



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 15889.000580/2007-49  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **1801-002.091 – 1ª Turma Especial**  
**Sessão de** 27 de agosto de 2014  
**Matéria** AI - IRPJ e CSLL  
**Recorrente** CLOT - CLÍNICA LORDELLO DE ORTOPEDIA E TRAUMATOLOGIA LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006

PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO DO LUCRO. SERVIÇOS HOSPITALARES. EXAMES DE IMAGEM

As atividades vinculadas à prestação de serviços médicos de cirurgias ambulatoriais e hospitalares, de instrumentador cirúrgico, além de exames de imagem - radiografias - procedimentos clínicos de imobilizações, curativos, injeções endovenosas e intramusculares, coleta de sangue para exames laboratoriais e fisioterapia, por se enquadrarem no conceito de serviços hospitalares, uma vez que referidas atividades estão vinculadas à atenção e a assistência à saúde humana, como reconhecido pelo STJ em sede de recurso repetitivo, submetem-se à redução das alíquotas de CSLL e IRPJ, nos termos da Lei n° 9.249/95.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006

PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO DO LUCRO. SERVIÇOS HOSPITALARES. EXAMES DE IMAGEM

As atividades vinculadas à prestação de serviços médicos de cirurgias ambulatoriais e hospitalares, de instrumentador cirúrgico, além de exames de imagem - radiografias - procedimentos clínicos de imobilizações, curativos, injeções endovenosas e intramusculares, coleta de sangue para exames laboratoriais e fisioterapia, por se enquadrarem no conceito de serviços hospitalares, uma vez que referidas atividades estão vinculadas à atenção e a assistência à saúde humana, como reconhecido pelo STJ em sede de recurso repetitivo, submetem-se à redução das alíquotas de CSLL e IRPJ, nos termos da Lei n° 9.249/95.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam, os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes Wipprich – Presidente

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez – Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Maria de Lourdes Ramirez, Cristiane Silva Costa, Neudson Cavalcante Albuquerque, Alexandre Fernandes Limiro, Fernando Daniel de Moura Fonseca e Ana de Barros Fernandes Wipprich.

## Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto contra acórdão da 1a. Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto/SP que, por unanimidade de votos, manteve integralmente as exigências de IRPJ e de CSLL consubstanciadas nos autos.

Por bem resumir os fatos, transcrevo trechos do relatório da DRJ em Ribeirão Preto/SP:

No âmbito do procedimento instituído pelo Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) n. 08.1.03.00-2007-00804-3 (fl. 01), em desfavor da contribuinte, submetida à sistemática de tributação pelo lucro presumido, foi lavrado o auto de infração (fls. 02/25) que lhe exigiu Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) com base em aplicação indevida do coeficiente para determinação da receita da atividade e do lucro.

**(segue demonstrativo discriminando o crédito tributário constituído, formado por principal, multa e juros, totalizando R\$ 135.851,16).**

A base legal que amparou a constituição do crédito tributário acha-se descrita no auto de infração e nos demonstrativos correspondentes.

Consta do Termo de Verificação Fiscal (fls. 27/31) que em visita ao estabelecimento constatou-se que além de consultas médicas na especialidade de ortopedia, a fiscalizada presta serviços de radiologia e fisioterapia, tendo os sócios como responsáveis pela área médica.

A fiscalização verificou que no período compreendido entre o 3º trim/2003 e o 4º trim/2006 a contribuinte aplicou a alíquota de 8% e 12% sobre a receita bruta para fins de determinação do lucro presumido e da base de cálculo da CSLL, em razão de ter classificado sua atividade como prestação de serviços hospitalares, nos termos do art. 15 da Lei n° 9.249/1995.

A autoridade fiscal consignou que para aferir se a receita da atividade está sujeita à regra geral das prestadoras de serviço ou à exceção aplicável aos prestadores de serviços hospitalares deve ser observado o Ato Declaratório Interpretativo nº 19/2007, que explicita o alcance da expressão serviços hospitalares, prevista na legislação.

...

Registrou que os coeficientes de presunção do lucro são variáveis em função da margem de lucro obtida em cada tipo de atividade e que os serviços hospitalares têm o coeficiente fixado em patamares mais baixos do que os aplicados aos demais serviços de assistência à saúde pelo fato de a lei ter levado em conta custos mais abrangentes que envolvem os serviços hospitalares, que trazem em seu bojo custos de profissionais especializados e materiais empregados além dos relativos à ocupação predial, à hospedagem e aos profissionais auxiliares.

Constam das fls. 32 e 33 planilhas de apuração da base de cálculo da CSLL e do imposto de renda.

Notificada da imposição tributária, ingressou a contribuinte com a impugnação de fls. 193/209, cujas alegações são resumidas conforme os seguintes tópicos:

- a Lei nº 9.249/1995 autoriza a utilização do percentual de 8% sobre a receita bruta auferida, para se chegar à base de cálculo do IRPJ e da CSLL, tratando-se de serviços hospitalares;

- as Instruções Normativas 306/2003 e 539/2005 disciplinam o conceito de atividade hospitalar para a administração tributária, fixando-a como atividade fim na prestação de atendimento e assistência à saúde em suas mais variadas formas;

- o objeto social do contribuinte atende plenamente a legislação e a própria interpretação da RFB, pois desenvolve mais de uma das atividades por ela conceituadas como atividade hospitalar;

- em razão do que foi dito anteriormente a contribuinte pôde utilizar-se do percentual de 8% para aferição da base de cálculo do IRPJ e 12% para aferição da base de cálculo da CSLL, consoante situação fática e legal que o ampara;

- a Solução de Divergência nº 10/2007, da Coordenação Geral de Tributação, confirma a correção dos percentuais utilizados pelo contribuinte.

Ao final propugnou pela acolhida da impugnação apresentada e pela exoneração dos tributos lançados.

Vindos os autos para análise prolatou-se o Despacho nº 20, de 11/2/2011 (fls. 225/6), para que a contribuinte informasse se os serviços técnicos eram prestados exclusivamente pelos sócios e/ou se referiam unicamente ao exercício de atividade intelectual, de natureza científica.

Se houvesse serviços de cunho intelectual ou científico e serviços de natureza empresarial, deveria ser efetuada apropriação das receitas correspondentes a cada uma das atividades.

Se houvesse atividades de natureza empresarial, deveriam ser relacionados os responsáveis técnicos envolvidos, bem assim as normas disciplinadoras da atividade e a responsabilidade técnica respectiva. Se além dos sócios houvesse corpo técnico

constituído por profissionais legalmente habilitados para execução das funções respectivas, deveria haver comprovação da relação de emprego mantida.

...

À luz das informações prestadas a fiscalização lavrou o termo de fls. 330/336 com o registro de que a impugnante presta atendimentos médicos, realizados por seus sócios, além de serviços de fisioterapia, radiografia, aplicações terapêuticas, auxiliar instrumentador de cirurgias ambulatorial e hospitalar, prestados por funcionários e/ou por profissionais terceirizados.

Foram elaboradas planilhas anuais descrevendo mensalmente os ingressos, com o registro de que o resultado das consultas e cirurgias ambulatoriais não era desmembrado para retratar cada um dos eventos.

Notificada a impugnante apresentou o expediente de fls. 339 com alegação de que para demonstrar o caráter empresarial de sua atividade anexava despacho prolatado no âmbito de pedido de repetição de Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) junto à Prefeitura Municipal de Bauru que negou o reconhecimento do direito ao indébito sob o entendimento de que sua atividade era de cunho empresarial nos períodos analisados.

No voto recorrido A Turma Julgadora de 1ª Instância consignou que o alcance do artigo 23 da IN SRF nº 306/2003 somente ficou explicitado com a edição do ADI 18/2003, o qual manifestou o entendimento de que, para fins do disposto no artigo 15, § 1º, alínea "a", da Lei nº 9.249, de 1995, consideram-se serviços hospitalares os prestados pelos estabelecimentos assistenciais de saúde constituídos por empresários ou sociedades empresárias.

Salientou que na vigência da IN SRF 306/2003 e IN SRF 480/2004 a definição de serviços hospitalares abrangeria aqueles prestados por empresários ou sociedades empresárias que exerçam uma ou mais das atribuições previstas no artigo 27 da IN SRF 480/2004, na redação dada pela IN SRF nº 539/2005, e que possua estrutura física condizente com o disposto no item 3 da Parte II da retrocitada resolução, devidamente comprovada por meio de documento competente expedido pela vigilância sanitária estadual ou municipal.

Ressaltou que não se consideram serviços hospitalares aqueles prestados exclusivamente pelos sócios da pessoa jurídica ou referentes unicamente ao exercício de atividade intelectual, de natureza científica dos profissionais envolvidos, mesmo que envolvam o concurso de auxiliares ou colaboradores sem a mesma habilitação técnica dos sócios da empresa e que a esses prestem serviços de apoio técnico e administrativo.

Observou que no período em que vigeu a IN nº 306/2003, a atividade exercida pela contribuinte poderia, a princípio, ser enquadrada na modalidade de tributação benéfica, em decorrência do entendimento da administração tributária expresso no enunciado da Solução de Divergência n. 11/2003, mas que para que fosse reconhecida a possibilidade de aplicar às referidas atividades o percentual de 8% seria necessário que a contribuinte atendesse, também, ao requisito previsto no ADI nº 18/2003, isto é, que houvesse organização econômica da atividade empresária, em que a profissão intelectual constituísse um dos elementos da organização

Consignou que embora a partir de janeiro de 2004 tivesse ocorrido mudança da natureza jurídica da contribuinte, que passou a enquadrar-se como sociedade empresária, seu direito poderia ser reconhecido se organizasse os fatores de produção, o que não se verificaria no caso, dado que a função eminentemente técnica, de natureza intelectual, seria

exercida pelos sócios, executando os demais colaboradores atividades de apoio técnico, como radiografias, imobilizações, sessões de fisioterapia, conforme alegado por ela própria (fl. 286).

Entende que, considerando que a imposição tributária abrange os anos-calendário de 2003 a 2006, deve-se perquirir acerca da definição de serviços hospitalares para cada um dos períodos. Assim, para o ano-calendário de 2003 e 2004, vigem as regras instituídas pela IN 306/2003; para o primeiro e segundo trimestres do ano-calendário de 2005, as estatuídas pela IN 480/2004; para o segundo e o terceiro trimestres de 2005 e o ano-calendário de 2006, as normas da IN 539/2005;

Sendo assim, somente os serviços que se enquadrem no conceito de serviços hospitalares do ADI nº 18, de 2003, da IN SRF nº 306/2003, durante sua vigência, e da IN SRF nº 480/2004, com a redação dada pela IN SRF nº 539/2005, estariam compreendidos na exceção ao percentual de 32%, o que não seria o caso da Recorrente;

A contribuinte apresentou recurso voluntário contra a decisão da DRJ em Ribeirão Preto/SP no qual reproduz, em síntese, os argumentos expendidos na impugnação, acrescentando considerações a respeito do que deve ser entendido do termo “serviços hospitalares”, a respeito da natureza jurídica do empreendimento, assim como sobre a estrutura física do estabelecimento, a fim de demonstrar a improcedência da decisão de 1ª instância.

Ao final pede pelo provimento do recurso.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Maria de Lourdes Ramirez, Relatora.

Não consta dos autos notícia acerca da data em que a empresa teria sido notificada do Acórdão da DRJ em Ribeirão Preto/SP. O despacho de encaminhamento à fl. 385 refere-se, unicamente, à apresentação do recurso pela contribuinte, determinando o encaminhamento do presente processo a este CARF para prosseguimento.

A fim de evitar prejuízos ao legítimo direito de defesa da parte, tenho por tempestivo o recurso, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Não há questões preliminares a serem apreciadas, o que leva ao imediato exame do mérito.

Como se constata do relato, os lançamentos tratam de exigir diferenças de IRPJ e de CSLL calculados com base no percentual de presunção do lucro de 32%, aplicado às atividades de prestação de serviços em geral, como entende ser aplicável ao caso a Administração Tributária, descontados os valores pagos pela recorrente e que foram calculados aplicando-se o percentual de presunção de 8%, destinado aqueles que prestam serviços hospitalares, como entende a defesa ser aplicável ao fato.

A recorrente é uma sociedade civil que tem por objetivo social a prestação de serviços na área de ortopedia, traumatologia, medicina esportiva, radiologia, reabilitação física e analgesia.

Como resultado de diligência fiscal solicitada pela Turma Julgadora de 1ª Instância a auditoria fiscal constatou que a recorrente tem por atividade, além do atendimento de consultas médicas por seus sócios, a prestação de serviços de fisioterapia, radiografia, aplicações terapêuticas, auxiliar instrumentador de cirurgias ambulatorial e hospitalar, serviços esses prestados por seus funcionários ou terceirizados.

Os serviços foram assim distribuídos pela auditoria fiscal:

1) Atendimento médico de consultas e cirurgias ambulatoriais e hospitalares – prestados pelos médicos sócios gerentes da clínica;

2) Enfermagem – Radiografias, imobilizações, curativos, instrumentador de cirurgias, infiltrações articulares (joelho, coluna, etc.), injeções endovenosas e intramusculares, coleta de sangue para exames laboratoriais – prestados por funcionários da clínica registrados no COREN – Conselho Regional de Enfermagem;

3) Fisioterápicas – Sessões de fisioterapia, com a utilização de raio infravermelho, estimulações elétricas, ultra-som terapêutico, ondas curtas, forno, turbilhão de água, bicicleta ergométrica, esteira elétrica, barras paralelas, escada e rampa – serviços prestados nas dependências da clínica por profissionais terceirizados como fisioterapeutas registrados no CREFITO (Conselho Regional de Fisioterapia).

Recentemente manifestei-me em voto proferido em outro julgado, que tratou do mesmo tema, no sentido de que a norma contida no art. 15, § 1º, alínea “a”, da Lei nº 9.249, de 1995, não teria determinado que os demais serviços ligados à área da saúde, desvinculados dos hospitais, fossem tratados como serviços hospitalares e que o conceito erigido do comando legal não poderia ser interpretado de maneira a estender sua aplicação a outras atividades, como as de prestação de serviços de exames de imagem, ainda que essas atividades sejam intrinsecamente ligadas à área de saúde.

Apoiei e illustrei meu voto com o entendimento exarado pelo STJ no REsp nº 925.175/SC, da lavra do ministro Castro Meira, cuja ementa e trecho do respectivo voto, transcrevo abaixo:

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. BASE DE CÁLCULO. LABORATÓRIOS DE ANÁLISES CLÍNICAS. ATIVIDADES HOSPITALARES. ART. 15, § 1º, III, "A", DA LEI Nº 9.249/95.*

*O art. 15, § 1º, III, "a", da Lei nº 9.249/95, que diminui a base de cálculo, resultando em menor valor a recolher de pessoas jurídicas que desenvolvem atividades hospitalares, deve ser interpretado restritivamente, para abranger, além dos próprios hospitais, apenas os estabelecimentos que dispõem de "estrutura material e de pessoal destinada a atender a internação de pacientes" (REsp 786.569/RS, Primeira Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJU de 30.10.06). No caso concreto, não podem ser enquadrados no conceito de serviços hospitalares os exames realizados em laboratórios de análises clínicas, porquanto os favores fiscais não comportam interpretação analógica. Precedentes da Primeira Seção.3. Recurso especial provido.*

Destarte, devem ser considerados serviços hospitalares "**aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais**", voltados diretamente à promoção da saúde", assim "em rega, mas não necessariamente, são prestados no interior do estabelecimento hospitalar, excluindo-se as simples consultas médicas, atividade que não se identifica com as prestadas no âmbito hospitalar, mas nos consultórios médicos".

(\*) destaquei

No entanto, avaliando melhor a questão, pude verificar que o posicionamento do STJ foi por mim equivocadamente interpretado. Aquele Superior Tribunal, em verdade, entende que todos os serviços ligados diretamente à área de promoção da saúde, são atividades hospitalares, excetuando-se as simples consultas médicas. Esse posicionamento pode ser claramente verificado no voto proferido pelo Ministro Benedito Gonçalves no julgamento do julgamento do Resp nº 1.116.399 -BA (2009/0006481-0), ao qual foram atribuídos os efeitos do art. 543-C do CPC.

Eis o que restou consignado no Acórdão e no voto proferido no referido julgado:

*DIREITO PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 53 e 468 DO CP. VÍCIOS NÃO CONFIGURADOS. LEI 9.249/95. IRPJ E CSLL COM BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. DEFINIÇÃO DA EXPRESSÃO "SERVIÇOS HOSPITALARES". INTERPRETAÇÃO OBJETIVA. DESNECESSIDADE DE ESTRUTURA DISPONIBILIZADA PARA INTERNAÇÃO. ENTENDIMENTO RECENTE DA PRIMEIRA SEÇÃO. RECURSO SUBMETIDO AO REGIME PREVISTO NO ARTIGO 543-C DO CP.*

*1. Controvérsia envolvendo a forma de interpretação da expressão "serviços hospitalares" prevista na Lei 9.429/95, par fins de obtenção da redução de alíquota do IRPJ e da CSLL. Discute-se a possibilidade de, a despeito da generalidade da expressão contida na lei, poder-se restringir o benefício fiscal, incluindo no conceito de "serviços hospitalares" apenas aqueles estabelecimentos destinados ao atendimento global do paciente, mediante internação e assistência médica integral.*

2. Por ocasião do julgamento do RESP 951.251-PR, da relatoria do eminente Ministro Castro Meira, a 1ª Seção, modificando a orientação anterior, decidiu que, par fins do pagamento dos tributos com as alíquotas reduzidas, a expressão "serviços hospitalares", constante do artigo 15, §1º, inciso I, "a" da Lei 9.249/95, deve ser interpretada de forma objetiva (ou seja, sob a perspectiva da atividade realizada pelo contribuinte), porquanto a lei, ao conceder o benefício fiscal, não considerou a característica ou a estrutura do contribuinte em si (critério subjetivo), mas a natureza do próprio serviço prestado (assistência à saúde). Na mesma oportunidade, ficou consignado que os regulamentos emanados da Receita Federal e frente aos dispositivos legais acima mencionados não poderiam exigir que os contribuintes cumprissem requisito não previsto em lei (a exemplo da necessidade da estrutura que permita internação de pacientes) para obtenção do benefício. Daí a conclusão de que "a dispensa de capacidade de internação hospitalar tem supedâneo diretamente na Lei 9.249/95, pelo que se mostra irrelevante para tal intento as disposições constantes em atos regulamentares"

3. Assim, devem ser considerados serviços hospitalares "aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde", de sorte que, "em regra, mas não necessariamente, são prestados no interior do estabelecimento hospitalar, excluindo-se as simples consultas médicas, atividade que não se identifica com as prestadas no âmbito hospitalar, mas nos consultórios médicos"

4. Ressalva de que as modificações introduzidas pela Lei 11.727/2008 não se aplicam às demandas decididas anteriormente à sua vigência, bem como de que a redução de alíquota prevista na Lei 9.249/95 não se refere a toda a receita bruta da empresa contribuinte genericamente considerada, mas sim àquela parcela da receita proveniente unicamente da atividade específica sujeita ao benefício fiscal, desenvolvida pelo contribuinte, nos exatos termos do § 2º do artigo 15 da Lei 9.249/95.

5. Hipóteses em que o Tribunal de origem consignou que a empresa recorrida presta serviços médicos laboratoriais (fl. 389), atividade diretamente ligada à promoção da saúde, que demanda maquinário específico, podendo ser realizada em ambientes hospitalares ou similares, não assemelhados a simples consultas médicas, motivo pelo qual, segundo novel entendimento desta Corte, faz jus ao benefício em discussão (incidência dos percentuais de 8% (oito por centos), no caso do IRPJ e de 12% (doze por cento), no caso de CSLL, sobre a receita bruta auferida pela atividade específica de prestação de serviços médicos laboratoriais).

6. Recurso afetado à Seção, por representativo de controvérsia, submetido ao regime do artigo 543-C do CPC e da Resolução 8/STJ.

7. Recurso especial não provido.

Do voto proferido pelo Ministro Benedito Gonçalves, extraio os seguintes trechos:

“ ...

Quanto ao mais, nos termos relatados, a controvérsia dos autos reside na discussão a respeito da forma de interpretação da expressão "serviços hospitalares" prevista na Lei 9.429/59, para fins de obtenção da redução de alíquota do IRPJ e da CSLL, preconizada pelo artigo 15, §1º, inciso I, alínea "a", com redação anterior à vigência da Lei 11.727/2008, combinado com o artigo 20 da mesma lei.

Discute-se a possibilidade de, a despeito da generalidade da expressão contida na lei poder-se restringir o benefício fiscal, interpretando conceito de "serviços hospitalares" como aqueles destinados ao atendimento global do paciente, mediante internação e assistência médica integral.

O Tribunal de Origem, ao dar provimento à apelação do contribuinte, consignou que:

*No caso dos autos, de acordo com o contrato social de fls. 30/32, o impetrante tem por objeto social a 'prestação de serviços médicos laboratoriais'. Ademais, a própria receita federal estabeleceu um conceito aberto do que sejam serviços hospitalares, inicialmente com a IN n.º 306/2003, revogada pela IN n.º 480/2004 e, por meio da IN n.º 539/2005 (art. 27), definiu que são 'aqueles diretamente ligados à atenção e assistência à saúde'.*

*Assim sendo, como as atividades da impetrante estão vinculadas à prestação de serviços médicos laboratoriais, enquadrando-se no conceito de serviços hospitalares, uma vez que suas atividades estão vinculadas à atenção e a assistência à saúde humana, deve ser reconhecida a redução das alíquotas de CSLL e IRPJ, nos termos da Lei n.9249/95 (fl. 398).*

A respeito do tema, esta Corte havia firmado entendimento no sentido de que apenas poderiam ser considerados prestadores de serviços de natureza hospitalar, para fins de recolhimento de IRPJ e da CSLL com alíquota reduzida, aqueles estabelecimentos que exercessem suas atividades junto a Hospitais, ou que possuíssem recursos e estrutura para internação de pacientes. Ambas as turmas da Seção de Direito Público vinham decidindo nesse sentido. Entretanto, em razão da ocorrência de algumas decisões dissonantes e das novas reflexões e argumentações que foram trazidas a esta Corte, a matéria foi novamente afetada à Primeira Seção que, por ocasião do julgamento do RESP 951.251-PR, da relatoria do eminente Ministro Castro Meira, ocorrido no dia 22.4.2009, modificou a orientação até então adotada.

Com efeito, naquela assentada, após os judiciosos votos proferidos pelo Ministro Relator e pelos Ministros Teori Zavascki e Eliana Calmon, decidiu-se, em síntese, que, para fins do pagamento dos tributos com as alíquotas reduzidas, a expressão "serviços hospitalares", constante do artigo 15, § 1º, inciso I, "a" da Lei 9.249/95, deve ser interpretada de forma objetiva (ou seja, sob a perspectiva da atividade realizada pela contribuinte), porquanto a lei, ao conceder o benefício fiscal, não considerou o contribuinte em si (critério subjetivo), mas a natureza do próprio serviço prestado (assistência à saúde), que é, inclusive, alçado à condição de direito fundamental.

Ademais, consignou-se que os regulamentos emanados da Receita Federal e frente aos dispositivos legais acima mencionados não poderiam exigir que os

contribuintes cumprissem requisito não previsto em lei (a exemplo da necessidade de manter estrutura que permita a internação de pacientes) para obtenção do benefício. Daí a conclusão de que “a dispensa da capacidade de internação hospitalar tem supedâneo diretamente na Lei 9.249/95, pelo que se mostra irrelevante para tal intento as disposições constantes em atos regulamentares”.

Dessa forma, ficou assentado que devem ser considerados serviços hospitalares “aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde, de sorte que, “em regra, mas não necessariamente, são prestados no interior do estabelecimento hospitalar, excluindo-se as simples consultas médicas, atividade que não se identifica com as prestadas no âmbito hospitalar, mas nos consultórios médicos”.

Ressaltou-se ainda que as alterações preconizadas pela Lei 11.727/2008 aos dispositivos legais em discussão apenas devem ser aplicadas à demandas ajuizadas após a sua vigência, não possuindo efeito retroativo

Por fim, foi esclarecido que a redução de alíquota prevista na Lei 9.249/95 não se referir a toda recita bruta da empresa genericamente considerada, mas sim àquela receita proveniente unicamente da atividade específica sujeita ao benefício fiscal, desenvolvida pelo contribuinte, nos exatos termos do § 2º do artigo 15 ora analisado.

Podem ser citados, ainda, outros precedentes daquela Corte, na mesma direção:

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO –IRPJ E CSLL – BASE DE CÁLCULO REDUZIDA – LEI 9.249/95 – CONCEITO DE “SERVIÇOS HOSPITALARES” –CARÁTER OBJETIVO – QUESTÃO PACIFICADA PELA PRIMEIRA SEÇÃO (RESP 951.251/PR) – RECURSO ESPECIAL ADESIVO – SUCUMBÊNCIA INEXISTENTE –AUSÊNCIA DE INTERESSE RECURSAL.*

*1. Provida apelação e a remessa oficial, com a denegação da segurança, falta à Fazenda Nacional interse recursal.*

*2. A Primeira Seção pacificou o entendimento de que o conceito de serviços hospitalares a que se refere o art. 15, §1º, I, "a, da Lei 9.249/95, na sua redação original, deve ser interpretado de forma objetiva,abrangendo as atividades de natureza hospitalar essenciais à população, independente da existência de estrutura para internação, excluída somente as consultas realizadas por profissionais liberais em seus consultórios médicos.*

*3. Na ocasião, restou consignado que a tributação com a base de cálculo reduzida deve considerar a receita proveniente de cada atividade específica, na forma do § 2º do mencionado dispositivo legal,o invés da recita bruta total da empresa.*

*4. Da mesma forma, conclui-se que não é possível aplicação das disposições da Lei 11.727/2008 às demandas ajuizadas anteriormente à sua vigência, por falta de pré-questionamento.*

*5. Ressalva do ponto de vista da relatora em relação à exclusão indistinta das consultas em comento.*

*6. Provido parcialmente o recurso do contribuinte; não conhecido o especial adesivo da Fazenda Nacional (REsp*

93.21/SC, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 21/5/2009, DJe 4/6/2009).

*TRIBUTÁRIO –IRPJ E CSLL –ALÍQUOTA REDUZIDA –ART. 15, §1º, I, "A, DA LEI N.9249/95 –LABORATÓRIO DE ANÁLISE CLÍNICAS –PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS HOSPITALARES –NOVEL ENTENDIMENTO DA PRIMEIRA SEÇÃO.*

*1. Concluiu a Primeira Seção que, "por serviços hospitalares compreendem-se aqueles que estão relacionados às atividades desenvolvidas nos hospitais, ligados diretamente à promoção da saúde, podendo ser prestados no interior do estabelecimento hospitalar, mas não havendo esta obrigatoriedade. Deve-se, por certo, excluir do benefício as simples prestações de serviços realizadas por profissionais liberais consubstanciadas em consultas médicas, já que essa atividade não se identifica com as atividades prestadas no âmbito hospitalar, mas, sim, nos consultórios médicos." (REsp 951251/PR, rel. Min. Castro Meira, Primeira Seção, julgado em 2.4.2009, DJe 3.6.2009).*

*2. Para fazer jus à concessão do benefício fiscal previsto nos artigos 15, §1º, I, "a e 20 da Lei n.9249/95, é necessário que a prestação de serviços hospitalares seja realizada por contribuinte que, no desenvolvimento de sua atividade, possua custos diferenciados da simples prestação de atendimento médico, e não apenas a capacidade de internação de pacientes.*

*3. Merece reforma o entendimento firmado pela Primeira Turma, para reconhecer a incidência dos percentuais de 8% (oit por cento), no caso do IRPJ, e de 12% (doze por cento), no caso de CSLL, sobre a receita bruta auferida pela atividade específica de prestação de serviços laboratoriais de análise clínicas.*

*Embargos de divergência providos (ERsp 956.12/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 23/09/2009, DJe 01/02/2009).*

Como se verifica dos autos a recorrente não presta unicamente serviços de simples consultas médicas. Além das consultas médicas os profissionais sócios, contratados ou terceirizados prestam serviços de cirurgias ambulatoriais e hospitalares, instrumentador cirúrgico, além de exames de imagem – radiografias – procedimentos clínicos de imobilizações, curativos, , infiltrações articulares (joelho, coluna, etc.), injeções endovenosas e intramusculares, coleta de sangue para exames laboratoriais e fisioterapia.

Curvo-me, assim, ao posicionamento adotado pelo STJ em sede de recurso repetitivo para considerar que somente as atividades da recorrente acima descritas, por caracterizadamente relacionadas à área de saúde, se referem atividade hospitalar devendo se submeter ao percentual de presunção do lucro reduzido, de 8% para o IRPJ e de 12% para CSLL.

Em face do exposto encaminho meu voto no sentido de dar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez

CÓPIA