

“serviços hospitalares” aqueles prestados por pessoas jurídicas diretamente ligadas à atenção e assistência à saúde, que possuam estrutura física condizente para a execução dos serviços de apoio ao diagnóstico e à terapia, estes compreendidos como todos os relacionados entre as alíneas ‘a’ e ‘m’ do artigo supra mencionado.

Em outras palavras, as empresas médicas que, concomitantemente, (1) prestam serviços de ortopedia, traumatologia ou serviços de complementação diagnóstica e terapêutica, (2) têm suas atividades voltadas à população em geral, (3) possuem equipamentos destinados a esse fim e (4) consomem insumos para a execução de tais serviços, podem, indubitavelmente, calcular o IRPJ com a aplicação de 8% para a apuração da base de cálculo do tributo.

Entretanto, pairava dúvida a cerca da possibilidade de equiparar a “serviços hospitalares” os serviços médicos de diagnóstico por imagem quando prestados por sociedades médicas (prestação de serviços exclusivamente intelectual) a outras sociedades médicas, estas sim prestadoras de serviços de diagnóstico por imagem, nos moldes do que descrevemos no parágrafo anterior.

Cogitava-se a possibilidade de tal atividade ser equiparada a “serviços hospitalares”, uma vez que a **natureza do serviço prestado é genuinamente de diagnóstico por imagem**, mesmo que executado com equipamentos, insumos e em estabelecimento de outrem.

Até a edição do Ato Declaratório Interpretativo nº 18 da SRF, publicado no Diário Oficial da União no dia 24/10/2003, a orientação a esses contribuintes era a de efetuar uma consulta à Receita Federal para que não viessem a sofrer sanções por parte do ente arrecadador caso o entendimento fosse diverso. Ocorre, todavia, que o mencionado Ato Declaratório pôs fim à possibilidade de tal interpretação, deixando consignado que:

“Art. 1º Para fins do disposto no art. 15, §1º, III, “a” da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, considera-se serviços hospitalares os prestados pelos estabelecimentos assistenciais de saúde constituídos por empresários ou sociedades empresárias.

Art. 2º **Para fins do disposto no art. 1º, independentemente da forma de constituição da pessoa jurídica, não serão considerados serviços hospitalares, ainda que com o concurso de auxiliares ou colaboradores, quando forem:**

- I** – prestados exclusivamente pelos sócios da empresa; ou
- II** – referentes unicamente ao exercício de atividade intelectual, de natureza científica, dos profissionais envolvidos.

Parágrafo único. Os termos auxiliares e colaboradores de que trata o caput referem-se a profissionais sem a mesma habilitação técnica dos sócios da empresa e que a esses prestem serviços de apoio técnico ou administrativo.”

O referido Ato Declaratório Interpretativo deixou registrado que, além de tais serviços serem **prestados por pessoas jurídicas dedicadas diretamente à atenção e assistência à saúde, com estrutura física condizente para a execução dos serviços de apoio ao diagnóstico e à terapia, também não poderão ser prestados exclusivamente pelos sócios da empresa.** Ou seja, além dos requisitos determinados pela IN 306, os serviços prestados deverão ser executados também por outros profissionais com a mesma habilitação técnica (médicos que sejam empregados registrados ou prestadores de serviços), e não apenas pelos seus sócios, para que possam ser equiparados a “serviços hospitalares”. Por fim, há determinação expressa de que não basta o auxílio de técnicos (profissionais sem a mesma habilitação técnica dos sócios da empresa) para a equiparação à “serviços hospitalares”, sendo rigorosamente necessária a existência de outros médicos – que não os sócios – na execução de tais serviços.

Finalmente, o Ato Declaratório nº 18 nulificou qualquer possibilidade de equiparar a “serviços hospitalares” os serviços prestados por sociedades médicas – serviços exclusivamente de índole intelectual – à outras sociedades médicas prestadoras de serviços de diagnóstico por imagem ou hospitalares, uma vez que o inciso II, do artigo 2º do referido Ato, deixa expresso que **“não serão considerados serviços hospitalares (...), quando forem: II – referentes unicamente ao exercício de atividade intelectual, de natureza científica, dos profissionais envolvidos”**.

Assim, entendemos, da interpretação conjunta entre a Solução de Divergência nº 11, o artigo 23 da IN nº 306 e o Ato Declaratório Interpretativo nº 18, que **poderão ser equiparados a “serviços hospitalares” os serviços prestados por pessoas jurídicas dedicadas diretamente à atenção e assistência à saúde** (que disponibilizam tais serviços à população em geral), **que possuam estrutura física condizente para a execução dos serviços** (estabelecimento equipado para esse fim e onde haja consumo de insumos para a execução dos serviços) **de apoio ao diagnóstico e à terapia** (atividades descritas entre as alíneas ‘a’ e ‘m’ do inciso V do artigo 23 da IN 306); **da mesma forma, para a efetiva equiparação, os serviços não poderão ser prestados exclusi-**

vamente pelos sócios da empresa, sendo necessário que outros profissionais com a mesma habilitação técnica (médicos – empregados registrados – ou médicos que prestam serviços por intermédio de outra pessoa jurídica) **também o executem, ressaltando que técnicos e outros profissionais que não médicos não são suficientes para descaracterizar a exclusividade da prestação pelos seus sócios.**

CONCLUSÃO

Mesmo diante de tal preceito, novas consultas têm sido realizadas à Secretaria da Receita Federal e, em 29 de agosto de 2003, a Superintendência Regional da Receita Federal/10ª Região, exarou a seguinte decisão:

“SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 128, DE 29 DE AGOSTO DE 2003 ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ EMENTA: LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL. SERVIÇO MÉDICO PRESTADO POR CLÍNICA DE HEMODIÁLISE. Para fins de determinação da base de cálculo do imposto sobre a renda, apurado com base no lucro presumido, pode ser aplicado o percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta relativa à atividade de prestação de serviços de hemodiálise e diálise peritoneal.”

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 1º, inciso III, alínea “a” e IN SRF nº 306, de 2003, art. 23, inciso V, alínea “I”.

Por conseguinte, diante de todo o estudo realizado, entendemos que a Solução de Divergência nº 11 é ato administrativo dirigido ao contribuinte, que tem aplicação imediata à data de sua publicação (21/07/2003), podendo as clínicas prestadoras de serviços equiparados aos “serviços hospitalares”, nos moldes do que foi abordado nesse trabalho, usufruírem o percentual de 8% (oito por cento) para a composição da base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica para fins de determinação do Lucro Presumido. Com relação à possibilidade de compensação administrativa dos valores anteriormente recolhidos com o percentual de 32%, não recomendamos que esse procedimento seja adotado sem que haja decisão judicial nesse sentido, uma vez que os efeitos da Solução de Divergência atingem somente os fatos geradores ocorridos a partir de sua publicação, não retroagindo com relação aos fatos geradores que antecederam tal data.

Dra. Adriana Franco de Souza é advogada da Área Tributária da Bueno Barbosa Advogados Associados, Assessoria Jurídica do CBR