



# Receita Federal

Divisão de Tributação da 4ª RF

<b>PROCESSO</b>	00000.000000/0000-00
<b>SOLUÇÃO DE CONSULTA</b>	4.026 – DISIT/SRRF04
<b>DATA</b>	17 de julho de 2023
<b>INTERESSADO</b>	CLICAR PARA INSERIR O NOME
<b>CNPJ/CPF</b>	00.000-00000/0000-00

**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 HOSPITALARES. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO.

Para fins de utilização 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).

## **SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 162, DE 24 DE JUNHO DE 2014.**

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, caput e §§ 1º, III, “a” e 2º; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, arts. 33, 34 e 215, Resolução RDC-Anvisa nº 50, de 2002.

**Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL**

RESULTADO PRESUMIDO. SERVIÇOS HOSPITALARES. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO.

Para fins de utilização 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).

**SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 162, DE 24 DE JUNHO DE 2014.**

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, caput e §§ 1º, III, “a” e 2º; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, arts. 33, 34 e 215; Resolução RDC-Anvisa nº 50, de 2002.

**RELATÓRIO**

A pessoa jurídica acima identificada apresenta consulta acerca dos seguintes dispositivos da legislação tributária: Resolução RDC-Anvisa nº 50, de 21 de fevereiro de 2002; Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008.

2. Afirma que:

a) A consulente é uma clínica médica que realiza análises clínicas, exames de diagnósticos na área de neurologia e neurofisiologia, ambulatorial, medicina e biomedicina;

b) Entende enquadrar-se nas atribuições de 1 a 4 da RDC-Anvisa nº 50/2002;

c) É tributada sob a sistemática do lucro presumido para o IRPJ e CSLL;

d) Formula o seguinte questionamento, literalmente:

*“Nossa Tributação é pelo lucro presumido, assim, gostaríamos de saber se podemos nos aproveitar da redução do IRPJ e CSLL por comparação a PRESTADOR DE SERVIÇO HOSPITALAR (Lei nº 11.727/2008).*

3. Ao final, prestou as declarações exigidas pelo art. 14, I a III, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.
4. É o relatório, em apertada síntese.

## FUNDAMENTOS

5. Inicialmente, é para ressaltar que este feito merece conhecimento, de vez que preenche os requisitos legais de admissibilidade. Nada obstante, destaque-se que a consulta não sobrestá prazos de recolhimento de tributo retido na fonte ou declarado (autolancado) antes ou depois da data de sua interposição, de entrega de declaração de rendimentos ou de cumprimento de outras obrigações acessórias, não impede a instauração de procedimento fiscal para fins de apuração da regularidade do recolhimento de tributos e da apresentação de declarações, tampouco convalida informações e classificações fiscais aduzidas pela consulente, sem prejuízo do poder-dever desta autoridade de, por meio de procedimento de fiscalização, verificar o efetivo enquadramento do caso concreto na hipótese abrangida pela respectiva solução, forte no art. 49 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, no art. 89, § 1º, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, e nos arts. 19, 33, inciso II, e 45 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

## DA ANÁLISE DO ENQUADRAMENTO DOS SERVIÇOS PRESTADOS

6. A presente consulta se relaciona ao mesmo tipo de análise realizada por meio da Solução de Consulta SRRF07/Disit nº 7.026, de 28 de outubro de 2020. Desta forma, como o entendimento apresentado na citada solução de consulta coaduna-se com a análise a ser realizada na presente; passa-se a transcrever os trechos da solução que interessam ao presente caso.

7 *Nos termos do contrato social de fls. XX a XX, a consulente tem por objeto social “a prestação de serviços médicos, exames na área de neurofisiologia clínica (eletroneuromiografia, eletroencefalografia, ultrassonografia, potenciais evocados, monitorização neurofisiológica intra operatória,) palestras, cursos e eventos, consultoria e supervisão e representação comercial de aparelhos e produtos correlatos da área de saúde”(cláusula XXX).*

7.1 *Embora na inicial tenha mencionado apenas a prestação de serviços médicos e exames na área de neurofisiologia clínica, suas outras possíveis atividades devem ser também consideradas na análise da consulta, pois sujeitas a percentuais de presunção distintos a serem aplicados na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, como a seguir restará demonstrado.*

8 *Feitas essas considerações, passa-se à análise da consulta, transcrevendo-se a legislação aplicada:*

*Lei nº 9.249, de 26 de dezembro 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:

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;

II - dezesseis por cento:

a) para a atividade de prestação de serviços de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no caput deste artigo;

b) para as pessoas jurídicas a que se refere o inciso III do art. 36 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 da referida Lei;

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, 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 pela Lei nº 11.727, de 2008)

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;

d) prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).

e) prestação de serviços de construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura vinculados a contrato de concessão de serviço público. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

IV - 38,4% (trinta e oito inteiros e quatro décimos por cento), para as atividades de operação de empréstimo, de financiamento e de desconto de títulos de crédito realizadas por Empresa Simples de Crédito (ESC). (Incluído pela Lei Complementar nº 167, de 2019)

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

§ 3º As receitas provenientes de atividade incentivada não comporão a base de cálculo do imposto, na proporção do benefício a que a pessoa jurídica, submetida ao regime de tributação com base no lucro real, fizer jus.

§ 4º O percentual de que trata este artigo também será aplicado sobre a receita financeira da pessoa jurídica que explore atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para a revenda, quando decorrente da comercialização de imóveis e for apurada por meio de índices ou coeficientes previstos em contrato. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

*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)*

*§ 1º A pessoa jurídica submetida ao lucro presumido poderá, excepcionalmente, em relação ao 4º (quarto) trimestre-calendário de 2003, optar pelo lucro real, sendo definitiva a tributação pelo lucro presumido relativa aos 3 (três) primeiros trimestres. (Renumerado com alteração pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*§ 2º O percentual de que trata o caput deste artigo também será aplicado sobre a receita financeira de que trata o § 4º do art. 15 desta Lei.*

*IN RFB Nº 1.700, DE 2017*

*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. (negritou-se)*

*§ 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);*

*(...)*

*IV - 32% (trinta e dois por cento) sobre a receita bruta auferida com as atividades de:*

*a) prestação de serviços relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada;*

*(...)*

*§ 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.**

**§ 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:

I - prestação de serviços em geral, observado o disposto no § 2º;

(...)

**§ 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.

#### RESOLUÇÃO RDC Nº 50, de 21 de fevereiro de 2002

ATRIBUIÇÃO 4: PRESTAÇÃO DE ATENDIMENTO DE APOIO AO DIAGNÓSTICO E TERAPIA

ATIVIDADES: 4.1-Patologia clínica

4.2-Imagenologia:

**4.3-Métodos gráficos:**

4.3.1-preparar o paciente;

4.3.2-realizar os exames que são representados por traçados gráficos aplicados em papel ou em filmes especiais, tais como: eletrocardiograma, ecocardiograma, ergometria, fonocardiograma, vetocardiograma, eletroencefalograma, potenciais evocados, etc.; e

4.3.3-emitir laudo dos exames realizados.

4.4-Anatomia patológica e citopatologia:

#### 4.5-Desenvolvimento de atividades de medicina nuclear:

9 *Posta a legislação, cabe apresentar algumas informações sobre as atividades que integram o objeto social da consulente:*

*eletroneuromiografia: A Eletroneuromiografia (ENMG) é o exame que estuda o nervo desde a saída da medula ou cérebro e todo seu caminho até chegar aos músculos. Esse trajeto é chamado de Unidade Motora. Portanto, esse exame consegue diagnosticar doenças que afetem os nervos, a junção mioneural (encontro entre o nervo e o músculo) e, também, os músculos. O aparelho Eletroneuromiógrafo registra as trocas elétricas dentro das células e converte esses sinais em gráficos e tabelas, que aparecem na tela do aparelho.<sup>1</sup>*

*eletroencefalografia ou Eletroencefalograma: A Eletroencefalografia (EEG) é o estudo do registro gráfico das correntes elétricas desenvolvidas no encéfalo, realizado através de eletrodos aplicados no couro cabeludo, na superfície encefálica, ou até mesmo dentro da substância encefálica. A maioria dos sinais cerebrais observados situam-se entre 1 e 20Hz. Colocam-se eletrodos em posições pré-definidas ou na utilização do Sistema internacional 10-20 sobre o couro cabeludo do paciente. Um amplificador aumenta a intensidade dos potenciais elétricos que posteriormente serão plotados num gráfico analógico ou digital, dependendo do equipamento. As alterações dos padrões da normalidade permitem ao médico fazer a correlação clínica com os achados do EEG<sup>2</sup>.*

*potenciais evocados Os Potenciais Evocados são um conjunto de testes neurofisiológicos do sistema nervoso que permitem a avaliação funcional das vias nervosas do Sistema Nervoso Central e Periférico. Eles permitem medir a atividade elétrica do cérebro em resposta a estímulos visuais, sonoros ou táteis. Cada um desses estímulos provoca a emissão de sinais elétricos que viajam ao longo dos nervos e podem ser captados por eletrodos colocados na pele em locais específicos, posteriormente amplificados e finalmente interpretados. A análise destes sinais fornece informação relativa à condição das vias nervosas e pode indicar a presença de lesões nervosas. Atualmente existem 3 tipos principais de estudos de potenciais evocados:*

- Potenciais Evocados Visuais - úteis no diagnóstico de lesões do nervo ótico e das vias óticas, processos desmielinizantes (esclerose múltipla) ou lesões vasculares.*
- Potenciais Evocados Auditivos - importantes na avaliação de défices auditivos, permitindo distinguir lesões ao nível do nervo acústico ou noutras localizações.*
- Potenciais Evocados Somatossensitivos - avaliam a transmissão nervosa dos impulsos nas vias somatossensitivas dos membros superiores e inferiores até ao cérebro, tendo interessa no diagnóstico de lesões ao nível das raízes nervosas, da espinal medula e do encéfalo<sup>3</sup>.*

*monitorização neurofisiológica intra operatória. A Monitorização Neurofisiológica Intraoperatória é um exame diagnóstico que tem como finalidade identificar lesões no sistema nervoso durante cirurgias ortopédicas, neurocirúrgicas, vasculares e otológicas, possibilitando muitas vezes a reversão da lesão e evitando possíveis sequelas. Com o paciente sob anestesia geral, são colocados eletrodos que estimulam as vias neurológicas e registram potenciais, como por exemplo, os potenciais evocados motores, potenciais evocados somatossensitivos, potenciais evocados de tronco cerebral, eletromiografia e eletroencefalograma. Essas respostas são interpretadas pelo médico neurofisiologista e reportadas à equipe cirúrgica.<sup>4</sup>*

<sup>1</sup> PORTAL PEBMED (<https://pebmed.com.br/eletroneuromiografia-o-que-e-e-quando-solicitar/>)

<sup>2</sup> PORTAL SNN (<http://www.neurosnn.com.br/tratamentos/eletroencefalografia/>)

<sup>3</sup> <https://www.cuf.pt/saude-a-z/potenciais-evocados>

<sup>4</sup> [https://neurologie.com.br/conteudo\\_39\\_monitorizacao-intraoperatoria-neurofisiologica](https://neurologie.com.br/conteudo_39_monitorizacao-intraoperatoria-neurofisiologica)

10 À luz de tais descrições, os exames e procedimentos acima referidos, se enquadram na **atribuição 4 - PRESTAÇÃO DE ATENDIMENTO DE APOIO AO DIAGNÓSTICO E TERAPIA da RDC nº 50, de 2002, na atividade 4.3 – MÉTODOS GRÁFICOS, cabendo, portanto, a princípio, na prestação destes serviços, a aplicação pelo consulente dos percentuais de presunção de 8% e de 12 % para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, respectivamente.**

10.1 A esse respeito, cabe transcrever parte dos fundamentos da Solução Cosit nº 114, de 26 de março de 2019, a qual, por força do disposto nos arts. 8º e 9º da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013<sup>5</sup>, possui efeito vinculante no âmbito da RFB, devendo seus fundamentos serem adotados nas consultas posteriores que tenham idêntico objeto.

(.....)

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. (Grifou-se)**

<sup>5</sup> Art. 8º Na solução da consulta serão observados os atos normativos, as Soluções de Consulta e de Divergência sobre a matéria consultada proferidas pela Cosit, bem como as Soluções de Consulta Interna da Cosit e os demais atos e decisões a que a legislação atribua efeito vinculante.

Art. 9º A Solução de Consulta Cosit e a Solução de Divergência, a partir da data de sua publicação, têm efeito vinculante no âmbito da RFB, respaldam o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consulente, desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento



10.2 Assim, conquanto a atividade arrolada na RDC nº 50, de 2002, sob a designação de **métodos gráficos**, não tenha sido expressamente citada no art. 15, § 1º, III, “a” da Lei nº 9.249, de 1995, o entendimento administrativo, firmado na Solução de Divergência Cosit nº 11, de 28 de agosto de 2012, e na Solução de Divergência Cosit nº 14, de 29 de julho de 2013, foi o de que a regra nele prevista se estendia a **todos os serviços** incluídos na **“Atribuição 4: Prestação de Atendimento ao Apoio ao Diagnóstico e Terapia” da Resolução RDC Anvisa nº 50, de 2002**. A IN RFB nº 1700, de 2017, veio a afastar qualquer dúvida que ainda pudesse subsistir quanto ao alcance da norma legal, citando em seu art. 33, II, a) o rol de todas as atividades incluídas na Atribuição 4, dentre as quais, aquelas conceituadas como **métodos gráficos**, objeto desta consulta.

11 Cabe informar à consulente, que, nos termos postos na legislação aplicada à matéria, não basta, para que se materializem as hipóteses contempladas nos arts 15, § 1º, III, “a” e 20, III da Lei nº 9.249, de 1995, que os serviços prestados estejam entre aqueles citados nos mencionados dispositivos. Para poder usufruir dos percentuais de presunção reduzidos neles previstos, a pessoa jurídica deverá atender às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa), nos termos definidos no § 3º do art. 33 da IN RFB nº 1700, de 2017, além de não incorrer em qualquer das hipóteses contempladas no § 4º do mesmo dispositivo. Para maior clareza, transcreve-se, de novo, a seguir, os citados dispositivos:

Art. 33 .....

.....

§ 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.

§ 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).

11.1 A mesma Solução de Consulta nº 114-Cosit, de 2019, a que se vincula a presente solução, traz à luz estas condicionantes:

(...)

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).

(...)

12 Neste contexto, cumpre destacar que compete à consulente avaliar cada uma das atividades que desenvolve e identificar se elas se referem a serviços vinculados ao auxílio diagnóstico e terapia, abrangidos nas atividades previstas na atribuição 4 da RDC Anvisa nº 50, de 2002, dentre os quais se incluem os exames por métodos gráficos, conforme art. 33, § 1º, inciso II, alínea “a” da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, além disso, deve observar se está organizada sob a forma de sociedade empresária e se seu estabelecimento atende às normas da Anvisa.

13 Por fim, deve ser informado à consulente que o reconhecimento da incidência dos percentuais reduzidos de presunção para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ (8%) e da CSLL (12%) relativamente aos serviços por ela prestados na área de neurofisiologia clínica, **não se estende** às demais atividades constantes de seu objeto social (palestras, cursos e eventos, consultoria e supervisão e representação comercial de aparelhos e produtos correlatos da área de saúde) e tampouco às consultas médicas que por ventura realize. As receitas advindas de tais atividades e aquelas oriundas de serviços prestados com utilização de ambientes de terceiros, inclusive em hospitais, sujeitam-se ao percentual de 32%, para fins de apuração da base de cálculo tanto do IRPJ, pela sistemática do lucro presumido, quanto da CSLL, pelo resultado presumido.

13.1 O caráter cogente dessa segregação das receitas encontra-se estabelecido no § 2º do art. 15 da Lei 9.249, de 1995, e vem sendo sistematicamente abordado nas soluções de consulta exaradas pela Coordenação Geral de Tributação. A SC nº 14-Cosit, de 4 de janeiro de 2019, e a SC nº 162-Cosit, de 24 de junho de 2014, às quais, nos termos dos arts. 8º e 9º da IN RFB nº 1.396, de 2013, também se vincula parcialmente esta solução, trataram assim dessa temática:

SC nº 162-Cosit, de 2014

.....

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

SC nº 14-Cosit, de 2019

.....

19. Quanto às atividades de cursos, pesquisas e palestras, vê-se que essas atividades não se identificam com nenhuma das atividades discriminadas na alínea “a” do inciso III do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, na redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008. Assim, pode-se concluir que para as atividades de cursos, pesquisas e palestras, mesmo que realizadas dentro do estabelecimento de saúde, descarta-se a aplicação do percentual reduzido do lucro presumido, base de cálculo do IRPJ, e aplicação do percentual reduzido da base de cálculo da CSLL.

20. Finalmente, considerando que a consulente desenvolve diversas atividades, vale realçar o disposto no § 2º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, pelo qual havendo o desempenho, pela mesma pessoa jurídica, de atividades diversificadas será aplicado o percentual de presunção correspondente a cada uma delas. Portanto, para as atividades a

consulente voltadas para os serviços de exames de fibroscan, ultra-som, avaliação indireta do grau de fibrose no fígado, voltadas diretamente à promoção da saúde e prestadas por estabelecimento assistencial de saúde, dentro das atividades previstas na atribuição 4 da Resolução RDC nº 50, de 21 de fevereiro de 2002, da Anvisa, a receita bruta decorrente da prestação desses serviços dessas atividades sujeita-se ao percentual de 8% (oito por cento), para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ (Lucro Presumido), e de 12% (doze por cento), para o cômputo da base de cálculo da CSLL. Já para as atividades de cursos, pesquisas e palestras, a receita bruta respectiva sujeita-se ao percentual de 32% (trinta e dois por cento), tanto em relação ao Lucro Presumido, base de cálculo do IRPJ, como em relação à base de cálculo da CSLL.

7. Note-se que é bastante completa e esclarecedora a análise acima acerca do enquadramento da atividade desenvolvida pela consulente para fins de aplicação de percentual reduzido de presunção de seus lucros.

8. Tendo sido esclarecida a forma de incidência da norma, cumprirá à consulente avaliar se sua atividade está abrangida pela lista de serviços aos quais se aplicam as presunções de lucro e resultado, e se a prática está aderente à lista de atividades compreendidas como serviços hospitalares nos termos acima descritos.

9. Ocorre, no entanto, que apenas este enquadramento das atividades realizadas não é requisito suficiente para a adoção do percentual reduzido de presunção do lucro. No presente caso, verifica-se a existência de requisito intransponível para a fruição da alíquota reduzida que se demonstra a seguir.

#### DA FORMA DE CONSTITUIÇÃO DA SOCIEDADE

10. Os serviços realizados pela consulente que possibilitam a utilização do percentual reduzido de presunção dos lucros não são, no entanto, o único requisito a ser cumprido. Deve ser verificada a forma de constituição societária da Consulente. Nos termos da Lei nº 9.249, de 1995, que estabelece percentuais a serem aplicados sobre a receita bruta, em seu art. 15, § 1º, inciso III, alínea “a”, alterado pela Lei nº 11.727, de 2008, em seu art. 29, determina que:

*Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.*

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

*[...];*

*III - trinta e dois por cento, para as atividades de:*

*a) prestação de serviços em geral, **exceto** a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, 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.*

[...];

*(o grifo não consta do original)*

11. A análise deste requisito já foi realizada em diversas soluções de consulta Cosit emitidas anteriormente. Para demonstrar o fundamento e a necessidade do cumprimento do requisito estabelecido na lei, apresentam-se excertos da Solução de Consulta Cosit nº 162, de 24 de junho de 2014, em que o tema é exaurido:

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

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

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

*Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços.*

*Parágrafo único. Não se considera empresário quem exerce profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, ainda com o concurso de auxiliares ou colaboradores, salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa.*

[...]

*Art. 982. Salvo as exceções expressas, considera-se empresária a sociedade que tem por objeto o exercício de atividade própria de empresário sujeito a registro (art. 967); e, simples, as demais.*

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

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

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

15.5 *Não constitui, portanto, elemento de empresa a simples prestação de serviços profissionais na área de saúde, sendo necessário que haja uma organização econômica da atividade.*

16. *Nesse ponto, esclareça-se que, para utilizar os percentuais de 8% e 12% para apuração das bases de cálculo do IRPJ e CSLL, quanto à constituição, a pessoa jurídica não deve estar organizada como sociedade simples, e sim ser constituída como sociedade empresária, com seu registro na Junta Comercial. Em suma, a pessoa jurídica precisa ter, de direito e de fato, um caráter empresarial. No presente caso, consta do contrato social que a consulente constitui uma sociedade simples limitada,*

*conceito que se contrapõe ao de sociedade empresária, conforme o art. 982 do Código Civil, já transcrito. Portanto, no que tange à sua constituição, pode-se afirmar que a consulente não atende aos requisitos necessários para a utilização dos referidos percentuais.*

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

12. Demonstra-se, do acima exposto, que é necessário à consulente constituir-se sob a forma de sociedade empresária e registrar-se na junta comercial a fim de atender formalmente aos requisitos do art. 15, § 1º, inciso III, alínea “a,” da Lei nº 9.249, de 1995.

13. No presente caso, conforme demonstra o cartão de CNPJ da empresa (fl. XX) e o contrato social acostado ao processo (fl. XX, XXX XXX), a consulente foi constituída e opera sob a forma de sociedade simples limitada, não possuindo, desta forma, a característica e formalidade de sociedade empresária estabelecidas pela Lei nº 9.249, de 1995.

14. Assim, independentemente da atividade exercida, a consulente não pode utilizar as alíquotas reduzidas de presunção do lucro para as atividades de serviços hospitalares, visto que não está constituída sob a forma de sociedade empresária.

## CONCLUSÃO

15. Diante do exposto, soluciona-se a presente consulta respondendo à consulente que somente poderia utilizar os percentuais de 8% e 12% para apuração das bases de cálculo do IRPJ e CSLL, respectivamente, se, efetivamente, preenchesse todos os requisitos necessários para enquadrar-se como prestadora de serviços hospitalares, ou, ainda, na hipótese de exercer outra atividade dentre as citadas no art. 15, § 1º, III, “a” da Lei nº 9.249, de 1995, desde que organizada, de fato e de direito, sob a forma de sociedade empresária e seu estabelecimento atendesse às normas da Anvisa. Frise-se que a consulente, constituída como sociedade simples, conceito que se contrapõe ao de sociedade empresária, não pode utilizar os percentuais reduzidos.

16. Esta Solução de Consulta é vinculada à Solução de Consulta Cosit nº 162, de 2014, nos termos dos arts. 29, III, e 34 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

É o entendimento. Encaminhe-se para procedimento próprio.

*Assinatura digital*

ABEL NUNES DE OLIVEIRA NETO

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

## ORDEM DE INTIMAÇÃO

De acordo. Com base nos arts. 29, inciso III, e 34 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, declaro a vinculação do presente decisório com a Solução de Consulta Cosit nº 162, de 2014, que, por brevidade de causa, constitui parte integrante, inseparável e complementar deste ato, para todos os efeitos legais, como se nele estivesse inteiramente reproduzida.

Esta solução não desafia recurso ou pedido de reconsideração, nos termos do art. 48, § 3º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, do art. 58 do Decreto nº 70.235, de 1972, do art. 95, § 1º, do Decreto nº 7.574, de 2011, e do art. 32 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

Nada obstante, informa-se que desta decisão cabe a interposição de recurso especial, sem efeito suspensivo, e de representação de divergência, nos termos do art. 48, §§ 3º e 5º a 10, da Lei nº 9.430, de 1996, dos arts. 101 e 102 do Decreto nº 7.574, de 2011, e dos arts. 32, 35 a 37 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, bem como no caso de existência de despacho decisório de ineficácia de consulta sobre a mesma matéria, fundado em fato definido ou declarado em disposição literal de lei, ou em fato disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes da apresentação da consulta.

Publique-se. Registre-se. Intime-se.

*Assinatura digital*

FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da SRRF04/Disit