



---

**Solução de Consulta nº 6.039 - SRRF06/Disit**

**Data** 11 de agosto de 2017

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

**SERVIÇOS HOSPITALARES. SERVIÇOS DE DIAGNÓSTICO POR IMAGEM. LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO.**

Para fins de determinação da base de cálculo presumida do IRPJ, é permitida a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta decorrente de (i) atividades médicas ambulatoriais com recursos para a realização de exames complementares, consideradas como serviços hospitalares, se vinculadas às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltadas diretamente à promoção da saúde, prestadas pelos estabelecimentos assistenciais de saúde que desenvolvem as atividades previstas nas atribuições 1 a 4 da RDC Anvisa nº 50, de 2002 e (ii) prestação de serviços de diagnóstico por imagem. Além disso, a consultante deve estar organizada sob a forma de sociedade empresária e observar as normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária.

As atividades médicas ambulatoriais restritas a consultas não se incluem no conceito de serviços hospitalares, por não estarem relacionadas às atividades desempenhadas em âmbito hospitalar, não podendo, assim, se submeter ao percentual de presunção reduzido.

No que tange à organização societária exigida pela legislação, a pessoa jurídica deve estar constituída como sociedade empresária, com seu registro na Junta Comercial e organizada para tal fim, tendo, de direito e de fato, um caráter empresarial.

Compete ao próprio contribuinte verificar o seu efetivo enquadramento nas hipóteses legalmente previstas para utilização de percentuais de presunção reduzidos, não se constituindo a solução de consulta em instrumento declaratório dessa condição.

**SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA ÀS SOLUÇÕES DE CONSULTA COSIT Nº 162, DE 24 DE JUNHO DE 2014, E Nº 36, DE 19 DE ABRIL DE 2016.**

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, *caput* e §§ 1º, III, “a” e 2º; Lei nº 10.406, de 2002, Código Civil, arts. 966 e 982; IN RFB nº 1.234, de 2012, arts. 30 e 31; ADI RFB nº 19, de 2007 e Nota Explicativa PGFN/CRJ nº 1.114, de 2012, Anexo, item 52.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL  
SERVIÇOS HOSPITALARES. SERVIÇOS DE DIAGNÓSTICO POR  
IMAGEM. LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO.**

Para fins de determinação da base de cálculo presumida da CSLL, é permitida a aplicação do percentual de 12% (doze por cento) sobre a receita bruta decorrente de (i) atividades médicas ambulatoriais com recursos para a realização de exames complementares, consideradas como serviços hospitalares, se vinculadas às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltadas diretamente à promoção da saúde, prestadas pelos estabelecimentos assistenciais de saúde que desenvolvem as atividades previstas nas atribuições 1 a 4 da RDC Anvisa nº 50, de 2002 e (ii) prestação de serviços de diagnóstico por imagem. Além disso, a consultante deve estar organizada sob a forma de sociedade empresária e observar as normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária.

As atividades médicas ambulatoriais restritas a consultas não se incluem no conceito de serviços hospitalares, por não estarem relacionadas às atividades desempenhadas em âmbito hospitalar, não podendo, assim, se submeter ao percentual de presunção reduzido.

No que tange à organização societária exigida pela legislação, a pessoa jurídica deve estar constituída como sociedade empresária, com seu registro na Junta Comercial e organizada para tal fim, tendo, de direito e de fato, um caráter empresarial.

Compete ao próprio contribuinte verificar o seu efetivo enquadramento nas hipóteses legalmente previstas para utilização de percentuais de presunção reduzidos, não se constituindo a solução de consulta em instrumento declaratório dessa condição.

**SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA ÀS SOLUÇÕES DE  
CONSULTA COSIT Nº 162, DE 24 DE JUNHO DE 2014, E Nº 36, DE  
19 DE ABRIL DE 2016.**

**Dispositivos Legais:** Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, *caput* e §§ 1º, III, “a” e 2º; Lei nº 10.406, de 2002, Código Civil, arts. 966 e 982; IN RFB nº 1.234, de 2012, arts. 30 e 31; ADI RFB nº 19, de 2007 e Nota Explicativa PGFN/CRJ nº 1.114, de 2012, Anexo, item 52.

**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 empresa acima qualificada, [...], afirma ter como principal atividade empresarial a prestação de serviços médicos como consultas em várias especialidades; fisioterapia e acupuntura; além de exames oftalmológicos, ultrassonografia, exames relativos à otorrinolaringologia, à cardiologia e à gastroenterologia; procedimento angiológico e pequenos procedimentos cirúrgicos e dermatológicos, apresenta consulta a respeito da legislação do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL.

2. Transcreve o objeto social da empresa consoante a Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE):

2.1 Principal: 8630-5/03 – Consultório médico ambulatorial;

2.2 Secundárias: 8640-2/07 – Serviços de diagnóstico por imagem – exames de ultrassonografia e 8630-5/02 – Consultório médico ambulatorial com recursos para realização de exames complementares laboratoriais.

3. Aduz a consulente que, como prestadora de serviços de clínica geral, enquadra-se no conceito legal de serviços médico-hospitalares, estabelecido pela Lei nº 9.249, de 1995, e que está organizada sob a natureza jurídica de Sociedade Empresária Ltda, com dois sócios sem qualificação técnica em medicina, oportunidade em que a sociedade mantém uma responsável técnica contratada e com concursos de profissionais de mesma qualificação técnica na condição de terceirizados, quatro recepcionistas e dentro de sua estrutura um laboratório de análises clínicas terceirizado.

4. Cita que o art. 29 da Lei nº 11.727, de 2008, alterou a alínea “a” do inciso III do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, acrescentando como exceção, 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, se sujeitando, assim, à alíquota diferenciada de 8% (oito por cento) para o IRPJ e 12% (doze por cento) para a CSLL, aplicadas sobre a receita bruta auferida mensalmente, vigorando desde de janeiro de 2009. Também transcreve a ementa da Solução de Consulta Cosit nº 36 de 19 de abril de 2016, que trata do tema epígrafado, qual seja, definição dos percentuais de presunção aplicáveis à receita bruta auferida na prestação de serviços hospitalares.

5. Expõe que o parágrafo único do art. 31 da IN RFB nº 1.234, de 2012, embora trate essencialmente de retenção de tributos nos pagamentos efetuados por órgãos da administração pública federal, previu os serviços de saúde considerados como espécies de auxílio diagnóstico e terapia.

6. Em 06 de janeiro de 2015 passou a vigor as alterações introduzidas pelo art. 1º da Instrução Normativa RFB nº 1.540, de 2015, que deu nova redação aos arts. 30 e 31 da IN RFB nº 1.234, de 2012. Com base nessas alterações, entende a consulente, quanto à amplitude das normas da Anvisa em comento nos referidos dispositivos, que os serviços sejam prestados em instalações organizadas/edificadas de acordo com a Parte III – Programação Físico Funcional dos Estabelecimentos de Saúde, item 3 – Dimensionamento, Qualificações e

Instalações Prediais dos ambientes, da RDC n.º 50/2002, cuja comprovação deverá ocorrer mediante alvará da Vigilância Sanitária. Alega, ainda, que as atribuições 1 a 4 da Resolução RDC n.º 50/2002 enumeradas na Parte II – Programação Físico Funcional dos Estabelecimentos Assistenciais de Saúde são as atividades reconhecidas pela RFB n.º 1.540/2015 para redução da base de cálculo do IRPJ e CSLL.

7. Acerca de sua forma jurídica, a consulente transcreve o art. 966 do Código Civil e conceitua o termo empresário como sendo a pessoa que articula os fatores de produção (capital, mão de obra, insumos e tecnologia) de forma organizada para exercer uma atividade com bens ou serviços visando obter lucro (atividade econômica) e o faz de forma habitual, com o emprego de um conhecimento que ele detém, sempre contando com o trabalho de empregados que realizam sua atividade principal (profissionalismo).

8. Ressalta ainda que, nos termos do parágrafo único do art. 966 do Código Civil, não são considerados empresários aqueles que exercem profissão de natureza intelectual, científica, literária ou artística ainda que se valham de auxiliares ou colaboradores, exceto se o exercício destas atividades constituir elemento de empresa – ou seja, se for perdida a personalidade do empreendedor no exercício das atividades, que passarão a ser exercidas pelos empregados, enquanto que o empreendedor passará apenas a administrá-lo, articulando os fatores de produção.

9. Prossegue afirmando que a sociedade empresária é aquela que exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou circulação de bens ou de serviços, constituindo elemento de empresa, concluindo que sociedade empresária é a reunião de dois ou mais empresários para a exploração, em conjunto, de atividade (s) econômica (s).

10. Transcreve trechos da Solução de Consulta Disit/ SRRF10 n.º 10.009, de 2014. Aduz que celebram contrato de sociedade as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens ou serviços para o exercício de atividade econômica e a partilha, entre si, dos resultados.

11. Consigna que as Soluções de Consulta são importantes fontes de pesquisa para os contribuintes e que uma resposta à consulta é relevante fonte para a tomada de decisão por parte dos contribuintes, considerando, contudo, que tais Soluções de Consulta são instrumentos norteadores, com validade e eficácia restritas ao respectivo consulente.

12. Aponta que a citada Solução de Consulta Cosit n.º 36 delimita que as atividades hospitalares fazem jus às alíquotas de 8% (oito por cento) para o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica e de 12% (doze por cento) quanto à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, haja vista que o disposto no art. 15 da Lei n.º 9.249, de 1995, abre exceção para baixar a alíquota do IRPJ para serviços hospitalares, de auxílio diagnóstico e terapia e congêneres e o art. 20 faz a mesma exceção, em relação à CSLL. Cita, ainda, decisão proferida pela Terceira Turma Especializada do Tribunal Regional da 2ª Região (TRF2).

13. Afirma novamente que as Soluções de Consulta têm efeitos legais restritos ao consulente e apresenta os seguintes questionamentos:

13.1 Pode a consulente, cujo objeto social consoante a Classificação Nacional das Atividades Econômicas (CNAE) enquadra-se como atividade médica ambulatorial restrita a consultas; serviços de diagnóstico por imagem sem uso de radiação ionizante, exceto ressonância magnética; atividade médica ambulatorial

com recursos para realização de exames complementares; desfrutar do benefício oferecido pela Lei nº 9.249, de 1995, no que tange as alíquotas de presunção para a determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, uma vez que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas na Anvisa?

13.2 A estrutura de atendimento, forma de atuação, formalmente inscrita no registro Público de Empresas Mercantis como Sociedade Empresária configuram com suficiência efetivamente uma organização econômica da atividade empresária, de fato e de direito?

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

## Fundamentos

15. O presente processo de consulta tem seu regramento básico previsto 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 foi disciplinada nos arts. 88 a 102 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011 e no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) a matéria é normatizada pela IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

16. Convém salientar ainda que o processo de consulta destina-se unicamente a dirimir dúvidas do sujeito passivo sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária federal, relativas a fatos específicos e concretos relacionados às atividades do contribuinte. Dessa forma, compete ao próprio contribuinte verificar o seu efetivo enquadramento nas hipóteses legalmente previstas para utilização de percentuais de presunção reduzidos, não se constituindo a solução de consulta em instrumento declaratório dessa condição.

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

18. Conforme relatado, o cerne dos questionamentos trazidos à análise consiste fundamentalmente (i) na possibilidade de utilização dos percentuais de presunção de 8% (oito por cento) e 12% (doze por cento) sobre a receita bruta auferida para a determinação da base de cálculo presumida do IRPJ e da CSLL, respectivamente, nos termos da Lei nº 9.249, de 1995, na prestação de serviços: médicos ambulatoriais restritos a consultas; de diagnóstico por imagem sem uso de radiação ionizante, exceto ressonância magnética; e médicos ambulatoriais com recursos para realização de exames complementares e (ii) se a estrutura de atendimento, forma de atuação, formalmente inscrita no Registro Público de Empresas Mercantis como Sociedade Empresária configuram efetivamente uma organização econômica da atividade empresária, de fato e de direito.

19. Sobre esse assunto, foram exaradas as Soluções de Consulta Cosit nº 162, de 24 de junho de 2014, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 13 de agosto de 2014, e nº 36, de 19 de abril de 2016, publicada no DOU de 10 de maio de 2016, que, nos termos do art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 1396, de 16 de setembro de 2013, a partir de sua publicação, têm **efeito vinculante no âmbito da RFB**, em relação à interpretação a ser dada à matéria e **respaldam o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consulente**, desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida.

20. Nesse contexto, em resposta aos questionamentos da consultante, colaciona-se aqui a ementa e a fundamentação apresentadas na Solução de Consulta Cosit n.º 162, de 2014:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**  
**SERVIÇOS HOSPITALARES. LUCRO PRESUMIDO.**

A partir de 01/01/2009, além dos serviços hospitalares, é possível a utilização do percentual de 8% para apuração da base de cálculo do IRPJ, pela sistemática do lucro presumido, em relação às atividades de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora dos serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Anvisa. Contribuinte com natureza jurídica de sociedade simples carece do caráter empresarial e não pode beneficiar-se dos referidos percentuais.

Dispositivos Legais: Art. 15, caput e §§ 1º, III, “a” e 2º, da Lei nº 9.249, de 1995, com a redação da Lei nº 11.727, de 2008; ADI RFB nº 19, de 2007 e Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, arts. 30 e 31 e Código Civil, arts. 966 e 982.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

**SERVIÇOS HOSPITALARES. LUCRO PRESUMIDO.**

A partir de 01/01/2009, além dos serviços hospitalares, é possível a utilização do percentual de 12% para apuração da base de cálculo da CSLL, pela sistemática do lucro presumido, em relação às atividades de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora dos serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Anvisa. Contribuinte com natureza jurídica de sociedade simples carece do caráter empresarial e não pode beneficiar-se dos referidos percentuais.

Dispositivos Legais: Art. 15, caput e §§ 1º, III, “a” e 2º, com a redação da Lei nº 11.727, de 2008, e art. 20, ambos da Lei nº 9.249, de 1995; ADI RFB nº 19, de 2007 e Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, arts. 30 e 31 e Código Civil, arts. 966 e 982.

**FUNDAMENTOS**

4. A sistemática de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL pelo lucro presumido é definida pela Lei nº 9.249, de 1995, que estabelece percentuais a serem aplicados sobre a receita bruta, em seu art. 15, § 1º, inciso III, alínea “a”, modificado recentemente pela Lei nº 11.727, de 23/06/2008, e em seu art. 20, os quais possuem 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.

[...];

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.

(grifos acrescentados)

5. Conforme se depreende de sua leitura, o art. 15, acima transcrito, estabelece uma regra geral, segundo a qual o percentual de presunção a ser utilizado para apuração da base impositível do IRPJ será de 8% (oito por cento), e regras específicas para algumas atividades com percentuais diferenciados, dos quais se destaca o inciso III, alínea “a”, que fixa o percentual de 32% (trinta e dois por cento) para a atividade de prestação de serviços em geral, exceto para a prestação dos serviços ali citados, para os quais se aplica o percentual geral (8%).

6. Na apuração da base de cálculo da CSLL, da mesma forma, segundo o art. 20, modificado pelo art. 22 da Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003, conjugado com a alínea “a” do inciso III do § 1º do art. 15, as prestadoras de serviços em geral estarão sujeitas ao percentual de presunção de 32% (trinta e dois por cento), enquanto as prestadoras de serviços hospitalares e as que exercerem as demais atividades listadas na referida alínea “a”, poderão utilizar um percentual menor, de 12% (doze por cento).

7. Posteriormente, o conceito de serviços hospitalares foi estabelecido de acordo com o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 19, de 07/12/2007 (DOU de 10/12/2007):

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.

(grifos acrescidos)

8. Também foi editada a Instrução Normativa RFB nº 791, de 10 de dezembro de 2007, que alterou o art. 27 da Instrução Normativa SRF nº 480, de 2004, para que este ficasse em consonância com o disposto no ADI RFB nº 19, de 2008. Atualmente, os dispositivos sobre o assunto, contidos na IN RFB nº 791, de 2007, foram revogados, estando em vigor o art. 30 da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 11/01/2012, que assim dispõe:

**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.

(grifos acrescidos)

9. Portanto, este é o conceito a respeito de serviços hospitalares, aplicável a partir da data da publicação do ADI RFB nº 19, de 2007 (10/12/2007), sendo que, a partir desta data, somente poderão ser considerados dentro do conceito de serviços hospitalares, a que se refere o art. 15, § 1º, inciso III, alínea "a", da Lei nº 9.249, de 1995, as pessoas jurídicas que preencherem os requisitos expostos no referido ADI.

10. Assim, os serviços prestados pela consulente somente seriam considerados serviços hospitalares se fossem prestados em estabelecimento próprio que dispusesse de estrutura material e de pessoal destinada a atender a internação de pacientes, garantisse atendimento básico de diagnóstico e tratamento, com equipe clínica organizada e com prova de admissão e assistência permanente prestada por médicos, que possuísse serviços de enfermagem e atendimento terapêutico direto ao paciente, durante 24 horas, com disponibilidade de serviços de laboratório e radiologia, serviços de cirurgia, bem como registros médicos organizados para a rápida observação e acompanhamento dos casos. A princípio, pelas informações prestadas pela consulente, as atividades por ela executadas parecem consistir na realização de consultas, nas diversas modalidades, e na realização de exames. Assim, cabe à consulente analisar se

realmente preenche todos os requisitos citados acima para que seja caracterizada como prestadora de serviços hospitalares.

11. Cabe ressaltar que a IN RFB nº 1.234/2012, também dispõe, em seu art. 31, sobre as demais atividades citadas no art. 15, § 1º, III “a” da Lei nº 9.249/1995:

**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.

12. Frise-se que, com a alteração do art. 15, § 1º, III, “a” da Lei nº 9.249/1995, promovida pela Lei nº 11.727/2008, ampliou-se a possibilidade de utilização do percentual geral de 8%, para apuração da base de cálculo do IRPJ, às atividades de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas. Note-se que, com esta alteração, não significou que tais serviços foram considerados hospitalares, mas sim que, além dos serviços caracterizados como hospitalares, as atividades citadas acima também poderiam utilizar os percentuais reduzidos.

13. Verifica-se que dentre os serviços prestados pela consulente há a realização de exames e de fisioterapia, que se relacionam com a atividade de auxílio diagnóstico e terapia, bem como com a atividade de imagenologia, o que tornaria possível a utilização dos percentuais reduzidos. Contudo, há duas condições para que isso ocorra, pois a prestadora do serviço deve ser organizada sob a forma de sociedade empresária e o seu estabelecimento deve atender às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa.

14. Quanto ao atendimento às normas da Anvisa, é necessário que seja comprovado por meio de documento expedido pela vigilância sanitária Estadual ou Municipal.

15. Note-se que, além do atendimento à estrutura física exigida, o serviço deve ser prestado “por sociedade empresária”.

15.1 A definição legal dos termos “empresário” e “sociedade empresária” é obtida no art. 966, do Código Civil, também citado pela consulente:

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.

15.2 Tais conceitos respeitam, respectivamente, à pessoa física que emprega seu dinheiro e organiza a empresa individualmente (empresário) e à pessoa jurídica, nascida da união de esforços de seus integrantes (sociedade empresária).

15.3 Assim, a lei requer, para ser considerado empresário, que haja o exercício profissional de atividade organizada para a produção ou a circulação de bens ou serviços, excluindo expressamente do conceito o exercício de determinadas atividades que não são consideradas empresárias: são as profissões intelectuais, de natureza científica, literária ou artística, salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa.

15.4 Esse elemento de empresa, referido no texto legal, diz respeito ao agrupamento de fatores materiais e humanos (de diversas qualificações), desenvolvendo um conjunto de atividades organizadas, que buscam atingir os objetivos sociais da organização.

15.5 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.

16. Nesse ponto, esclareça-se que, para utilizar os percentuais de 8% e 12% para apuração das bases de cálculo do IRPJ e CSLL, quanto à constituição, a pessoa jurídica não deve estar organizada como sociedade simples, e sim ser constituída como sociedade empresária, com seu registro na Junta Comercial. Em suma, a pessoa jurídica precisa ter, de direito e de fato, um caráter empresarial. No presente caso, consta do contrato social que a consulente constitui uma sociedade simples limitada, conceito que se contrapõe ao de sociedade empresária, conforme o art. 982 do Código Civil, já transcrito. Portanto, no que tange à sua constituição, pode-se afirmar que a consulente não atende aos requisitos necessários para a utilização dos referidos percentuais.

17. Ressalte-se, ainda, que, em relação a serviços prestados nas dependências de hospitais, ou seja, fora da clínica, não seria preenchido o requisito de o serviço ser prestado em estabelecimento próprio, o que também tornaria impossível a utilização dos percentuais reduzidos. Da mesma forma, em relação às consultas médicas, deve ser utilizado o percentual relativo à prestação de serviços em geral, de 32%, tanto para a apuração da base de cálculo do IRPJ, como da CSLL.

21. De forma a dar continuidade à análise dos questionamentos apresentados pela consulente, transcreve-se abaixo excertos da Solução de Consulta Cosit n.º 36, de 2016:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

**LUCRO PRESUMIDO. SERVIÇOS HOSPITALARES. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO.**

Para fins de aplicação do percentual de presunção de 8% (oito por cento), a ser aplicado sobre a receita bruta auferida no período de apuração pela pessoa jurídica, com vistas à determinação da base de cálculo do imposto, consideram-se serviços hospitalares aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde, prestados pelos estabelecimentos assistenciais de saúde que desenvolvem as atividades previstas nas atribuições 1 a 4 da RDC Anvisa n.º 50, de 2002. Desse conceito estão excluídas as simples consultas

médicas, que não se identificam com as atividades prestadas no âmbito hospitalar, mas nos consultórios médicos.

Para fazer jus ao percentual de presunção referido, a prestadora dos serviços hospitalares deve, ainda, estar organizada, de fato e de direito, como sociedade empresária e atender às normas da Anvisa. Caso contrário, a receita bruta advinda da prestação dos serviços, ainda que caracterizados como hospitalares, estará sujeita ao percentual de presunção de 32% (trinta e dois por cento).

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, caput e §§ 1º, III, “a” e 2º; IN RFB nº 1.234, de 2012, art. 30 (com redação dada pela IN RFB nº 1.540, de 2015); Nota Explicativa PGFN/CRJ nº 1.114, de 2012, Anexo, item 52.

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL**

#### **LUCRO PRESUMIDO. SERVIÇOS HOSPITALARES. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO.**

Para fins de aplicação do percentual de presunção de 12% (doze por cento), a ser aplicado sobre a receita bruta auferida no período de apuração pela pessoa jurídica, com vistas à determinação da base de cálculo da contribuição, consideram-se serviços hospitalares aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde, prestados pelos estabelecimentos assistenciais de saúde que desenvolvem as atividades previstas nas atribuições 1 a 4 da RDC Anvisa nº 50, de 2002. Desse conceito estão excluídas as simples consultas médicas, que não se identificam com as atividades prestadas no âmbito hospitalar, mas nos consultórios médicos.

Para fazer jus ao percentual de presunção referido, a prestadora dos serviços hospitalares deve, ainda, estar organizada, de fato e de direito, como sociedade empresária e atender às normas da Anvisa. Caso contrário, a receita bruta advinda da prestação dos serviços, ainda que caracterizados como hospitalares, estará sujeita ao percentual de presunção de 32% (trinta e dois por cento).

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, caput e §§ 1º, III, “a” e 2º, e art. 20; IN RFB nº 1.234, de 2012, art. 30 (com redação dada pela IN RFB nº 1.540, de 2015); Nota Explicativa PGFN/CRJ nº 1.114, de 2012, Anexo, item 52.

(...)

15 No que se refere ao sentido da expressão “serviços hospitalares”, é importante ressaltar que esse conceito sofreu diversas alterações em sua regulamentação ao longo do tempo até o advento da Instrução Normativa RFB nº 1.540, de 5 de janeiro de 2015, que, ao modificar a redação do art. 30 da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012, conferiu àquela expressão o alcance que se encontra atualmente em vigor.

16 A IN RFB nº 1.234, de 2012, que dispõe sobre a retenção de tributos nos pagamentos efetuados por órgãos e entidades da administração pública federal, no que tange à definição do termo “serviços hospitalares” possuía, até a introdução das modificações provocadas pela IN RFB nº 1.540, de 2015, disciplina idêntica à que já se encontrava disposta no Ato Declaratório (ADI) RFB nº 19, de 7 de dezembro de 2007. Aliás, essa mesma regulamentação já estava contida na IN SRF nº 480, de 2004, que antecedeu a IN RFB nº 1.234, de 2012, e foi por ela revogada, desde a alteração promovida pela IN SRF nº 791, de 2007.

17 Sendo assim, pode-se afirmar que o conceito de “serviços hospitalares”, para fins de definição do percentual de presunção a ser aplicado sobre a receita bruta advinda dessa atividade, encontrava-se, até a entrada em vigor da IN RFB n.º 1.540, de 2015, definido desde de 7 de dezembro de 2007, nos termos dispostos no ADI RFB n.º 19, de 2007, (...)

18 Percebe-se que o entendimento administrativo consubstanciado no ato normativo acima transcrito confere interpretação ao termo “serviços hospitalares” que leva em conta critério subjetivo, na medida em que condiciona a subsunção à expressão a características a serem apresentadas pelo contribuinte prestador do serviço hospitalar e não apenas à atividade em si por ele realizada.

19 Nesse ponto, é importante acentuar o disposto no art. 19, incisos IV e V, c/c com §§ 4º e 5º, da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002, com redação dada pela Lei n.º 12.844, de 2013:

“Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexistir outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre: (Redação dada pela Lei n.º 11.033, de 2004)

IV - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B da Lei no 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil; (Incluído pela Lei n.º 12.844, de 2013)

V - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-C da Lei n.º 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, com exceção daquelas que ainda possam ser objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal. (Incluído pela Lei n.º 12.844, de 2013)

(...)

§ 4º A Secretaria da Receita Federal do Brasil não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que tratam os incisos II, IV e V do caput, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei n.º 12.844, de 2013)

§ 5º As unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil deverão reproduzir, em suas decisões sobre as matérias a que se refere o caput, o entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito, que versem sobre essas matérias, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput (grifou-se)

20 Significa dizer que a RFB deve observância às decisões judiciais definitivas de mérito, proferidas de modo desfavorável à Fazenda Nacional, em sede de julgamentos realizados nos termos dos arts. 543-B e 543-C do Código de Processo Civil, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN). Essa matéria encontra-se regulamentada pela Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 1, de 12 de fevereiro de 2014, que dispõe da seguinte forma:

“Art. 3º Na hipótese de decisão desfavorável à Fazenda Nacional, proferida na forma prevista nos arts. 543-B e 543-C do CPC, a PGFN informará à RFB, por meio de Nota Explicativa, sobre a inclusão ou não da matéria na lista de dispensa de contestar e recorrer, para fins de aplicação do disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002, e nos Pareceres PGFN/CDA n.º 2.025, de 27 de outubro de 2011, e PGFN/CDA/CRJ n.º 396, de 11 de março de 2013.”

21 A decorrência prática disso é que o conceito de serviços hospitalares acima reproduzido deve guardar harmonia com o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial (Resp) nº 1.116.399/BA, submetido ao rito dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), haja vista que essa decisão foi incluída pela PGFN em lista de dispensa de recorrer ou contestar, informada à RFB por meio da Nota Explicativa PGFN/CRJ nº 1.114, de 30 de agosto de 2012. O Anexo à referida Nota trata, em seu item 52, do julgado aludido, delimitando a matéria decidida nos termos que seguem:

“DELIMITAÇÃO DA MATÉRIA DECIDIDA: definição do conceito de serviços hospitalares para fins de aplicação das alíquotas reduzidas de IRPJ e CSLL previstas na Lei 9.249/95. Ficou decidido que deve ser feita uma interpretação objetiva do termo levando em consideração a atividade prestada e não o prestador da atividade. Por tal razão, não se podem aplicar as alíquotas reduzidas a toda a receita bruta auferida pelo estabelecimento, mas apenas ao montante recebido referente às atividades de natureza hospitalar praticadas pelo estabelecimento e sujeitas ao benefício fiscal. A partir da vigência da Lei 9.249/95, apenas as atividades de natureza hospitalar são beneficiadas pelo regime de alíquotas reduzidas de IRPJ e CSLL previsto pela referida lei, mesmo que prestadas por empresa que não tenha estrutura hospitalar, pois se enquadra a atividade como de natureza hospitalar (critério objetivo) e não o prestador do serviço (critério subjetivo). Atentar-se para as observações do enunciado acima que excetua a aplicação do presente julgado aos casos específicos nelas tratados.” (grifou-se)

22 Diante disso, a IN RFB nº 1.540, de 2015, modificou a regulamentação da RFB quanto ao conceito de serviços hospitalares preconizado no art. 30 da IN RFB nº 1.234, de 2012, de modo a alinhar-se ao entendimento vinculante constante do Resp nº 1.116.399/BA e explicitado na Nota Explicativa PGFN/CRJ nº 1.114, de 2012. Com efeito, a IN RFB nº 1.234, de 2012, passou a vigorar com a redação abaixo reproduzida:

~~“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.~~

Art. 30. Para os fins previstos nesta Instrução Normativa, são considerados serviços hospitalares aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde, prestados pelos estabelecimentos assistenciais de saúde que desenvolvem as atividades previstas nas atribuições 1 a 4 da Resolução RDC nº 50, de 21 de fevereiro de 2002, da Anvisa.” (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015) (grifou-se )

23 Conforme se depreende, com a nova redação conferida à IN RFB nº 1.234, de 2012, o conceito de serviços hospitalares passa a ser interpretado de forma objetiva, privilegiando-se a natureza do serviço prestado em detrimento das características e da estrutura apresentadas pelo prestador. O foco desloca-se para as atividades hospitalares que devem ser prestadas por estabelecimentos assistenciais de saúde - considerados sob uma perspectiva objetiva, sem qualificações que levem

em conta aspectos subjetivos. A adjetivação que acompanha a expressão “estabelecimentos assistenciais de saúde” faz menção tão somente às atividades previstas nas atribuições 1 a 4 da Resolução Anvisa - RDC nº 50, de 21 de fevereiro de 2002, que, por essa razão, representa as balizas para a subsunção ao conceito de serviços hospitalares.

24 As atribuições 1 a 4 da RDC nº 50, de 2002, estão estruturadas da seguinte forma: Atribuição 1 – atendimento em regime ambulatorial e de hospital-dia; Atribuição 2 – atendimento imediato; Atribuição 3 – atendimento em regime de internação; e Atribuição 4 – atendimento de apoio ao diagnóstico e terapia. Cada uma dessas atribuições subdivide-se em diversas atividades e sub-atividades, as quais devem ser cotejadas pela consulente com aquelas por ela desenvolvidas, com vistas ao correto enquadramento tributário.

25 A consulente informa tratar-se de “clínica médica (hospital-dia) (...) prestadora de serviços hospitalares e diagnóstico, tais como, cirurgias ortopédicas, procedimentos ortopédicos, aplicação de talas e gesso, redução de fraturas e luxações, exames de raio-x, exames de imagem, procedimentos invasivos e não invasivos, anestésias, entre outros”. A Portaria do Ministério da Saúde nº 44, de 10 de janeiro de 2001, define hospital-dia como “a assistência intermediária entre a internação e o atendimento ambulatorial, para realização de procedimentos clínicos, cirúrgicos, diagnósticos e terapêuticos, que requeiram a permanência do paciente na Unidade por um período máximo de 12 horas”. Em princípio, o serviço executado pela consulente poderia ser classificado na atribuição 1 da RDC nº 50, de 2002, que dispõe sobre a prestação de atendimento eletivo de promoção e assistência à saúde em regime ambulatorial e de hospital-dia. Em todo caso, convém reiterar que o adequado enquadramento deve ser feito tendo em vista cada uma das atividades especificamente realizadas frente ao que dispõe as atividades e sub-atividades componentes das Atribuições 1 a 4 da Resolução da Anvisa.

26 Ainda em relação à caracterização dos serviços hospitalares, cumpre evidenciar os exatos termos do Resp nº 1.116.399/BA, cujo entendimento deve ser reproduzido nas decisões exaradas pela RFB. A ementa daquele julgado deixou assentado que:

“ (...)”

3. Assim, devem 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’

(...)”. (grifou-se)

27 Sendo assim, **excluem-se do conceito de serviços hospitalares as simples consultas médicas, por não estarem relacionadas a atividades desempenhadas em âmbito hospitalar, mas, sim, em consultórios médicos. Aliás, essa ressalva consta de uma das observações presentes no item 52 do anexo à Nota Explicativa PGFN/CRJ nº 1.114, de 2012:**

**“OBSERVAÇÃO: O benefício não se aplica às consultas médicas, nem mesmo quando realizadas no interior de hospitais, de modo que só abrange parcela das receitas da sociedade que decorre da prestação de serviços hospitalares propriamente ditos. Ressaltamos que o STF não reconheceu repercussão geral com relação a este tema (AI 803.140).”**

28 Para finalizar esse assunto, vale realçar o disposto no § 2º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, pelo qual havendo o desempenho, pela mesma pessoa jurídica, de atividades diversificadas, será aplicado o percentual de presunção correspondente a cada uma delas. Sendo assim, a receita bruta decorrente da prestação de serviços hospitalares sujeita-se ao percentual de 8% (oito por cento), para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ, e de 12% (doze por cento), para o cômputo da base de cálculo da CSLL. Já no que toca à prestação de serviços em geral, a pessoa jurídica deve aplicar sobre a receita bruta subsequente o percentual de 32% (trinta e dois por cento).

29 Essa segregação também está explicitada Nota Explicativa PGFN/CRJ nº 1.114, de 2012, na parte que expõe o resumo do julgado:

“ (...)

Ficou consignado que as modificações introduzidas pela Lei 11.727/08 não se aplicam às demandas decididas anteriormente à sua vigência, bem como de que a redução de alíquota prevista na Lei 9.249/95 não se refere a toda a receita bruta da empresa contribuinte genericamente considerada, mas sim àquela parcela da receita proveniente unicamente da atividade específica sujeita ao benefício fiscal, desenvolvida pelo contribuinte, nos exatos termos do § 2º do artigo 15 da Lei 9.249/95.

(...)” (grifou-se)

22. Da análise conjunta das SC Cosit nº 162 de 2014 e nº 36, de 2016, depreende-se que, no caso da consulente, para fins de determinação da base de cálculo presumida do IRPJ e da CSLL, é permitida a aplicação dos percentuais de 8% (oito por cento) e 12% (doze por cento), respectivamente, nos termos do art. 15, § 1º, III, “a” c/c art. 20 da Lei nº 9.249/1995, **(i) às atividades médicas ambulatoriais com recursos para a realização de exames complementares**, consideradas como serviços hospitalares, se vinculadas às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltadas diretamente à promoção da saúde, prestadas pelos estabelecimentos assistenciais de saúde que desenvolvem as atividades previstas nas atribuições 1 a 4 da RDC Anvisa nº 50, de 2002 e **(ii) à prestação de serviços de diagnóstico por imagem**, se a consulente estiver organizada sob a forma de sociedade empresária e observadas as normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária.

23. Em relação **às atividades médicas ambulatoriais restritas a consultas**, estas não se incluem no conceito de serviços hospitalares, por não estarem relacionadas às atividades desempenhadas em âmbito hospitalar, não podendo, assim, se submeter aos percentuais de presunção de 8% (oito por cento) para o IRPJ e 12% (doze por cento) para a CSLL, previstos no art. 15, § 1º, III, “a” c/c art. 20 da Lei nº 9.249/1995.

24. Acerca da organização societária exigida pela legislação, a pessoa jurídica deve estar constituída como sociedade empresária, com seu registro na Junta Comercial e organizada para tal fim. Em suma, a pessoa jurídica precisa ter, de direito e de fato, um caráter empresarial. Ademais, conforme afirmado no item 16, compete ao próprio contribuinte verificar se preenche os requisitos para utilização dos percentuais de presunção previstos no art. 15, § 1º, III, “a” c/c art. 20 da Lei nº 9.249/1995, não se constituindo a solução de consulta em instrumento declaratório dessa condição.

## Conclusão

25. Diante do exposto, responde-se à consulente, com base nos questionamentos apresentados e na esteira do que foi decidido nas Soluções de Consulta Cosit n.º 162 de 2014 e n.º 36 de 2016 que:

25.1 Para fins de determinação da base de cálculo presumida do IRPJ e da CSLL, é permitida a aplicação dos percentuais de 8% (oito por cento) e 12% (doze por cento), respectivamente, sobre a receita bruta decorrente de (i) atividades médicas ambulatoriais com recursos para a realização de exames complementares, consideradas como serviços hospitalares, se vinculadas às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltadas diretamente à promoção da saúde, prestada pelos estabelecimentos assistenciais de saúde que desenvolvem as atividades previstas nas atribuições 1 a 4 da RDC Anvisa n.º 50, de 2002 e (ii) prestação de serviços de diagnóstico por imagem. Além disso, a consulente deve estar organizada sob a forma de sociedade empresária e observar as normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária.

25.2. As atividades médicas ambulatoriais restritas a consultas não se incluem no conceito de serviços hospitalares, por não estarem relacionadas às atividades desempenhadas em âmbito hospitalar, não podendo, assim, se submeter aos percentuais de presunção de 8% (oito por cento) para o IRPJ e 12% (doze por cento) para a CSLL, previstos no art. 15, § 1º, III, “a” c/c art. 20 da Lei n.º 9.249/1995.

25.3. No que tange à organização societária exigida pela legislação, a pessoa jurídica deve estar constituída como sociedade empresária, com seu registro na Junta Comercial e organizada para tal fim, tendo, de direito e de fato, um caráter empresarial.

25.4. Compete ao próprio contribuinte verificar o seu efetivo enquadramento nas hipóteses legalmente previstas para utilização de percentuais de presunção reduzidos, não se constituindo a solução de consulta em instrumento declaratório dessa condição.

Encaminhe-se à Divisão de Tributação da SRRF06.

Assinado digitalmente  
RENATA MARIA DE CASTRO PARANHOS  
Auditora-Fiscal da RFB

## **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta. Declaro sua vinculação às Soluções de Consulta Cosit n.º 162, de 24 de junho de 2014, e n.º 36, de 19 de abril de 2016, com base no art. 22 da Instrução Normativa RFB n.º 1.396/2013. Publique-se na forma do art. 27 da referida Instrução Normativa. Dê-se ciência à consulente.

Assinado digitalmente  
MARIO HERMES SOARES CAMPOS  
Auditor-Fiscal da RFB  
Chefe da Disit/SRRF06