AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 2071846 - RS (2023/0150133-2)

RELATOR	**:**	**MINISTRO HERMAN BENJAMIN**
AGRAVANTE	:	FAZENDA NACIONAL
AGRAVADO	:	UNIQ SERVICOS ODONTOLOGICOS LTDA
ADVOGADOS	:	HARRISON ENEITON NAGEL - RS063225
		HARRISON ENEITON NAGEL - SP284535

EMENTA

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. INEXISTÊNCIA DO ÓBICE APRESENTADO PELA SÚMULA 7 DO STJ. POSSIBILIDADE DE REVALORAÇÃO DO CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO ANEXADO AOS AUTOS. IRPJ E CSLL SOBRE A RECEITA BRUTA. ALÍQUOTAS DIFERENCIADAS. CLÍNICA ODONTOLÓGICA. CARACTERIZAÇÃO DE SERVIÇOS HOSPITALARES. CRITÉRIO OBJETIVO.

1. Trata-se, na origem, de demanda proposta pela empresa recorrente com o escopo de reconhecer o direito de recolher o IRPJ e a CSLL sobre a receita bruta advinda dos serviços hospitalares prestados, bem como a repetição do indébito dos valores pagos a maior nos últimos cinco anos.

2. Inicialmente, afasto a aplicação dos enunciados das Súmulas 5 e 7 do STJ, visto que, ao contrário do alegado pela Fazenda Nacional, o Tribunal de origem não analisou detidamente o contrato social da agravada, mas, apenas, constatou que o objeto social da empresa é a prestação de serviços odontológicos. É cediço nesta Corte que é permitida a revaloração dos elementos fático-probatórios analisados pela Corte de origem, portanto não incide o óbice das Súmulas 5 e 7 do STJ.

3. Ademais, constou do acórdão recorrido que o magistrado de primeiro grau deferiu o pedido para reconhecer o direito ao "recolhimento do IRPJ e da CSLL sobre a receita bruta pelos serviços médicos prestados" pela empresa, bem como o direito a repetição de indébito dos valores pagos a maior.

4. O Tribunal de origem reformou a sentença, negando o direito da recorrida ao benefício previsto na Lei 9.249/1995, porque, segundo ele, "não é possível enquadrar toda e qualquer atividade voltada para a área da saúde no conceito de 'serviços hospitalares'" e a "norma jurídica não faz menção às atividades odontológicas, razão pela qual a 'interpretação da expressão 'serviços hospitalares' deve ser restritiva, não cabendo a aplicação analógica".

5. Apesar de correto o primeiro fundamento exarado no acórdão recorrido, o seguinte não pode prosperar, visto que a melhor interpretação do texto (art. 15, § 1°, III, "a", da Lei 9.249/1995) não deve ser restritiva. Ademais, o exegeta não precisa dispor da analogia para obter a aplicação da norma a ser utilizada no caso concreto. Muito pelo contrário, basta interpretá-la literalmente.

6. A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp 1.116.399/BA, relator o eminente Ministro Benedito Gonçalves, submetido ao regime de Recursos Repetitivos (art. 543-C do CPC), **Tema 217**, discutiu a **natureza das atividades realizadas pelo contribuinte e se elas se enquadravam no conceito de serviços hospitalares, aplicando-se as alíquotas diferenciadas de 8% e 12%, para o IRPJ e a CSLL.**

7. Na ocasião, ficou constatado que a atividade exercida pela empresa é "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". Assim sendo, ela faria "jus ao benefício em discussão (incidência dos percentuais de 8% (oito por cento), no caso

Documento eletrônico VDA39600182 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MINISTRO Herman Benjamin Assinado em: 19/12/2023 17:38:56
Código de Controle do Documento: 60f50803-d380-4aaf-8c44-dcd988f1dd6a

do IRPJ, e de 12% (doze por cento), no caso do CSLL, sobre a receita bruta auferida pela atividade específica de prestação de serviços médicos laboratoriais)."
8. Dessa forma, consolidou o entendimento, já emanado pela Primeira Seção do STJ, quando do julgamento do REsp 951.251/PR, rel. Ministro Castro Meira, de que, "para fins do pagamento dos tributos com as alíquotas reduzidas, a expressão **'serviços hospitalares'**, constante do artigo 15, § 1º, III, da Lei 9.249/1995, 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".
9. Dessarte, o Tribunal de origem interpretou equivocadamente o art. 15, § 1°, III, "a", da Lei 9.249/1995, visto que a norma não considerou o contribuinte em si (Clínica Odontológica) – critério subjetivo –, mas a natureza do serviço prestado – critério objetivo. Não há dúvidas de que vários procedimentos praticados nas clínicas odontológicas possuem natureza de serviços hospitalares, inclusive sendo realizadas em nosocômios e contando nas cirurgias com a assistência de médicos anestesistas, e.g. cirurgias bucomaxilofaciais.
10. A Segunda Turma, já teve oportunidade de se manifestar sobre a *quaestio iuris* debatida nos autos, quando no julgamento do REsp 799.854/RS, relator o eminente Ministro Castro Meira. Oportunidade em que assentou que "os serviços de diagnóstico odontológico e de cirurgias maxilofaciais demandam rotinas e procedimentos tipicamente hospitalares, além de espaço físico adequado para intervenções cirúrgicas e corpo técnico especializado, enquadrando-se no conceito de atividade médica, pessoal ou instrumental em prol da saúde humana."
11. A própria Receita Federal do Brasil publicou a Instrução Normativa - RFB 1.540/2015, modificando a redação do art. 30 da Instrução Normativa - RFB 1.234/2012, a qual passou a definir os serviços hospitalares para fins de tributação pelo IRPJ e pela CSLL.
12. No que diz respeito aos fatos gerados com base nos efeitos do art. 29 da Lei 11.727/2008 (a partir de 1º.1.2009, art. 41, VI, da Lei 11.727/2008), devem ser prestigiadas as alterações efetuadas no art. 15, § 1º, III, "a", da Lei 9.249/1995, entre as quais: a exigência da constituição da prestadora de serviços sob a forma de sociedade empresária (REsp 1.369.763/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 24.6.2013). Assim, conforme a novel legislação em vigor, somente as sociedades organizadas sob a forma de sociedade empresária estão abrangidas pela base minorada.
13. Agravo Interno não provido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, em sessão virtual de 12/12/2023 a 18/12/2023, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Mauro Campbell Marques, Assusete Magalhães e Afrânio Vilela votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento a Sra. Ministra Assusete Magalhães.

Brasília, 18 de dezembro de 2023.

Ministro Herman Benjamin
Relator

Documento eletrônico VDA39600182 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MINISTRO Herman Benjamin Assinado em: 19/12/2023 17:38:56
Código de Controle do Documento: 60f50803-d380-4aaf-8c44-dcd988f1dd6a

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 2.071.846 - RS (2023/0150133-2)

RELATOR	**:**	**MINISTRO HERMAN BENJAMIN**
AGRAVANTE	:	FAZENDA NACIONAL
AGRAVADO	:	UNIQ SERVICOS ODONTOLOGICOS LTDA
ADVOGADO	:	HARRISON ENEITON NAGEL - RS063225

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO HERMAN BENJAMIN (Relator): Cuida-se de Agravo Interno contra decisão deste Relator, que conheceu parcialmente do Recurso Especial, para dar-lhe provimento, com fulcro no art. 932 do CPC.

A agravante afirma que os serviços odontológicos não estão situados entre as especialidades elencadas pelo art. 15 da Lei 9.249/1995 (fl. 954, e-STJ).

Aduz que o Tribunal analisou o contrato social da agravada, decidindo que ela não faria *jus* às alíquotas estabelecidas na referida legislação (fl. 954, e-STJ).

Argui que a decisão impugnada reexaminou o contexto fático produzido nos autos (fl. 954, e-STJ).

A agravada apresentou impugnação às fls. 962-971, e-STJ.

É o **relatório.**

Documento eletrônico VDA39459842 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MINISTRO Herman Benjamin Assinado em: 11/12/2023 13:44:19
Código de Controle do Documento: E377F3E3-186F-4D91-8208-A2DA4DD32C41

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 2.071.846 - RS (2023/0150133-2)

RELATOR	**:**	**MINISTRO HERMAN BENJAMIN**
AGRAVANTE	:	FAZENDA NACIONAL
AGRAVADO	:	UNIQ SERVICOS ODONTOLOGICOS LTDA
ADVOGADO	:	HARRISON ENEITON NAGEL - RS063225

EMENTA

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. INEXISTÊNCIA DO ÓBICE APRESENTADO PELA SÚMULA 7 DO STJ. POSSIBILIDADE DE REVALORAÇÃO DO CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO ANEXADO AOS AUTOS. IRPJ E CSLL SOBRE A RECEITA BRUTA. ALÍQUOTAS DIFERENCIADAS. CLÍNICA ODONTOLÓGICA. CARACTERIZAÇÃO DE SERVIÇOS HOSPITALARES. CRITÉRIO OBJETIVO.

1. Trata-se, na origem, de demanda proposta pela empresa recorrente com o escopo de reconhecer o direito de recolher o IRPJ e a CSLL sobre a receita bruta advinda dos serviços hospitalares prestados, bem como a repetição do indébito dos valores pagos a maior nos últimos cinco anos.

2. Inicialmente, afasto a aplicação dos enunciados das Súmulas 5 e 7 do STJ, visto que, ao contrário do alegado pela Fazenda Nacional, o Tribunal de origem não analisou detidamente o contrato social da agravada, mas, apenas, constatou que o objeto social da empresa é a prestação de serviços odontológicos. É cediço nesta Corte que é permitida a revaloração dos elementos fático-probatórios analisados pela Corte de origem, portanto não incide o óbice das Súmulas 5 e 7 do STJ.

3. Ademais, constou do acórdão recorrido que o magistrado de primeiro grau deferiu o pedido para reconhecer o direito ao "recolhimento do IRPJ e da CSLL sobre a receita bruta pelos serviços médicos prestados" pela empresa, bem como o direito a repetição de indébito dos valores pagos a maior.

4. O Tribunal de origem reformou a sentença, negando o direito da recorrida ao benefício previsto na Lei 9.249/1995, porque, segundo ele, "não é possível enquadrar toda e qualquer atividade voltada para a área da saúde no conceito de 'serviços hospitalares'" e a "norma jurídica não faz menção às atividades odontológicas, razão pela qual a 'interpretação da expressão 'serviços hospitalares' deve ser restritiva, não cabendo a aplicação analógica".

5. Apesar de correto o primeiro fundamento exarado no acórdão recorrido, o seguinte não pode prosperar, visto que a melhor interpretação do texto (art. 15, § 1°, III, "a", da Lei 9.249/1995) não deve ser restritiva. Ademais, o exegeta não precisa dispor da analogia para obter a aplicação da norma a ser utilizada no caso concreto. Muito pelo contrário, basta interpretá-la literalmente.

6. A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp 1.116.399/BA, relator o eminente Ministro Benedito Gonçalves, submetido ao regime de Recursos Repetitivos (art. 543-C do CPC), **Tema 217**, discutiu a **natureza das atividades realizadas pelo contribuinte e se elas se enquadravam no conceito de serviços hospitalares, aplicando-se as alíquotas diferenciadas de 8% e 12%, para o IRPJ e a CSLL.**

7. Na ocasião, ficou constatado que a atividade exercida pela empresa é "diretamente ligada à promoção da saúde, que demanda maquinário específico,

Documento eletrônico VDA39459842 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MINISTRO Herman Benjamin Assinado em: 11/12/2023 13:44:19
Código de Controle do Documento: E377F3E3-186F-4D91-8208-A2DA4DD32C41

podendo ser realizada em ambientes hospitalares ou similares, não se assemelhando a simples consultas médicas". Assim sendo, ela faria "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 do CSLL, sobre a receita bruta auferida pela atividade específica de prestação de serviços médicos laboratoriais)."

8. Dessa forma, consolidou o entendimento, já emanado pela Primeira Seção do STJ, quando do julgamento do REsp 951.251/PR, rel. Ministro Castro Meira, de que, "para fins do pagamento dos tributos com as alíquotas reduzidas, a expressão '**serviços hospitalares**', constante do artigo 15, § 1º, III, da Lei 9.249/1995, 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".

9. Dessarte, o Tribunal de origem interpretou equivocadamente o art. 15, § 1°, III, "a", da Lei 9.249/1995, visto que a norma não considerou o contribuinte em si (Clínica Odontológica) – critério subjetivo –, mas a natureza do serviço prestado – critério objetivo. Não há dúvidas de que vários procedimentos praticados nas clínicas odontológicas possuem natureza de serviços hospitalares, inclusive sendo realizadas em nosocômios e contando nas cirurgias com a assistência de médicos anestesistas, e.g. cirurgias bucomaxilofaciais.

10. A Segunda Turma, já teve oportunidade de se manifestar sobre a *quaestio iuris* debatida nos autos, quando no julgamento do REsp 799.854/RS, relator o eminente Ministro Castro Meira. Oportunidade em que assentou que "os serviços de diagnóstico odontológico e de cirurgias maxilofaciais demandam rotinas e procedimentos tipicamente hospitalares, além de espaço físico adequado para intervenções cirúrgicas e corpo técnico especializado, enquadrando-se no conceito de atividade médica, pessoal ou instrumental em prol da saúde humana."

11. A própria Receita Federal do Brasil publicou a Instrução Normativa - RFB 1.540/2015, modificando a redação do art. 30 da Instrução Normativa - RFB 1.234/2012, a qual passou a definir os serviços hospitalares para fins de tributação pelo IRPJ e pela CSLL.

12. No que diz respeito aos fatos gerados com base nos efeitos do art. 29 da Lei 11.727/2008 (a partir de 1º.1.2009, art. 41, VI, da Lei 11.727/2008), devem ser prestigiadas as alterações efetuadas no art. 15, § 1º, III, "a", da Lei 9.249/1995, entre as quais: a exigência da constituição da prestadora de serviços sob a forma de sociedade empresária (REsp 1.369.763/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 24.6.2013). Assim, conforme a novel legislação em vigor, somente as sociedades organizadas sob a forma de sociedade empresária estão abrangidas pela base minorada.

13. Agravo Interno não provido.

Documento eletrônico VDA39459842 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MINISTRO Herman Benjamin Assinado em: 11/12/2023 13:44:19
Código de Controle do Documento: E377F3E3-186F-4D91-8208-A2DA4DD32C41

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO HERMAN BENJAMIN (Relator): Os autos foram recebidos neste Gabinete em 21.8.2023.

A irresignação não merece prosperar.

Trata-se, na origem, de demanda proposta pela empresa recorrente com o escopo de reconhecer o direito de recolher o IRPJ e a CSLL sobre a receita bruta advinda dos serviços hospitalares prestados, bem como a repetição do indébito dos valores pagos a maior nos últimos cinco anos.

Inicialmente, afasto a aplicação dos enunciados das Súmulas 5 e 7 do STJ, visto que, ao contrário do alegado pela Fazenda Nacional, o Tribunal de origem não analisou detidamente o contrato social da agravada, mas, apenas, constatou que o objeto social da empresa é a prestação de serviços odontológicos. É cediço nesta Corte que é permitida a revaloração dos elementos fático-probatórios analisados pela Corte de origem, portanto não incide o óbice das Súmulas 5 e 7 do STJ.

Nesse sentido:

> PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. ISENÇÃO. HOTEL. SALÕES. LOCAÇÃO. VALORES RECOLHIDOS INDEVIDAMENTE. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. CORTE DE ORIGEM. RETORNO DOS AUTOS. RECURSO ESPECIAL. PROCEDÊNCIA.
>
> (...) III - Prima facie, cabe ressaltar que a situação descrita nos presentes autos não encontra óbice na Súmula n. 7 desta Corte.
>
> IV - Nos termos da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, não se aplica o preceituado no enunciado da Súmula n. 7/STJ no caso de mera revaloração jurídica das provas e dos fatos. "Exige-se, para tanto, que todos os elementos fático-probatórios estejam devidamente descritos no acórdão recorrido, sendo, portanto, desnecessária a incursão nos autos em busca de substrato fático para que seja delineada a nova apreciação jurídica". (AgInt no AREsp 1252262/AL, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Rel. p/ Acórdão Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 23/10/2018, DJe 20/11/2018).
>
> (...) (AgInt no AREsp 1.480.204/PE, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, DJe de 26/4/2023.)

Documento eletrônico VDA39459842 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MINISTRO Herman Benjamin Assinado em: 11/12/2023 13:44:19
Código de Controle do Documento: E377F3E3-186F-4D91-8208-A2DA4DD32C41

Ademais, constou do acórdão recorrido que o magistrado de primeiro grau deferiu o pedido para reconhecer o direito ao "recolhimento do IRPJ e da CSLL sobre a receita bruta pelos serviços médicos prestados" pela empresa, bem como o direito a repetição de indébito dos valores pagos a maior, *in verbis*:

> (a) declarar o direito da impetrante de apurar e recolher a o IRPJ e a CSLL nos percentuais respectivos de 8% e 12% sobre a receita bruta em relação aos serviços hospitalares por elas prestados (procedimentos cirúrgicos de colocação de pino de titânio para implante dentário, implantodontia, cirurgias bucomaxilofaciais, periodontia, endodotia, prótese dentária, ortondontia, instalação de lente de contato dental, dentística, prótese sobre implante; cirurgia para instalação de implante; parafuso neodente 3.3; prótese fixa sobre implante; bichectomia; coroa cerâmica sobre implante; serviços de
> ortodontia; remição de dentes inclusos; endodontia; enxerto ósseo; tratamento ortodôntico; instalação de implantes, fase cirúrgica Straumann SLA), excluindo-se os serviços de consultas odontológicas e/ou procedimentos sem complexidade (restauração; exodontia; tratamento de canal; restauração; extrações; limpeza; bichectomia; clareamento, e limpeza; consulta de revisão; placa bruxismo; consulta de avaliação; placa miorrelaxante e manutenção prensal; consulta odontopediatra; perícia odontológica; honorários odontológicos; consulta odontológica), bem como os serviços que não estejam especificados nas notas fiscais, conforme preceitua o art. 15, § 1^{Q}, III, 'a', e art. 20, ambos da Lei 9.249/95;

O Tribunal de origem reformou a sentença, negando o direito da recorrida ao benefício previsto na Lei 9.249/1995, porque, segundo ele, "não é possível enquadrar toda e qualquer atividade voltada para a área da saúde no conceito de 'serviços hospitalares'" e a "norma jurídica não faz menção às atividades odontológicas, razão pela qual a 'interpretação da expressão 'serviços hospitalares' deve ser restritiva, não cabendo a aplicação analógica". Confira:

> Não é possível enquadrar toda e qualquer atividade voltada para a área da saúde no conceito de "serviços hospitalares".
>
> A norma jurídica não faz menção às atividades odontológicas, razão pela qual a "interpretação da expressão "serviços hospitalares" deve ser restritiva, não cabendo a aplicação analógica para fins de obtenção do benefício previsto no art. 15, § 1° III, "a", da Lei 9.249/1995, na nova redação que lhe foi dada pela Lei 11.727/2008 ". Precedente: STJ, REsp 870.254 /PR, DJ 09/04/2007.

Apesar de correto o primeiro fundamento exarado no acórdão

Documento eletrônico VDA39459842 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MINISTRO Herman Benjamin Assinado em: 11/12/2023 13:44:19
Código de Controle do Documento: E377F3E3-186F-4D91-8208-A2DA4DD32C41

recorrido, o seguinte não pode prosperar, visto que a melhor interpretação do texto (art. 15, § 1°, III, "a", da Lei 9.249/1995) não deve ser restritiva. O exegeta não precisa dispor da analogia para obter a aplicação da norma a ser utilizada no caso concreto. Muito pelo contrário; basta interpretá-la literalmente.

A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp 1.116.399/BA, relator o em. Ministro Benedito Gonçalves, submetido ao regime de Recursos Repetitivos (art. 543-C do CPC), **Tema 217**, discutiu a **natureza das atividades realizadas pelo contribuinte e se elas se enquadravam no conceito de serviços hospitalares, aplicando-se as alíquotas diferenciadas de 8% e 12%, para o IRPJ e a CSLL,** firmando a seguinte tese:

> "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), devendo 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**'". (grifei)

Nessa ocasião, ficou constatado que a atividade exercida pela empresa é "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". Assim sendo, ela faria "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 do CSLL, sobre a receita bruta auferida pela atividade específica de prestação de serviços médicos laboratoriais)."

Dessa forma, consolidou o entendimento, já emanado pela Primeira Seção do STJ, quando do julgamento do REsp 951.251/PR, relator Ministro Castro Meira, de que, "para fins do pagamento dos tributos com as alíquotas reduzidas, a expressão '**serviços hospitalares**', constante do artigo 15, § 1º, III, da Lei 9.249/1995, deve ser interpretada de **forma objetiva** (ou seja, sob a perspectiva da

Documento eletrônico VDA39459842 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MINISTRO Herman Benjamin Assinado em: 11/12/2023 13:44:19
Código de Controle do Documento: E377F3E3-186F-4D91-8208-A2DA4DD32C41

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".

Nesse sentido:

> PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. SERVIÇOS HOSPITALARES. IRPJ E CSLL. ALÍQUOTAS REDUZIDAS. SOCIEDADE NÃO CARACTERIZADA COMO EMPRESÁRIA. REVISÃO. MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ.
>
> 1. A Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 1.116.399/BA, da relatoria do Ministro Benedito Gonçalves, submetido ao regime de Recursos Repetitivos (art. 543-C do CPC), no qual se discutiu a aplicação das alíquotas diferenciadas de 8% e 12% para o IRPJ e a CSLL, consolidou o entendimento de 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 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".
>
> 2. Contudo, no que diz respeito aos fatos gerados com base nos efeitos do art. 29 da Lei 11.727/2008 (a partir de 1º.1.2009 - art. 41, VI, da Lei 11.727/2008), devem ser prestigiadas as alterações efetuadas no art. 15, § 1º, III, "a", da Lei 9.249/1995, entre as quais: a exigência da constituição da prestadora de serviços sob a forma de sociedade empresária (REsp 1.369.763/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 24.6.2013). Assim, conforme a novel legislação em vigor, somente as sociedades organizadas sob a forma de sociedade empresária estão abrangidas pela base minorada.
>
> 3. Na hipótese destes autos, todavia, o Tribunal de origem, mediante análise de aspectos fático-probatórios da causa, entendeu que a impetrante, ora agravante, embora indevidamente constituída como sociedade empresária (com registro societário na Junta Comercial), exerce atividade que materialmente não está caracterizada como empresarial, ou seja, constitui substancialmente uma sociedade simples. Não há como alterar tal entendimento sem o reexame de aspectos fático-probatórios da causa, vedados nesta via extraordinária, por força da Súmula 7 do STJ.
>
> 4. Agravo Interno não provido.
>
> (AgInt no REsp 2.050.527/RS, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe de 14/4/2023.)

> PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL. BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. PRESTADORA DE SERVIÇOS HOSPITALARES. REQUISITOS. INOBSERVÂNCIA. REEXAME

Documento eletrônico VDA39459842 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MINISTRO Herman Benjamin Assinado em: 11/12/2023 13:44:19
Código de Controle do Documento: E377F3E3-186F-4D91-8208-A2DA4DD32C41

> FÁTICO-PROBATÓRIO. IMPOSSIBILIDADE.
>
> 1. A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp 1.116.399/BA, submetido ao regime de recursos repetitivos, firmou o entendimento de 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), devendo 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. Com o advento da Lei n. 11.727/2008, com início de vigência em 1º/01/2009, passou-se a exigir, além do enquadramento da atividade como de natureza hospitalar, outros dois requisitos para a concessão do benefício: estar o contribuinte constituído como sociedade empresária e atender às normas da ANVISA.
>
> 3. Hipótese em que o conhecimento do recurso especial encontra óbice nas Súmulas 7 e 83 do STJ, pois o Tribunal de origem, com base no conjunto fático-probatório dos autos, consignou que a parte recorrente não preenche os requisitos legais, razão pela qual não faz jus ao benefício.
>
> 4. Agravo interno desprovido.
>
> (AgInt no AREsp 1.768.558/RJ, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJe de 15/3/2023.)

Dessarte, o Tribunal de origem interpretou equivocadamente o art. 15, § 1°, III, "a", da Lei 9.249/1995, visto que a norma não considerou o contribuinte em si (Clínica Odontológica) – critério subjetivo –, mas a natureza do serviço prestado – critério objetivo. Não há dúvidas de que vários procedimentos praticados nas clínicas odontológicas possuem natureza de serviços hospitalares, inclusive sendo realizados em nosocômios e contando nas cirurgias com a assistência de médicos anestesistas, e.g. cirurgias bucomaxilofaciais.

A Segunda Turma, já teve oportunidade de se manifestar sobre a *quaestio iuris* debatida nos autos, quando no julgamento do REsp 799.854/RS, relator o eminente Ministro Castro Meira. Ocasião em que assentou que "os serviços de diagnóstico odontológico e de cirurgias maxilofaciais demandam rotinas e procedimentos tipicamente hospitalares, além de espaço físico adequado para intervenções cirúrgicas e corpo técnico especializado, enquadrando-se no conceito de atividade médica, pessoal ou instrumental em prol da saúde humana".

Documento eletrônico VDA39459842 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MINISTRO Herman Benjamin Assinado em: 11/12/2023 13:44:19
Código de Controle do Documento: E377F3E3-186F-4D91-8208-A2DA4DD32C41

A propósito:

> PROCESSUAL CIVIL. IRPJ. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS HOSPITALARES. ART. 15, § 1º, III, ALÍNEA "A", DA LEI 9.249/95. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. NATUREZA DOS SERVIÇOS PRESTADOS. IRRELEVÂNCIA DA ESTRUTURA FÍSICA DO CONTRIBUINTE. PRECEDENTE DA 1ª SEÇÃO: RESP 951.251/PR, MIN. CASTRO MEIRA, DJE DE 03/06/2009. RECURSO ESPECIAL A QUE SE DÁ PARCIAL PROVIMENTO.
>
> (REsp 996.082/PR, relator Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, DJe de 21/9/2009.)

> TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. IMPOSTO DE RENDA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. BASE DE CÁLCULO. ARTS. 15, § 1º, III, "A", E 20 DA LEI N.º 9.249/95. ATIVIDADES HOSPITALARES. SERVIÇOS ODONTOLÓGICOS. ENQUADRAMENTO.
>
> 1. As sociedades civis prestadoras de serviços odontológicos e de intervenções cirúrgicas maxilofaciais enquadram-se no conceito de "atividades hospitalares" a que alude o art. 15, § 1º, inciso III, "a", da Lei n.º 9.249/95, de modo que a base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro será obtida mediante a aplicação das alíquotas de 8% e 12%, respectivamente, sobre a receita bruta.
>
> 2. Os serviços de diagnóstico odontológico e de cirurgias maxilofaciais demandam rotinas e procedimentos tipicamente hospitalares, além de espaço físico adequado para intervenções cirúrgicas e corpo técnico especializado, enquadrando-se no conceito de "atividade médica, pessoal ou instrumental em prol da saúde humana" (REsp 673.033/RS, Rel. Min. Luiz Fux).
>
> 3. Precedentes de ambas as Turmas de Direito Público.
>
> 4. Recurso especial improvido.
>
> (REsp 799.854/PR, relator Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJ de 8/5/2006, p. 187.)

A própria Receita Federal do Brasil publicou a Instrução Normativa - RFB 1.540/2015, modificando a redação do art. 30 da Instrução Normativa - RFB 1.234/2012, a qual passou a definir os serviços hospitalares, para fins de tributação pelo IRPJ e pela CSLL, nos seguintes termos:

> 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 50,

Documento eletrônico VDA39459842 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MINISTRO Herman Benjamin Assinado em: 11/12/2023 13:44:19
Código de Controle do Documento: E377F3E3-186F-4D91-8208-A2DA4DD32C41

de 21 de fevereiro de 2002, da Anvisa (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB 1.540, de 05 de janeiro de 2015).

ATRIBUIÇÃO 1: PRESTAÇÃO DE ATENDIMENTO ELETIVO DE PROMOÇÃO E ASSISTÊNCIA À SAÚDE EM REGIME AMBULATORIAL E DE HOSPITAL-DIA

(...)

1.8 - **Realizar procedimentos médicos e odontológicos de pequeno porte, sob anestesia local (punções, biópsia, etc); (grifei).**

ATRIBUIÇÃO 2: PRESTAÇÃO DE ATENDIMENTO IMEDIATO DE ASSISTÊNCIA À SAÚDE

(...)

ATRIBUIÇÃO 3: PRESTAÇÃO DE ATENDIMENTO DE ASSISTÊNCIA À SAÚDE EM REGIME DE INTERNAÇÃO

(...)

ATRIBUIÇÃO 4: PRESTAÇÃO DE ATENDIMENTO DE APOIO AO DIAGNÓSTICO E TERAPIA

Por último, no que diz respeito aos fatos gerados com base nos efeitos do art. 29 da Lei 11.727/2008 (a partir de 1º.1.2009, art. 41, VI, da Lei 11.727/2008), devem ser prestigiadas as alterações efetuadas no art. 15, § 1º, III, "a", da Lei 9.249/1995, entre as quais a exigência da constituição da prestadora de serviços sob a forma de sociedade empresária (REsp 1.369.763/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 24.6.2013). Assim, conforme a novel legislação em vigor, somente as sociedades organizadas sob a forma de sociedade empresária estão abrangidas pela base minorada.

Dessa maneira, não tendo sido infirmadas as razões que nortearam o *decisum* impugnado, não se pode acolher a irresignação.

Com essas considerações, **nego provimento ao Agravo Interno.**

É como **voto.**

Documento eletrônico VDA39459842 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MINISTRO Herman Benjamin Assinado em: 11/12/2023 13:44:19
Código de Controle do Documento: E377F3E3-186F-4D91-8208-A2DA4DD32C41

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

TERMO DE JULGAMENTO
SEGUNDA TURMA

AgInt no REsp 2.071.846 / RS

Número Registro: 2023/0150133-2 **PROCESSO ELETRÔNICO**

Número de Origem:
50105725920214047108

Sessão Virtual de 12/12/2023 a 18/12/2023

Relator do AgInt
Exmo. Sr. Ministro HERMAN BENJAMIN

Presidente da Sessão
Exma. Sra. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES

Secretário
Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE	: UNIQ SERVICOS ODONTOLOGICOS LTDA
ADVOGADOS	: HARRISON ENEITON NAGEL - RS063225
	HARRISON ENEITON NAGEL - SP284535
RECORRIDO	: FAZENDA NACIONAL
ASSUNTO	: DIREITO TRIBUTÁRIO - IMPOSTOS - IRPJ/IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA

AGRAVO INTERNO

AGRAVANTE	: FAZENDA NACIONAL
AGRAVADO	: UNIQ SERVICOS ODONTOLOGICOS LTDA
ADVOGADOS	: HARRISON ENEITON NAGEL - RS063225
	HARRISON ENEITON NAGEL - SP284535

TERMO

A SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, em sessão virtual de 12/12/2023 a 18/12/2023, por unanimidade, decidiu negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Mauro Campbell Marques, Assusete Magalhães e Afrânio Vilela votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento a Sra. Ministra Assusete Magalhães.

Brasília, 19 de dezembro de 2023

Documento eletrônico VDA39581858 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): SISTEMA JUSTIÇA - SERVIÇOS AUTOMÁTICOS, Assinado em: 19/12/2023 00:11:45
Código de Controle do Documento: e2f46abe-673a-491d-a7c5-fc783d11e89e

Documento eletrônico VDA39581858 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): SISTEMA JUSTIÇA - SERVIÇOS AUTOMÁTICOS, Assinado em: 19/12/2023 00:11:45
Código de Controle do Documento: e2f46abe-673a-491d-a7c5-fc783d11e89e