Prediais dos Ambientes, da RDC nº 50, de 2002, **cuja comprovação deve ser feita mediante alvará da vigilância sanitária estadual ou municipal**”.

Conclusão

18. Diante do exposto, soluciona-se a consulta respondendo ao consulente que a partir de 1º de janeiro de 2009, para efeito de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL devidos pela pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, aplicam-se sobre a receita bruta decorrente da prestação de serviços de fisioterapia e de fonoaudiologia, respectivamente, os percentuais de 8% (oito por cento) e de 12% (doze por cento), desde que a prestadora desses serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária (de direito e de fato) e atenda às normas da Anvisa; caso não atendidos esses requisitos, ambos os percentuais serão de 32% (trinta e dois por cento) - arts. 25, inciso I, e 29, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996; arts. 15, *caput*, e § 1º, inciso III, alínea “a”, e 20, *caput*, da Lei nº 9.249, de 2005; e arts. 29 e 41, inciso VI, da Lei nº 11.727, de 2008.

19. À consideração superior.

Assinado digitalmente.
MARIZA PENCHEL D'APARECIDA
Auditora Fiscal da RFB

De acordo. À consideração da Coordenadora-Geral de Tributação – Substituta.

Assinado digitalmente.

MÁRIO HERMES SOARES CAMPOS
Auditor Fiscal da RFB - Chefe da Divisão de Tributação/SRRF06

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta proposta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

Assinado digitalmente

CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora Fiscal da RFB – Coordenadora-Geral da Cosit - Substituta