



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Cosit

Fls. 1

Solução de Consulta nº 126 - Cosit

Data 29 de setembro de 2020

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

REGIME DE APURAÇÃO CUMULATIVA. RECEITAS DE SERVIÇOS DE CLÍNICAS DE FISIOTERAPIA.

Submetem-se ao regime de apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep as receitas decorrentes de serviços prestados por clínicas de fisioterapia, ainda que o contribuinte apure IRPJ com base no lucro real.

Cabe ao contribuinte verificar a natureza dos serviços prestados, diante dos critérios técnicos que regulam a atividade prevista na norma tributária.

A obtenção de outras receitas requer a análise do enquadramento nas regras que lhes sejam aplicáveis.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, arts. 10, XIII, "a", e 15.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

REGIME DE APURAÇÃO CUMULATIVA. RECEITAS DE SERVIÇOS DE CLÍNICAS DE FISIOTERAPIA.

Submetem-se ao regime de apuração cumulativa da Cofins as receitas decorrentes de serviços prestados por clínicas de fisioterapia, ainda que o contribuinte apure o IRPJ com base no lucro real.

Cabe ao contribuinte verificar a natureza dos serviços prestados, diante dos critérios técnicos que regulam a atividade prevista na norma tributária.

A obtenção de outras receitas requer a análise do enquadramento nas regras que lhes sejam aplicáveis.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, arts. 10, XIII, "a".

Relatório

Trata-se de consulta a respeito de interpretação da legislação tributária federal, formulada por pessoa jurídica, sob o rito disciplinado pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

2. A consulente relata que tem como objeto social a prestação de serviços fisioterapêuticos na área de depilação a laser, estética facial e estética corporal, além de outras atividades que denomina secundárias.
3. Destaca a atividade relativa à prestação de serviços de depilação a laser, esclarecendo que para esse serviço, utiliza uma técnica denominada laser de Alexandrite. Ressalta que essa técnica, embora comumente denominada depilação a laser, possui características que a diferenciam de outros métodos dessa categoria.
4. Explica que, na prestação do referido serviço de depilação, o laser Alexandrite é manuseado exclusivamente por profissionais fisioterapeutas devidamente treinados e habilitados para tal fim, não podendo ser aplicado por profissionais de depilação por outros métodos convencionais.
5. Acrescenta ainda que, no exercício dessa atividade, emprega exclusivamente profissionais fisioterapeutas habilitados para a respectiva prestação de serviços, atendendo igualmente as requisições e exigências da Anvisa, como, por exemplo, cadastro como clínica de fisioterapia.
6. Observa que, inobstante a classificação que entende cabível a suas atividades, no âmbito da legislação tributária municipal, para fins de cadastro e cumprimento de obrigações, aquelas são enquadradas como serviços de estética.
7. Após o que descreve, exprime que a atividade referida se insere no campo da fisioterapia dermatofuncional que, por sua vez, constitui uma especialidade da fisioterapia.
8. Em seguida, faz referência à tributação em relação à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins. Aborda a aplicação dos regimes cumulativo e não cumulativo, conforme as características da pessoa jurídica e das receitas, nos termos das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.
9. Dessas leis, destaca a aplicabilidade do regime tributário para fins de apuração das referidas contribuições, determinado a partir do critério de apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ. Aponta a regra geral, conforme a qual as contribuições são apuradas pelos regimes cumulativo ou não cumulativo, conforme se apure o IRPJ pelas sistemáticas do lucro presumido ou do lucro real, respectivamente.
10. Além dessa norma, menciona também a previsão de submissão ao regime de apuração cumulativa em relação a receitas de serviços prestados por clínicas de fisioterapia, nos termos do art. 10, XIII, "a" da Lei nº 10.833, de 2003.

11. Esclarece que atualmente procede à apuração do IRPJ pelo regime do lucro presumido, o que vincula a forma de apuração das contribuições pela modalidade cumulativa. Nesse cenário, pretende no futuro adotar o regime de tributação pelo lucro real para fins de apuração do IRPJ. Em razão disso, depara-se com dúvidas acerca da interpretação da legislação aplicável, relativamente ao enquadramento de seus serviços para fins das ditas normas.

12. Diante do que expõe, pergunta:

12.1. A Consulente, caso futuramente opte pela apuração do IRPJ com base no lucro real, está autorizada a apurar e recolher as contribuições para o PIS/Pasep e Cofins de maneira cumulativa, considerando que a maior parte de sua receita decorre de sua atuação como clínica de fisioterapia?

12.2. A exclusão compreendida no artigo 10, inciso XIII, alínea "a", combinada com o artigo 15, inciso V, ambos da Lei n. 10.833, de 2003, depende do entendimento conferido pela legislação do ISS quanto aos serviços prestados, ou depende, com base em interpretação restritiva conferida aos dispositivos em questão, de as receitas excluídas da não cumulatividade serem decorrentes da atividade regular e justificada de clínica de fisioterapia?

Fundamentos

ADMISSIBILIDADE E FINALIDADE DO PROCESSO DE CONSULTA

13. Cumpridos os requisitos de admissibilidade, conforme art. 24 da IN RFB nº 1.396, de 2013, a presente consulta pode ser conhecida, sem embargo de posterior análise acerca dos requisitos para produção de efeitos.

14. O objetivo da consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado de sua atividade, propiciando-lhe correto cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, de forma a evitar eventuais sanções. Constitui, assim, instrumento à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação dada pela Fazenda Pública a um fato determinado.

15. A consulta, corretamente formulada, configura orientação oficial e produz efeitos legais, como a proibição de se instaurar procedimentos fiscais contra o interessado e a não aplicação de multa ou juros de mora, relativamente à matéria consultada, desde a data de apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à ciência da solução da consulta.

16. A Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre a narrativa apresentada e a realidade factual. Nesse sentido, **não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas**

pela Consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos aos quais, em tese, ela se aplica.

ANÁLISE DO CASO APRESENTADO

17. A matéria consultada trata de tributação relativa à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, no que concerne à aplicação dos seus regimes cumulativo ou não cumulativo.

18. O regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins é disciplinado pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e pela Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, respectivamente. Ambas as leis dispõem de maneira semelhante acerca das regras aplicáveis.

19. No que guarda proximidade com o objeto da consulta, cabe fazer referência ao que dispõe a Lei nº 10.833, de 2003:

Art. 10. *Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º.*

(...)

II - as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado,

(...)

XIII - as receitas decorrentes de serviços:

a) prestados por hospital, pronto-socorro, clínica médica, odontológica, de fisioterapia e de fonoaudiologia, e laboratório de anatomia patológica, citológica ou de análises clínicas; e

b) de diálise, raios X, radiodiagnóstico e radioterapia, quimioterapia e de banco de sangue;(grifou-se)

(...)

Art. 15. *Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto:*

(...)

V - nos incisos VI, IX a XXVII do caput e nos §§ 1º e 2º do art. 10 desta Lei;

20. No contexto restrito ao consultado, verifica-se que, em razão da disposição legal citada (art. 10, II), deve ser aplicado o regime cumulativo em relação às pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado. Nesse caso, a sujeição decorre da condição da pessoa jurídica, o que ocasiona essa forma de tributação

para as receitas do contribuinte. Trata-se, portanto, de regra subjetiva, tendo em vista a pessoa do contribuinte.

21. Outra hipótese citada (art. 10, XIII, "a") diz respeito às receitas decorrentes de serviços prestados por clínica de fisioterapia. Nesse particular, a sujeição à cumulatividade alcança apenas essa espécie de receita. Dentro dessa regra, focada de maneira isolada, caso o contribuinte aufera outras espécies de receitas, essas poderão ser tributadas pelo regime não cumulativo, caso não haja previsão legal diversa. Portanto, trata-se de hipótese objetiva, que leva em consideração as espécies de receitas elencadas, e não a natureza do contribuinte.

22. Para a questão específica da consulta, mostra-se determinante analisar se os serviços descritos pela consulente são enquadrados no conceito de fisioterapia, constante da hipótese descrita na disposição citada. Como se observa, o texto legal veiculador da norma tributária cuidou apenas de definir como hipótese que se trate de receita decorrente de serviços de fisioterapia, sem fixar outros detalhes à sua delimitação para fins tributários.

23. À luz da normatização técnica, cumpre mencionar a Resolução nº 362, de 20 de maio de 2009, do Conselho Federal de Fisioterapia e Terapia Ocupacional - Coffito -, autarquia federal que normatiza e controla o exercício das profissões de fisioterapeuta e terapeuta ocupacional. Referida resolução reconhece a fisioterapia dermatofuncional como especialidade própria e exclusiva do profissional fisioterapeuta.

24. Assim, resulta que o termo adotado na norma tributária - fisioterapia - não foi objeto de restrição ou ampliação conceitual para fins tributários, de modo que se pode concluir que o gênero inclui as espécies, traduzidas nas especialidades profissionais tratadas pela entidade normatizadora.

25. Destarte, cabe à consulente verificar se, no exercício de suas atividades, os serviços prestados são enquadrados como serviços de fisioterapia, dentro de suas especialidades.

26. Deve ser ressaltado que as regras de aplicabilidade do regime cumulativo às contribuições em apreço, para fins da situação tratada, com base nos fundamentos analisados, têm natureza objetiva. Ou seja, apenas as receitas que se enquadrem na descrição legal são alcançadas pela regra de sujeição ao regime cumulativo.

26.1 Também é patente que a objetividade dessa disciplina não atrai qualquer outra condição para que o tipo de receita aqui analisada seja obrigatoriamente submetido ao regime cumulativo, como por exemplo, eventual hipótese de o contribuinte apurar, ou não, o imposto de renda da pessoa jurídica com base no lucro real.

27. Acrescente-se que a aplicabilidade do regime de apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins depende do exercício regular de serviços de fisioterapia, e isso depende do cadastro (ativo) da pessoa jurídica nos órgãos fiscalizadores responsáveis e de a atividade exercida estar relacionada no rol dessas entidades como modalidade de serviço de fisioterapia.

28. A segunda questão apresentada indaga sobre o critério que deve prevalecer para a aplicação da regra constante do art. 10, XIII, "a" da Lei nº 10.833, de 2003. Pergunta se

o tratamento depende da classificação estabelecida pela legislação municipal, ou da natureza das receitas em tela.

29. De início, cumpre observar que os entes tributantes são dotados de autonomia legislativa para instituir e regular os tributos inseridos no âmbito de sua competência constitucionalmente estabelecida. Portanto, desde que dentro da sua competência e sem descuidar dos significados próprios dos institutos de direito privado adotados pela Constituição Federal, o ente tributante possui autonomia para utilizar as classificações necessárias para definir as hipóteses de incidência dos seus tributos.

30. No caso em questão, o regime de apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins aplica-se ao serviço prestado por clínica de fisioterapia, independentemente do enquadramento que a atividade de fisioterapia receba na legislação municipal.

Conclusão

31. Com base no exposto, responde-se à consulente que:

31.1. Submetem-se ao regime de apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins as receitas decorrentes de serviços prestados por clínicas de fisioterapia, ainda que o contribuinte apure o IRPJ com base no lucro real.

31.2. Cabe ao contribuinte verificar a natureza dos serviços prestados, diante dos critérios técnicos que regulam a atividade de fisioterapia.

31.3. A obtenção de outras receitas requer a análise do enquadramento nas regras que lhes sejam aplicáveis.

Assinado digitalmente

CARLOS EDUARDO DE CARVALHO ROMÃO
Auditor-fiscal da Receita Federal do Brasil

Assinado digitalmente

JANSEN DE LIMA BRITO
Auditor-fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotri.

Assinado digitalmente

RAUL KLEBER GOMES DE SOUZA
Auditor-fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Direi

Assinado digitalmente

ALDENIR BRAGA CHRISTO
Auditor-fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit02

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

Assinado digitalmente

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR
Auditor-fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotri

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

Assinado digitalmente

FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit