



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Cosit

Fls. 2

Solução de Consulta nº 155 - Cosit

Data 17 de junho de 2015

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO. SERVIÇOS HOSPITALARES. AUXÍLIO DIAGNÓSTICO E TERAPIA.

A partir de, 1º/1/2009, os serviços de auxílio diagnóstico e terapia, nos quais se inclui a espécie oxigenoterapia hiperbárica, estão sujeitos ao percentual de 8% na apuração da base de cálculo do IRPJ pelo lucro presumido, desde que prestados por sociedade empresária e quando atendidas as normas da Anvisa.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 1º, III, “a”, com redação da Lei nº 11.727, de 2008; Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 25; Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 19, de 2007.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO. SERVIÇOS HOSPITALARES. AUXÍLIO DIAGNÓSTICO E TERAPIA.

A partir de 1º/1/2009, os serviços de auxílio diagnóstico e terapia, nos quais se inclui a espécie oxigenoterapia hiperbárica, estão sujeitos ao percentual de 12% na apuração da base de cálculo da CSLL pelo lucro presumido, desde que prestados por sociedade empresária e quando atendidas as normas da Anvisa.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 1º, III, “a”, com redação da Lei nº 11.727, de 2008; Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º, 28 e 29, I; Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 19, de 2007.

Relatório

Trata-se de consulta a respeito da interpretação da legislação tributária federal, no que se refere à apuração das bases de cálculo do imposto sobre a renda da pessoa jurídica

(IRPJ) e da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL) sob a sistemática do lucro presumido.

2. A consulente, declarando atuar no ramo de atividade de prestação de serviços de complementação diagnóstica e terapêutica e oxigenoterapia hiperbárica e atividades de serviços de tratamento em câmara hiperbárica, apresenta como dispositivos motivadores da consulta o art. 15, § 1º, III, alínea *a* e art. 20, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, alterada pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008.

3. Argumenta não constar da lei ordinária o conceito preciso de serviços hospitalares, e que tal conceito foi objeto de previsão pela Instrução Normativa (IN) SRF nº 306, de 2003, e pela IN SRF nº 539 de 2005.

4. Acrescenta ainda citação à Solução de Consulta nº 67, de 9 de agosto de 2013, da Disit da Superintendência da 5ª Região Fiscal, que conclui pelo enquadramento da citada atividade nas regras dos mesmos dispositivos ora consultados.

5. Diante do que expõe, questiona sobre a aplicabilidade dos percentuais de 8% e 12% para cálculo do IRPJ e da CSLL, na sistemática do lucro presumido, em relação à sua atividade descrita.

6. Por fim, presta as declarações previstas no art. 3º, § 2º, inciso II da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

Fundamentos

7. O presente processo de consulta tem seu regramento básico estatuído nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Sua regulamentação deu-se por meio do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.

8. No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) a matéria está normatizada pela IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

9. Satisfeitos os requisitos de admissibilidade previstos na IN RFB nº 1.396, de 2013, a presente consulta deve ser solucionada.

10. A sistemática de apuração do IRPJ e da CSLL pelo lucro presumido encontra suas regras básicas na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

(...)

Art. 25. O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

I - 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. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida no período de apuração de que trata o art. 1º, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos; e (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

(...)

Art. 28. *Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24-B, 26, 55 e 71. (Redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012)*

Art. 29. *A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado e pelas demais empresas dispensadas de escrituração contábil, corresponderá à soma dos valores:*

I - de que trata o art. 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

11. A citada previsão legal adota os percentuais constantes do texto da lei que menciona, para fins de realização dos cálculos aplicáveis à sistemática aludida. No que concerne ao objeto consultado, destacam-se os seguintes excertos da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 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 ou trimestral a que se referem os arts. 2º, 25 e 27 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, corresponderá a 12% (doze por cento) sobre a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida no período, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais*

concedidos, 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 32% (trinta e dois por cento). (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

12. Como regra geral da sistemática de apuração do lucro presumido, as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL são determinadas com o emprego dos percentuais de 8% (oito por cento) e 12% (doze por cento), respectivamente. No caso de serviços em geral, aplica-se o percentual de 32% (trinta e dois por cento) para ambas exações.

13. Pelas normas citadas, recebem tratamento específico, submetendo-se aos percentuais da regra geral (8% e 12%, conforme exposto acima) **os 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 esteja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa).

14. A consultante questiona se sua atividade específica, relativa à prestação de serviços concernentes à medicina hiperbárica, enquadra-se nos termos legais para fins de adoção dos percentuais reduzidos para determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL sob a sistemática do lucro presumido. Nesse sentido, o Ato Declaratório Interpretativo (ADI) RFB nº 19, de 7 de dezembro de 2007 conceitua serviços hospitalares dentro da presente análise:

Artigo Único. *Para efeito de enquadramento no conceito de serviços hospitalares, a que se refere o art. 15, § 1º, inciso III, alínea "a", da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, os estabelecimentos assistenciais de saúde devem dispor de estrutura material e de pessoal destinada a atender a internação de pacientes, garantir atendimento básico de diagnóstico e tratamento, com equipe clínica organizada e com prova de admissão e assistência permanente prestada por médicos, possuir serviços de enfermagem e atendimento terapêutico direto ao paciente, durante 24 horas, com disponibilidade de serviços de laboratório e radiologia, serviços de cirurgia e/ou parto, bem como registros médicos organizados para a rápida observação e acompanhamento dos casos.*

Parágrafo único. *São também considerados serviços hospitalares os serviços pré-hospitalares, prestados na área de urgência, realizados por meio de UTI móvel, instaladas em ambulâncias de suporte avançado (Tipo "D") ou em aeronave de suporte médico (Tipo "E"), bem como os serviços de emergências médicas, realizados por meio de UTI móvel, instaladas em ambulâncias classificadas nos Tipos "A", "B", "C" e "F", que possuam médicos e equipamentos que possibilitem oferecer ao paciente suporte avançado de vida. (grifos acrescidos)*

15. As informações apresentadas na consulta não contém elementos que permitam enquadrar a atividade como serviço hospitalar, dentro dos moldes expostos no citado ADI RFB nº 19/2007. Contudo, tal situação não significa a inaplicabilidade das regras analisadas ao caso concreto apresentado.

16. De fato, o art. 15, § 1º, inc. III, alínea a, bem assim, o art. 20, da Lei nº 9.249, de 1995, ao preverem a aplicação dos percentuais presumidos de 8% e 12% para definição das bases de cálculo do IRPJ e CSLL, respectivamente, contemplam nesse tratamento diversas atividades pertinentes à área de saúde. Com efeito, a regra não se limita aos serviços

hospitalares - conceituados pelo ADI RFB nº 19/2007 -, pois passou a contemplar também outras atividades de saúde, dentre as quais **os serviços relativos a terapia**, com a nova redação dada pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, e vigência a partir de 1º de janeiro de 2009.

17. Contudo, para que a esses serviços sejam aplicados os percentuais gerais, descritos acima, as disposições do art. 15, § 1º, III, “a” da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, exigem dois requisitos: primeiro, que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária; segundo, que atenda às normas da Anvisa. Sob o enfoque do primeiro requisito, parece-nos atendido, considerando que a consulente está revestida do tipo societário exigido (sociedade empresária), com base nos documentos juntados ao processo - Ato Constitutivo e Alterações consolidados, que definem o modelo societário de *Sociedade Empresária Limitada*.

18. Por sua vez, no que diz respeito à segunda exigência referida acima, na situação fática apresentada, a consulente aduz que executa serviços de oxigenoterapia hiperbárica. Tal serviço foi considerado como modalidade de terapia, conforme teor da Resolução CFM nº 1.475, do Conselho Federal de Medicina, de 15 de setembro de 1995, publicada no Diário Oficial da União em 19 de outubro de 1995 e em 30 de novembro de 1995. Além disso, a Resolução - RDC nº 50, de 20 de março de 2002, da Anvisa (Diretoria Colegiada), no item, 4.14, classifica como serviço de **Prestação de Atendimento de Apoio ao Diagnóstico e Terapia**, a atividade de “*Desenvolvimento de atividades de oxigenoterapia hiperbárica (OHB)*” que o consulente afirma desempenhar.

19. Entretanto, embora se tenha como certo que a atividade desenvolvida pela consulente se amolda àquela regulada pela RDC referida, não há menção de que a consulente atende aos requisitos exigidos pela RDC mencionada, que, como visto, é também condição normativa para a utilização dos percentuais de 8% de lucro presumido para o IRPJ e de 12% de base de cálculo da CSLL. Assim, na ausência de afirmação da consulente, bem como de documentos que possam corroborar o cumprimento das condicionantes prescritas na RDC mencionada, conclui-se que, se a consulente em sua organização estrutural atende à RDC referida, enquadra-se na exigência do art. 15, § 1º, III, “a” da Lei nº 9.249/1995, para submeter-se aos percentuais suprarreferidos para a apuração da base de cálculo do IRPJ e CSLL.

20. Cabe ressaltar que a presente análise tem como escopo a interpretação quanto à aplicação da legislação tributária, a partir de situações fáticas narradas pela consulente. Por isso, não constitui ato convalidador acerca de eventual aspecto material somente aferível *in loco*. Assim, é de responsabilidade da consulente a observação da adequação dos fatos aos moldes estabelecidos na norma específica, bem como à orientação manifestada na Solução de Consulta. Desta feita, a análise do fato apresentado e sua adequação à norma tem como base as situações noticiadas, objetivando os esclarecimentos sobre a interpretação da legislação aplicável.

21. Em consequência do exposto, é de se concluir que a atividade declarada enquadra-se na hipótese prevista no art. 15, § 1º, inc. III, alínea *a*, bem assim no art. 20, da Lei nº 9.249, de 1995, permitindo a aplicação dos percentuais de 8% e 12% para definição das bases de cálculo presumidas do IRPJ e da CSLL, respectivamente, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Anvisa.

Conclusão

22. Com base no exposto, conclui-se que:

- a) A partir de 1º/1/2009, além dos serviços hospitalares, são aplicáveis os percentuais de 8% e 12% para definição das bases de cálculo presumidas do IRPJ e da CSLL, respectivamente, em relação aos 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 Anvisa;
- b) A atividade de oxigenoterapia hiperbárica enquadra-se no conceito de terapia para fins de aplicação dos percentuais presumidos de 8% e 12% quanto ao IRPJ e à CSLL, respectivamente, nos termos do item anterior.

À consideração superior.

Assinado digitalmente
JANSEN DE LIMA BRITO
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotir.

Assinado digitalmente
ALDENIR BRAGA CHRISTO
Auditor-Fiscal da RFB
Chefe da Disit02

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

Assinado digitalmente
CLÁUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da RFB
Coordenadora da Cotir

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. 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
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral da Cosit

