



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	147 – COSIT
DATA	20 de julho de 2023
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

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

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 21 de fevereiro 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 Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa). O não atendimento desses requisitos importa a aplicação do percentual de 32% (trinta e dois por cento) sobre a receita bruta da prestação dos serviços.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, *caput*, §§ 1º, inciso III, alínea “a”, e 2º; Lei nº 9.430, de 1996, art. 25, inciso I; Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil), art. 966 e 982; Lei nº 11.727, de 2008, arts. 29 e 41, inciso VI; Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, arts. 30, 31 e 38, inciso II; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, arts. 33, §§ 1º, inciso II, alínea “a”, e 3º, e 215, *caput*; Resolução RDC Anvisa nº 50, de 2002.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

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

Para efeito de determinação da base de cálculo da CSLL devida pela pessoa jurídica tributada com base no resultado 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 21 de fevereiro 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 Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa). O não atendimento desses requisitos importa a aplicação do percentual de 32% (trinta e dois por cento) sobre a receita bruta da prestação dos serviços.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, §§ 1º, inciso III, alínea “a”, 2º, e art. 20, incisos I e III; Lei nº 9.430, de 1996, art. 29, inciso I; Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil), art. 966 e 982; Lei nº 11.727, de 2008, arts. 29 e 41, inciso VI; Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, arts. 30, 31 e 38, inciso II; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, art. 33, §§ 1º, inciso II, alínea “a”, e 3º, art. 34, § 2º, e art. 215, § 1º.

RELATÓRIO

1. A pessoa jurídica acima identificada, “sociedade empresária limitada, de fato e de direito, que se dedica ao desenvolvimento de ‘serviços médicos’”, formula consulta relacionada à apuração da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) no regime do lucro presumido.

2. Discorre sobre a classificação de suas atividades segundo a Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) e então afirma que “a classificação da atividade econômica desempenhada pela Consulente evidencia o escopo de atuação de empresa, qual seja, a prestação de serviços de saúde/hospitalares voltados para os casos de baixa complexidade e que não ofereçam risco imediato à vida do paciente”.

3. Acrescenta que “desenvolve as seguintes atividades previstas entre as atribuições 1 a 7” da Resolução RDC Anvisa nº 50, de 21 de fevereiro de 2002, da Diretoria Colegiada da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa):

- a) 4.1.1- Proceder a coleta de material (descentralizada);
- b) 4.6.3- proceder a lavagem cirúrgica e anti-sepsia das mãos;
- c) 4.6.4- executar cirurgias e endoscopias em regime de rotina ou em situações de emergência;
- d) 4.6.6- realizar relatórios médicos e de enfermagem e registro das cirurgias realizadas
- e) 4.6.7- proporcionar cuidados pós-anestésicos;
- f) 4.6.8- garantir o apoio diagnóstico necessário;
- g) 4.7. Realização de partos normais, cirúrgicos e intercorrências obstétricas:
- h) 4.7.1- receber e transferir parturientes;
- i) 4.7.2- examinar e higienizar parturiente;
- j) 4.7.3- assistir parturientes em trabalho de parto;

- k) 4.7.4-assegurar a execução dos procedimentos pré-anestésicos e anestésicos;
- l) 4.7.5-proceder a lavagem e anti-sepsia cirúrgica das mãos, nos casos de partos cirúrgicos;
- m) 4.7.6-assistir partos normais;
- n) 4.7.7-realizar partos cirúrgicos;
- o) 4.7.9-realizar curetagens com anestesia geral;

4. Expressa o entendimento de “que teria direito a gozar das bases presumidas de 8% e 12% para apuração do IRPJ e da CSLL, nos termos do art. 15, §1º, inc. III, alínea 'a', parte final e art. 20, inc. III, ambos da Lei n.º 9.249/95, uma vez que é optante pelo lucro presumido como regime de apuração os referidos tributos”. “No entanto”, “vem recolhendo as ditas exações sobre a base presumida de 32% (trinta e dois por cento), aplicada ao faturamento de serviços, de forma indiscriminada por operação, como se prestadora de serviços em geral o fosse”.

5. Diz ter dúvidas “sobre (i) a subsunção de suas atividades ao conceito de atividades médico-hospitalares, para fins de gozo das bases de cálculo presumidas reduzidas”, “bem como (ii) sobre seu direito de proceder à restituição/compensação valores indevidamente recolhidos nos últimos 5 (cinco anos) sobre a base presumida de 32% (trinta e dois por cento) para o IRPJ e CSLL em relação às receitas advindas destas atividades, razão pela qual formaliza esta consulta”.

6. Examina a seguir a legislação pertinente a suas dúvidas. No que diz respeito à primeira, alude (e transcreve) os arts. 15, *caput* e § 1º, inciso III, alínea “a”, e 20, *caput* e inciso III, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995; os arts. 30, 31 e 38 da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012; e os arts. 33, §§ 1º, incisos I e II, alínea “a”, 3º e 4º, 34, §§ 1º, *caput*, e 2º, e 215, §§ 1º e 2º, da Instrução Normativa RFB nº 1700, de 14 de março de 2017. Menciona ainda “o posicionamento deste órgão ao analisar caso análogo ao presente”, e reproduz a parte da ementa da Solução de Consulta Cosit nº 227, de 29 de outubro de 2015, referente ao IRPJ.

7. Assevera, então, que, “considerando-se a fundamentação de fato e de direito acima delineada, entende a Consulente que os serviços prestados se enquadram no conceito de serviços médico-hospitalares, para fins de aplicação do art. 15, §1º, inc. III, alínea 'a', parte final e art. 20, inc. III, ambos da Lei n.º 9.249/95 (à exceção das simples consultas médicas)”.

8. No que toca à segunda dúvida, aborda (e transcreve) os arts. 165, inciso I, e 170 do Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966) – citando ainda o seu art. 167 –, para sentenciar que, “concluindo-se pela possibilidade de recolhimento das bases presumidas nos percentuais pretendidos, há de se reconhecer ser cabível também a restituição/compensação dos valores pagos indevidamente das exações em discussão, na forma dos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/96 e em atenção às disposições da Instrução Normativa (IN) 1.717 da SRFB”.

9. Por fim, apresenta os seguintes questionamentos:

- 1) *Considerando-se que a Consulente presta as atividades descritas acima; e que, em seu entendimento, tais atividades podem ser enquadradas como atividades médico-hospitalares para fins do recolhimento de IRPJ e CSLL sobre os*

percentuais presumidos, respectivamente, de 8% e 12%, nos termos da IN 1.234/2012; poderá a Consulente passar a recolher referidos tributos sobre os percentuais presumidos, respectivamente, de 8% e 12%?

- 2)** *Entendendo a SRFB pela aplicação da base de cálculo na forma pretendida pela Consulente, há algum óbice para o requerimento administrativo da restituição/compensação dos valores indevidamente recolhidos nos últimos cinco anos em relação às atividades enquadradas como hospitalares, nos termos da IN 1.717/2017?*

FUNDAMENTOS

10. De início, cumpre registrar que a Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, vigente na época em que protocolada a consulta, foi revogada pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, a qual passou a regular o processo de consulta sobre interpretação da legislação tributária e aduaneira no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), a partir de 1º de janeiro de 2022, em substituição àquela Instrução Normativa.

11. Antes de prosseguir, é mister assentar ainda que o processo administrativo de consulta (sobre “dispositivos da legislação tributária aplicáveis a fato determinado” – art. 46, *caput*, do Decreto nº 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 RFB, bastando que a própria interessada verifique o cumprimento das condições estabelecidas pela Lei e pelos atos normativos pertinentes.

12. 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.

13. Portanto, esta Solução de Consulta limitar-se-á a prestar esclarecimentos à consulente relativamente à interpretação dos dispositivos por ela apontados (essencialmente, os arts. 15, § 1º, inciso III, alínea “a”, e 20, incisos I e III, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995), adotada pela RFB, levando em consideração a sua atividade. Competirá a ela própria, diante desses esclarecimentos, avaliar se cumpre as exigências estabelecidas na legislação para aplicação dos mencionados percentuais reduzidos – o que, por evidente, é passível de aferição pela Administração Tributária.

14. Primeiramente, importa recordar que os percentuais de presunção do lucro, incidentes sobre a receita bruta, para efeito de apuração da base de cálculo IRPJ e da CSLL no regime do lucro presumido estão definidos nos arts. 15 e 20 da Lei nº 9.249, de 1995, conforme preceituam os arts. 25, inciso I, e 29, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

15. Transcrevem-se as disposições dos arts. 15 e 20 da Lei nº 9.249, de 1995, pertinentes ao tema (sublinhou-se):

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)

§ 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:

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)

(...)

§ 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 (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)

(...)

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

(...)

16. 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.

17. 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 prestação de serviços em geral, exceto os “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).

18. Para fins de determinação da base de cálculo da **CSLL**, de acordo com o art. 20, inciso I, da Lei nº 9.249, de 1995, as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 1º do art. 15 dessa Lei submetem-se à aplicação do percentual de 32% (trinta e dois por cento) sobre a receita bruta. Entretanto, visto que os serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia 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) –, prevista no inciso III do art. 20 dessa mesma Lei. Desse modo dispõem, conjugadamente, os arts. 33, § 1º, inciso II, alínea “a”, 34, § 2º, e 215, § 1º, da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017.

19. Não é demais frisar que “no caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente a cada atividade” (art. 15, § 2º, da Lei nº 9.249, de 1995).

20. Segundo esclarece o art. 30, combinado com o art. 38, inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, “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” (grifou-se).

21. Por sua vez, consoante o art. 31, parágrafo único, combinado com o art. 38, inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, consideram-se serviços “de **auxílio diagnóstico e terapia**,

patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas” os “previstos na Atribuição 4: Prestação de Atendimento de Apoio ao Diagnóstico e Terapia, da Resolução RDC nº 50, de 2002, da Anvisa” (destacou-se).

22. Compete assinalar, 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 serviços hospitalares e aos serviços de diagnóstico e terapia, 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)**.

23. Em conformidade o art. 33, § 3º, da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, “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**” (grifou-se).

24. No que se refere à **organização sob a forma de sociedade empresária**, outro dos requisitos estipulados na alínea “a” do inciso III do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, vale rememorar que esse tópico já foi objeto de análise por esta Coordenação Geral de Tributação (Cosit) em várias oportunidades – por exemplo, na Solução de Consulta Cosit nº 114, de 26 de março de 2019. Convém abordar essa questão novamente, com base no texto dessa Solução de Consulta.

25. 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 (sublinhou-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.

26. 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**.

27. 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.

28. 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.

29. Para encerrar a análise da questão central da presente consulta, é forçoso recordar que os incisos II e III do § 4º do art. 33 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017 (em combinação com o seu art. 215, *caput* e § 1º), dispõem que não se aplicam os percentuais reduzidos de presunção do lucro na hipótese de “serviços prestados com utilização de ambiente de terceiro” e de “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*)”.

30. No entanto, o Superior Tribunal de Justiça (STJ), em decisão exarada no julgamento do Recurso Especial (REsp) nº 1.116.399/RS, Tema Repetitivo nº 217, veio afastar essas restrições, conforme explicitado a seguir.

31. Em face dessa decisão, e em razão do disposto nos arts. 19, inciso VI, alínea “a”, e 19-A, inciso III, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) editou o Parecer SEI Nº 7689/2021/ME, o que implica a vinculação das atividades da RFB ao entendimento proferido na citada decisão do STJ (art. 3º da Portaria conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12 de fevereiro de 2014). O inteiro teor do Parecer SEI Nº 7689/2021/ME está disponível no *site* da RFB (www.gov.br/receitafederale), em “Acesso à Informação”, “Legislação”, “Decisões Vinculantes do STF e do STJ (repercussão geral e recursos repetitivos)”, ou diretamente neste *link* (acesso em 11.07.2023):

https://www.gov.br/receitafederale/pt-br/acesso-a-informacao/legislacao/decisoes-vinculantes-do-stf-e-do-stj-repercussao-geral-e-recursos-repetitivos/arquivos-e-imagens/parecer_7689_2021.pdf

32. Transcrevem-se desse Parecer excertos que apresentam as conclusões sobre o tema: (destaques em conformidade com o original):

35. Feitas as considerações acima, tem-se que o acórdão proferido no REsp 1.116.399/BA impede sejam impostas limitações relacionadas aos serviços de *Home Care* e às sociedades que desempenham atividade com a utilização da estrutura de terceiro para fins do regime do art. 15, §1º, III, “a”, c/c art. 20, da Lei nº 9.249, de 1995.

36. Deve-se atualizar a lista de dispensa de contestar e recorrer da PGFN, constante do *site* oficial deste órgão na *internet*, nos seguintes termos:

(...)

1.22 – Imposto de Renda (IR)

g) Alíquotas reduzidas – Serviços hospitalares

Resumo: Para fins do pagamento dos tributos com as alíquotas reduzidas, a expressão "serviços hospitalares", constante do artigo 15, § 1º, inciso III, da Lei 9.249/95, deve ser interpretada de forma objetiva (ou seja, sob a perspectiva da atividade realizada pelo contribuinte), porquanto a lei, ao conceder o benefício fiscal, não considerou a característica ou a estrutura do contribuinte em si (critério subjetivo), mas a natureza do próprio serviço prestado (assistência à saúde). Ficou consignado que os regulamentos emanados da Receita Federal referentes aos dispositivos legais acima mencionados não poderiam exigir que os contribuintes cumprissem requisitos não previstos em lei (a exemplo da necessidade de manter estrutura que permita a internação de pacientes) para a obtenção do benefício. Para fins de redução da alíquota, 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". Ficou consignado que a redução de alíquota prevista na Lei 9.249/95 não se refere a toda a receita bruta da empresa contribuinte genericamente considerada, mas sim àquela parcela da receita proveniente unicamente da atividade específica sujeita ao benefício fiscal, desenvolvida pelo contribuinte, nos exatos termos do § 2º do artigo 15 da Lei 9.249/95.

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 nº 803.140).

OBSERVAÇÃO 2: para fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/2009, deve-se atentar para a incidência da nova redação do art. 15, § 1º, III, "a", da Lei nº 9.249/95, considerando a alteração promovida pela Lei nº 11.727/2008 (art. 29 c/c art. 41, VI). Portanto, a partir de tal marco, a prestadora dos serviços referidos na alínea em comento deve estar organizada sob a forma de sociedade empresária (excluídas, portanto, as sociedades simples e os empresários individuais) e atender às normas da ANVISA. Vide REsp 1606437/SC, AgRg no REsp 1538506/SC, AgRg no REsp 1506187/PR, AgRg no REsp 1383586/RS, AgRg nos EDcl no REsp 1369745/RS, dentre outros.

Referência: Nota PGFN/CRJ/Nº 539/2017

OBSERVAÇÃO 3: "Nos termos do art. 33, § 3º, da IN RFB 1700/2017, 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".

OBSERVAÇÃO 4: o acórdão proferido no REsp 1.116.399/BA impede sejam impostas limitações relacionadas aos serviços de *Home Care* e às sociedades que desempenham atividade com a utilização da estrutura de terceiro, muito embora essa última situação possa indicar que a sociedade não apresenta elemento de empresa.

Referência: Parecer SEI nº 7689/2021/ME

33. Em síntese, “o acórdão proferido no REsp 1.116.399/BA impede sejam impostas limitações relacionadas aos serviços de Home Care e às sociedades que desempenham atividade com a utilização da estrutura de terceiro”.

34. São essas as considerações acerca do primeiro questionamento da consultante.

35. Em seu segundo questionamento, ela indaga se, “entendendo a SRFB pela aplicação da base de cálculo na forma pretendida pela Consultante, há algum óbice para o requerimento administrativo da restituição/compensação dos valores indevidamente recolhidos nos últimos cinco anos em relação às atividades enquadradas como hospitalares, nos termos da IN 1.717/2017”.

36. Ora, o art. 165, inciso I, do Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172, de 1966), garante ao sujeito passivo o “direito, independentemente de prévio protesto, à **restituição total ou parcial do tributo**, seja qual for a modalidade do seu pagamento”, no caso de “cobrança ou **pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido** em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido” (grifou-se).

37. Por seu turno, o art. 74 (*caput*) da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme autorizado pelo art. 170 do CTN, estatui que “o sujeito passivo **que apurar crédito**, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, **passível de restituição ou de ressarcimento**, poderá utilizá-lo **na compensação** de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão”, a qual (§ 1º) “será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de **declaração** na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados (grifou-se).

38. Os procedimentos referentes à restituição e à compensação de quantias recolhidas a título de tributo administrado pela RFB estão minudentemente disciplinados na Instrução normativa RFB nº 2.055, de 6 de dezembro de 2021, nos seus Capítulos II e V (arts. 3º a 39 e 64 a 98), respectivamente. Na época da apresentação da consulta, essa matéria era disciplinada, de igual forma, na Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017 – Capítulos II e V (arts. 2º a 36 e arts. 65 a 97-A).

39. Vale lembrar que a decisão relativa ao pedido de restituição e a decisão relativa à compensação cabem à **Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF)** ou à **Delegacia Especializada da RFB** que, à data do despacho decisório, tenha jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo, nos termos dos arts. 119 e 121 da Instrução Normativa RFB nº 2.055, de 2021.

40. Nesta parte, portanto, é ineficaz a consulta, em razão de versar sobre fato definido ou declarado em disposição literal de lei e disciplinado em ato normativo, publicado antes de sua

apresentação, por força do art. 52, incisos V e VI, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, do art. art. 94, incisos V e VI, Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, e do art. 27, incisos VII e IX, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.

CONCLUSÃO

41. Ante o exposto apresentam-se as conclusões que se seguem.
42. 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 nº 9.430, de 1996; arts. 15, *caput*, e § 1º, inciso III, alínea “a”, e 20, incisos I e III, da Lei nº 9.249, de 1995.
43. É ineficaz a consulta na parte que versa sobre a restituição ou compensação de tributos eventualmente pagos indevidamente ou a maior, em razão de se tratar de fato definido ou declarado em disposição literal de lei e disciplinado em ato normativo, publicado antes de sua apresentação (art. 52, incisos V e VI, do Decreto nº 70.235, de 1972, do art. art. 94, incisos V e VI, Decreto nº 7.574, de 2011, e do art. 27, incisos VII e IX, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021).

Encaminhe-se ao Coordenador da Coordenação de Tributos Sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cotir).

Assinatura digital

GUSTAVO SALTON ROTUNNO ABREU LIMA DA ROSA
Auditor-Fiscal da RFB - Chefe da DIRPJ

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit).

Assinatura digital

FABIO CEMBRANEL
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador da Cotir

PROCESSO [Clique aqui para inserir o texto](#)

SOLUÇÃO DE CONSULTA 147 – COSIT

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Dê-se ciência ao interessado.

Assinatura digital

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA

Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral da Cosit