



Receita Federal

Divisão de Tributação da 4ª RF

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	4.045 – DISIT/SRRF04
DATA	24 de outubro de 2024
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000.000/0000-00

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 ODONTOLÓGICOS. PROCEDIMENTOS CIRÚRGICOS. SERVIÇOS DE SAÚDE DE AUXÍLIO AO DIAGNÓSTICO E TERAPIA. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO.

De um lado, aplica-se o percentual de 32% (trinta e dois por cento) sobre a receita bruta decorrente da prestação dos serviços odontológicos em geral, para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ apurada com base no lucro presumido.

De outro lado, a partir de 1º de janeiro de 2009, também para efeito da apuração da base de cálculo do imposto no regime do lucro presumido, aplica-se o percentual reduzido de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta proveniente da prestação de serviços de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, listados na Atribuição 4 da Resolução de Diretoria Colegiada Anvisa nº 50, de 2002 (Prestação de Atendimento de Apoio ao Diagnóstico e Terapia), tais como a realização de cirurgias, ainda que executadas no âmbito das atividades odontológicas, desde que as receitas obtidas sejam segregadas entre si.

Ressalta-se, porém, que esse benefício da redução do percentual de presunção do lucro tributável não se estende às sociedades simples, visto destinar-se, exclusivamente, às pessoas jurídicas organizadas, de fato e de direito, sob a forma de sociedade empresária, contanto que,

cumulativamente, estas últimas atendam às normas estabelecidas pela Anvisa.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT N° 268, DE 27 DE SETEMBRO DE 2024.

Dispositivos legais: Lei n° 9.249, de 1995, art. 15, § 1°, III, «a», e § 2°; Instrução Normativa RFB n° 1.700, de 2017, art. 33, § 1°, II, alínea «a», § 4°, I, e art. 215.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

RESULTADO PRESUMIDO. SERVIÇOS ODONTOLÓGICOS. PROCEDIMENTOS CIRÚRGICOS. SERVIÇOS DE SAÚDE DE AUXÍLIO AO DIAGNÓSTICO E TERAPIA. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO.

De um lado, aplica-se o percentual de 32% (trinta e dois por cento) sobre a receita bruta decorrente da prestação dos serviços odontológicos em geral, para fins de determinação da base de cálculo da CSLL apurada com base no resultado presumido.

De outro lado, a partir de 1° de janeiro de 2009, também para efeito da apuração da base de cálculo da contribuição no regime do resultado presumido, aplica-se o percentual reduzido de 12% (doze por cento) sobre a receita bruta proveniente da prestação de serviços de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, listados na Atribuição 4 da Resolução de Diretoria Colegiada Anvisa n° 50, de 2002 (Prestação de Atendimento de Apoio ao Diagnóstico e Terapia), tais como a realização de cirurgias, ainda que executadas no âmbito das atividades odontológicas, desde que as receitas obtidas sejam segregadas entre si.

Ressalta-se, porém, que esse benefício da redução do percentual de presunção do resultado tributável não se estende às sociedades simples, visto destinar-se, exclusivamente, às pessoas jurídicas organizadas, de fato e de direito, sob a forma de sociedade empresária, contanto que, cumulativamente, estas últimas atendam às normas estabelecidas pela Anvisa.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT N° 268, DE 27 DE SETEMBRO DE 2024.

Dispositivos legais: Lei n° 9.249, de 1995, art. 15, § 1°, III, «a», e § 2°, e art. 20; Instrução Normativa RFB n° 1.700, de 2017, art. 33, § 1°, II, alínea «a», § 4°, I, art. 34, §§ 1° e 2°, e art. 215.

RELATÓRIO

Compulsando-se os registros da marcha processual destes autos, colhe-se que a pessoa jurídica em epígrafe interpusera o requerimento de fls. XX-XX, a título de consulta tributária.

2. Observa-se que, por seu turno, a repartição preparadora intimou a solicitante a formular a petição em termos hábeis, de conformidade com a Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021 (fls. XX-XX).

3. De seguida, a interessada apresenta o novo articulado de fls. XX-XX, mediante o qual «vem solicitar o reconhecimento do seu direito de ser tributada como prestadora de serviço hospitalar, de acordo com os arts. 15, III, «a», e 20 da Lei nº 9.249, de 1995, bem como do direito à compensação dos valores recolhidos indevidamente nos últimos 5 anos».

4. Assevera expressamente que «as pessoas jurídicas que prestam serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagiologia [*sic*], 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) — têm direito à apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL com alíquotas reduzidas» (os grifos não constam no original), de acordo com os mencionados arts. 15, § 1º, III, «a», e 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

5. Neste diapasão, colaciona o art. 30 de ato que não identifica ¹, para além de referir a Atribuição 1 dos estabelecimentos assistenciais de saúde, prevista na Resolução de Diretoria Colegiada (RDC) nº 50, de 21 de fevereiro de 2002, da Anvisa, correspondente à prestação de atendimento eletivo de promoção e assistência à saúde em regime ambulatorial e de hospital-dia, e designadamente as atividades 1.7 (proceder à consulta médica, odontológica, psicológica, de assistência social, de nutrição, de farmácia, de fisioterapia, de terapia ocupacional, de fonoaudiologia e de enfermagem) e 1.8 (realizar procedimentos médicos e odontológicos de pequeno porte, sob anestesia local, como punções, biópsia etc.).

6. Sustenta que «não se trata de mera clínica de consultas odontológicas», uma vez que «possui estrutura diferenciada, equiparada a uma clínica médica hospitalar».

7. Afirma ser tributada com base no lucro presumido «desde sua abertura», e que aplica o coeficiente de 32% (trinta e dois por cento) sobre a receita bruta, para fins de determinação das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL. Entende, porém, que, para tal finalidade, deveriam ser aplicados

¹ Trata-se de possível referência ao art. 30 da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012.

os coeficientes de 8% (oito por cento) e 12% (doze por cento), respectivamente, «por se tratar de clínica médica hospitalar».

8. Ao final, aduz três quesitos, como sejam:

i. a consulente faz jus ao direito à «equiparação hospitalar» em seus serviços?

ii. existe uma «lista» de quais serviços fazem jus a esse benefício?

iii. tem a consulente direito de «retroagir a apuração dos últimos 5 anos»?

FUNDAMENTOS

9. Inicialmente, registre-se que este feito merece conhecimento, visto preencher os requisitos legais de admissibilidade.

10. Nesta esteira, recorde-se que a matéria em apreço não é virgem de abordagem no âmbito da Coordenação-Geral de Tributação. Com efeito, a Solução de Consulta Cosit nº 268, de 27 de setembro de 2024, esclarece nestes excertos, como segue ²:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

LUCRO PRESUMIDO. SERVIÇOS ODONTOLÓGICOS. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO DE LUCRO. PROCEDIMENTOS CIRÚRGICOS.

Aplica-se a presunção de 32% sobre a receita bruta dos serviços odontológicos em geral para fins de composição da base de cálculo do IRPJ apurado na forma do lucro presumido. A partir de 1º de janeiro de 2009, para efeito de determinação da base de cálculo do IRPJ devido pela pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, aplica-se o percentual de 8% sobre a receita bruta decorrente da prestação de serviços de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, 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, tais como a realização de cirurgias, mesmo que executadas no âmbito das atividades odontológicas e desde que as receitas sejam segregadas entre si.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA PARCIALMENTE À SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 3, DE 2019.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, caput, § 1º, III, “a”, e § 2º.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

² A íntegra das Soluções de Consulta Cosit nº 268, de 2024, e nº 114, de 2019, bem como da Solução de Divergência nº 3, de 2019, está disponível no sítio oficial da Receita Federal na rede mundial de computadores, para cuja leitura se remete a ora interessada, por brevidade de causa.

RESULTADO PRESUMIDO. SERVIÇOS ODONTOLÓGICOS. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO. PROCEDIMENTOS CIRÚRGICOS.

Aplica-se a presunção de 32% sobre a receita bruta dos serviços odontológicos em geral para fins de composição da base de cálculo da CSLL apurada na forma do resultado presumido. A partir de 1º de janeiro de 2009, 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% sobre a receita bruta decorrente da prestação de serviços de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, 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, tais como a realização de cirurgias, mesmo que executadas no âmbito das atividades odontológicas e desde que as receitas sejam segregadas entre si.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, caput, § 1º, III, “a”, e § 2º, e art. 20, caput

[...]

13. A temática desta consulta já foi objeto de análise por essa Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, tendo sido prolatada, a respeito, a Solução de Divergência Cosit nº 3, de 2019, a qual, por força do disposto nos arts. 33, I, e 39, § 2º, da IN RFB nº 2.058, de 2021, possui efeito vinculante no âmbito da RFB, devendo seus fundamentos ser adotados nas consultas posteriores que tenham idêntico objeto.

14. A seguir, trechos da citada Solução de Divergência Cosit nº 3, de 2019, que são pertinentes ao presente caso:

6. Esclarecido isso, passa-se à análise da matéria em questão: o percentual de presunção que incide sobre as receitas brutas de serviços odontológicos para fins de determinação da determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL na opção pelo lucro e resultado presumidos. Tais percentuais são definidos nos arts. 15 e 20 da Lei nº 9.249, de 1995, e, sobre assunto análogo, já foi manifestado o seguinte entendimento (SC Cosit nº 114, de 26 de março de 2019):

[...]

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

citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, medicina nuclear e análises e patologias clínicas”, atividades cujas receitas se sujeitam ao percentual geral de **8%** (oito por cento).

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

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

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

[...]

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.

[...]

8. Para fins de aplicação dessas regras ao caso dos serviços odontológicos, cumpre perscrutar a Lei nº 5.081, de 24 de agosto de 1966, que regula o exercício da odontologia. Conforme a citada legislação, o exercício da odontologia é privativo do cirurgião-dentista, a quem compete a prática das seguintes atividades:

Art. 6º Compete ao cirurgião-dentista:

I - praticar todos os atos pertinentes a Odontologia, decorrentes de conhecimentos adquiridos em curso regular ou em cursos de pós-graduação;

II - prescrever e aplicar especialidades farmacêuticas de uso interno e externo, indicadas em Odontologia;

III - atestar, no setor de sua atividade profissional, estados mórbidos e outros, inclusive, para justificação de faltas ao emprego. (Redação dada pela Lei nº 6.215, de 1975)

IV - proceder à perícia odontolegal em foro civil, criminal, trabalhista e em sede administrativa;

V - aplicar anestesia local e truncular;

VI - empregar a analgesia e a hipnose, desde que comprovadamente habilitado, quando constituírem meios eficazes para o tratamento;

VII - manter, anexo ao consultório, laboratório de prótese, aparelhagem e instalação adequadas para pesquisas e análises clínicas, relacionadas com os casos específicos de sua especialidade, bem como aparelhos de Raios X, para diagnóstico, e aparelhagem de fisioterapia;

VIII - prescrever e aplicar medicação de urgência no caso de acidentes graves que comprometam a vida e a saúde do paciente;

IX - utilizar, no exercício da função de perito-odontólogo, em casos de necropsia, as vias de acesso do pescoço e da cabeça.

9. Observa-se disso que os serviços odontológicos não se confundem com serviços hospitalares, uma vez que não cumprem a condição de serem “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”. No entanto, no contexto dos serviços odontológicos, há a possibilidade do exercício de atividade enquadrada como 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, 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.

10. Assim, o percentual de presunção geralmente aplicável aos serviços odontológicos tanto para o lucro presumido quanto para o resultado presumido será aquele incidente sobre os serviços em geral, de 32%. Contudo, os serviços de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas sofrerão a presunção de lucro e resultado para fins do IRPJ e da CSLL, respectivamente, de 8% (oito por cento) e 12% (doze por cento), mesmo que realizados no contexto dos serviços odontológicos e desde que as receitas dessa atividade sejam segregadas das demais.

11. Nesse contexto, pode-se afirmar que a atividade executada no âmbito do serviço odontológico ora pode estar enquadrada como serviço de auxílio diagnóstico, ora pode não estar. Cumprirá ao contribuinte avaliar se sua atividade está abrangida pela lista de serviços aos quais não se aplicam as presunções de lucro e resultado específicas dos serviços em geral e, em especial, se a prática está aderente à lista de atividades compreendidas como serviços hospitalares ou de auxílio diagnóstico e terapia (Atribuições 1 a 4 do RDC Anvisa nº 50, de 2002). Ressalta-se também que a aplicação do art. 15, caput, e do art. 20, primeira parte do caput, da Lei nº 9.249, de 1995, é exceção já que aos serviços em geral – incluídos aí os serviços de saúde - aplica-se a presunção de lucro e de resultado de 32%. A excepcionalidade deve, portanto, ser demonstrada no caso concreto.

12. Essa caracterização somente pode ser aferida mediante a constatação fática sobre qual a atividade que é efetivamente desempenhada. Além disso, a comprovação 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.

15. Em resumo, para fins de aplicação dos percentuais de presunção de 8% (oito por cento) e 12% (doze por cento) sobre a receita bruta auferida pela pessoa jurídica com vistas à determinação das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL,

respectivamente, no âmbito do lucro presumido, consideram-se serviços hospitalares aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde, prestados pelos estabelecimentos assistenciais de saúde que desenvolvem as atividades previstas nas atribuições 1 a 4 da RDC Anvisa nº 50, de 2002, devendo a prestadora dos serviços estar organizada, de fato e de direito, como sociedade empresária e atender às normas da Anvisa.

15.1. Ainda, caso alguns dos requisitos não sejam atendidos, a receita bruta advinda da prestação dos serviços, ainda que caracterizados como hospitalares ou de auxílio diagnóstico e terapia, estará sujeita ao percentual de presunção de 32% (trinta e dois por cento).

15.2 Em relação aos serviços de odontologia em geral, aplica-se a presunção de 32% (trinta e dois por cento) sobre a receita bruta decorrente dessas atividades.

16. Contudo, considerando a regra de que os serviços de auxílio diagnóstico e terapia são todos aqueles arrolados na “Atribuição 4: Prestação de Atendimento ao Apoio ao Diagnóstico e Terapia” da Resolução RDC Anvisa nº 50, de 2002, a realização de cirurgias também está abarcada nesse conceito, conforme descrito na atribuição “4.6 – Realização de procedimentos cirúrgicos e endoscópicos”, ainda que realizadas no âmbito odontológico.

17. Ressalte-se que, para fins de aplicação ou não dos percentuais de presunção reduzidos, cabe ao próprio contribuinte analisar seu contexto fático, avaliando a atividade efetivamente desempenhada, uma vez que a consulta não se constitui em instrumento declaratório dessa condição.

18. Assim, exceto os procedimentos cirúrgicos, os serviços descritos como consultas, procedimentos de ortodontia, periodontia, dentística, dentística restauradora, dentre outros, não podem ser solucionados nesta consulta, posto que a consulente não descreveu, em detalhes, dúvidas a respeito do enquadramento dessas atividades em qualquer das atribuições 1 a 4 da Resolução RDC Anvisa nº 50, de 2002. Logo, não foram atendidos os requisitos impostos pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, art. 13, *caput*, incisos I e II, e art. 27, *caput*, incisos I e XI.

Art. 13. A consulta deverá, em relação à matéria consultada:

I - circunscrever-se a fato determinado, conter descrição detalhada de seu objeto e indicação das informações necessárias à elucidação da matéria; e
II - indicar os dispositivos da legislação tributária e aduaneira que motivaram sua apresentação e os fatos aos quais será aplicada a interpretação solicitada.

(...)

Art. 27. Não produz efeitos a consulta formulada:

I - em desacordo com os procedimentos e requisitos estabelecidos nos Capítulos II e III;

XI - sem a descrição precisa e completa do fato a que se referir ou sem os elementos necessários à sua solução, exceto se a inexatidão ou omissão for considerada escusável pela autoridade competente;

19. Por fim, cabe observar que da ementa da Solução de Divergência Cosit nº 3, de 2019, que ora se adota como solução vinculante, consta o enunciado: “*Aplica-se a presunção de 32% sobre a receita bruta decorrente da prestação de serviços de auxílio diagnóstico e terapia aos serviços prestados com a utilização de ambiente de terceiros*”. Tal determinação, fundamentada no art. 33, § 4º, II, da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, foi afastada pelo Parecer SEI 7689/2021/ME, que entendeu, com ressalva, ser a continuidade de sua aplicação incompatível com o acórdão proferido no REsp 1.116.399/BA. Fica, assim, em razão do disposto nos arts. 19 e 19-A da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2022, suprimida a vinculação dessa solução com essa parte do enunciado da ementa da Solução de Divergência Cosit nº 3, de 2019.

CONCLUSÃO

20. À vista do exposto, responde-se à interessada que:

- a) Aplica-se a presunção de 32% sobre a receita bruta dos serviços odontológicos em geral, para fins de composição da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, apurados na forma do lucro presumido e do resultado presumido; e
- b) Para fins de composição da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, apurados na forma do lucro presumido e do resultado presumido, aplicam-se as presunções, respectivamente, de 8% e 12% sobre a receita bruta das atividades de “auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas”, 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, tais como a realização de cirurgias, mesmo que executadas no âmbito das atividades odontológicas e desde que as receitas sejam segregadas entre si.

11. Entretanto, acentue-se que a ora petionária ostenta natureza jurídica de *sociedade simples*, como comprovam os dados constantes do CNPJ, acostados por esta relatoria à fl. XX.

12. Assim sendo, está visto que a aqui requerente não preenche um dos requisitos legais cumulativos indispensáveis para poder utilizar os chamados percentuais reduzidos de presunção do lucro e do resultado tributáveis, com vistas à determinação das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, qual seja, o de ser organizada, de fato e de direito, como sociedade empresária, embora, paradoxalmente, na petição inicial mesma, tenha a própria interessada salientado esse condicionante legal (cfr. também o art. 33, § 1º, II, alínea «a», § 4º, I, e o art. 34, §§ 1º e 2º, em combinação com o art. 215, todos da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017).

CONCLUSÃO

13. Nesses expostos termos, forte no art. 34 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, responde-se a este feito adotando-se a orientação vinculatória firmada na Solução de Consulta Cosit nº 268, de 2024, no sentido de que:

i. de um lado, aplica-se o percentual de 32% (trinta e dois por cento) sobre a receita bruta decorrente da prestação dos serviços odontológicos em geral, para fins de determinação das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL apuradas com base no lucro e resultado presumidos;

ii. de outro lado, a partir de 1º de janeiro de 2009, também para efeito da apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL no regime do lucro e resultado presumidos, aplicam-se os percentuais reduzidos de 8% (oito por cento) e de 12% (doze por cento), respectivamente, sobre a receita bruta proveniente da prestação de serviços de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, listados na Atribuição 4 da RDC Anvisa nº 50, de 2002 (Prestação de Atendimento de Apoio ao Diagnóstico e Terapia), tais como a realização de cirurgias, ainda que executadas no âmbito das atividades odontológicas, desde que as receitas obtidas sejam segregadas entre si. Ressalta-se, porém, que esse benefício da redução dos percentuais de presunção do lucro e do resultado tributáveis não se estende às sociedades simples, visto destinar-se, exclusivamente, às pessoas jurídicas organizadas, de fato e de direito, sob a forma de sociedade empresária, contanto que, cumulativamente, estas últimas atendam às normas estabelecidas pela Anvisa.

Encaminhe-se para procedimento próprio.

Assinatura digital

ROBERTO PETRÚCIO HERCULANO DE ALENCAR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Neste diapasão, forte nos arts. 29, 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 268, de 27 de setembro de 2024, a qual, por brevidade de causa, passa a constituir parte integrante, inseparável e complementar deste ato, para todos os efeitos legais, como se nele estivesse inteiramente reproduzida.

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

Assinatura digital

FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit04