



Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil
da 6ª RF

SRRF06/Disit

Fls. 53

Solução de Consulta nº 6.017 - SRRF06/Disit

Data 12 de abril de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

LUCRO PRESUMIDO. SERVIÇOS HOSPITALARES. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO REDUZIDO. REQUISITOS.

São requisitos necessários à utilização do percentual de 8% na apuração da base de cálculo do IRPJ no regime de tributação do lucro presumido: a) prestação de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas; e b) a prestadora dos serviços ser organizada, de fato e de direito, como sociedade empresária e atender às normas da Anvisa.

LUCRO PRESUMIDO. SERVIÇOS HOSPITALARES. PRESTAÇÃO EM AMBIENTE DE TERCEIROS. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO.

Na prestação de serviços hospitalares em ambientes de terceiros o percentual de presunção a ser aplicado na apuração da base de cálculo do IRPJ no regime de tributação do lucro presumido corresponde a 32% da receita bruta auferida mensalmente.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 245, DE 12 DE SETEMBRO DE 2014.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, *caput* e §§ 1º, III, “a” e 2º e Resolução da Diretoria Colegiada - RDC da Anvisa nº 50, de 2002, Parte II, Itens 2 e 3.

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

Relatório

A Consulente, cujo objeto social é a prestação de serviços médicos nas áreas de imagenologia, neurofisiologia com recursos para realização de exames complementares, procedimentos cirúrgicos e serviços de diagnóstico por imagem, apresenta consulta sobre interpretação da legislação tributária por meio da qual informa que é uma sociedade empresária que realiza cirurgias e exames diagnósticos em hospitais, ou seja, fora do endereço registrado em seu contrato social.

2. Relata que uma das máquinas utilizadas na realização de exames diagnósticos é de propriedade de um dos sócios e que a mesma fica locada dentro do hospital.

3. Cita como fundamento legal da consulta o art. 15, § 1º, III, “a”, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e formula as seguintes indagações:

3.1. A empresa que realiza procedimentos cirúrgicos tem direito ao benefício da redução da base de cálculo do IRPJ?

3.2. A empresa que realiza exames diagnóstico tem direito ao benefício da redução da base de cálculo do IRPJ?

Fundamentos

4. A presente consulta preenche os requisitos formais previstos nos artigos 2º e 3º da Instrução Normativa nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, e será solucionada por meio de Solução de Consulta Vinculada, conforme estabelecido no *caput* do art. 22 da mencionada instrução normativa.

5. Os seguintes excertos da Solução de Consulta Cosit nº 245, de 12 de setembro de 2014, publicada no Diário Oficial da União - DOU em 20/10/2014, seção 1, página 23 e as considerações que serão feitas em seguida são suficientes para o esclarecimento das dúvidas da Consulente.

8. Em sua redação primitiva, o art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, estabeleceu os percentuais a serem utilizados para determinação da base de cálculo do IRPJ pela sistemática do lucro presumido e admitiu, como regra, a aplicação de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida mensalmente.

9. Na hipótese da atividade de prestação de serviços em geral, contudo, a legislação fixou o percentual de presunção de 32% (trinta e dois por cento) a ser utilizado na apuração da base imponible do IRPJ, com as exceções previstas na alínea “a” do inciso III do seu § 1º.

10. A Lei nº 11.727, de 2008, por meio de seu art. 29, alterou essa alínea “a” do inciso III do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, passando a vigorar, a partir de 1º de janeiro de 2009, com a seguinte redação:

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;

(...).

§ 2º No caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente a cada atividade.

12. Da leitura do texto legal transcrito, é possível concluir que a aplicação do percentual reduzido, em relação à prestação de serviços em geral, para obtenção da base de cálculo do IRPJ na sistemática do lucro presumido, abrange:

a) os serviços hospitalares; e

b) os serviços de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas.

13. Em qualquer caso, a pessoa jurídica prestadora de serviços deve atender às normas estabelecidas pela Anvisa e deve estar organizada sob a forma de sociedade empresária.

(...)

15. Pois bem. A interpretação da parte exceptiva da alínea “a” do inciso III do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995 – que trata dos serviços de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas –, deve ser feita à luz das disposições contidas na Resolução da Diretoria Colegiada (RDC) da Anvisa nº 50, de 21 de fevereiro de 2002, a qual regulamenta o planejamento, a programação, elaboração e avaliação de projetos físicos de estabelecimentos assistenciais de saúde.

16. A Resolução Anvisa nº 50, de 2002, em sua Parte II, contém as atribuições e atividades desenvolvidas nos diversos tipos de estabelecimentos assistenciais de saúde. A Atribuição 4: “Prestação de Atendimento de Apoio ao Diagnóstico e Terapia” revela que o serviço de auxílio diagnóstico e terapia, a que se refere a alínea “a” do inciso III do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, é gênero, o qual comporta outros serviços, considerados como espécies de prestação de atendimento de apoio ao diagnóstico e terapia, dentre eles o de imagenologia (atividade-fim 4.2), cuja lei expressamente menciona.

17. Nota-se, ainda, que, dentre os procedimentos elencados na respectiva atividade de imagenologia, alinham-se os serviços de radiologia, conforme “sub-atividade 4.2.5. a”. Infere-se, portanto, que a prestação de serviço de radiologia está inserida na parte exceptiva do alínea “a” do inciso III do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, e sujeita-se à aplicação do percentual de 8% (oito por cento).

18. Todavia, para uso do percentual reduzido para o dimensionamento da base de cálculo do imposto sobre a renda não basta que a pessoa jurídica exerça alguma das atividades ou sub-atividades ali listadas. É necessário, igualmente, que o prestador do serviço atenda às normas da Anvisa, ou seja, disponha de ambientes e profissionais em conformidade com o determinado pela Agência para a realização dos respectivos procedimentos (sub-atividades), na forma delineada no item 3 da Parte II da Resolução nº 50, de 2002.

19. Nessa linha de raciocínio, verifica-se que a consulente não atende os requisitos estabelecidos pela legislação tributária. Com efeito, a interessada não mantém estabelecimento assistencial de saúde para a prestação de serviços nos moldes estabelecidos pela Resolução Anvisa nº 50, de 2002. Segundo declara em sua petição, a consulente se utiliza de ambiente físico necessário para os procedimentos de radiologia pertencente a outras pessoas jurídicas.

20. Ademais, conforme salientado, a partir da alteração promovida pela Lei nº 11.727, de 2008, exige-se que a prestadora de serviços esteja organizada sob a forma de sociedade empresária.

21. No tocante a essa última exigência, releva notar que não basta, para o seu cumprimento, a prestadora de serviço figurar como sociedade empresária apenas nominalmente, isto é, sem se achar efetivamente organizada como tal.

(...)

24. Daí o tratamento tributário distinto, ajustado à diferente composição dos custos produzidos em cada um daqueles casos. É de se concluir, em atenção a tais distinções legalmente fixadas, que os percentuais reduzidos somente se aplicam à pessoa jurídica que se encontre organizada, de fato e de direito, como sociedade empresarial.

6. Extraí-se, dos trechos transcritos, os requisitos necessários à utilização do percentual de 8% na apuração da base de cálculo do IRPJ no regime de tributação do lucro presumido: a) prestação de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas; e b) a prestadora destes serviços ser organizada, de fato e de direito, sob a forma de sociedade empresária e atender às normas da Anvisa.

7. A realização de exames diagnósticos na atividade de imagenologia e a realização de procedimentos cirúrgicos constam na Parte II, Item 2 (Organização Físico-Funcional), Atribuição 4 (Prestação de Atendimento de Apoio ao Diagnóstico e Terapia) da RDC da Anvisa nº 50, de 2002, respectivamente nos itens 4.2.5 (Imagenologia - Realização de Exames Diagnósticos e Intervenções Terapêuticas) e 4.6 (Realização de Procedimentos Cirúrgicos e Endoscópicos). Portanto, essas atividades estão entre os serviços de “auxílio diagnóstico e terapia” previstos no art. 15, § 1º, inciso III, alínea “a”, da Lei nº 9.249, de 1995.

8. Todavia, para uso do percentual de 8% na apuração da base de cálculo do imposto sobre a renda no regime de tributação do lucro presumido não basta que a pessoa jurídica exerça alguma das atividades ou sub-atividades listadas na RDC da Anvisa nº 50, de 2002. É necessário, igualmente, que o prestador dos serviços atenda às demais normas da Agência reguladora veiculadas na referida resolução, ou seja, disponha de ambientes e profissionais em conformidade com o determinado pela Agência para a realização dos respectivos procedimentos, na forma delineada no Item 3 da Parte II da Resolução nº 50 da Anvisa, de 2002 (Dimensionamento, Quantificação e Instalações Prediais dos Ambientes).

9. A Interessada declara na petição da consulta que realiza cirurgias e exames diagnósticos em hospitais, ou seja, para o desempenho de suas atividades utiliza-se de ambientes pertencentes a outras pessoas jurídicas. De conseguinte, a Consulente não atende integralmente os requisitos estabelecidos pela legislação tributária para utilização do percentual de 8% na apuração da base de cálculo do IRPJ no regime de tributação do lucro presumido, haja vista não manter estabelecimento assistencial de saúde para a prestação de serviços nos moldes estabelecidos pela RDC da Anvisa nº 50, de 2002.

10. Nesse contexto, a Interessada não poderá aplicar o percentual reduzido de 8% em relação às receitas auferidas relativamente às atividades tratadas nesta solução de consulta. O percentual de presunção a ser aplicado na apuração da base de cálculo do IRPJ corresponderá a 32% da receita bruta auferida mensalmente.

Conclusão

11. São requisitos necessários à utilização do percentual de 8% na apuração da base de cálculo do IRPJ no regime de tributação do lucro presumido: a) prestação de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas; e b) a prestadora dos serviços ser organizada, de fato e de direito, como sociedade empresária e atender às normas da Anvisa.

12. Na prestação de serviços hospitalares em ambientes de terceiros o percentual de presunção a ser aplicado na apuração da base de cálculo do IRPJ no regime de tributação do lucro presumido corresponde a 32% da receita bruta auferida mensalmente.

À consideração do Chefe da Divisão de Tributação da SRRF06.

Assinado Digitalmente
MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA
Auditor-Fiscal da RFB

Ordem de Intimação

Aprovo esta Solução de Consulta. Declaro a sua vinculação à Solução de Consulta Cosit nº 245/2014, com base no art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396/2013. Publique-se nos termos do art. 27 da referida Instrução Normativa. Dê-se ciência à Consulente.

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