



---

**Solução de Consulta nº 6.051 - SRRF06/Disit**

**Data** 28 de novembro de 2016

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

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

LUCRO PRESUMIDO. SERVIÇOS MÉDICOS PRESTADOS EM RESIDÊNCIAS (*HOME CARE*). PERCENTUAL DE 8%. INAPLICABILIDADE.

A prestação de serviços médicos, de enfermeiros e de serviços complementares em residências, sejam elas coletivas ou particulares (*home care*), não se equiparam aos serviços hospitalares previstos no art. 30 da IN RFB nº 1.234, de 2012, submetendo-se, assim, ao percentual de 32% na apuração da base de cálculo do IRPJ no regime de tributação do lucro presumido.

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

**Dispositivos Legais:** 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 Resolução RDC Anvisa nº 50, de 2002.

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

LUCRO PRESUMIDO. SERVIÇOS MÉDICOS PRESTADOS EM RESIDÊNCIAS (*HOME CARE*). PERCENTUAL DE 8%. INAPLICABILIDADE.

A prestação de serviços médicos, de enfermeiros e de serviços complementares em residências, sejam elas coletivas ou particulares (*home care*), não se equiparam aos serviços hospitalares previstos no art. 30 da IN RFB nº 1.234, de 2012, submetendo-se, assim, ao percentual de 32% na apuração da base de cálculo da CSLL no regime de tributação do lucro presumido.

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

**Dispositivos Legais:** Lei nº 9.249, de 26 de dezembro 1995 (na redação dada pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008), art. 20, Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012, art. 30 e Resolução RDC Anvisa nº 50, de 2002.

**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 Interessada, cujo objeto social é a prestação de serviços médicos (clínico geral), de enfermeiros e serviços complementares com atendimento domiciliar, apresenta consulta sobre interpretação da legislação tributária por meio da qual informa que seus serviços incluem a disponibilização de pessoal especializado (médicos, enfermeiros, técnicos e auxiliares de enfermagem, fisioterapeutas e outros profissionais da saúde) durante 24 horas por dia, bem como equipamentos médicos para garantir atendimento básico de diagnóstico e tratamento de pacientes em estado grave internados em sua própria residência, dispondo de registros médicos organizados para rápida observação e acompanhamento dos casos.

2. Entende que presta serviços equiparados aos hospitalares e que teria direito de recolher o IRPJ e a CSLL, no regime de tributação do lucro presumido, com os percentuais reduzidos previstos para este tipo de atividade. Isso porque além de prestar serviços equiparados aos hospitalares, preenche os dois requisitos objetivos para a utilização do benefício, quais sejam: está organizada sob a forma de sociedade empresária e atende às normas da Anvisa.

3. Formula os seguintes questionamentos:

3.1. Está correto o entendimento adotado acerca da equiparação de seus serviços aos serviços médicos hospitalares, para fins de utilização dos percentuais reduzidos do IRPJ e da CSLL no regime de tributação do lucro presumido?

3.2. Pode promover a compensação dos valores pagos a maior nos últimos 5 anos com aqueles a vencer nos próximos períodos de apuração?

## **Fundamentos**

4. A 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 IN RFB nº 1.396/2013.

5. Os seguintes excertos da Solução de Consulta nº 57, de 30 de dezembro de 2013, publicada no Diário Oficial da União - DOU em 10/01/2014, seção 1, página 83 (retificada no DOU de 04/02/2014, seção 1, página 9) esclarecem a dúvida apresentada pela Consulente:

5. A consulente pede seu enquadramento como prestadora de serviços ambulatoriais, denominados de internação domiciliar (home care), na prescrição incrustada nos arts. 15, § 1º, inciso III, alínea “a”, e 20, caput da Lei nº 9.249, de 1995, que fixou alíquotas diferenciadas para as empresas que desenvolvessem serviços hospitalares, e cuja redação atualizada pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, é a seguinte, in verbis:

*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.*

6. Segundo se constata, desde o advento da Lei nº 11.727, de 2008, 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 especificamente 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, portanto, não havendo qualquer referência à possibilidade de enquadramento dos serviços desenvolvidos pela consulente (serviços médicos ambulatoriais, internação domiciliar - home care) nessa condição.

7. É de se observar que a análise da evolução das normas que trazem em seu bojo o enquadramento incrustado no art. 15, § 1º, inciso III, “a” da Lei nº 9.249, de 1995, conduz à ilação de que, para a administração tributária, o conceito de serviços hospitalares está correlacionado à estrutura física de hospital ou a entidade hospitalar, capaz de abranger e exercer o complexo de atividades que proporcionem o internamento do paciente para tratamento de saúde, com a oferta de todos os processos exigidos para a prestação de tais serviços.

*(...)*

11. Também com força de norma complementar prevista no artigo inciso I do 100 do CTN, a Secretaria da Receita Federal do Brasil emitiu a Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012, que atualmente regulamenta a situação sob análise, definindo o conceito de serviços hospitalares nos termos a seguir reproduzidos, in verbis:

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.

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 - Dimensionamento, 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. Corrobora 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 consulente.

(...)

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 n.º 1.234, de 2012, submetendo-se, assim, ao percentual de 32% na apuração das bases de cálculos do IRPJ e da CSLL.

6. Em face do exposto acima a Interessada não poderá promover a compensação dos valores pagos nos últimos 5 anos, haja vista que 32% é o percentual máximo utilizado na apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL no regime de tributação do lucro presumido.

7. Registre-se, por fim, que o entendimento exposto na Solução de Consulta n.º 57 - Cosit, de 2013, foi confirmado na Solução de Consulta n.º 191 - Cosit, de 31 de julho de 2015, publicada no Diário Oficial da União - DOU em 14/09/2015, seção 1, página 25.

## Conclusão

8. A prestação de serviços médicos, de enfermeiros e de serviços complementares em residências, sejam elas coletivas ou particulares (home care), não se equiparam aos serviços hospitalares previstos no art. 30 da IN RFB n.º 1.234, de 2012, submetendo-se, assim, ao percentual de 32% na apuração das bases de cálculos do IRPJ e da CSLL no regime de tributação do lucro presumido.

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 n.º 57, de 30 de dezembro de 2013, 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 Consultante.

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