



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO

SOLUÇÃO DE
CONSULTA

185 – COSIT

DATA

24 de setembro de 2026

INTERESSADO

CNPJ/CPF

Assunto: Simples Nacional

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS MÉDICOS. CESSÃO OU LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA. INGRESSO OU PERMANÊNCIA NO REGIME. POSSIBILIDADE.

Para fins de ingresso ou permanência no Simples Nacional, a vedação relacionada à realização de cessão ou locação de mão de obra se aplica à atividade de prestação de serviços médicos. Somente as atividades expressamente elencadas no § 5º-H do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, podem ser exercidas sem a aplicação dessa vedação.

O optante pelo Simples Nacional que exerça diversas atividades não vedadas deve observar a tabela constante dos Anexos da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, correspondente a cada uma dessas atividades para fins de tributação da respectiva receita auferida.

Dispositivos Legais: Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, arts. 17, *caput*, inciso XII e §1º, e 18, §§ 5º-B, 5º-C, 5º-H e 5º-M; Resolução CGSN nº 140, de 22 de maio de 2018, arts. 5º, *caput* e inciso XI, 15 e 25, § 1º.

RELATÓRIO

1. A pessoa jurídica acima identificada apresentou consulta (fls. 16 a 20), disciplinada pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, “sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira relativa a tributo administrado pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB)”.
2. Inicialmente, informa que “é empresa constituída sob a forma de sociedade empresária limitada unipessoal, possui como objeto social o exercício das atividades de: Atividade

médica ambulatorial restrita a consultas (sendo essa a principal); Atividades de teleatendimento; e atividades de atendimento em pronto-socorro e unidades hospitalares para atendimento a urgências. Atualmente exerce apenas a atividade médica ambulatorial restrita a consultas. O exercício da atividade é feito diretamente pelo sócio-administrador”.

3. Prossegue, dizendo que “é contratada por fundações administradoras de Hospitais para prestar serviços de consultas médicas nas dependências dos hospitais e com os materiais por eles disponibilizados”, e que “A contratante fornece materiais, equipamentos e insumos para que sejam realizados os serviços, além do espaço necessário para o atendimento”. Informa ainda que “Os atendimentos são presenciais e caracterizam-se por plantões médicos que variam conforme a necessidade da contratante e disponibilidade do consulente”.

4. Afirma que “foi optante do Simples Nacional no período de XX/XX/XXXX a XX/XX/XXXX, quando realizou exclusão por comunicação obrigatória devido a publicação da COSIT 42/2024, que trouxe em seu texto: ‘É vedada a opção pelo Simples Nacional às empresas que prestam serviços de consultas médicas mediante cessão de mão de obra’”.

5. Revela que “deseja incluir-se novamente no sistema simplificado de recolhimento de tributos e contribuições (Simples Nacional)”.

6. Diz que “Ao analisar o histórico de Consultas Tributárias aprovadas pela Coordenação-Geral de Tributação, a Lei Complementar 123/06, bem como a Resolução CGSN 140/2018 restou dúvida quanto a interpretação usada pela Receita Federal para excluir serviços de medicina prestados por cessão de mão de obra do Simples Nacional”.

7. Transcreve os requisitos que caracterizam a ocorrência da cessão de mão de obra, elencados na Solução de Consulta Cosit nº 42, de 20 de março de 2024.

8. Conclui que “não resta dúvida de que, a consulente exerce a atividade de consultas médicas através da cessão de mão de obra, uma vez que não se faz distinção se o serviço é prestado pessoalmente pelo sócio ou por trabalhadores contratados”.

9. Observa que a referida Solução de Consulta “fundamenta a vedação ao ingresso no simples, utilizando os §§5º C e 5ºH do art. 18 da o art. 17, caput e inciso XII”.

10. Entende que “Pela interpretação ora levantada, somente as atividades do §5º-C (construção de imóveis e obras de engenharia em geral; serviço de vigilância, limpeza ou conservação; serviços advocatícios) é que poderiam ser exercidas mediante cessão de mão obra”.

11. Esclarece que “A questão de dúvida se assenta sobre o §1º do art. 17, que não foi levado em consideração pelo intérprete da Receita Federal. Tal dispositivo prevê que a vedação do art. 17 não se aplica as atividades previstas nos §§ 5º-B a 5º-E do art. 18 da LC 123/06, quando houver dedicação exclusiva ou seja exercida juntamente com outras atividades que não sido objeto de vedação”. Reproduz excertos dos arts. 17 e 18 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

12. Expressa seu entendimento de que “embora haja vedação ao ingresso no regime de recolhimento simplificado quando há cessão de mão de obra, essa é a regra geral, a qual comporta exceções, sendo as atividades elencadas nos §§5ª-B a 5º-E do do art. 18 da LC 123/06. E estando medicina, no inciso XIX do §5ª-B, seria permitido o ingresso no Simples Nacional, desde que exerça apenas as atividades objeto de exceção, ou as exerçam em conjunto com outras atividades que não tenham sido objeto de vedação”.

13. Diz que “O texto original da LC 123/06 (publicação original em 15 de dezembro de 2006) citava nos incisos do §1º do art. 17 as atividades que mesmo tendo seu exercício enquadrado no caput do mesmo artigo, poderiam ingressar no simples nacional”. Reproduz o § 1º do art. 17 com a redação dada pela Lei Complementar nº 128, de 19 de dezembro de 2008.

14. Explica ainda que “A mesma lei, acresceu ao art. 18 os parágrafos mencionados na nova redação do §1º do art. 17. Assim, consolidando que as exceções ao caput do art. 17 não mais estariam nos incisos de seu §1º, mas sim nos §§5º-B a 5º-E do art. 18 da LC 123/06. No decorrer dos anos a redação dos §§5º-B a 5º-E do art. 18 sofreram alterações, porém, o texto do §1º do art. 17 permanece o mesmo, e deve ser levado em consideração, pois não foi revogado nem expressamente e nem tacitamente”, e que “o §5º-H do art. 18 se torna redundante diante da redação do §1º do art. 17. Afinal, se o §1º já estabelece que as vedações não se aplicam às atividades listados nos §§5º-B a 5º-E do art. 18, então não haveria necessidade de um dispositivo separado (§5º-H) para reafirmar que a vedação do inciso XII do art. 17 (locação de mão de obra) não se aplica às atividades do §5º-C do art. 18”.

15. Afirma que “A redundância pode ter ocorrido em decorrência da forma fragmentada que foi construída a modificação advinda do PLP 2/2007, que inicialmente pretendia apenas incluir as atividades de decoração e paisagismo; e representação comercial e corretoras de seguros nas exceções do art. 17. Após vários apensos apresentados pelos deputados, foram incluídas diversas atividades através da inclusão de novos parágrafos ao art. 18. Ou, o legislador quis apenas reafirmar o disposto no §1º, art. 17 ao mencionar em dispositivo específico a mão aplicabilidade da vedação”.

16. Prossegue sua análise, dizendo que “Somado a isso, a Resolução 140/2018 do CGSN em seu art. 15, cita as hipóteses de vedação ao ingresso no simples nacional, onde se encontra a cessão de mão de obra no inciso XXI. Porém, em seu §2º, inciso I é autorizada, desde que exerça essa atividade em conjunto com atividade não vedada pelo Regime”. Transcreve parte do art. 15 da “Resolução 140/2018 do CGSN” para justificar seu raciocínio.

17. Conclui que “apenas o exercício de atividades constantes no art. 17 **combinado com a NÃO menção** nos §§5º-B a 5º-E do art. 18 da Lei Complementar 123/06 impediria o ingresso no regime simplificado para efeito de recolhimento dos tributos. Assim, se **a empresa exerce atividade constante no art. 17 e cumulativamente consta em um dos parágrafos citadas, poderia recolher os impostos e contribuições pelo Simples Nacional**. Diferentemente do que ocorreria por exemplo com a atividade de produção ou venda no atacado de cigarros, cigarrilhas, charutos, filtros para cigarros, armas de fogo, munições e pólvoras, explosivos e detonantes. Que há vedação no art. 17, porém não é mencionada nos §§5º-B a 5º-E” (destaques do original).

18. Elenca a título de fundamentação legal a “Lei Complementar 123/2006 (republicação): art. 17, inciso XII, e §1º; art. 18, §4º inciso III, e inciso XIX do art. 5º-B”; a “Lei Complementar 128/2008 §2º”; e a “Resolução do CGSN nº 140/2018: inciso XXI do art. 15; inciso I do §2º do art. 15; alínea I do inciso V, do art. 25”.

19. Por fim, apresenta seus questionamentos (destaques do original):

1) A interpretação da consulente encontra-se de acordo com a legislação vigente ao entender que, é permitida a opção pelo simples nacional às empresas que exercem atividade de medicina, independentemente se há cessão de mão de obra?

2) No caso de a interpretação da consulente estar equivocada, que interpretação deve ser utilizada para o trecho do § 5º-B do art. 18 que diz: “**Sem prejuízo do disposto no § 1º do art. 17 desta Lei Complementar**”?

3) No caso da interpretação da consulente estar correta, o que a solução de consulta nº 42/2024 quis dizer ao trazer em seu texto que é vedada a adesão ao Simples a atividade de cessão de mão de obra, quando essa atividade não for tributada na forma do Anexo IV?

FUNDAMENTOS

20. Convém anotar, inicialmente, que, consoante ressalva expressamente vazada no art. 45 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, “As soluções de consulta não convalidam informações nem classificações fiscais apresentadas pelo consulente”. Posto de outro modo, em termos mais detalhados: o ato administrativo denominado Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos ou das hipóteses narradas pelo interessado na respectiva petição de consulta, limitando-se, tão somente, a apresentar a interpretação que a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil confere aos dispositivos da legislação tributária relacionados a tais fatos ou hipóteses, partindo da premissa de que eles efetivamente correspondem à realidade. Por conseguinte, da Solução de Consulta não decorrerão efeitos caso se constate, a qualquer tempo, que os fatos descritos não correspondem àqueles que serviram de base hipotética à interpretação apresentada.

21. A questão central posta pela consulente é saber se “é permitida a opção pelo simples nacional às empresas que exercem atividade de medicina, independentemente se há cessão de mão de obra”.

22. A Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, que instituiu o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, estabeleceu em seu art. 17 diversas vedações que impedem a opção pelo regime ou a permanência nele. Para fins da solução da presente consulta, transcrevem-se abaixo os seguintes dispositivos (destaques do original):

Art. 17. Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou empresa de pequeno porte:

(...)

XII - que realize cessão ou locação de mão-de-obra;

(...)

§ 1º As vedações relativas a exercício de atividades previstas no **caput** deste artigo não se aplicam às pessoas jurídicas que se dediquem exclusivamente às atividades referidas nos §§ 5º-B a 5º-E do art. 18 desta Lei Complementar, ou as exerçam em conjunto com outras atividades que não tenham sido objeto de vedação no **caput** deste artigo.

(...)

23. No art. 17 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2008, constam diversas vedações relativas ao exercício de determinadas atividades, as quais não permitem o ingresso ou a permanência no regime. No caso em tela, a atividade de prestação de serviços de medicina não é vedada no âmbito do Simples Nacional (art. 18, § 5º-B, inciso XIX, combinado com art.17, § 1º, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006).

24. Entretanto, verifica-se que existem também vedações de outras naturezas, as quais não dizem respeito ao exercício de atividades específicas. Nesse grupo se encaixa a vedação para quem realiza cessão ou locação de mão de obra (inciso XII), relacionada, no que diz respeito ao emprego e utilização da mão de obra, à forma como a pessoa jurídica realiza a atividade não vedada. Cabe mencionar que os requisitos que definem o que caracteriza a ocorrência de cessão ou locação de mão de obra encontram-se especificados no art. 112 da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) nº 140, de 22 de maio de 2018.

25. Importante ressaltar que o texto da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, excepcionou no § 5º-H de seu art. 18 algumas atividades, às quais não se aplica a vedação prevista no inciso XII de seu art. 17 (destacou-se):

Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional será determinado mediante aplicação das alíquotas efetivas, calculadas a partir das alíquotas nominais constantes das tabelas dos Anexos I a V desta Lei Complementar, sobre a base de cálculo de que trata o § 3º deste artigo, observado o disposto no § 15 do art. 3º.

(...)

§ 5º-B Sem prejuízo do disposto no § 1º do art. 17 desta Lei Complementar, serão tributadas na forma do Anexo III desta Lei Complementar as seguintes atividades de prestação de serviços:

(...)

XIX - medicina, inclusive laboratorial, e enfermagem;

(...)

§ 5º-C Sem prejuízo do disposto no § 1º do art. 17 desta Lei Complementar, as atividades de prestação de serviços seguintes serão tributadas na forma do Anexo IV desta Lei Complementar, hipótese em que não estará incluída no Simples Nacional a contribuição prevista no inciso VI do caput do art. 13 desta Lei Complementar, devendo ela ser recolhida segundo a legislação prevista para os demais contribuintes ou responsáveis:

I - construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de subempreitada, execução de projetos e serviços de paisagismo, bem como decoração de interiores;

II - (REVOGADO)

III - (REVOGADO)

IV - (REVOGADO)

V - (REVOGADO)

VI - serviço de vigilância, limpeza ou conservação.

VII - serviços advocatícios. (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

(...)

§ 5º-H. A vedação de que trata o inciso XII do caput do art. 17 desta Lei Complementar não se aplica às atividades referidas no § 5º-C deste artigo.

(...)

§ 5º-M. Quando a relação entre a folha de salários e a receita bruta da microempresa ou da empresa de pequeno porte for inferior a 28% (vinte e oito por cento), serão tributadas na forma do Anexo V desta Lei Complementar as atividades previstas:

I - nos incisos XVI, XVIII, XIX, XX e XXI do § 5º-B deste artigo;

(...)

26. Como se verifica pela leitura do dispositivo acima, a prestação de serviços de medicina não foi expressamente elencada no art. 18, § 5º-H, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, entre as atividades que podem ser exercidas no âmbito do Simples Nacional sem a aplicação da vedação prevista no inciso XII de seu art. 17. Deste modo, para fins de ingresso ou permanência no regime a prestação de serviços médicos não poderá ser realizada mediante cessão ou locação de mão de obra.

27. Importante observar que o § 5º-H do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, traz regra específica para afastamento da vedação à opção pelo Simples Nacional da empresa que realize cessão ou locação de mão de obra (afasta a vedação apenas às atividades referidas no § 5º-C do art. 18)

28. Assim, a expressão “Sem prejuízo do disposto no § 1º do art. 17”, que consta nos §§ 5º-B a 5º-E do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, deve ser interpretada no seguinte sentido: uma vez que cada um desses parágrafos define a forma de tributação aplicável às receitas decorrentes das diversas atividades admitidas pelo regime, o optante pelo Simples Nacional, que pode exercer mais de uma atividade não vedada, deve observar a forma de tributação correspondente a cada uma dessas atividades para tributar a respectiva receita auferida.

29. Nesse mesmo diapasão, dispõe o art. 15 da Resolução CGSN nº 140, de 22 de maio de 2018 (destacou-se):

Art. 15. Não poderá recolher os tributos pelo Simples Nacional a pessoa jurídica ou entidade equiparada: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 17, caput)

(...)

XXI - que realize cessão ou locação de mão de obra; (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 17, inciso XII)

(...)

§ 2º As vedações de que trata este artigo não se aplicam às pessoas jurídicas que se dedicam: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 17, §§ 1º e 2º)

I - exclusivamente a atividade cuja forma de tributação esteja prevista no art. 25, ou que exerça essa atividade em conjunto com atividade não vedada pelo Regime; e

II - a prestação de outros serviços que não tenham sido objeto de vedação expressa neste artigo, desde que a prestadora não incorra em nenhuma das hipóteses de vedação previstas nesta Resolução.

§ 3º Para fins do disposto no inciso XXI: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, § 5º-H)

I - considera-se cessão ou locação de mão de obra a atividade descrita no § 1º do art. 112; e

II - a vedação não se aplica às atividades referidas nas alíneas “a” a “c” do inciso XI do art. 5º.

(...)

Art. 25. O valor devido mensalmente pela ME ou EPP optante pelo Simples Nacional será determinado mediante aplicação das alíquotas efetivas calculadas na forma prevista nos arts. 21, 22 e 24 sobre a base de cálculo de que tratam os arts. 16 a 19. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 3º, § 15, art. 18)

§ 1º O contribuinte deverá considerar, destacadamente, para fim de cálculo e pagamento, as receitas decorrentes da:

(...)

V - prestação de serviços tributados na forma prevista no Anexo III desta Resolução, quando o fator “r” de que trata o art. 26 for igual ou superior a 0,28 (vinte e oito centésimos), ou na forma prevista no Anexo V desta Resolução, quando o fator “r” for inferior a 0,28 (vinte e oito centésimos): (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, §§ 5º-J, 5º-K e 5º-M)

(...)

l) **medicina**, inclusive laboratorial, e enfermagem; (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, § 5º-B, inciso XIX)

(...)

30. Observe-se que no art. 15 da Resolução CGSN nº 140, de 22 de maio de 2018, tem-se também regra específica para afastar a vedação à opção pelo Simples Nacional da empresa que realize cessão ou locação de mão de obra (art. 15, § 3º, inciso II), que não inclui os serviços de medicina, conforme se observa abaixo (destacou-se):

Art. 5º O recolhimento na forma prevista no art. 4º não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos pela ME ou EPP na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 13, inciso VI, § 1º, incisos I a XV; art. 18, § 5º-C; art. 18-A, § 3º, inciso VI e art. 18-C)

(...)

XI - CPP para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, no caso de:

a) construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de subempreitada, execução de projetos e serviços de paisagismo e decoração de interiores;

b) serviço de vigilância, limpeza ou conservação;

c) serviços advocatícios; e

d) contratação de empregado pelo Microempreendedor Individual (MEI), nos termos do art. 105;

(...)

CONCLUSÃO

31. Diante de todo o exposto, responde-se à consulente que, para fins de ingresso ou permanência no Simples Nacional, a vedação relacionada à realização de cessão ou locação de mão de obra se aplica à atividade de prestação de serviços médicos. Somente as atividades expressamente elencadas no § 5º-H do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, podem ser exercidas sem a aplicação dessa vedação. O optante pelo Simples Nacional que exerça diversas atividades não vedadas deve observar a tabela constante dos Anexos da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, correspondente a cada uma dessas atividades para fins de tributação da respectiva receita auferida.

Encaminhe-se ao revisor.

Assinatura Digital

SÉRGIO RODRIGUES DE CARVALHO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Encaminhe-se à Chefia da Divisão de Tributação – Disit desta Superintendência da Receita Federal do Brasil da 10ª Região Fiscal – SRRF10.

Assinatura Digital

CELSO TOYODA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Tributos Sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras.

Assinatura Digital

IOLANDA MARIA BINS PERIN
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributação/SRRF10

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação-Geral de Tributação.

Assinatura Digital

GUSTAVO SALTON ROTUNNO ABREU LIMA DA ROSA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador de Tributos Sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras

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 à consulente.

Assinatura Digital

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral de Tributação