



Solução de Consulta nº 29 - Cosit

Data 18 de março de 2021

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

LUCRO PRESUMIDO. SOCIEDADE EMPRESÁRIA. 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, são contempladas as 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, o estabelecimento assistencial de saúde deve, ainda, estar organizado, 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).

Para que uma sociedade de profissionais seja considerada uma sociedade empresária de fato, basta que cumpra com os requisitos estabelecidos no art. 966 da Lei nº 10.406, de 2002.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT 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; 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; Portaria PGFN Nº 502, de 2016, art. 2º, §4º.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

LUCRO PRESUMIDO. SOCIEDADE EMPRESÁRIA. 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, são contempladas as 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, o estabelecimento assistencial de saúde deve, ainda, estar organizado, 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).

Para que uma sociedade de profissionais seja considerada uma sociedade empresária de fato, basta que cumpra com os requisitos estabelecidos no art. 966 da Lei nº 10.406, de 2002.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT 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; 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; Portaria PGFN Nº 502, de 2016, art. 2º, §4º.

Relatório

A pessoa jurídica acima mencionada formula consulta sobre a legislação do imposto sobre a renda da pessoa jurídica, com o seguinte teor:

DESCRIÇÃO DETALHADA DA QUESTÃO

(...)

Dos Fatos:

1. A empresa possui três sócios com a formação de farmacêutico químico e Bioquímico, e funcionários com funções administrativas, bem como funcionários com as seguintes funções: enfermeiro, técnico de enfermagem, auxiliar de laboratório e biólogo;

2. A empresa tem por atividade somente a realização de análise e procedimentos laboratoriais de substâncias ou materiais biológicos com finalidade diagnóstica e pesquisa – Laboratório de análises clínicas;

3. Há situações em que a empresa tem que enviar os materiais coletados para que as análises sejam realizadas por outros laboratórios, por motivo de não possuir equipamentos que realizem todas as análises;

4. Os resultados dos exames são assinados somente pelos sócios da empresa;

5. As instalações estão adequadas as exigências de vigilância sanitária, anualmente a empresa recebe vistoria dos órgãos fiscalizadores do município (vigilância sanitária) e Estadual (corpo de bombeiros) para emissão do alvará de licença;

6. A empresa está registrada na Junta Comercial do Paraná.

III – FUNDAMENTAÇÃO LEGAL LEI Nº 9.249, DE 26 DE DEZEMBRO DE 1995.

(...)

Nas soluções de consulta a Receita Federal do Brasil, tem emitido resposta e afirmado que para aplicar o percentual de presunção de lucro de 8% para imposto de renda e 12% para a contribuição social, a **empresa tem que enquadrar como sociedade empresária de direito e de fato e atender as normas da Anvisa.**

Há um ato interpretativo SRF nº 18 de 23/10/2003 faz algumas restrições sobre a aplicabilidade do percentual de presunção de lucro de 8% para o IRPJ e 12% para a CSLL para os serviços hospitalares.

III – QUESTIONAMENTOS

1) Qual o entendimento da Receita Federal do Brasil para o enquadramento da pessoa jurídica de prestação de serviços profissionais como sociedade de fato?

2) É correto o entendimento que o Ato Interpretativo da SRF 18/2003, aplica-se somente para a atividade hospitalar, não estendendo o entendimento para as atividades de atendimento de apoio ao diagnóstico e terapia?

3) O fato da empresa prestar somente os serviços de análise e procedimentos laboratoriais de substâncias ou materiais biológicos com finalidade diagnóstica e pesquisa sob a responsabilidade dos três sócios com formação de farmacêutico químico e bioquímicos, caracteriza a empresa como uma sociedade empresarial de fato? Ou somente será uma sociedade empresarial de fato se possuir no quadro de funcionários pessoas com a mesma qualificação profissional ou com qualificação que lhes permita assinar os resultados dos exames?

4) Mediante o exposto nesta consulta e na legislação tributária vigente, a empresa poder optar pelo lucro presumido com percentuais de presunção de 8% (oito por cento) para o IRPJ e de 12% (doze por cento) para a CSLL?

Fundamentos

2. A matéria em discussão na presente consulta está estruturada nas disposições dos arts. 15 e 20 da Lei nº 9.249, de 1995:

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de

dezembro de 1977, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, sem prejuízo do disposto nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei no 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência).

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:

(...)

III - trinta e dois por cento, para as atividades de: (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagiologia, 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 pela Lei nº 11.727, de 2008).

(...)

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 nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, corresponderá aos seguintes percentuais aplicados sobre a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto-Lei nº 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 nº 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 nº 167, de 2019)

II - 38,4% (trinta e oito inteiros e quatro décimos por cento) para a receita bruta decorrente das atividades previstas no inciso IV do § 1º do art. 15 desta Lei; e (Incluído pela Lei Complementar nº 167, de 2019)

III - 12% (doze por cento) para as demais receitas brutas. (Incluído pela Lei Complementar nº 167, de 2019) (grifo nosso)

3. Questões relacionadas às postas pela consulente foram analisadas na Solução de Consulta Cosit nº 36, de 40, de 19 de abril de 2016, que, nos termos do art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, tem efeito vinculante no âmbito da Receita Federal.

4. A ementa da Solução de Consulta Cosit nº 36, de 2016, foi publicada no DOU de 26 de janeiro de 2017, e a ementa e os itens relacionados ao tema discutido nesta solução, disponível no sítio da Receita Federal na internet (www.rfb.gov.br), dispõem que:

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 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; 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.

(...)

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 n.º 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 excetuam a aplicação do presente julgado aos casos específicos nelas tratados.” (grifou-se)

22 Diante disso, a IN RFB n.º 1.540, de 2015, modificou a regulamentação da RFB quanto ao conceito de serviços hospitalares preconizado no art. 30 da IN RFB n.º 1.234, de 2012, de modo a alinhar-se ao entendimento vinculante constante do Resp n.º 1.116.399/BA e explicitado na Nota Explicativa PGFN/CRJ n.º 1.114, de 2012. Com efeito, a IN RFB n.º 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 n.º 50, de 21 de fevereiro de 2002, da Anvisa.” (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1540, de 05 de janeiro de 2015) (grifou-se)”

23 Conforme se depreende, com a nova redação conferida à IN RFB n.º 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.*

(...)

32 *No tocante à organização sob forma de sociedade empresária, cabe referir que essa exigência, a princípio consignada no ADI SRF nº 18, de 2003, foi incorporada pela Lei nº 11.727, de 2008, à parte final da alínea “a” do inciso III do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995. Aspecto essencial a enfatizar nesse requisito é que não basta, para o seu cumprimento, a prestadora de serviço figurar apenas nominalmente como sociedade empresária, sem se achar de fato organizada de tal maneira.*

33 *É imprescindível que ela exerça profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou circulação de bens ou serviços (art. 966 do Código Civil), de sorte a haver a necessária organização econômica da atividade empresarial, mediante alocação dos fatores de produção. Ao dispô-los dessa forma, a sociedade empresarial passa a suportar custos diferenciados em relação àqueles produzidos com a mera prestação de serviços por parte dos sócios. Daí o tratamento tributário distinto, ajustado à diferente composição dos custos produzidos em cada um daqueles casos. É de se concluir, em atenção a tais distinções legalmente fixadas, que os percentuais reduzidos somente se aplicam à pessoa jurídica que se encontre organizada, de fato e de direito, como sociedade empresária.*

5. No caso sob exame, a atividade da pessoa jurídica consiste *somente na realização de análise e procedimentos laboratoriais de substâncias ou materiais biológicos com finalidade diagnóstica e pesquisa – Laboratório de análises clínicas*. Neste contexto, a atividade em referência estaria abrangida pelo supracitado dispositivo legal (da Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, §1º, inciso III, "a") como prestação de serviço de apoio ao diagnóstico e terapia. Ademais, sinala-se que a atividade desenvolvida pela consulente está incluída no item 4.1 e seus subitens da Resolução de Diretoria Colegiada (RDC) da Anvisa nº 50, de 21 de fevereiro de 2002, na parte relacionada à atribuição nº 4 - Prestação de atendimento de apoio ao diagnóstico e terapia, portanto coadunando-se com o deduzido nos itens 23 e 24 da Solução de Consulta Cosit nº 36, de 2016. Em sendo assim, respondendo à quarta indagação da consulente, e nos limites do quanto relatado na exordial, a empresa faz jus aos percentuais de presunção de 8% (oito por cento) para o IRPJ e de 12% (doze por cento) para a CSLL.

6. Com base nos itens 32 e 33 da Solução de Consulta Cosit nº 36, de 2016, pode-se responder também à consulente que, em relação ao primeiro questionamento, 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.

7. Pertinente destacar que além do requisito acima, a sociedade deverá também atender às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa), conforme estabelecido no art. 15, § 1º, inciso III, alínea “a”, da Lei nº 9.249, de 1995. Para tanto, transcreve-se o disposto no § 3º do art. 33 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017:

§ 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 nº 50, de 21 de fevereiro de 2002, cuja comprovação deve ser feita mediante alvará da vigilância sanitária estadual ou municipal.

8. No segundo questionamento, pergunta se é correto o entendimento que o Ato Interpretativo da SRF 18/2003, aplica-se somente para a atividade hospitalar, não estendendo o entendimento para as atividades de atendimento de apoio ao diagnóstico e terapia.

9. Sobre esse ponto, traz-se à colação os fundamentos da Solução de Consulta Cosit nº 114, de 2019, por ser ato vinculante, que assim dispõe:

Fundamentos

(...)

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)

(...)

14. Mais recentemente, a Instrução Normativa RFB nº 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):

(...)

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. (grifo nosso)

10. Portanto, em relação ao ADI SRF nº 18, de 2003, sob a forma de organização da sociedade em empresária, responde-se à consulente que, a partir de 01 de janeiro de 2009, a exigência do requisito abrange, além dos serviços hospitalares, também os serviços de apoio ao diagnóstico e terapia, por força de alteração superveniente do texto de lei (Lei nº 11.727, de 2008).

11. No terceiro questionamento, pergunta se pelo fato de a empresa prestar somente os serviços sob a responsabilidade dos três sócios a caracteriza como uma sociedade empresarial de fato ou somente quando possuir no quadro de funcionários pessoas com a mesma qualificação profissional ou com qualificação que lhes permita assinar os resultados dos exames.

12. Sobre o assunto, é importante ressaltar que a norma que institui os requisitos para fins do exercício de atividade econômica como empresa é o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, que assim dispõe:

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.

13. Assim, responde-se à consulente que para que uma sociedade de profissionais seja considerada uma sociedade empresária de fato, é necessário que ela exerça suas atividades de forma a que o cunho pessoal do prestador não prepondere sobre a organização do serviço prestado. Isso, contudo, somente pode ser aferido no caso concreto, o que foge ao escopo do instituto da consulta.

Conclusão

14. Diante do exposto, soluciona-se a presente consulta respondendo à consulente que:

14.1. 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, são contempladas as 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.

14.2. Para fazer jus ao percentual de presunção referido, o estabelecimento assistencial de saúde deve, ainda, estar organizado, 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).

14.3. Para que uma sociedade de profissionais seja considerada uma sociedade empresária de fato, é necessário que ela exerça suas atividades de forma a que o cunho pessoal do prestador não prepondere sobre a organização do serviço prestado.

-assinado digitalmente-

ALEXANDRE SERRA BARRETO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

17. De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador de Tributos Sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras – Cotir.

-assinado digitalmente-

GUSTAVO SALTON ROTUNNO ABREU LIMA DA ROSA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Dirpj

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

- assinado digitalmente -
FABIO CEMBRANEL
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotir

Ordem de Intimação

19. Aprovo a Solução de Consulta.

20. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

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