
Coordenação-Geral de Tributação

Solução de Divergência nº 3 - Cosit**Data** 31 de maio de 2019**Processo****Interessado****CNPJ/CPF****ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ****LUCRO PRESUMIDO. SERVIÇOS ODONTOLÓGICOS. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO DE LUCRO.**

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 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, mesmo que executadas no âmbito das atividades odontológicas e desde que as receitas sejam segregadas entre si. Também é condição para a aplicação dessa presunção de 8% que as prestadoras dos serviços sejam organizadas sob a forma de sociedade empresária (de direito e de fato) e atendam às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa).

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.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, caput, § 1º, III, “a”, e § 2º; Lei nº 9.430, de 1996, art. 25, I; Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil), art. 966 e 982; Lei nº 11.727, de 2008, arts. 29 e 41, VI; Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, arts. 30, 31 e 38, II; Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, art. 9º; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, art. 33, § 1º, II, “a”, §§ 3º e 4º, art. 215, § 2º; Solução de Divergência Cosit nº 11, de 28 de agosto de 2012; Resolução RDC Anvisa nº 50, de 2002.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**RESULTADO PRESUMIDO. SERVIÇOS ODONTOLÓGICOS. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO.**

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 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, mesmo que executadas no âmbito das atividades odontológicas e desde que as receitas sejam segregadas entre si. Também é condição para a aplicação dessa presunção de 12% que as prestadoras dos serviços sejam organizadas sob a forma de sociedade empresária (de direito e de fato) e atendam às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa).

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.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 1º, III, “a”, § 2º, e art. 20, caput; Lei nº 9.430, de 1996, art. 29, I; Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil), art. 966 e 982; Lei nº 11.727, de 2008, arts. 29 e 41, VI; Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, arts. 30, 31 e 38, II; Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, art. 9º; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, art. 33, § 1º, II, “a”, §§ 3º e 4º, art. 34, § 2º, art. 215, §§ 1º e 2º; Solução de Divergência Cosit nº 11, de 28 de agosto de 2012; Resolução RDC Anvisa nº 50, de 2002.

Relatório

O presente processo trata de representação de divergência interposta por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, amparada pelo art. 48, § 9º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, disciplinada pelo art. 20 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

2. A Representação aponta como soluções divergentes sobre a mesma matéria, fundada em idêntica norma jurídica, as seguintes soluções de consulta:

2.1. De um lado, está a Solução de Consulta Cosit nº 7, de 7 de janeiro de 2014, e as Soluções de Consulta SRRF06/Disit nº 6.064, de 27 de novembro de 2017, e 6.008, de 22 de março de 2018, vinculadas àquela. A seguir estão reproduzidas as ementas e excertos principais das aludidas soluções:

Solução de Consulta Cosit nº 7, de 7 de janeiro de 2014

EMENTA:

LUCRO PRESUMIDO. ATIVIDADE LABORATORIAL. ANATOMIA PATOLÓGICA E CITOLÓGICA. SERVIÇOS DE DIAGNÓSTICO POR IMAGEM. RECEITA DA ATIVIDADE. PERCENTUAL.

Admite-se, desde 1º de janeiro de 2009, que, para fins de determinação da base de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica organizada sob a forma de sociedade empresária e cumpridora das normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa), o lucro presumido proveniente da prestação de serviços laboratoriais voltados para a anatomia patológica e citológica e de serviços de diagnóstico por imagem, todos listados na Unidade Funcional: 4 - Apoio ao Diagnóstico e Terapia da Resolução RDC nº 50, de 2002, da Anvisa, seja determinado mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita da atividade.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, caput e § 1º, III, "a", modificado pelo art. 29 da Lei nº 11.727, de 2008; Lei nº 11.727, de 2008, art. 41, VI; Lei nº 10.406, de 2002, artigos 966 e 982; e Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2008, artigos 31 e 38.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL BASE DE CÁLCULO. ATIVIDADE LABORATORIAL. ANATOMIA PATOLÓGICA E CITOLÓGICA. SERVIÇOS DE DIAGNÓSTICO POR IMAGEM. RECEITA DA ATIVIDADE. PERCENTUAL.

Admite-se, desde 1º de janeiro de 2009, que, para fins de apuração da contribuição social sobre o lucro líquido da pessoa jurídica organizada sob a forma de sociedade empresária e cumpridora das normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa), e devotada à prestação de serviços laboratoriais voltados para a anatomia patológica e citológica e de serviços de diagnóstico por imagem, a sua base de cálculo seja determinada mediante a aplicação do percentual de 12% (doze por cento) sobre a receita proveniente destes serviços.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, caput e § 1º, III, "a", modificado pelo art. 29 da Lei nº 11.727, de 2008, e art. 20; Lei nº 11.727, de 2008, art. 41, VI; Lei nº 10.406, de 2002, artigos 966 e 982; e Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2008, artigos 31 e 38.

(...)

CONCLUSÃO:

8. Diante do exposto, concluo que a consulta formulada deve ser solucionada mediante a declaração de que é assegurado à pessoa jurídica organizada sob a forma de sociedade empresária, cumpridora das normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa) e dedicada à prestação de serviços laboratoriais voltados para a anatomia patológica e citológica e de serviços de diagnóstico por imagem o direito de determinar o lucro presumido e a base de cálculo da CSLL mediante a aplicação dos percentuais de 8% (oito por cento) e 12% (doze por cento), respectivamente, sobre as receitas destas atividades.

9. Todavia, faz-se mister ressaltar que, para o gozo do privilégio fiscal, as receitas destas atividades precisam se apresentar segregadas da de prestação de serviços odontológicos, atividade que, a julgar pela razão social da interessada, ela também exerce, uma vez que tais serviços não se encontram previstos no art. 29 da Lei nº 11.727, de 2008.

(...)

Solução de Consulta nº 6.064 - SRRF06/Disit, de 27 de novembro de 2017

EMENTA:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ LUCRO PRESUMIDO. PROCEDIMENTOS ODONTOLÓGICOS. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO.

Para efeito de determinação da base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) devido por pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, aplica-se o percentual de 32% (trinta e dois por cento) sobre a receita bruta decorrente da prestação de serviços odontológicos, tais como profilaxia odontológica, implantologia, extração dentária, odontologia estética, ortodontia e ortopedia facial/funcional, periodontia, endodontia e odontopediatria, uma vez que os referidos serviços não se identificam com atividades prestadas no âmbito hospitalar, mas sim em consultórios odontológicos.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 36, DE 19 DE ABRIL DE 2016, E À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 7, DE 7 DE JANEIRO DE 2014.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, caput e §§ 1º, III, “a” e 2º; IN RFB nº 1.234, de 2012, art. 30 (com redação dada pela IN RFB nº 1.540, de 2015); Nota Explicativa PGFN/CRJ nº 1.114, de 2012, Anexo, item 52.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL LUCRO PRESUMIDO. PROCEDIMENTOS ODONTOLÓGICOS. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO.

Para efeito de determinação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) devida por pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, aplica-se o percentual de 32% (trinta e dois por cento) sobre a receita bruta decorrente da prestação de serviços odontológicos, tais como profilaxia odontológica, implantologia, extração dentária, odontologia estética, ortodontia e ortopedia facial/funcional, periodontia, endodontia e odontopediatria, uma vez que os referidos serviços não se identificam com atividades prestadas no âmbito hospitalar, mas sim em consultórios odontológicos.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 36, DE 19 DE ABRIL DE 2016, E À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 7, DE 7 DE JANEIRO DE 2014.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, caput e §§ 1º, III, “a” e 2º, e art. 20; IN RFB nº 1.234, de 2012, art. 30 (com redação dada pela IN RFB nº 1.540, de 2015); Nota Explicativa PGFN/CRJ nº 1.114, de 2012, Anexo, item 52.

Solução de Consulta nº 6.008 - SRRF06/Disit, de 22 de março de 2018

EMENTA:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

SERVIÇOS HOSPITALARES. SERVIÇOS ODONTOLÓGICOS. LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO.

Para fins de determinação da base de cálculo presumida do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, aplica-se o percentual de 32% (trinta e dois por cento) sobre a

receita bruta auferida com a prestação de serviços odontológicos, como extração dentária e implantologia, por não serem atividades desempenhadas em âmbito hospitalar.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA ÀS SOLUÇÕES DE CONSULTA COSIT Nº 36, DE 19 DE ABRIL DE 2016; Nº 7, DE 07 DE JANEIRO DE 2014; E Nº 150, DE 04 DE JUNHO DE 2014.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, caput e §§ 1º, III, “a” e 2º e art. 20; Lei nº 10.406, de 2002, Código Civil, arts. 966 e 982; IN RFB nº 1.234, de 2012, arts. 30 e 31; ADI RFB nº 19, de 2007 e Nota Explicativa PGFN/CRJ nº 1.114, de 2012, Anexo, item 52.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

SERVIÇOS HOSPITALARES. SERVIÇOS ODONTOLÓGICOS. LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO.

Para fins de determinação da base de cálculo presumida da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, aplica-se o percentual de 32% (trinta e dois por cento) sobre a receita bruta auferida com a prestação de serviços odontológicos, como extração dentária e implantologia, por não serem atividades desempenhadas em âmbito hospitalar.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA ÀS SOLUÇÕES DE CONSULTA COSIT Nº 36, DE 19 DE ABRIL DE 2016; Nº 7, DE 07 DE JANEIRO DE 2014; E Nº 150, DE 04 DE JUNHO DE 2014.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, caput e §§ 1º, III, “a” e 2º e art. 20; Lei nº 10.406, de 2002, Código Civil, arts. 966 e 982; IN RFB nº 1.234, de 2012, arts. 30 e 31; ADI RFB nº 19, de 2007 e Nota Explicativa PGFN/CRJ nº 1.114, de 2012, Anexo, item 52.

2.2. Doutro lado, está o entendimento exposto na Solução de Consulta nº 8.024 - SRRF08/Disit, de 01 de novembro de 2016, vinculada à Solução de Consulta Cosit nº 150, de 4 de junho de 2014, cujas ementas e trechos principais estão na sequência mencionados:

Solução de Consulta nº 8.024 - SRRF08/Disit, de 1 de novembro de 2016

EMENTA: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

LUCRO PRESUMIDO. SERVIÇOS DE INTERVENÇÕES CIRÚRGICAS E CONSULTAS ODONTOLÓGICAS.

Admite-se, desde 1º de janeiro de 2009, que, para fins de determinação da base de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica organizada sob a forma de sociedade empresária e cumpridora das normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa), o lucro presumido proveniente da prestação de serviços voltados para a área odontológica, seja determinado mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita da atividade.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, caput e § 1º, III, “a”, modificado pelo art. 29 da Lei nº 11.727, de 2008; Lei nº 11.727, de 2008, arts. 29 e 41, VI; Lei nº 10.406, de 2002, artigos 966 e 982; e Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2008, arts. 31 e 38, II, modificada pela Instrução Normativa RFB nº 1.540, de 2015; Solução de Consulta Cosit nº 7, de 2014; Resolução RDC nº 50, de 2002, da Anvisa.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 150, DE 4 DE JUNHO DE 2014.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL BASE DE CÁLCULO. SERVIÇOS DE INTERVENÇÕES CIRÚRGICAS E CONSULTAS ODONTOLÓGICAS.

Admite-se, desde 1º de janeiro de 2009, que, para fins de apuração da contribuição social sobre o lucro líquido da pessoa jurídica organizada sob a forma de sociedade empresária, cumpridora das normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa) e prestadora de serviços voltados para a área odontológica, a sua base de cálculo seja determinada mediante a aplicação do percentual de 12% (doze por cento) sobre a receita proveniente desses serviços.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 150, DE 4 DE JUNHO DE 2014.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, caput e § 1º, III, “a”, modificado pelo art. 29 da Lei nº 11.727, de 2008, e art. 20; Lei nº 11.727, de 2008, arts. 29 e 41, VI; Lei nº 10.406, de 2002, artigos 966 e 982; e Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2008, arts. 31 e 38, II, modificada pela Instrução Normativa RFB nº 1.540, de 2015; Solução de Consulta Cosit nº 7, de 2014; Resolução RDC nº 50, de 2002, da Anvisa.

(...)

FUNDAMENTAÇÃO:

3.1. Pelo exposto, no âmbito RFB, infere-se que não há, em linha de princípio, de se afastar o benefício da redução das alíquotas do IRPJ e da CSLL pelo tão só fato de o sujeito passivo se voltar à atividade odontológica.

3.2. Nesse passo, para que a consulente possa usufruir das alíquotas reduzidas nos cálculos de seus IRPJ e CSLL, mister que atenda aos requisitos de estar organizada, de fato e de direito, sob a forma de sociedade empresária, e que atenda ao quanto exposto nas normas da Anvisa, nos termos dos arts. 15, § 1º, inc. III, alínea “a”; e 20, todos da Lei nº 9.429, de 1995.

3.3. No ponto, diga-se que a consulente não referiu ao seu enquadramento nas normas da Anvisa, devendo obtê-lo para usufruir das respectivas alíquotas. 3.4. Outrossim, diga-se que o referido art. 31 foi alterado pela IN RFB nº 1.540, de 2015. Tal não modificou o entendimento aqui esposado. Ao revés, reforçou-o, principalmente no que respeita à redação de seu parágrafo único, eis que “proceder à consulta (...) odontológica” e “realizar procedimentos (...) odontológicos” se encontram, respectivamente, relacionadas nas “Atividades” 1.7 e 1.8, da “Atribuição 1” da Resolução RDC nº 50, de 2002, da Anvisa.

(...)

Solução de Consulta Cosit nº 150, de 4 de junho de 2014

EMENTA: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

LUCRO PRESUMIDO. SERVIÇOS DE DIAGNÓSTICO POR IMAGEM DE ODONTOLOGIA.

Admite-se, desde 1º de janeiro de 2009, que, para fins de determinação da base de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica organizada sob a forma de sociedade empresária e cumpridora das normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa), o lucro presumido proveniente da prestação de serviços de

“imagenologia” voltados para a área odontológica, seja determinado mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita da atividade.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, caput e § 1º, III, “a”, modificado pelo art. 29 da Lei nº 11.727, de 2008; Lei nº 11.727, de 2008, arts. 29 e 41, VI; Lei nº 10.406, de 2002, artigos 966 e 982; e Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2008, arts. 31 e 38, II; Solução de Consulta Cosit nº 7, de 2014; Resolução RDC nº 50, de 2002, da Anvisa.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

BASE DE CÁLCULO. SERVIÇOS DE DIAGNÓSTICO POR IMAGEM DE ODONTOLOGIA.

Admite-se, desde 1º de janeiro de 2009, que, para fins de apuração da contribuição social sobre o lucro líquido da pessoa jurídica organizada sob a forma de sociedade empresária, cumpridora das normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa) e prestadora de serviços de “imagenologia” voltados para a área odontológica, a sua base de cálculo seja determinada mediante a aplicação do percentual de 12% (dois por cento) sobre a receita proveniente desses serviços.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, caput e § 1º, III, “a”, modificado pelo art. 29 da Lei nº 11.727, de 2008, e art. 20; Lei nº 11.727, de 2008, arts. 29 e 41, VI; Lei nº 10.406, de 2002, artigos 966 e 982; e Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2008, arts. 31 e 38, II; Solução de Consulta Cosit nº 7, de 2014; Resolução RDC nº 50, de 2002, da Anvisa.

3. Segundo a autoridade formuladora da Representação de Divergência, as soluções de consulta divergiriam no tocante à interpretação dos arts. 15, caput e § 1º, III, alínea 'a' e 20 da Lei nº 9.249, de 1995. O primeiro grupo de soluções de consulta sustenta que tais dispositivos não permitiriam a utilização de percentuais de presunção gerais (8% para o IRPJ e 12% para a CSLL) para fins de apuração do lucro presumido sobre a receita bruta auferida na prestação de serviços odontológicos, o que implicaria na utilização dos percentuais específicos aplicáveis a serviços (32% para o IRPJ e a CSLL). Já o segundo grupo defende que esses dispositivos permitem a utilização dos percentuais gerais sobre essa receita bruta.

Fundamentos

4. A representação merece prosseguir uma vez que as soluções de consulta citadas efetivamente divergem quanto aos percentuais de presunção aplicáveis para fins de apuração do lucro presumido e do resultado presumido sobre a receita bruta auferida na prestação de serviços odontológicos, previstos nos arts. 15, caput e § 1º, III, alínea 'a' e 20 da Lei nº 9.249, de 1995.

5. Todavia, faz-se ressalvas quanto à divergência apontada pela autoridade formuladora, pois não se verificou o desencontro apontado entre a Solução de Consulta Cosit nº 7, de 7 de janeiro de 2014, e a Solução de Consulta Cosit nº 150, de 4 de junho de 2014, embora tenha sido constatada discórdia entre a Solução de Consulta nº 8.024 - SRRF08/Disit, de 1 de novembro de 2016 e as demais soluções.

5.1. No exame ora realizado, constatou-se que a Solução de Consulta Cosit nº 7, de 7 de janeiro de 2014 e a Solução de Consulta Cosit nº 150, de 4 de junho de 2014 tratam de assuntos correlacionados. Enquanto a SC nº 7/2014 tratou do percentual de presunção

aplicável aos serviços laboratoriais voltados para a anatomia patológica e citológica e de serviços de diagnóstico por imagem, a SC nº 150/2014 limitou-se a verificar o percentual reduzido a atividade de imagenologia voltada a área odontológica. É fato que ambas soluções concluem no mesmo sentido e que a segunda utiliza-se, em grande parte de seu corpo, da transcrição dos fundamentos da primeira.

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):

6. A base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) devido pelas empresas optantes pelo lucro presumido é determinada pela soma das seguintes parcelas (art. 25, incisos I e II, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996):

a) o valor resultante da **aplicação dos percentuais** de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 31 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, auferida no período de apuração (trimestre);

b) os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo item anterior e demais valores determinados na legislação, auferidos nesse mesmo período.

7. No que concerne à base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) devida pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, o art. 29, incisos I e II, da Lei nº 9.430, de 1996, estabelece que ela corresponderá à soma, no período de apuração (trimestre):

a) dos valores de que trata o art. 20 da Lei nº 9.249, de 1995; e

b) dos ganhos de capital, rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, demais receitas e resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos no período.

8. Transcrevem-se os mencionados dispositivos da Lei nº 9.249, de 1995, na parte que interessa ao exame da questão (destacou-se):

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:

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;

(...)

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 pelo art. 29 da Lei nº 11.727, de 23 de junho 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, devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal a que se referem os arts. 27 e 29 a 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e pelas pessoas jurídicas desobrigadas de escrituração contábil, corresponderá a doze por cento da receita bruta, na forma definida na legislação vigente, auferida em cada mês do ano-calendário, exceto para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 1º do art. 15, cujo percentual corresponderá a **trinta e dois por cento**.

8.1. 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**.

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. Consta-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”.

13. A Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012, embora trate essencialmente da “retenção de tributos nos pagamentos efetuados pelos órgãos da administração pública federal”, veio dispor sobre a modificação produzida pelo art. 29 da Lei nº 11.727, de 2008, desta forma (sublinhou-se):

Art. 30. Para os fins previstos nesta Instrução Normativa, são considerados serviços hospitalares aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde, prestados pelos estabelecimentos assistenciais de saúde que desenvolvem as atividades previstas nas atribuições 1 a 4 da Resolução RDC nº 50, de 21 de fevereiro de 2002, da Anvisa. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.540, de 5 de janeiro de 2015)

Parágrafo único. São também considerados serviços hospitalares, para fins desta Instrução Normativa, aqueles efetuados pelas pessoas jurídicas:

I - prestadoras de serviços pré-hospitalares, na área de urgência, realizados por meio de Unidade de Terapia Intensiva (UTI) móvel instalada em ambulâncias de suporte avançado (Tipo “D”) ou em aeronave de suporte médico (Tipo “E”); e

II - prestadoras de serviços de emergências médicas, realizados por meio de UTI móvel, instalada em ambulâncias classificadas nos Tipos “A”, “B”, “C” e “F”, que possuam médicos e equipamentos que possibilitem oferecer ao paciente suporte avançado de vida.

Art. 31. Nos pagamentos efetuados, a partir de 1º de janeiro de 2009, às pessoas jurídicas prestadoras 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 as prestadoras desses serviços sejam organizadas sob a forma de sociedade empresária e atendam às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa), será devida a retenção do IR, da CSLL, da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, no percentual de 5,85% (cinco inteiros e oitenta e cinco centésimos por cento), mediante o código de arrecadação 6147. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.540, de 5 de janeiro de 2015)

Parágrafo único. Aplica-se o disposto no caput aos demais serviços previstos na Atribuição 4: Prestação de Atendimento de Apoio ao Diagnóstico e Terapia, da Resolução RDC nº 50, de 2002, da Anvisa.

(Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.540, de 5 de janeiro de 2015)

(...)

Art. 38. As disposições constantes nesta Instrução Normativa:

I - alcançam somente a retenção na fonte do IR, da CSLL, da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, realizada para fins de atendimento ao estabelecido no art. 64 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e no art. 34 da Lei nº 10.833, de 2003;

II - não alteram a aplicação dos percentuais de presunção para efeito de apuração da base de cálculo do IR a que estão sujeitas as pessoas jurídicas beneficiárias dos respectivos pagamentos, estabelecidos no art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, exceto quanto aos serviços de construção por empreitada com emprego de materiais, de que trata o inciso II do § 7º do art. 2º, os serviços hospitalares, de que trata o art. 30, e os serviços médicos referidos no art. 31.

14. Mais recentemente, a Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, a qual “dispõe sobre a determinação e o pagamento” do IRPJ e da CSLL, igualmente veio cuidar do assunto, nos dispositivos abaixo reproduzidos (destacou-se):

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.

§ 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);

(...)

§ 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:

(...)

§ 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.

(...)

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.

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).

16. No que se refere à **organização sob a forma de sociedade empresária**, outro dos requisitos estipulados pelo art. 15, § 1º, inciso III, alínea “a”, da Lei nº 9.249, de 1995, observe-se que 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 (destacou-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.

16.1. 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.**

16.2. 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, **momento 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.

16.3. 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.

7. 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. Sendo assim, a receita bruta decorrente da prestação de serviços hospitalares ou de auxílio diagnóstico e terapia sujeita-se ao percentual de 8% (oito por cento), para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ, e de 12% (doze por cento), para o cômputo da base de cálculo da CSLL. Já no que toca à prestação de serviços em geral, a pessoa jurídica deve aplicar sobre a receita bruta subsequente o percentual de 32% (trinta e dois por cento).

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 fôro 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 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 enquadrado 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.

Conclusão

13. Em vista do exposto, soluciono a divergência afirmando que:
- 13.1. 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;
- 13.2. 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, mesmo que executadas no âmbito das atividades odontológicas e desde que as receitas sejam segregadas entre si;
- 13.3. É condição para a aplicação das presunções de 8% e de 12% que as prestadoras dos serviços sejam organizadas sob a forma de sociedade empresária (de direito e de fato) e atendam às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa); e
- 13.4. Aplica-se a presunção de 32% sobre a receita bruta da prestação de serviços de auxílio diagnóstico e terapia aos serviços prestados com a utilização de ambiente de terceiros.
14. Ficam reformadas, nos termos desta Solução de Divergência, as Soluções de Consulta Disit nº 8.024 - SRRF08/Disit, de 1 de novembro de 2016, nº 6.064 - SRRF06/Disit, de 27 de novembro de 2017, e nº 6.008 - SRRF06/Disit, de 22 de março de 2018.

Assinado digitalmente

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

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente

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

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Divergência. Reformem-se as Soluções de Consulta nº 6.008 - SRRF06/Disit, de 22 de março de 2018, e nº 6.064 - SRRF06/Disit, de 27 de novembro de 2017. Publique-se na forma do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência à 6ª e à 8ª Região Fiscal para as providências cabíveis.

Assinado digitalmente

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