



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.165.921 - MA (2009/0219610-8)

RELATOR : **MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES**
RECORRENTE : **INSTITUTO DE OLHOS DE PINHEIRO LTDA**
ADVOGADO : **BRUNO ROMERO PEDROSA MONTEIRO E OUTRO(S)**
RECORRIDO : **FAZENDA NACIONAL**
PROCURADOR : **PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL**

EMENTA

TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL COM BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. DEFINIÇÃO DA EXPRESSÃO "SERVIÇOS HOSPITALARES". INTERPRETAÇÃO OBJETIVA. SERVIÇOS MÉDICOS OFTALMOLÓGICOS E EXAMES CIRÚRGICOS. ATIVIDADES ABRANGIDAS. ENTENDIMENTO RECENTE DA PRIMEIRA SEÇÃO. MATÉRIA SUBMETIDA AO RITO DO ART. 543-C DO CPC. RECURSOS REPETITIVOS. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 98/STJ.

1. "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".
2. Precedente representativo da controvérsia: REsp 1.116.399/BA, DJe 24/02/2010.
3. Os serviços médicos oftalmológicos, bem como a realização de exames cirúrgicos, estão abarcados pelo conceito de "serviços hospitalares" para fins de recolhimento do IRPJ e CSLL sob a base de cálculo reduzida.
4. "Embargos de declaração manifestados com notório propósito de prequestionamento não têm caráter protelatório". Inteligência da Súmula 98/STJ.
5. Recurso especial provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos esses autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas, por unanimidade, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Eliana Calmon, Castro Meira, Humberto Martins e Herman Benjamin votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Humberto Martins.

Brasília (DF), 05 de agosto de 2010.

MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES , Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.165.921 - MA (2009/0219610-8)

RELATOR : MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES
RECORRENTE : INSTITUTO DE OLHOS DE PINHEIRO LTDA
ADVOGADO : BRUNO ROMERO PEDROSA MONTEIRO E OUTRO(S)
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

O SENHOR MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator): Em exame recurso especial interposto por Instituto de Olhos de Pinheiro Ltda., com fulcro no art. 105, III, "a" e "c", da Constituição Federal, contra acórdão proferido pelo TRF da 1ª Região, assim ementado (fl. 226):

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL – IRPJ E CSLL – REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO (ART. 15, §1º, III, “A”, E ART. 20 DA LEI Nº 9.249/95) – EQUIPARAÇÃO ENTRE SERVIÇOS “MÉDICOS/GERAIS” (USUALMENTE PRESTADOS POR CLÍNICAS) E SERVIÇOS “HOSPITALARES” (DE REGRA PRESTADOS POR HOSPITAIS); IMPOSSIBILIDADE, SALVO (STJ) SE O SERVIÇO DEMANDAR “ESTRUTURA COMPLEXA E PERMANENTE HOSPITALAR TÍPICA”.

I. A Lei nº 9.249/95 estipula que, para as sociedades prestadoras de “serviços em geral”, a base de cálculo do IRPJ e da CSLL é de 32% da receita bruta mensal (art. 15, §1º, III, “a”, e art. 20), exceto para as atividades de “serviços hospitalares”. Atos normativos vários delimitam o sentido e o alcance da expressão: IN SRF nº 306/03; IN SRF nº 480/2004; IN SRF nº 539/2005; e IN RFB nº 791/2007.

II. O STJ, sob o prisma do art. 111 do CTN, entende (frizando o forte substrato fático da querela) só equivalentes a “serviços hospitalares” os “serviços médicos” que requeiram – preponderantemente – *“estrutura complexa e permanente necessária aos casos de internação e funcionamento ininterrupto”* (REsp nº 924.947/PR), tal não caracterizando a eventual ou residual atividade hospitalar por clínica prestadora de simples “serviços médicos: *“Serviço Hospitalar é conceitualmente diferente e mais restrito que serviço médico”* (REsp nº 786.569/RS).

III. O STJ afasta a equiparação se o “objeto social” aliado à “estrutura” da clínica se revela incompatível com a prestação de “serviços hospitalares” (exemplos): [a] REsp nº 924.947/PR (anestesiologia); [b] AgREsp nº 940.136/PR (oftalmologia); [c] AgREsp nº 923.529/RS (radiologia); [d] REsp nº 891.967/SC (clínica médica); [e] REsp nº 942.046/RS (oncologia e quimioterapia); [f] REsp nº 942.786/SC (medicina do trabalho); [g] REsp nº 937.515/RS (laboratório de análises clínicas); [h] REsp nº 922.136/SC (traumatologia, ortopedia e fisioterapia); [i] REsp nº 902.629/RS (radiologia, ecografia e tomografia); [j] REsp nº 898.913/SC (hemodiálise); [k] REsp nº 786.337/SC (alergologia e dermatologia); [l] REsp nº 870.254/PR (odontologia); [m] REsp nº 901.813/PR (medicina nuclear); [n] REsp nº 892.789/SC (pneumologia); [o] REsp nº 893.898/PR (cirurgia plástica e reparadora); [p] REsp nº 841.131/RS (ultra-sonografia e ressonância magnética); [q] REsp nº 874.604/RS



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

(cardiologia); [r] REsp nº 873.944/RS (endocrinologia, ginecologia obstetrícia e nutrição); [s] REsp nº 978.696/PR (assessoria clínica em Farmácia/Bioquímica); [t] REsp nº 833.089/PR (serviço de hemodinâmica); [u] REsp nº 998.402/SC (eletrocardiograma, punção de tireóide/mama, colposcopia, biópsia de colo).

IV. Aqui e ali, o STJ tem reconhecido, em situações muito específicas e precedidas de ampla instrução, a prestação de serviços “hospitalares” por clínicas médicas: “*litotripsia para fragmentação de cálculos renais*” (REsp nº 837.195/PR); “*diagnóstico e tratamento de infertilidade conjugal*” (REsp nº 778.406/RS); e “*hemodiálise*” (REsp nº 898.913/SC).

V. Ante o objetivo social da impetrante (“*prestação de serviços médicos oftalmológicos e exames complementares e cirúrgicos*”) e ausente qualquer prova de que ela atenda aos requisitos estipulados pelo STJ, conclui-se que ela presta serviços médicos “gerais”, não “hospitalares”.

VI. Apelação não provida.

VII. Peças liberadas pelo Relator, em 27/01/2009, para publicação do acórdão.

Dos embargos de declaração (fl. 274):

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO – “OMISSÃO” – PREQUESTIONAMENTO – EMBARGOS PROTELATÓRIOS – MULTA – EMBARGOS NÃO PROVIDOS.

1. Destinam-se os embargos declaratórios a aclarar eventual obscuridade, resolver eventual contradição (objetiva: intrínseca do julgado) ou suprir eventual omissão do julgado, consoante art. 535 do CPC, de modo que, incorrente qualquer das hipóteses que ensejam a oposição deles, a inconformidade do embargante ressoa como manifesta contrariedade à orientação jurídica que se adotou no acórdão, o que consubstancia evidente caráter infringente, a que não se presta a via ora eleita.

2. A embargante não comprovou a prestação de serviços hospitalares, conforme o entendimento do STJ (REsp n. 786.569/RS).

3. Suposta “violação” a preceitos e princípios legais e constitucionais não é justa causa ao manejo de embargos à luz do art. 535 do CPC.

4. “*O prequestionamento, por meio de Embargos de Declaração, com vista à interposição de Recurso (...), somente é cabível quando configuradas omissão, obscuridade ou contradição na decisão embargada.*” (STJ, Edcl no REsp n. 817.237/SP, DJ 14.02.2007, P. 213).

5. Manifesto o propósito protelatório, aplicável a multa de 1% sobre o valor da causa, nos termos do parágrafo único (1ª parte) do art. 302 do RI/TRF-1ª Região c/c o parágrafo único (1ª parte) do art. 538 do CPC e da recente orientação do STJ (AgRg no Resp 825546/SP, T5, Rel. Min. LAURITA VAZ, DJ 22.04.2008, p. 1).

6. Embargos de declaração não providos. Reconhecidos protelatórios, aplica-se multa de 1% sobre o valor da causa (CPC, art. 538, parágrafo único c/c parágrafo único (1ª parte) do art. 302 do RI/TRF-1ª Região).

7. Peças liberadas pelo Relator, em 02/06/2009, para publicação do acórdão.

No apelo nobre, aponta ofensa aos arts. 535, II, do CPC, 15, III, “a”, da Lei n. 9.249/95 e 109 do CTN, bem como divergência jurisprudencial. Sustenta, preliminarmente, omissão no julgado, porquanto não foi apreciada a aplicabilidade dos arts. 109 do CTN, 15, III, “a”, da Lei n. 9.249/95, 145, §1º, 150, II e IV e 195, §9º, da Constituição Federal. No mérito, defende, em



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

síntese, que as atividades por ela desenvolvidas estão enquadradas no conceito de "serviços hospitalares" a que faz alusão a legislação de regência. Dessa forma, deve receber tratamento fiscal em relação ao recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro - CSSL tal como é conferido aos hospitais, pronto-socorros, bancos de sangue, ambulatórios e assemelhados. Pugna, ao final, pelo afastamento da multa aplicada com espeque no art. 538, parágrafo único, do CPC, na forma da Súmula 98/STJ.

Contra-razões às fls. 361/373 e crivo positivo de admissibilidade às fls. 375/376.

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.165.921 - MA (2009/0219610-8)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL COM BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. DEFINIÇÃO DA EXPRESSÃO "SERVIÇOS HOSPITALARES". INTERPRETAÇÃO OBJETIVA. SERVIÇOS MÉDICOS OFTALMOLÓGICOS E EXAMES CIRÚRGICOS. ATIVIDADES ABRANGIDAS. ENTENDIMENTO RECENTE DA PRIMEIRA SEÇÃO. MATÉRIA SUBMETIDA AO RITO DO ART. 543-C DO CPC. RECURSOS REPETITIVOS. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 98/STJ.

1. "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".

2. Precedente representativo da controvérsia: REsp 1.116.399/BA, DJe 24/02/2010.

3. Os serviços médicos oftalmológicos, bem como a realização de exames cirúrgicos, estão abarcados pelo conceito de "serviços hospitalares" para fins de recolhimento do IRPJ e CSLL sob a base de cálculo reduzida.

4. "Embargos de declaração manifestados com notório propósito de prequestionamento não têm caráter protelatório". Inteligência da Súmula 98/STJ.

5. Recurso especial provido.

VOTO

O SENHOR MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator):

Presentes os requisitos gerais e intrínsecos de admissibilidade, conheço do recurso especial.

Inicialmente, registro que não houve a alegada violação do art. 535, II, do CPC. O aresto combatido está claro e contém suficiente fundamentação para solver integralmente a controvérsia e foi inequívoco ao consignar que a expressão "serviços hospitalares" não alcança a prestação de serviços médicos oftalmológicos e exames cirúrgicos, ante a falta de "estrutura complexa e permanente, necessária aos casos de internação e funcionamento ininterrupto" (fl. 273).

O que houve, na verdade, foi mera tentativa de rejugamento da causa, sob o enfoque desejado pela parte, o que sabidamente não tem lugar entre as hipóteses de cabimento dos embargos declaratórios.

O simples fato de não ter sido adotada a tese defendida pela parte embargante não



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

configura omissão, desde que haja fundamentação adequada capaz de sustentar a conclusão da decisão.

Quanto à questão de fundo, entretanto, penso que razão assiste à recorrente.

De fato, há entendimento consolidado na Primeira Seção desta Corte no sentido de 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 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 22.4.2009, DJe 3.6.2009.)

A questão, inclusive, foi submetida e julgada pela Primeira Seção sob o rito do art. 543-C do CPC (recursos repetitivos), cujo julgamento foi assim espelhado:

DIREITO PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 535 e 468 DO CPC. 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 CPC.

1. Controvérsia envolvendo a forma de interpretação da expressão "serviços hospitalares" prevista na Lei 9.429/95, para 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 ao 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, para fins do pagamento dos tributos com as alíquotas reduzidas, a expressão "serviços hospitalares", constante do artigo 15, § 1º, inciso III, 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 referentes aos dispositivos legais acima mencionados não poderiam exigir que os contribuintes cumprissem requisitos não previstos em lei (a exemplo da necessidade de manter estrutura que permita a internação de pacientes) para a obtenção do benefício. Daí a conclusão de que "a dispensa da



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

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 11.727/08 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. Hipótese 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 se assemelhando a simples consultas médicas, motivo pelo qual, segundo o novel entendimento desta Corte, faz jus ao benefício em discussão (incidência dos percentuais de 8% (oito 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 médicos laboratoriais).

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

7. Recurso especial não provido. (REsp 1.116.399/BA, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe 24/02/2010).

Na espécie, o Tribunal de origem, com base na análise do Contrato Social da empresa, consignou que as atividades desenvolvidas pela empresa (exames e serviços médicos oftalmológicos) não estão enquadradas no conceito de "serviços hospitalares" a que faz alusão a legislação de regência.

Confira-se, por oportuno, excerto do voto condutor que bem elucida a questão (fl. 224):

[...] Este, o objetivo social da impetrante (f. 61): "prestação de serviços médicos oftalmológicos e exames complementares e cirúrgicos".

Ausente qualquer prova de que a impetrante tenha – como exige o STJ – estrutura complexa e permanente necessária aos casos de internação e funcionamento ininterrupto que poderia, se o caso, qualificar os seus serviços como "hospitalares", sendo, ao que consta, serviços médicos "gerais" frontalmente rechaçados pelo STJ (precedentes específicos) como motivadores de redução da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Tal posicionamento, contudo, destoa da novel orientação jurisprudencial desta Corte sobre a matéria, uma vez que os serviços médicos oftalmológicos, bem como a realização de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

exames, estão abarcados pelo conceito de "serviços hospitalares" para fins de recolhimento do IRPJ e CSSL sob a base de cálculo reduzida, excluindo-se do conceito apenas as simples consultas clínicas e atividades administrativas em geral.

Nessa esteira, destaco os precedentes:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. BASE DE CÁLCULO. PESSOA JURÍDICA. SERVIÇOS HOSPITALARES. CONCEITO. ART. 15, § 1º, III, "A", DA LEI 9.249/1995. RECURSO REPETITIVO. ART. 543-C DO CPC.

1. A Primeira Seção pacificou o entendimento de que a) "deve-se entender como 'serviços hospitalares' aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde. 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"; e b) "duas situações convergem para a concessão do benefício: a prestação de serviços hospitalares e que esta seja realizada por instituição que, no desenvolvimento de sua atividade, possua custos diferenciados do simples atendimento médico, sem, contudo, decorrerem estes necessariamente da internação de pacientes" (REsp 951.251.PR, Relator Ministro Castro Meira, DJ de 3.6.2009).

2. Orientação reafirmada no julgamento do REsp 1.116.399/BA (sessão de 28.10.2009), sob o rito dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC).

3. No caso, a redução da base de cálculo deve atingir as cirurgias e exames oftalmológicos especializados, excluindo as simples consultas e atividades de cunho administrativo.

4. Embargos de Declaração acolhidos com efeitos infringentes. (EDcl nos EDcl no REsp 983.247/SC, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe 06/04/2010).

TRIBUTÁRIO – IRPJ E CSLL – ART. 15, § 1º, III, "A", DA LEI N. 9.249/95 – CLÍNICA DE OFTALMOLOGIA E CIRURGIA DE OLHOS – 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 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. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, julgado em 22.4.2009, DJe 3.6.2009).

2. Para fazer jus à concessão do benefício fiscal previsto nos artigos 15, § 1º, III, "a" e 20 da Lei n. 9.249/95, 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. O Tribunal de origem, como soberano das circunstâncias fático-probatórias da causa, reanalisou o contrato social da empresa, bem como os documentos que instruíram a causa, e reconheceu o direito da contribuinte em se beneficiar das



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

bases de cálculo privilegiadas que socorrem a quem presta serviços hospitalares, conforme previsão dos artigos 15 e 20 da Lei n. 9.249/95.

Agravo regimental provido em parte, apenas para conhecer do recurso especial, mas negar-lhe provimento. (AgRg no REsp 946.879/PR, Rel. Min. Humberto Martins, DJe 1º/07/2009).

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS MÉDICOS DE OFTALMOLOGIA. ART. 15, § 1º, III, ALÍNEA "A", DA LEI 9.249/95. SUPOSTO DIREITO LÍQUIDO E CERTO À REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA EXAÇÃO (APLICAÇÃO DO PERCENTUAL DE 8% AO INVÉS DO PERCENTUAL DE 32% SOBRE A RECEITA BRUTA). COMPROVAÇÃO DOS REQUISITOS EXIGIDOS PELA LEGISLAÇÃO. NECESSIDADE. MANDADO DE SEGURANÇA. DILAÇÃO PROBATÓRIA. IMPOSSIBILIDADE.

1. O writ reclama direito líquido e certo para aferir-se de sua adequação procedimental, notadamente a sua característica de ação sumária, auto-executável e mandamental.

2. A realização de perícia é imprescindível à demonstração da natureza hospitalar das atividades prestadas pela recorrida, razão pela qual não se vislumbra o direito líquido e certo alegado, o que denota a inadequação da via mandamental para reconhecimento do direito ao benefício fiscal de incidência de alíquotas diferenciadas relativas ao imposto de renda e à contribuição social sobre o lucro com base no lucro presumido, ressaltando-se o direito do impetrante discutir a quaestio em demanda de cognição exauriente.

3. A Lei 9.249/95, que versa acerca do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, dispõe no seu 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: (...) III - trinta e dois por cento, para as atividades de: (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004) a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares; (Lei n.º 9.249, de 26.12.1995)

4. A contribuição social sobre o lucro, prevista na Lei 9.249/95, dispõe no 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. § 1º. A pessoa jurídica submetida ao lucro presumido poderá, excepcionalmente, em relação ao 4º (quarto) trimestre-calendário de 2003, optar pelo lucro real, sendo definitiva a tributação pelo lucro presumido relativa aos 3 (três) primeiros trimestres. "

5 A controvérsia sub examine gravita em torno da perscrutação acerca da natureza das atividades prestadas pela empresa recorrida, para fins de se definir se estão as referidas atividades dentro do âmbito de incidência da norma insculpida no supra-trasladado art. 15, 1º, inciso III, alínea "a", da Lei n.º 9.249/95: acaso revistam-se do caráter de prestação de serviços em geral, estariam sujeitas à alíquota do Imposto de Renda de 32%; ou, ao revés, se os serviços médicos de oftalmologia, cirurgia e tratamento ocular, adaptação de lentes de contato e demais serviços correlatos de oftalmologia, prestados pela



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

empresa impetrante, caracterizam-se como médico-hospitalares, impor-se-ia, nesse caso, respectivamente, as alíquotas de 8% e 12%, relativas ao imposto de renda e à contribuição social sobre o lucro com base no lucro presumido, esta última com fulcro no art. 20, do mesmo diploma legal.

6. Sob esse ângulo, o Tribunal a quo, com ampla cognição fática, consignou que: Consoante o Estatuto Social da autora (fls. 26/35), esta tem como objeto social a atividade de cirurgias refrativas a laser e tratamento de doenças oculares com excimer laser, atendendo as determinações do Conselho Nacional de Medicina e demais órgãos disciplinadores do exercício de serviços de medicina. Ademais, conforme bem acentuou o ilustre representante do Ministério Público (fls. 136/137), "analisando-se os documentos acostados aos autos (fls. 26/35), verifica-se que a impetrante é uma sociedade civil que tem por objeto social a prestação de serviços médicos na área de cirurgia oftalmológica, sendo que esta atividade é considerada serviço hospitalar, nos termos do art. 23, V "f" da IN/SRF nº 306/2003, merecendo, portanto, ser concedida a segurança, a fim de que seja utilizada a base de cálculo no percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida mensalmente, para fins de cálculo do IRPJ, nos termos do art. 15, § 1º, III, "a", da Lei nº 9.249/95, bem como a base de cálculo no percentual de 12% (doze por cento) para fins de cálculo da CSLL. Ademais, a premissa que deve nortear a atividade como sendo hospitalar é vinculação à saúde humana. Partindo dessa idéia, para verificar se a atividade desenvolvida pela impetrante é de natureza médico-hospitalar, não é razoável utilizar, no caso em comento, uma interpretação restritiva, uma vez que se está diante de um serviço de natureza essencial à coletividade. Assim, sendo notória que a atividade praticada pela impetrante tem íntima relação com a saúde humana e, utilizando-se de uma interpretação analógica, é indubitoso que a atividade por ela desenvolvida é de natureza médico-hospitalar".

7. Entrementes, a Primeira Seção deste Sodalício assentou que: 1. A clínica médica que explora serviços de radiologia, ultra-sonografia e ressonância magnética, sem internação de paciente para tratamento, não pode ser considerada como entidade hospitalar para os fins previstos no art. 15, § 1º, inciso III, alínea "a", da Lei nº 9.240, de 26.12.1995. 2. Inexistência de dúvida sobre o tipo de serviço prestado pela recorrente. 3. Por entidade hospitalar deve se entender o complexo de atividades exercidas pela pessoa jurídica que proporcione internamento do paciente para tratamento de saúde, com a oferta de todos os processos exigidos para prestação de tais serviços ou do especializado. 4. Impossibilidade de se interpretar extensivamente legislação tributária que concede benefício fiscal. Recurso especial não-provido. (REsp nº 832.906 - SC, Relator Ministro JOSÉ DELGADO, Primeira Seção, DJ de 27 de novembro de 2006)

8. In casu, verifica-se que, não obstante o juízo de origem tenha atestado a realização de cirurgia, o que, segundo a sua exegese, encerraria prestação de serviços hospitalares, não se vislumbra o direito líquido e certo alegado, em virtude da imprescindibilidade de produção de prova pericial a fim de demonstrar que a recorrida efetivamente proporcione internamento do paciente para tratamento de saúde, com a oferta de todos os processos exigidos para prestação de tais serviços. Isto porque o art. 111 do CTN prevê a impossibilidade de se interpretar extensivamente legislação tributária que concede benefício fiscal, o que revela a inadequação da via eleita, ressaltando-se o direito do impetrante discutir a quaestio em demanda de cognição exauriente.

9. Recurso especial provido extinguindo-se o processo sem "resolução" de mérito, ante a ausência de requisito específico do mandado de segurança, vale dizer, liquidez e certeza do direito pleiteado (CPC, artigo 267, VI). (REsp



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

810.632/SC, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 14/05/2008).

Diante desse contexto, vê-se que merece reforma o aresto recorrido, porquanto o entendimento ali sufragado está desalinhado com o posicionamento jurisprudencial moderno desta Corte sobre a matéria.

Remanesce a questão referente à penalidade imposta com espeque no art. 538, parágrafo único, do CPC, à qual entendo aplicável a Súmula 98/STJ, *verbis*: "embargos de declaração manifestados com notório propósito de prequestionamento não têm caráter protelatório".

Portanto, em face de tais considerações, DOU PROVIMENTO ao recurso especial.

É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2009/0219610-8

REsp 1.165.921 / MA

Número Origem: 200537000019801

PAUTA: 05/08/2010

JULGADO: 05/08/2010

Relator

Exmo. Sr. Ministro **MAURO CAMPBELL MARQUES**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **HUMBERTO MARTINS**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. **EUGÊNIO JOSÉ GUILHERME DE ARAGÃO**

Secretária

Bela. **VALÉRIA ALVIM DUSI**

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : INSTITUTO DE OLHOS DE PINHEIRO LTDA
ADVOGADO : BRUNO ROMERO PEDROSA MONTEIRO E OUTRO(S)
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - IRPJ/Imposto de Renda de Pessoa Jurídica

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"A Turma, por unanimidade, deu provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)."

Os Srs. Ministros Eliana Calmon, Castro Meira, Humberto Martins (Presidente) e Herman Benjamin votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 05 de agosto de 2010

VALÉRIA ALVIM DUSI
Secretária