



Solução de Consulta nº 191 - Cosit

Data 31 de julho de 2015

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

LUCRO PRESUMIDO. SERVIÇOS HOSPITALARES. ESTABELECIMENTO DE ASSISTÊNCIA À SAÚDE. REPRODUÇÃO HUMANA ASSISTIDA. 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 reprodução humana medicamente assistida, hospital dia (day clinic) e atendimento médico ambulatorial, o percentual de 8% (oito por cento), desde que a prestadora desses serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda ao disposto no art. 30 da Instrução Normativa nº 1.234, de 2012 e 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 HOSPITALARES. ESTABELECIMENTO DE ASSISTÊNCIA À SAÚDE. REPRODUÇÃO HUMANA ASSISTIDA. 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 reprodução humana medicamente assistida, hospital dia (day clinic) e atendimento médico ambulatorial o percentual de 12% (doze por cento), desde que a prestadora desses serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda ao disposto no artigo 30 da Instrução Normativa RFB 1.234, de

2012 e as 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.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

IRPJ. LUCRO PRESUMIDO. SERVIÇOS HOSPITALARES. SERVIÇOS DE INTERNAÇÃO DOMICILIAR (*HOME CARE*). BASE DE CÁLCULO. PERCENTUAL DE 8%. INAPLICABILIDADE.

A pessoa jurídica prestadora de serviço médico ambulatorial com recursos para realização de exames complementares e serviços médicos prestados em residência, sejam eles coletivos ou particulares (*home care*), para fins de apuração da base de cálculo do imposto sobre a renda, não poderá aplicar o percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida mensalmente, uma vez que aqueles serviços não são tipificados legalmente como serviços hospitalares.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT - Nº 57, DE 30 DE DEZEMBRO DE 2013

Dispositivos Legais: Constituição Federal de 1988, art. 150, *caput* e § 6º; Código Tributário Nacional, artigo 111; Lei nº 9.249, de 26 de dezembro 1995 (na redação dada pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008), art. 15, § 1º, inciso III, alínea “a”; Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012, art. 30; e Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 19, de 7 de dezembro de 2007.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

CSLL. LUCRO PRESUMIDO. SERVIÇOS HOSPITALARES. SERVIÇOS DE INTERNAÇÃO DOMICILIAR (*HOME CARE*). BASE DE CÁLCULO. PERCENTUAL DE 12%. INAPLICABILIDADE.

À pessoa jurídica prestadora de serviço médico ambulatorial com recursos para realização de exames complementares e serviços médicos prestados em residência, sejam eles coletivos ou particulares (*home care*), para fins de apuração da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, não poderá aplicar o percentual de 12% (doze por cento) sobre a receita bruta auferida mensalmente, uma vez que aqueles serviços não são tipificados legalmente como serviços hospitalares.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT - Nº 57, DE 30 DE DEZEMBRO DE 2013

Dispositivos Legais: Constituição Federal de 1988, art. 150, *caput* e § 6º; Código Tributário Nacional, art. 111; Lei nº 9.249, de 26 de dezembro 1995 (na redação dada pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008), arts. 15, § 1º, inciso III, alínea “a”, e 20; Instrução Normativa RFB nº 1.234, de

11 de janeiro de 2012, art. 30; e Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 19, de 7 de dezembro de 2007.

Relatório

A pessoa jurídica acima qualificada, sociedade anônima fechada, cuja atividade é a prestação de serviços médicos em geral, em especial, os relacionados a reprodução humana medicamente assistida, fertilização “*in vitro*” genética, armazenamento de células e tecidos germinativos, hospital dia (*day clinic*), atendimento domiciliar (*home care*), assim como o atendimento médico ambulatorial com recursos para a realização de exames complementares e diagnósticos, formula consulta à Secretaria da Receita Federal do Brasil, indagando acerca da interpretação dos arts. 15, § 1º, inciso III, alínea “a”, e 20, *caput* da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 nos termos que são, resumidamente, transcritos abaixo.

2. Relata a consulente que é optante pelo recolhimento do imposto de renda dentro da sistemática do lucro presumido, na forma dos artigos 516 e seguintes do RIR/ 99, e que considera que a receita bruta dos serviços acima discriminados como sendo decorrente de serviços hospitalares submetidas, portanto, ao percentual de 8%(oito por cento), sendo este o percentual de presunção para o cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ). Por outro lado, no que concerne a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), que também apura dentro da sistemática do lucro presumido, igualmente trata as receitas brutas derivadas dos serviços aqui em foco como submetidas ao percentual de 12%, por força do que estipula o art. 20 da Lei 9249, de 1995, combinado com o artigo 15 , § 1º, inciso III, alínea “a”, do mesmo diploma legal.

3. Observa que o entendimento que perfilha sobre a sua subsunção à tributação pelo IRPJ e pela CSLL nos percentuais expostos acima tem lastro na Solução de Consulta nº 357, de 20 de outubro de 2004. Ressalta que está escrita no registro público das empresas mercantis, possuindo estrutura própria para a prestação de serviços médicos de ecografia e de reprodução humana, bem ainda porque seus serviços não são executados exclusivamente por seus sócios nem se referem, unicamente, ao exercício de atividade intelectual, de natureza científica, dos profissionais neles envolvidos e que está certa que cumpre os requisitos do ADI SRF nº 18, de 2003.

4. Para amparar sua pretensão, reproduz julgado do Superior Tribunal de Justiça (STJ), segundo o qual são considerados hospitalares os serviços de diagnóstico e tratamento da infertilidade conjugal que incluem a realização de serviços de imagenologia e de procedimentos cirúrgicos (Recurso Especial nº 778.406-RS 9200050145569-0). Enfatizou, ainda, que a abrangência da expressão “serviços hospitalares” foi pacificada pela Primeira Seção do STJ no sentido de que deve se entender como “serviços hospitalares” aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde.

5. Por fim, a consulente ressalta que as modificações introduzidas pela Lei nº 11.728, de 2008 na redação do art. 15, § 1º, III, a, da Lei nº 9.249 de 1995, não justificam a alteração do seu entendimento, pelo fato de uma sociedade anônima e atender as regras da Anvisa, e solicita a confirmação do que os percentuais a serem aplicados na determinação das

bases de cálculo do IRPJ e da CSLL são 8% e 12%, excetuados as receitas eventuais de consultas médicas.

6. É o relatório

Fundamentos

7. A formalização da consulta à legislação tributária subordina-se ao disposto nos artigos 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 1972, nos artigos 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 1996 e nos artigos 88 a 102 do Decreto nº 7.574, de 2011. A matéria se encontra regulamentada, no âmbito da RFB, pela Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

8. Preliminarmente cumpre registrar que o instituto da solução de consulta não se presta a verificar a veracidade dos fatos apresentados nem a convalidar ou invalidar eventual situação da consulente, pois isso importa em análise de matéria probatória. Portanto, não serão objeto de análise questões relativas a dúvidas quanto aos procedimentos a serem adotados pelo contribuinte na aplicação da norma, uma vez que constituem matéria estranha à esfera de competência deste órgão.

9. A consulente solicita manifestação sobre a correção do seu enquadramento, como prestadora de serviços médicos em geral, em particular, o de reprodução humana assistida, de hospital dia (*day clinic*) e de atendimento domiciliar (*home care*), no disposto nos arts. 15, § 1º, inciso III, alínea “a”, e 20, *caput* da Lei nº 9.249, de 1995, com as alterações introduzidas pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008. Por oportuno, cabe ressaltar que a Solução de Consulta nº 357, de 20 de outubro de 2004, da 10ª Região Fiscal, tomada como referência pela consulente, foi solucionada com base na Instrução Normativa SRF nº 306, 12 de março de 2003, que foi revogada pela Instrução Normativa SRF nº 480, de 15 de dezembro de 2004, sendo esta posteriormente revogada pela Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012.

10. Para subsidiar a presente análise cumpre reproduzir a mencionada norma legal, bem como as demais normas pertinentes ao assunto em tela (grifos não constam do original):

LEI nº 9.249, de 1995:

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:

(...)

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;

(...)

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.*

11. Pela leitura dos dispositivos acima constata-se que os percentuais de 8% (oito por cento), a ser aplicado sobre a base de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, e o de 12% (doze por cento), a ser aplicado sobre a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, passaram a incidir sobre 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 seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa.

12. É de se observar que o art. 15, § 1º, inciso III, “a” da Lei nº 9.249, de 1995, introduziu o conceito de serviços hospitalares que, para a administração tributária, está diretamente relacionado com a estrutura física do hospital ou estabelecimento de saúde, que deverão dispor de estrutura material e de pessoal capaz de atender a internação dos pacientes, com a oferta de todos os serviços necessários ao tratamento da saúde dos mesmos, conforme estabelecido pelo Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 19, de 7 de dezembro de 2007 (grifos não constam do original):

ADI RFB nº 19, de 2007:

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.

13. Vale ressaltar que o art. 29 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, alterou a 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. Na atualidade, a matéria é regulamentada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil através da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012, definindo o conceito de serviços hospitalares nos arts. 30 e 31 a seguir reproduzidos (grifos não constam do original):

IN RFB nº 1.234, de 2012:

*Art. 30. Para os fins previstos nesta Instrução Normativa, são considerados serviços hospitalares aqueles prestados por estabelecimentos assistenciais de saúde que dispõem de estrutura material e de pessoal destinados a atender à internação de pacientes humanos, garantir atendimento básico de **diagnóstico e tratamento**, com equipe clínica organizada e com prova de admissão e assistência permanente prestada por médicos, que possuam serviços de enfermagem e atendimento terapêutico direto ao paciente humano, durante 24 (vinte e quatro) horas, com disponibilidade de serviços de laboratório e radiologia, serviços de cirurgia e parto, bem como registros médicos organizados para a rápida observação e acompanhamento dos casos.*

Parágrafo único. São também considerados serviços hospitalares, para fins desta Instrução Normativa, aqueles efetuados pelas pessoas jurídicas:

I - prestadoras de serviços pré-hospitalares, na área de urgência, realizados por meio de Unidade de Terapia Intensiva (UTI) móvel instalada em ambulâncias de suporte avançado (Tipo "D") ou em aeronave de suporte médico (Tipo "E"); e

II - prestadoras de serviços de emergências médicas, realizados por meio de UTI móvel, instalada em ambulâncias classificadas nos Tipos "A", "B", "C" e "F", que possuam médicos e equipamentos que possibilitem oferecer ao paciente suporte avançado de vida.

*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. (grifos acrescidos)*

14. Percebe-se que a utilização dos percentuais reduzidos de presunção do lucro presumido, um dos requisitos iniciais previstos na IN RFB nº 1.234, de 2012, para a caracterização de um serviço como hospitalar, é que seja prestado por um estabelecimento assistencial de saúde organizado sob a forma de sociedade empresária e que atendam as normas da Anvisa, o qual, nos termos da Resolução de Diretoria Colegiada (RDC) nº 50, de 21 de fevereiro de 2002, deve possuir um local físico, desenvolvido de acordo com a Parte II – Programação Físico-Funcional dos Estabelecimentos Assistenciais de Saúde – Item 3 – Dimensionamento, Quantificação e Instalações Prediais dos Ambientes da citada Resolução.

15. Por outro lado, a Resolução de Diretoria Colegiada da Anvisa nº 50, de 21 de fevereiro de 2002, estatui:

Atribuições de Estabelecimentos Assistenciais

1-Prestação de atendimento eletivo de promoção e assistência à saúde em regime ambulatorial e de hospital-dia - atenção à saúde incluindo atividades de promoção, prevenção, vigilância à saúde da comunidade e atendimento apacientes externos de forma programada e continuada;

(...)

Atribuição 1: Prestação de atendimento eletivo de promoção e assistência à saúde em regime ambulatorial e de hospital-dia.

(...)

Hospital-dia (regime de) - modalidade de assistência à saúde, cuja finalidade é a prestação de cuidados durante a realização de procedimentos diagnósticos e/ou terapêuticos, que requeiram a permanência do paciente na unidade por um período de até 24 horas.

16. À vista da legislação retromencionada, pode se observar que os serviços de reprodução humana assistida, hospital dia (day clinic), assim como o atendimento médico ambulatorial, podem ser enquadrados na atribuição 1 da RDC nº 50, de 2002. Portanto, em relação a essas atividades, é possível a utilização do percentual geral de 8% (oito por cento) para apuração da base de cálculo do IRPJ e 12% (doze por cento) para apuração da base de cálculo da CSLL. Contudo, há duas condições para que isso ocorra, conforme já mencionado anteriormente, que a prestadora do serviço deva ser organizada sob a forma de sociedade empresária e atender às normas da Agência.

17. Quanto ao atendimento às normas da Anvisa, é necessário que seja comprovado empresária”. A definição legal dos termos “empresário” e “sociedade empresária” é obtida nos arts. 966 e 982, do Código por meio de documento expedido pela vigilância sanitária Estadual ou Municipal. Note-se que, além do atendimento à estrutura física exigida, o serviço deve ser prestado “por sociedade Civil:

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.

(...)

Art. 982. Salvo as exceções expressas, considera-se empresária a sociedade que tem por objeto o exercício de atividade própria de empresário sujeito a registro (art. 967); e, simples, as demais.

18. Não constitui, portanto, elemento de empresa a simples prestação de serviços profissionais na área de saúde, sendo necessário que haja uma organização econômica da atividade.

Das Atividades de atendimento domiciliar (home care)

19. Com relação à matéria acima exposta, cabe a sua vinculação à Solução de Consulta Cosit – SC Cosit nº 57, de 30 de dezembro de 2013, cuja Fundamentação está reproduzida a seguir:

FUNDAMENTAÇÃO

(...)

12. *Percebe-se que um dos requisitos iniciais previstos na IN RFB nº 1.234, de 2012, para a caracterização de um serviço como hospitalar, é que seja prestado por um estabelecimento assistencial de saúde, o qual, nos termos da RDC Anvisa nº 50, de 21 de fevereiro de 2002, deve possuir um local físico, desenvolvido de acordo com a Parte II – Programação Físico-Funcional dos Estabelecimentos Assistenciais de Saúde – Item 3 – imensioamento, Quantificação e Instalações Prediais dos Ambientes da citada Resolução, o que não condiz com a situação relativa aos serviços de internação domiciliar (home care). A título de exemplo, colaciona-se, a seguir, excerto dessa norma quando trata das considerações gerais do que ela própria chama de Estabelecimentos Assistenciais de Saúde (EAS), in fine:*

A presente norma não estabelece uma tipologia de edifícios de saúde, como por exemplo posto de saúde, centro de saúde, hospital, etc., aqui procurou-se tratar genericamente todos esses edifícios como sendo estabelecimentos assistenciais de saúde - EAS, que devem se adequar as peculiaridades epidemiológicas, populacionais e geográficas da região onde está inseridos. Portanto, são EASs diferentes, mesmo quando se trata de edifícios do tipo centros de saúde, por exemplo. O programa arquitetônico de um centro de saúde irá variar caso a caso, na medida em que atividades distintas ocorram em cada um deles.

13. *Corroborar tal entendimento o fato de que a Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, em seu art. 30, parágrafo único, equipara aos serviços hospitalares, mesmo desenvolvidos fora da unidade de estabelecimento assistencial de saúde, apenas os serviços pré-hospitalares de urgência realizados por UTI móvel ambulância tipo “D” ou aeronave de suporte médico tipo “E”) e os serviços de emergência executados em ambulâncias (tipos “A”, “B”, “C” e “F”), que possuam médicos e equipamentos para oferecer ao paciente suporte avançado de vida. Assim, as exceções quanto aos serviços hospitalares prestados fora dos estabelecimentos assistenciais de saúde abrangem somente aqueles relacionados nos incisos I e II do parágrafo único do art. 30 da mencionada Instrução Normativa, o que implica dizer que essas exceções não abrangem os serviços médico ambulatorial com recursos para realização de exames complementares e serviços médicos prestados em residências, sejam elas coletivas ou particulares (home care), prestados pela consultante.*

14. *Convém trazer a lume o condicionante imposto pelo § 6º do art. 150 do Texto Constitucional de 1988, que, além de impedir concessões tributárias no bojo de leis gerais (o que possibilita a camuflagem no sentido de dificultar o conhecimento e controle dos benefícios fiscais, ou visa evitar que isenções ou figuras análogas sejam aprovadas dentro de leis que cuidam de variados assuntos – somente leis específicas assim podem determinar), traduz-se em norma de tipicidade cerrada, o que impede qualquer tentativa de se ampliar o conceito de serviços hospitalares – é o que se deduz facilmente do mencionado dispositivo constitucional, in verbis:*

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativas a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, g.

15. *Cumpra observar, ainda, que, em se tratando de norma que implica desoneração ou redução tributária, não se pode dar a ela interpretação extensiva, consoante regra de hermenêutica consagrada no art. 111 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN).*

16. *Nos termos demonstrados em linhas pretéritas, as atividades exercidas pela consulente não estão em conformidade com o conceito de serviços hospitalares, definido pela legislação como condição para que ela possa utilizar percentuais reduzidos para fins de apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).*

17. *Desse modo, o serviço médico ambulatorial com recursos para realização de exames complementares e serviços médicos prestados em residências, sejam elas coletivas ou particulares (home care), não se equiparam aos serviços hospitalares, nos termos da IN RFB nº 1.234, de 2012, submetendo-se, assim, ao percentual de 32% na apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.*

(...).

Conclusão

20. Diante do exposto, soluciona-se a presente consulta no sentido de informar à consulente que:

1) 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 reprodução humana medicamente assistida, hospital dia (*day clinic*) e atendimento médico ambulatorial, 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 e atenda às normas da Anvisa; caso não atendidos esses requisitos, ambos os percentuais serão de 32% (trinta e dois por cento).

2) Na tributação pelo lucro presumido, a pessoa jurídica prestadora de serviço médico ambulatorial com recursos para realização de exames complementares e serviços médicos prestados em residências (*home care*), para fins de apuração da base de cálculo do imposto sobre a renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, não poderá aplicar, respectivamente, os percentuais de 8% (oito por cento) e 12% (doze por cento) sobre a receita bruta auferida mensalmente, uma vez que aqueles serviços não são tipificados legalmente como serviços hospitalares (**ESTA PARTE DA SOLUÇÃO DE CONSULTA ESTÁ VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT - Nº 57, DE 30 DE DEZEMBRO DE 2013**).

À consideração superior.

Assinado digitalmente por
Mario Jorge Rente da Silva
Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil
Matr. 13.862

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotir.

Assinado Digitalmente por
José Carlos Sabino Alves
Auditor-Fiscal da RFB mat. 20.241
Chefe da Divisão de Tributação/SRRF07

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

Assinado Digitalmente por
Cláudia Lucia Pimentel Martins da Silva
Coordenadora da Cotir

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Coordenador-Geral da Cosit