



Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 10ª
RF

Solução de Consulta nº 10.007 - SRRF10/Disit

Data 29 de junho de 2020

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO. FICAM RESSALVADAS INTERPRETAÇÕES EM SENTIDO CONTRÁRIO CONSTANTES DE ATO NORMATIVO OU INTERPRETATIVO SUPERVENIENTE.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

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

A partir de 1º de janeiro de 2009, para efeito de determinação da base de cálculo do IRPJ devido pela pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, aplica-se o percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta decorrente da prestação de serviços hospitalares e da prestação dos serviços de auxílio diagnóstico e terapia listados na “Atribuição 4: Prestação de Atendimento ao Apoio ao Diagnóstico e Terapia” da Resolução RDC Anvisa nº 50, de 2002, desde que a prestadora dos serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária (de direito e de fato) e atenda às normas da Anvisa.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 114, DE 26 DE MARÇO DE 2019.

LUCRO PRESUMIDO. CONSULTAS MÉDICAS. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO.

Para fins de aplicação do percentual de presunção de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida pela pessoa jurídica, com vistas à determinação da base de cálculo do IRPJ apurado na forma do lucro presumido, 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.

As receitas auferidas com consultas médicas, inclusive ambulatoriais, sujeitam-se ao percentual de 32% (trinta e dois por cento) para efeito de

apuração da base de cálculo do IRPJ no regime de tributação do lucro presumido, pois esta atividade não se inclui no conceito de serviços hospitalares.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA ÀS SOLUÇÕES DE CONSULTA COSIT Nº 145, DE 19 DE SETEMBRO DE 2018, E Nº 195, DE 10 DE JUNHO DE 2019.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 15, *caput*, § 1º, inciso III, “a”, e § 2º; Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 25, inciso I; Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), art. 966 e 982; Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, arts. 29 e 41, inciso VI; Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012, arts. 30, 31 e 38, inciso II; Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, arts. 9º e 22; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, art. 33, § 1º, inciso II, alínea “a”, §§ 3º e 4º, art. 215, § 2º; Solução de Divergência Cosit nº 11, de 28 de agosto de 2012; Resolução RDC Anvisa nº 50, de 21 de fevereiro de 2002.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

RESULTADO PRESUMIDO. SERVIÇOS DE SAÚDE. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO REDUZIDO. REQUISITOS.

A partir de 1º de janeiro de 2009, para efeito de determinação da base de cálculo da CSLL devido pela pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, aplica-se o percentual de 12% (doze por cento), sobre a receita bruta decorrente da prestação de serviços hospitalares e da prestação dos serviços de auxílio diagnóstico e terapia listados na “Atribuição 4: Prestação de Atendimento ao Apoio ao Diagnóstico e Terapia” da Resolução RDC Anvisa nº 50, de 2002, desde que a prestadora dos serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária (de direito e de fato) e atenda às normas da Anvisa.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 114, DE 26 DE MARÇO DE 2019.

LUCRO PRESUMIDO. CONSULTAS MÉDICAS. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO.

Para fins de aplicação do percentual de presunção de 12% (doze por cento) sobre a receita bruta auferida pela pessoa jurídica, com vistas à determinação da base de cálculo da CSLL apurada na forma do resultado presumido, 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.

As receitas auferidas com consultas médicas, inclusive ambulatoriais, sujeitam-se ao percentual de 32% (trinta e dois por cento) para efeito de apuração da base de cálculo da CSLL no regime de tributação do lucro

presumido, pois esta atividade não se inclui no conceito de serviços hospitalares.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT N.º 195, DE 10 DE JUNHO DE 2019.

Dispositivos Legais: Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 15, *caput*, § 1.º, inciso III, alínea “a”, e § 2.º, e art. 20, *caput*, e incisos I e III; Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 29, inciso I; Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), art. 966 e 982; Lei n.º 11.727, de 23 de junho de 2008, arts. 29 e 41, inciso VI; Instrução Normativa RFB n.º 1.234, de 11 de janeiro de 2012, arts. 30, 31 e 38, inciso II; Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013, arts. 9.º e 22; Instrução Normativa RFB n.º 1.700, de 14 de março de 2017, art. 33, § 1.º, inciso II, alínea “a”, §§ 3.º e 4.º, art. 34, § 2.º, art. 215, § 1.º § 2.º; Solução de Divergência Cosit n.º 11, de 28 de agosto de 2012; Resolução RDC Anvisa n.º 50, de 21 de fevereiro de 2002.

Relatório

1. A interessada, pessoa jurídica de direito privado, que “tem por objeto social a prestação de serviços médicos, XXX”, apresenta consulta, na forma da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013, com o seguinte objeto (destaques no original):

No regular exercício de suas atividades, sujeita-se à tributação pelo Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (“IRPJ”) e pela Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (“CSLL”), e, como pretende optar pelo regime de lucro presumido em relação ao ano calendário 2020 e subsequentes, formula a presente consulta em razão de dúvida a respeito da correta interpretação da legislação tributária aplicável.

2. No tópico dedicado à “Legislação Tributária Aplicável”, refere que “no regime de lucro presumido o IRPJ e a CSLL são calculados com base em um percentual incidente sobre a receita bruta mensal do contribuinte, de acordo com a natureza das respectivas atividades operacionais”. Então, transcreve o art. 15, *caput*, e § 1.º, inciso III, alínea “a”, da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e apresenta o seguinte entendimento (destaques no original):

Assim, no que diz respeito à prestação de serviços em geral, a base de cálculo do IRPJ no regime de lucro presumido é de 32%, com exceção dos serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, que se sujeitam ao percentual de presunção de 8%.

3. Afirma que “a base de cálculo da CSLL, por sua vez, está prevista pelo artigo 20 da mesma Lei n.º 9.249/95”, o qual é por ela transcrito.

4. Diz que o alcance do conceito de serviços hospitalares “foi definido pelo artigo 30 da Instrução Normativa RFB n.º 1.234/2012, que faz referência às atividades relacionadas nas Atribuições 1 a 4 da Resolução RDC n.º 50/02 da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (‘ANVISA’), nos seguintes termos”:

“(...) são considerados serviços hospitalares aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção de saúde, prestados pelos estabelecimentos assistenciais de saúde que desenvolvem as atividades previstas nas atribuições 1 a 4 da Resolução RDC n.º 50, de 21 de fevereiro de 2002, da Anvisa”.

5. Com base nessas disposições legais e normativas, conclui que “os serviços hospitalares prestados pelos estabelecimentos assistenciais de saúde estão sujeitos aos percentuais de lucro presumido de 8% para o IRPJ e 12% para a CSLL, desde que a pessoa jurídica (titular do estabelecimento) **(i)** seja organizada sob a forma de sociedade empresária, **(ii)** desenvolva as atividades previstas nas atribuições 1 a 4 da Resolução RDC n.º 50/02 da ANVISA e **(iii)** atenda às normas da ANVISA” (negritos no original).

6. Assevera que, “em relação ao item **(i)** acima, não há dúvidas de que a Consulente atende tal requisito, na medida em que, além de estar organizada sob a forma de sociedade empresária limitada, possui estrutura para desenvolvimento de suas atividades empresariais, mantendo estabelecimentos autônomos e em regular funcionamento, inclusive com funcionários registrados (...)”, já, quanto aos “itens **(ii)** e **(iii)** acima”, ela “entende que preenche tais requisitos, posto que desenvolve atividade prevista dentre as atribuições 1 a 4 da Resolução RDC n.º 50/2002 e atende às normas da ANVISA” (negritos no original).

7. No tópico identificado como “As Atividades Desempenhadas pela Consulente”, discorre sobre suas atividades e, “em breve síntese”, diz que os procedimentos por ela adotados “compreendem XXX”.

7.1. Entende que, “em função dessas atividades, vocacionadas ao atendimento à saúde, a Consulente qualifica-se como Estabelecimento Assistencial de Saúde (‘EAS’), sujeitando-se assim às disposições da mencionada Resolução RDC n.º 50/02 da ANVISA, a qual dispõe sobre o ‘Regulamento Técnico para planejamento, programação, elaboração e avaliação de projetos físicos de estabelecimentos assistenciais de saúde’”.

8. Salienta que o “referido Regulamento Técnico, em sua Parte I, trata dos Projetos dos EAS, enquanto em sua Parte II trata da Programação Físico-Funcional desses estabelecimentos”.

8.1. Comenta que “a programação físico-funcional dos EAS baseia-se em um plano de atenção à saúde previamente elaborado, onde estão determinadas as ações a serem desenvolvidas e as metas a serem alcançadas, delimitando no seu conjunto a listagem de atribuições de cada estabelecimento de saúde do sistema”.

8.2. Aduz que “tais atribuições representam conjuntos de atividades e subatividades específicas, que correspondem a uma descrição sinóptica da organização técnica dos serviços de assistência à saúde, admitindo-se diversas composições (teóricas) que constituem as tipologias (modelos funcionais) dos EAS”, e argumenta que, apesar de a metodologia utilizada para a composição desses programas funcionais adotar “uma listagem, a mais extensa possível, do conjunto das atribuições e atividades dos EAS”, com o propósito de “esgotar a listagem, esta é sempre passível de modificação, porque sempre será possível o

surgimento e/ou transformação das atividades ou até mesmo das atribuições” (sublinhas do original). Em seguida, afirma:

Daí porque, em razão justamente dessa previsão constante do Regulamento Técnico aprovado pela Resolução RDC n.º 50/02 da ANVISA, a Consulente formulou consulta XXX, para confirmar a adequada classificação de suas atividades.

(Sublinhas no original.)

9. “Dentre as oito atribuições em que se desdobram as atividades e subatividades objeto da referida listagem”, a interessada faz referência “(i) à Atribuição 1, que diz respeito à ‘Prestação de atendimento eletivo de promoção e assistência à saúde em regime ambulatorial e de hospital-dia’, assim como (ii) à Atribuição 4, que trata da ‘Prestação de atendimento de apoio ao diagnóstico e terapia’”. Então, apresenta/manifesta a seguinte constatação: “a consulente realiza procedimentos diagnósticos e terapêuticos que requerem preparação e observação médica posterior, de forma que **suas atividades definitivamente estão contempladas pela Atribuição 1, na medida em que são prestadas em regime ambulatorial**” (destaques no original).

9.1. Observa, no entanto, que, “de acordo com o Regulamento Técnico aprovado pela Resolução RDC n.º 50/02 da ANVISA”, as “sub-atividades relativas aos procedimentos diagnósticos e terapêuticos, encontram-se nas listagens da Atribuição 4 que descrevem cada um dos procedimentos por especialidades”.

9.2. Acrescenta que a Atribuição 4, “ao listar as atividades e subatividades pertinentes à ‘Prestação de atendimento de apoio ao diagnóstico e terapia’, não faz referência expressa XXX, que são atividades próprias dos procedimentos terapêuticos realizados pela Consulente”, e que “só há menção a procedimentos de XXX no item 4.11, que se refere ao ‘desenvolvimento de atividades de quimioterapia’, especificamente no subitem 4.11.4, que informa a atividade de XXX para fins terapêuticos”.

9.3. “Não obstante”, afirma que “o procedimento XXX realizado pela Consulente observa as mesmas etapas e protocolos previstos para as atividades constante do referido item 4.11 da Atribuição 4 do Regulamento Técnico da Resolução RDC n.º 50/02 da ANVISA, que trata do desenvolvimento de atividades de quimioterapia”, e diz que (sublinhas no original):

Diante de todas essas circunstâncias é que foi formulada consulta XXX, cuja resposta foi no sentido de que as atividades prestadas pela Consulente “poderão ser entendidas como itens das Atribuições 1, 2, 3 ou 4.6” (doc. Anexo), o que, em princípio, demonstra que as atividades desenvolvidas pela Consulente qualificam-se como serviços hospitalares”.

De todo modo, para que não remanesça qualquer dúvida quanto à classificação de suas atividades no âmbito da referida Resolução RDC n.º 50/02 da ANVISA, formula-se a presente consulta, a fim de que essa Superintendência da Receita Federal do Brasil da 8ª Região se manifeste expressamente sobre a correta interpretação da legislação tributária.

10. Ao final, formula o seu questionamento, nestes exatos termos:

Em face do quanto exposto, solicita-se a manifestação da COSIT quanto à verificação e confirmação de que as atividades desempenhadas pela Consulente,

relativas a XXX, em regime ambulatorial, são equiparadas à prestação de serviços hospitalares, permitindo, portanto, a aplicação dos percentuais de 8% e 12% para a apuração da base de cálculo presumida do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, respectivamente, nos termos do artigo 15, §1º, inciso III, alínea “a” e do artigo 20, ambos da Lei n.º 9.249/1995.

Fundamentos

11. Preliminarmente, é mister assentar que o processo administrativo de consulta (sobre “dispositivos da legislação tributária aplicáveis a fato determinado” – art. 46, caput, do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972) tem por escopo dirimir dúvidas do sujeito passivo acerca da **interpretação** da legislação tributária, não se constituindo a solução de consulta em instrumento declaratório do preenchimento de requisitos legais exigidos para o gozo de vantagens fiscais, a exemplo da aplicação dos percentuais reduzidos de presunção do lucro em questão – a qual sequer depende de prévio reconhecimento pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), bastando que a própria interessada verifique o cumprimento das condições estabelecidas pela Lei e pelos atos normativos pertinentes.

11.1. Aliás, a verificação do efetivo cumprimento de tais requisitos requer a apreciação de provas, tarefa que se desenvolve no curso de ações fiscais, no exame de processos relativos a restituição ou declaração de compensação ou, ainda, no julgamento de processos administrativos para exigência de crédito tributário, mas se mostra incompatível com os pressupostos do instituto da consulta.

12. A questão submetida a consulta, que versa sobre a interpretação do art. 15, § 1º, inciso III, alínea “a”, e do art. 20 da Lei n.º 9.249, de 1995, em relação às atividades de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, já foi objeto de manifestação pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), por meio das Soluções de Consulta Cosit n.º 145, de 19 de setembro de 2018, n.º 114, de 26 de março de 2019, e n.º 195, de 10 de junho de 2019, as quais estão disponíveis no sítio da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) na internet (<http://rfb.gov.br>), no menu “Onde Encontro”, opção “Soluções de Consulta”, mediante a indicação do número do ato e do ano de sua edição, nos campos próprios.

12.1. Diante disso, o entendimento dessas Soluções de Consulta será a seguir reproduzido, constituindo-se esta em uma Solução de Consulta Vinculada, conforme o art. 22 da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 2013.

13. A Solução de Consulta Cosit n.º 114, de 2019, analisou, minuciosamente, os requisitos e condições para que atividades concernentes à área médica se enquadrem como serviços hospitalares ou como serviços de auxílio diagnóstico e terapia, de maneira que a pessoa jurídica que as execute possa utilizar os percentuais reduzidos de presunção do lucro, para obtenção da base de cálculo do IRPJ e da CSLL (destaques no original):

Fundamentos

5. Preliminarmente, é mister assentar que o processo administrativo de consulta (sobre “dispositivos da legislação tributária aplicáveis a fato determinado” – art. 46, caput, do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972) tem por escopo dirimir

dúvidas do sujeito passivo acerca da **interpretação** da legislação tributária, não se constituindo a solução de consulta em instrumento declaratório do preenchimento de requisitos legais exigidos para o gozo de vantagens fiscais, a exemplo da aplicação dos percentuais reduzidos de presunção do lucro em questão – a qual sequer depende de prévio reconhecimento pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), bastando que a própria interessada verifique o cumprimento das condições estabelecidas pela Lei e pelos atos normativos pertinentes.

5.1. Aliás, a verificação do efetivo cumprimento de tais requisitos requer a apreciação de provas, tarefa que se desenvolve no curso de ações fiscais, no exame de processos relativos a restituição ou declaração de compensação ou, ainda, no julgamento de processos administrativos para exigência de crédito tributário, mas se mostra incompatível com os pressupostos do instituto da consulta

5.2. Portanto, esta Solução de Consulta limitar-se-á a prestar esclarecimentos à consulente relativamente à interpretação do dispositivo por ela apontado (art. 15, § 1º, inciso III, alínea “a”, da Lei nº 9.249, de 1995), adotada pela RFB, levando em consideração a sua atividade. Competirá a ela própria, diante desses esclarecimentos, avaliar se cumpre os requisitos estabelecidos na legislação para aplicação dos mencionados percentuais reduzidos, o que, por evidente, é passível de aferição pela Administração Tributária, mediante procedimento de fiscalização.

6. A base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) devido pelas empresas optantes pelo lucro presumido é determinada pela soma das seguintes parcelas (art. 25, incisos I e II, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996):

a) o valor resultante da **aplicação dos percentuais** de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 31 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, auferida no período de apuração (trimestre);

b) os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo item anterior e demais valores determinados na legislação, auferidos nesse mesmo período.

7. No que concerne à base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) devida pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, o art. 29, incisos I e II, da Lei nº 9.430, de 1996, estabelece que ela corresponderá à soma, no período de apuração (trimestre):

a) dos valores de que trata o art. 20 da Lei nº 9.249, de 1995; e

b) dos ganhos de capital, rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, demais receitas e resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos no período.

8. Transcrevem-se os mencionados dispositivos da Lei nº 9.249, de 1995, na parte que interessa ao exame da questão (destacou-se):

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:

I - um inteiro e seis décimos por cento, para a atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

(...)

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. (Redação dada pelo art. 29 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008.)

(...)

§ 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.

*8.1. Cabe comentar que o art. 29 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, promoveu alteração na alínea “a” do inciso III do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, a fim de acrescentar como exceção constante nessa 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**.*

*9. Conforme se constata da leitura dos dispositivos transcritos, para efeito de apuração da base de cálculo do IRPJ devido pelas pessoas jurídicas optantes pelo regime do lucro presumido, o art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, estabelece, no seu caput, um percentual geral de **8%** (oito por cento), a ser aplicado sobre a receita bruta, e, no seu § 1º, percentuais específicos para determinadas atividades, com destaque para o estipulado na alínea “a” do inciso III do § 1º, de **32%** (trinta e dois por cento), concernente à atividade de prestação de serviços em geral, **exceto** as “de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, medicina nuclear e análises e patologias clínicas”, atividades cujas receitas se sujeitam ao percentual geral de **8%** (oito por cento).*

10. Para fins de determinação da base de cálculo da CSLL, de acordo com o art. 20, caput, da Lei nº 9.249, de 1995, as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido submetem-se à aplicação do percentual geral de **12%** (doze por cento) sobre a receita bruta, **exceto** as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 1º do art. 15 dessa Lei, cujo percentual corresponderá a **32%** (trinta e dois por cento). Visto que os serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia (e outros) estão entre as exceções da alínea “a” do inciso III do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, eles se classificam na regra geral – percentual de **12%** (doze por cento).

11. Constata-se, ainda, que o benefício de utilização dos percentuais reduzidos de presunção do lucro, para obtenção da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, relativamente aos indigitados serviços de assistência à saúde, está restrito às empresas organizadas sob a forma de **sociedade empresária** e que, cumulativamente, **atendam às normas estabelecidas pela Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa)**.

12. É importante destacar o conteúdo do § 2º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, segundo o qual “no caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente a cada atividade”.

13. A Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012, embora trate essencialmente da “retenção de tributos nos pagamentos efetuados pelos órgãos da administração pública federal”, veio dispor sobre a modificação produzida pelo art. 29 da Lei nº 11.727, de 2008, desta forma (sublinhou-se):

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 pela Instrução Normativa RFB nº 1.540, de 5 de janeiro de 2015)

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 hospitalares e 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 de arrecadação 6147. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.540, de 5 de janeiro de 2015)

Parágrafo único. Aplica-se o disposto no caput aos demais serviços previstos na Atribuição 4: Prestação de Atendimento de Apoio ao Diagnóstico e Terapia, da Resolução RDC n.º 50, de 2002, da Anvisa. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB n.º 1.540, de 5 de janeiro de 2015)

(...)

Art. 38. As disposições constantes nesta Instrução Normativa:

I - alcançam somente a retenção na fonte do IR, da CSLL, da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, realizada para fins de atendimento ao estabelecido no art. 64 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e no art. 34 da Lei n.º 10.833, de 2003;

II - não alteram a aplicação dos percentuais de presunção para efeito de apuração da base de cálculo do IR a que estão sujeitas as pessoas jurídicas beneficiárias dos respectivos pagamentos, estabelecidos no art. 15 da Lei n.º 9.249, de 1995, exceto quanto aos serviços de construção por empreitada com emprego de materiais, de que trata o inciso II do § 7º do art. 2º, os serviços hospitalares, de que trata o art. 30, e os serviços médicos referidos no art. 31.

14. Mais recentemente, a Instrução Normativa RFB n.º 1.700, de 14 de março de 2017, a qual “dispõe sobre a determinação e o pagamento” do IRPJ e da CSLL, igualmente veio cuidar do assunto, nos dispositivos abaixo reproduzidos (destacou-se):

Art. 33. A base de cálculo do IRPJ, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta definida pelo art. 26, auferida na atividade, deduzida das devoluções, das vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos.

§ 1º Nas seguintes atividades o percentual de determinação da base de cálculo do IRPJ de que trata o caput será de:

I - 1,6% (um inteiro e seis décimos por cento) sobre a receita bruta auferida na revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

II - 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida:

a) na prestação de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, fisioterapia e terapia ocupacional, fonoaudiologia, patologia clínica, imagenologia, radiologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, exames por métodos gráficos, procedimentos endoscópicos, radioterapia, quimioterapia, diálise e oxigenoterapia hiperbárica, desde que a prestadora desses serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa);

(...)

§ 3º Para fins de aplicação do disposto na alínea “a” do inciso II do § 1º, entende-se como atendimento às normas da Anvisa, entre outras, a prestação de serviços em ambientes desenvolvidos de acordo com o item 3 - Dimensionamento, Quantificação e Instalações Prediais dos Ambientes da Parte II - Programação Físico-Funcional dos Estabelecimentos Assistenciais de Saúde da Resolução RDC n.º 50, de 21 de fevereiro de 2002, cuja comprovação deve ser feita mediante alvará da vigilância sanitária estadual ou municipal.

§ 4º O disposto na alínea “a” do inciso II do § 1º não se aplica:

I - à pessoa jurídica organizada sob a forma de sociedade simples;

II - aos serviços prestados com utilização de ambiente de terceiro; e

III - 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).

(...)

Art. 34. A base de cálculo da CSLL, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 12% (doze por cento) sobre a receita bruta definida pelo art. 26, auferida na atividade, deduzida das devoluções, das vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos.

§ 1º O percentual de que trata o caput será de 32% (trinta e dois por cento) para as atividades de:

(...)

§ 2º Para as atividades de prestação dos serviços referidos na alínea “a” do inciso II do § 1º do art. 33 e de serviços de transporte, inclusive de carga, o percentual de que trata o caput será de 12% (doze por cento).

(...)

Art. 215. O lucro presumido será determinado mediante aplicação dos percentuais de que tratam o caput e os §§ 1º e 2º do art. 33 sobre a receita bruta definida pelo art. 26, relativa a cada atividade, auferida em cada período de apuração trimestral, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos.

§ 1º O resultado presumido será determinado mediante aplicação dos percentuais de que tratam o caput e os §§ 1º a 3º do art. 34 sobre a receita bruta definida pelo art. 26, relativa a cada atividade, auferida em cada período de apuração trimestral, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos.

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

(...)

15. A respeito desses atos normativos, é de salientar, primeiramente, o conceito de **serviços hospitalares**, inserto no art. 30 da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012: *são 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” (observadas as exceções do parágrafo único desse artigo).*

15.1. No que toca aos **serviços de auxílio diagnóstico e terapia** (e outros), referidos no art. 31 da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, e no art. 33, § 1º, inciso II, alínea “a”, da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, impende expor as orientações exaradas por esta Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) na Solução de Divergência Cosit nº 11, de 28 de agosto de 2012 (ementa publicada no Diário Oficial da União – DOU, de 30.08.2012), e na Solução de Divergência Cosit nº 14, de 29 de julho de 2013 (ementa publicada no DOU de 14.08.2013).

15.1.2. De acordo com essas Soluções, a norma introduzida pelo art. 29 da Lei nº 11.727, de 2008, incluiu como gênero (no art. 15, § 1º, inciso III, alínea “a”, da Lei nº 9.249, de 1995) os “serviços de auxílio ao diagnóstico e terapia”, pertencentes

à “Atribuição 4: Prestação de Atendimento ao **Apoio ao Diagnóstico e Terapia**” (grifou-se) do anexo da Resolução RDC Anvisa nº 50, de 21 de fevereiro de 2002, mas listou apenas algumas espécies desse gênero.

15.1.3. Ao perquirir se essa lista seria exaustiva, abrangendo apenas as atividades arroladas na norma (patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas), a conclusão foi a de que, consoante interpretação consignada no parágrafo único do art. 31, conjugado com o inciso II do art. 38 da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, **todos os serviços arrolados** na “Atribuição 4: Prestação de Atendimento ao Apoio ao Diagnóstico e Terapia” da Resolução RDC Anvisa nº 50, de 2002, estão entre os que se sujeitam à tributação segundo a regra prevista no artigo objeto de nova redação.

15.2. Quanto ao **atendimento às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa)**, requisito estabelecido no art. 15, § 1º, inciso III, alínea “a”, da Lei nº 9.249, de 1995, há que se observar o disposto no § 3º do art. 33 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017 (sublinhou-se):

(...) entende-se como atendimento às normas da Anvisa, entre outras, a prestação de serviços em ambientes desenvolvidos de acordo com o item 3 - Dimensionamento, Quantificação e Instalações Prediais dos Ambientes da Parte II - Programação Físico-Funcional dos Estabelecimentos Assistenciais de Saúde da Resolução RDC nº 50, de 21 de fevereiro de 2002, cuja comprovação deve ser feita mediante alvará da vigilância sanitária estadual ou municipal

15.3. Dessa Instrução Normativa, convém destacar o § 4º do art. 33, segundo o qual não se aplicam os percentuais reduzidos de presunção do lucro na hipótese de (grifou-se):

a) pessoa jurídica organizada sob a forma de sociedade simples;

b) **serviços prestados com utilização de ambiente de terceiro**; e

c) 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).

16. No que se refere à **organização sob a forma de sociedade empresária**, outro dos requisitos estipulados pelo art. 15, § 1º, inciso III, alínea “a”, da Lei nº 9.249, de 1995, observe-se que a definição legal de “empresário” e de “sociedade empresária” é dada pelos arts. 966 e 982 do Código Civil (Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002), a seguir transcritos (destacou-se):

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.

16.1. *As definições de empresário e de sociedade empresária, formuladas pelo Código Civil, referem-se, respectivamente, à pessoa física que emprega seu capital e organiza a empresa individualmente e à pessoa jurídica nascida da união de esforços de seus integrantes. A lei requer, para a existência do empresário ou da sociedade empresária, que haja o exercício profissional de atividade organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços, e exclui expressamente do conceito de “atividade própria de empresário” o exercício de profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, ainda que com o concurso de auxiliares ou colaboradores, salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa.*

16.2. *O elemento de empresa, mencionado no texto legal, diz respeito ao agrupamento de fatores materiais e humanos (de diversas qualificações), constituindo um conjunto de atividades organizadas que visam a atingir os objetivos sociais da entidade, mediante o desenvolvimento de atividade profissional e lucrativa. Não se configura o elemento de empresa, portanto, quando há a simples prestação de serviços médicos pessoais, **mormente quando realizada exclusivamente pelos sócios da pessoa jurídica**. É necessário haver uma organização econômica da atividade médica, em que a profissão intelectual constitua meramente um dos elementos da organização.*

16.3. *Em suma, a constituição da pessoa jurídica formalmente como sociedade empresária, por si só, não lhe atribui o tratamento que a lei estabelece como exclusivo às sociedades empresárias; ela precisa estar efetivamente assim organizada, de direito e de fato.*

14. Observe-se que, após a publicação da Solução de Consulta Cosit n.º 114, de 2019, o art. 20 da Lei n.º 9.249, de 1995, foi alterado pelo art. 12 da Lei Complementar n.º 167, de 24 de abril de 2019. Deve-se ressaltar, no entanto, que ficou mantida a regra geral, segundo a qual a base de cálculo da CSLL devida pelas pessoas jurídicas optantes pelo regime do lucro presumido é calculada mediante a aplicação do percentual de 32% (trinta e dois por cento) sobre a receita bruta das atividades previstas no inciso III do § 1º do art. 15 da Lei n.º 9.249, de 1995.

14.1. Vejam-se os seguintes excertos do art. 20 da Lei n.º 9.249, de 1995, com a redação dada pela Lei Complementar n.º 167, de 2019:

Art. 20. A base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal ou trimestral a que se referem os arts. 2º, 25 e 27 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, corresponderá aos seguintes percentuais aplicados sobre a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida no período, deduzida das devoluções, das vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos: (Redação dada pela Lei Complementar n.º 167, de 2019)

I - 32% (trinta e dois por cento) para a receita bruta decorrente das atividades previstas no inciso III do § 1º do art. 15 desta Lei; (Incluído pela Lei Complementar n.º 167, de 2019)

(...)

III - 12% (doze por cento) para as demais receitas brutas. (Incluído pela Lei Complementar n.º 167, de 2019)

(...)

15. Nas Soluções de Consulta Cosit n.º 145, de 2018, e n.º 195, de 2019, a Cosit, ao analisar o conceito de serviços hospitalares, manifestou o entendimento de que as consultas médicas não são atividades que estão neles incluídas e, portanto, não podem se beneficiar da aplicação dos percentuais reduzidos de presunção do lucro, na obtenção da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, como se vê nos seus trechos, abaixo transcritos (destaques no original):

Solução de Consulta Cosit n.º 145, de 2018

(...)

Fundamentos

4. Os seguintes excertos da Solução de Consulta Cosit n.º 36, de 19 de abril de 2016, publicada no Diário Oficial da União - DOU em 10/05/2016, seção 1, página 36 e as considerações que serão feitas em seguida são suficientes para o esclarecimento das dúvidas da Interessada.

(...)

26. Ainda em relação à caracterização dos serviços hospitalares, cumpre evidenciar os exatos termos do Resp n.º 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 n.º 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).”

(...)

5. Extrai-se, dos trechos transcritos, os requisitos necessários à utilização do percentual de 8% na apuração da base de cálculo do IRPJ na sistemática do lucro presumido: a) prestação de serviços hospitalares, assim considerados aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde, prestados por estabelecimentos assistenciais de saúde que desenvolvam as atividades previstas nas atribuições 1 a 4 da RDC Anvisa n.º 50, de 2002 (exceto consultas médicas); e b) prestadora dos serviços organizada, de fato e de direito, como sociedade empresária e atender às normas da Anvisa.

(...)

7. As consultas médicas, inclusive ambulatoriais, estão excluídas do conceito de serviços hospitalares e, em consequência, não estão enquadradas entre os serviços indicados na alínea “a”, do inciso III, do § 1º, do art. 15, da Lei nº 9.249, de 1995, razão pela qual as receitas provenientes das mencionadas atividades estão sujeitas ao percentual de 32%.

(...)

Conclusão

10. Na prestação de serviços hospitalares a utilização do percentual de 8% na apuração da base de cálculo do IRPJ na sistemática do lucro presumido reclama a presença dos seguintes requisitos, cumulativamente:

10.1. A prestação de serviços hospitalares, assim considerados aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde, prestados por estabelecimentos assistenciais de saúde que desenvolvam as atividades previstas nas atribuições 1 a 4 da RDC Anvisa nº 50, de 2002 (exceto consultas médicas); e

10.2. A prestadora dos serviços ser organizada, de fato e de direito, como sociedade empresária e atender às normas da Anvisa.

(...)

12. As receitas decorrentes de consultas médicas, inclusive ambulatoriais, e da prestação de serviços de acupuntura sujeitam-se ao percentual de 32% na apuração do IRPJ no regime de tributação do lucro presumido.

.....

Solução de Consulta Cosit nº 195, de 2019

Fundamentos

(...)

7. A Solução de Consulta Cosit nº 36, de 19 de abril de 2016, cuja ementa foi publicada no DOU de 10.05.2016, examina questionamento semelhante ao que foi apresentado na consulta em exame. Assim, o entendimento da Solução de Consulta Cosit nº 36, de 2016, vincula parcialmente esta Solução nos termos do art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Assim versa a decisão vinculante, cujo inteiro teor está disponível na página mantida pela RFB na internet (www.receita.fazenda.gov.br - <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/consulta.action>):

(...)

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)."

(...)

8. Importante consignar nesse último ponto que, em relação à caracterização dos serviços hospitalares, a decisão proferida nos embargos de declaração do Resp 1.116.399-BA deixou assentado que:

"Com efeito, a redução da base de cálculo de IRPJ na hipótese de prestação de serviços hospitalares prevista no artigo 15, § 1º, III, "a", da Lei 9.249/95, efetivamente, não abrange as simples atividades de consulta médica realizada por profissional liberal, ainda que no interior do estabelecimento hospitalar. Por conseguinte, também é certo que o benefício em questão não se aplica aos consultórios médicos situados dentro dos hospitais que só prestem consultas médicas.

De fato, por ocasião do julgamento dos embargos declaratórios opostos pela Fazenda Nacional em face do acórdão proferido no RESP 951.251-PR, o eminente Ministro Relator afirmou que:

Não há que se estender o benefício aos consultórios médicos somente pelo fato de estarem localizados dentro de um hospital, onde apenas sejam realizadas consultas médicas que não envolvam qualquer outro procedimento médico.

Pelas mesmas razões expostas, também não há falar em omissão a respeito das conclusões de que, para a obtenção da alíquota reduzida devem ser cumulados dois requisitos, a saber: (a) a prestação de serviços hospitalares e (b) que seja realizada por contribuinte que, no desenvolvimento de suas atividades, tenha gastos diferenciados da simples prestação de atendimento, sem, todavia, haver necessidade de custos com internação de pacientes.

Isso porque tais conclusões decorrem da simples leitura do acórdão embargado, mormente porque em seu teor está integralmente transcrita a ementa do acórdão proferido no RESP 951-251-PR, da qual constam expressamente as premissas indicadas."

(grifos não constam do original)

(...)

Conclusão

14. Com base no exposto, soluciono a consulta afirmando que, para fins de aplicação do percentual de presunção de 8% (oito por cento) e 12% (doze por cento), a serem aplicados sobre a receita bruta auferida pela pessoa jurídica com

vistas à determinação, respectivamente, da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro apurados na forma do lucro presumido e do resultado presumido:

14.1. 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;

14.2. não são considerados serviços hospitalares as atividades que não possuam custos diferenciados das simples consultas médicas, os serviços prestados com utilização de ambiente de terceiro, os serviços médicos ambulatoriais com recursos para realização de exames complementares e os serviços médicos prestados em residência, sejam eles coletivos ou particulares (home care); e

(...)

16. Diante dessa explanação, é mister esclarecer que compete à própria consultante avaliar se as atividades que ela exerce atendem os requisitos e condições estabelecidos na legislação para que se enquadrem como serviços hospitalares ou serviços de auxílio diagnóstico e terapia, de modo que possa utilizar os percentuais reduzidos de “8% e 12% para a apuração da base de cálculo presumida do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL”.

17. Visto que a consultante relaciona diversos serviços que ela presta, convém ressaltar que, de conformidade com o item 12 da Solução de Consulta Cosit nº 114, de 2019, transcrita nos Fundamentos da presente Solução de Consulta, cabe à interessada aplicar o percentual de presunção do lucro respectivo sobre a receita bruta de cada uma das diversas atividades a que se dedica, nos termos do § 2º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, tanto para determinação do IRPJ quanto da CSLL.

18. No que se refere às consultas médicas, importa acrescentar que elas não se incluem no conceito de serviços hospitalares e, por conseguinte, não estão enquadradas nas exceções dos serviços indicados na alínea “a” do inciso III do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995. Por essa razão, as receitas provenientes dessas atividades sujeitam-se à regra geral de presunção de lucro para a prestação de serviços — 32% (trinta e dois por cento), tanto para efeito de apuração do IRPJ quanto da CSLL.

Conclusão

19. Diante do exposto, conclui-se que :

a) 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 os percentuais de 8% (oito por cento) e de 12% (doze por cento), respectivamente, sobre a receita bruta decorrente da prestação de serviços hospitalares e da prestação dos serviços de auxílio diagnóstico e terapia listados na “Atribuição 4: Prestação de Atendimento ao Apoio ao Diagnóstico e Terapia” da Resolução RDC Anvisa nº 50, de 2002, desde que a prestadora dos serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária (de direito e de fato) e atenda às normas da Anvisa; caso não atendidos esses requisitos, ambos os percentuais serão de 32% (trinta e dois por cento) – arts. 25, inciso I, e 29, inciso I,

da Lei n.º 9.430, de 1996; arts. 15, *caput*, e § 1º, inciso III, alínea “a”, e 20, *caput*, incisos I e III, da Lei n.º 9.249, de 2005; e arts. 29 e 41, inciso VI, da Lei n.º 11.727, de 2008;

b) no caso de atividades diversificadas será aplicado sobre a receita bruta decorrente da prestação de serviços o percentual de presunção correspondente a cada atividade;

c) 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.

Assinado digitalmente

LOURDES TERESINHA ROSSONI LUVISON
Auditora-Fiscal da RFB

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta e declaro sua vinculação às Soluções de Consulta Cosit n.º 145, de 19 de setembro de 2018, n.º 114, de 26 de março de 2019, e n.º 195, de 10 de junho de 2019, com base nos arts. 22 e 24 da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 2013.

Dê-se ciência à consultante.

Assinado digitalmente

IOLANDA MARIA BINS PERIN
Auditora-Fiscal da RFB – Chefe da SRRF10/Disit