



## NOTA PGFN/CRJ/Nº 359/2017

Documento público. Ausência de sigilo.

Consulta acerca da interpretação a ser dada à expressão “*demandas decididas anteriormente à sua vigência*”, constante no resumo dos itens 1.12.”c” e 1.22.”g” da Lista de dispensa de contestar e recorrer. Expressão fora de contexto que merece ser excluída.

Direito intertemporal envolvido na aplicação da Lei nº 11.727, de 2008. Necessidade de dar nova redação à Observação 2 do mesmo item.

A Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional da 3ª Região encaminha, com urgência, a esta Coordenação-Geral, dúvida acerca do alcance da expressão “*demandas decididas anteriormente à sua vigência*”, constante no resumo dos itens 1.12 “c” e 1.22 “g” da Lista de dispensa de contestar e recorrer (art. 2º, §4º, da Portaria PGFN Nº 502, de 2016).

2. Os mencionados itens possuem a mesma redação:

**Alíquotas                      reduzidas                      -                      Serviços                      hospitalares**

REsp 1.116.399/BA (tema nº 217 de recursos repetitivos)  
**Resumo:** 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). 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. Para fins de redução da alíquota, 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". Ficou consignado 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.

**OBSERVAÇÃO:** O benefício não se aplica às consultas médicas, nem mesmo quando realizadas no interior de hospitais, de modo que só abrange parcela das receitas da sociedade que decorre da prestação de serviços hospitalares propriamente ditos. Ressaltamos que o STF não reconheceu repercussão geral com relação a este tema (AI n° 803.140).

**OBSERVAÇÃO 2:** Deve ser apresentada contestação e interposto recurso quando se tratar de sociedade simples, tendo-se em vista a alteração introduzida pela Lei 11.718/08 no art 15, III, da Lei 9.249/95, segundo a qual a alíquota reduzida será aplicável apenas quando a prestadora de serviços for organizada sob a forma de sociedade empresária. (grifo nosso)

3. Segundo relata a consulente, de acordo com o texto da dispensa, as modificações trazidas pela Lei nº 11.727, de 23 de junho 2008<sup>1</sup>, não se aplicariam às demandas decididas antes de sua vigência.

4. Assim, com vistas a precisar o conteúdo da dispensa, indaga se o termo "decididas" significa trânsito em julgado, na medida em que o voto condutor do REsp nº 1.116.399/BA faz alusão no seu conteúdo às demandas ajuizadas antes da Lei nº 11.727, de 2008, e não decididas antes desta lei.

5. É o relatório.

## II

---

<sup>1</sup>Dispõe sobre medidas tributárias destinadas a estimular os investimentos e a modernização do setor de turismo, a reforçar o sistema de proteção tarifária brasileiro, a estabelecer a incidência de forma concentrada da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins na produção e comercialização de álcool; altera as Leis nºs 10.865, de 30 de abril de 2004, 11.488, de 15 de junho de 2007, 9.718, de 27 de novembro de 1998, 11.196, de 21 de novembro de 2005, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, 7.689, de 15 de dezembro de 1988, 7.070, de 20 de dezembro de 1982, 9.250, de 26 de dezembro de 1995, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 9.249, de 26 de dezembro de 1995, 11.051, de 29 de dezembro de 2004, 9.393, de 19 de dezembro de 1996, 8.213, de 24 de julho de 1991, 7.856, de 24 de outubro de 1989, e a Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001; e dá outras providências.



6. De início, cumpre destacar que nem a data do ajuizamento nem a data da decisão ou do trânsito em julgado são importantes para definir a alíquota aplicável a qualquer fato gerador.
7. Não obstante, a consulta é relevante para fins de análise do direito intertemporal envolvido no assunto, sobretudo no tocante à exigência de que as empresas beneficiadas com as alterações promovidas pela Lei nº 11.727, de 2008, sejam constituídas sob a forma de sociedade empresária, condição que exclui sumariamente as sociedades simples e os empresários individuais.
8. No teor dos referidos itens da lista de dispensa, não houve maior preocupação com a referida exigência, muito provavelmente, por não ter sido objeto do repetitivo (REsp nº 1.116.399/BA), que nada decidiu a respeito da Lei nº 11.727, de 2008. Apenas se alertou a carreira (Observação 2) quanto à superveniência da alteração legislativa, em que pese a menção equivocada à Lei nº 11.718, de 2008.
9. De todo modo, é de se concluir que, se antes da Lei nº 11.727, de 2008 não havia a restrição a sociedades empresárias, a modificação legislativa decorrente desta lei, em atenção ao princípio da irretroatividade, somente se aplica a fatos geradores posteriores à sua vigência. Nesse sentido, é firme a jurisprudência do STJ, senão vejamos:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. IRPJ. CSLL. IMPOSSIBILIDADE. REDUÇÃO DE ALÍQUOTAS. MICROEMPRESA. NECESSIDADE. CONSTITUIÇÃO. EMPRESAS.

PRECEDENTES.

1. A Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 1.116.399/BA, Relator 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 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. No que diz respeito aos fatos gerados após a produção de efeitos do art. 29 da Lei 11.727/2008 (a partir de 01.01.2009 - art. 41, VI, da Lei 11.727/2008), devem ser prestigiadas as alterações efetuadas no art. 15, §1º, III, "a", da Lei 9.249/95, a saber: 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 é que estão abrangidas pela base minorada.**

3. Na hipótese em exame, observa-se que o Tribunal de origem reconheceu ser a recorrente uma empresária individual, haja vista não ter comprovado estar inserida na categoria das sociedades empresárias, por força de superveniente alteração do referido artigo pela Lei 11.727/2008. Assim, por estar em conformidade com o entendimento do STJ, deve ser mantido o acórdão recorrido.

4. Recurso Especial não provido.  
(REsp 1606437/SC, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/08/2016, DJe 09/09/2016)

TRIBUTÁRIO. PROCESSO CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL.

CSLL E IRPJ. BASE DE CÁLCULO. SERVIÇOS HOSPITALARES. SOCIEDADE NÃO EMPRESÁRIA. REEXAME DE MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. IMPOSSIBILIDADE.

SÚMULA

7/STJ.

1. De acordo com os dados consignados na decisão de origem, a agravante não estaria organizada sob a forma de sociedade empresária, o que impossibilitaria a aplicação da base de cálculo reduzida prevista no inciso II, alínea 'a', do artigo 15 da Lei 9.249/95. Assim, para chegar à conclusão diversa, seria essencial o revolvimento do quadro fático-probatório dos autos, providência vedada a teor do disposto na Súmula 7/STJ.

2. Agravo regimental a que se nega provimento.  
(AgRg nos EDcl no REsp 1369745/RS, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/09/2015, DJe 25/09/2015)

\*\*\*

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. IRPJ E CSLL. BASE

DE CÁLCULO. REDUZIDA. CONDIÇÃO DA PRESTADORA DE SERVIÇOS HOSPITALARES APÓS O ADVENTO DA ART. 29 DA LEI N. 11.727/2008. NECESSIDADE LEGAL DE CONSTITUIÇÃO DA PRESTADORA DE SERVIÇOS SOB A FORMA DE SOCIEDADE EMPRESÁRIA. PRECEDENTES.

1. A Primeira Seção desta Corte, no julgamento do REsp 1.116.399/BA, submetido ao regime de recursos repetitivos, consolidou entendimento, relativamente à aplicação das alíquotas diferenciadas de 8% e 12% para o IRPJ e a CSLL (art. 15, § 1º, III, da Lei 9.249/95), no sentido de 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'".

2. Para os fatos geradores ocorridos após a entrada em vigor da Lei 11.727/2008, deve-se prestigiar, contudo, as alterações promovidas no art. 15, §1º, III, "a", da Lei 9.249/95, relativamente à exigência de constituição da prestadora de serviços sob a forma de sociedade empresária. Reconhecendo o Tribunal de origem ser a recorrente uma sociedade simples, visto que não comprovou estar inserida na categoria das sociedades empresárias, é de ser mantido o acórdão recorrido por estar em conformidade com o entendimento desta Corte. Precedentes: REsp 1.449.067/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 26/05/2014; AgRg no REsp 1482235/SC, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 20/03/2015.

3. Agravo regimental a que se nega provimento.  
(AgRg no REsp 1383586/RS, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 08/09/2015, DJe 01/10/2015)



10. Assim, entende-se necessário ajustar a Observação 2 dos itens 1.12 "c" e 1.22 "g" da Lista de dispensa, que passará a ter o conteúdo abaixo:

**OBSERVAÇÃO 2:** para fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/2009, deve-se atentar para a incidência da nova redação do art. 15, § 1º, III, "a", da Lei nº 9.249/95, considerando a alteração promovida pela Lei nº 11.727/2008 (art. 29 c/c art. 41, VI). Portanto, a partir de tal marco, a prestadora dos serviços referidos na alínea em comento deve estar organizada sob a forma de sociedade empresária (excluídas, portanto, as sociedades simples e os empresários individuais) e atender às normas da ANVISA. Vide REsp 1606437/SC, AgRg no REsp 1538506/SC, AgRg no REsp 1506187/PR, AgRg no REsp 1383586/RS, AgRg nos EDcl no REsp 1369745/RS, dentre outros.

11. Ademais, como a expressão "*não se aplicam às demandas decididas anteriormente à sua vigência*", constante no resumo dos mesmos itens, não corresponde exatamente ao que restou decidido no repetitivo<sup>2</sup>, propõe-se a sua exclusão por estar fora de contexto. Eis a nova redação proposta para o resumo:

**Resumo:** 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). 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. Para fins de redução da alíquota, 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". Ficou consignado 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

---

<sup>2</sup>É válido lembrar que o repetitivo apenas reiterou, para efeitos do art. 543-C do CPC/73, o quanto já decidido pela 1ª Seção no REsp nº 951.251/PR. Ao analisar os votos desse REsp (julgado por unanimidade), observa-se que foi no voto do Min. Teori que essa questão da Lei nº 11.727/2008 chegou a ser enfrentada:

[...]

"No caso, o mandado de segurança foi impetrado em 2005 e o acórdão recorrido foi proferido em 2006, sob a vigência, portanto, da primitiva redação do dispositivo. Não está em causa, aqui, a aplicação desse direito superveniente, que sequer foi prequestionado. **Assim, na linha do entendimento assentado em situações análogas, a demanda deve ser julgada à luz da legislação vigente à época da impetração, o que não impede, se for o caso, a incidência do direito superveniente às situações ocorridas após a sua vigência**". (REsp 346.629, Min. Denise Arruda, DJ de 08.09.08; EREsp 628.079. Min. Luiz Fux, DJ de 13.06.07; EREsp 718.729, Min. Herman Benjamin, DJ de 14.02.07; EREsp (AgRg) 709.898, Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 01.08.06; EREsp (AgRg) 623.967, Min. Castro Meira, DJ de 05.06.06).



ao benefício fiscal, desenvolvida pelo contribuinte, nos exatos termos do § 2º do artigo 15 da Lei 9.249/95.

12. São esses os esclarecimentos que julgo pertinentes relativamente aos itens 1.12 “c” e 1.22 “g”, da Lista de dispensa de contestar e de recorrer.

### III

13. Tendo em vista as competências estabelecidas para esta PGFN/CRJ na Portaria nº 36, de 24 de janeiro de 2014, sugere-se que os itens 1.12 “c” e 1.22 “g” da Lista de dispensa de contestar e de recorrer passem a ter o seguinte teor:

**Resumo:** 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). 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. Para fins de redução da alíquota, 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". Ficou consignado 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.

**OBSERVAÇÃO:** O benefício não se aplica às consultas médicas, nem mesmo quando realizadas no interior de hospitais, de modo que só abrange parcela das receitas da sociedade que decorre da prestação de serviços hospitalares propriamente ditos. Ressaltamos que o STF não reconheceu repercussão geral com relação a este tema (AI nº 803.140).

**OBSERVAÇÃO 2:** para fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/2009, deve-se atentar para a incidência da nova redação do art. 15, § 1º, III, "a", da Lei nº 9.249/95, considerando a alteração promovida pela Lei nº 11.727/2008 (art. 29 c/c art. 41, VI). Portanto, a partir de tal marco, a prestadora dos serviços referidos na alínea em comento deve estar organizada sob a forma de sociedade empresária (excluídas, portanto, as sociedades simples e os empresários individuais) e atender às normas da ANVISA. Vide REsp 1606437/SC, AgRg no REsp 1538506/SC, AgRg no REsp 1506187/PR, AgRg no REsp 1383586/RS, AgRg nos EDcl no REsp 1369745/RS, dentre outros.

14. Por fim, propõe-se ampla divulgação à carreira de Procurador da Fazenda Nacional, bem como recomenda-se o encaminhamento de cópia da presente Nota à Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional da 3ª Região e à Secretaria da Receita Federal



Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional  
Coordenação-Geral de Representação Judicial  
Coordenação de Consultoria Judicial

do Brasil, para ciência, esta última, especialmente, por força do disposto na Portaria Conjunta PGFN/RFB/Nº 01/2014, tendo a modificação ora empreendida na Nota PGFN/CRJ/Nº 1.114/2012, que fica retificada.

À consideração superior.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 20 de abril de 2017.

**FILIFE AGUIAR DE BARROS**

Coordenador-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional Substituto





DESPACHO PGFN/CRJ/ S/N /2017

**Documento:** Registro nº 130935/2017

**Interessado:** PGFN/CRJ

**Assunto:** Documento público. Ausência de sigilo. Consulta acerca da interpretação a ser dada à expressão “demandas decididas anteriormente à sua vigência”, constante no resumo dos itens 1.12.”c” e 1.22.”g” da Lista de dispensa de contestar e recorrer. Expressão fora de contexto que merece ser excluída. Direito intertemporal envolvido na aplicação da Lei nº 11.727, de 2008. Necessidade de dar nova redação à Observação 2 do mesmo item

Aprovo a NOTA PGFN/CRJ/Nº 359/2017, da lavra do Procurador FILIPE AGUIAR DE BARROS.

Aprovo. Dê-se o encaminhamento proposto.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 20 de abril de 2017.

**CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO**

Procurador-Geral Adjunto Consultoria e Estratégia da Representação  
Judicial e Administrativa Tributária - PGACET