

Thiago Glucksmann: Redução da carga tributária para clínicas

28/09/2023

A prestação de serviços sempre foi objeto de alta tributação e muitas discussões pairam sobre o tema, inclusive em uma eventual reforma tributária avalia-se aumento exponencial no setor. Inseridos nesse contexto temos as clínicas médicas, odontológicas e afins, os quais precisam se atentar as oportunidades e decisões judiciais que podem ensejar em uma redução de tributação em virtude dos serviços praticados e estruturas adotadas.



Pois bem, dentre os regimes tributários aplicáveis, a

presente discussão se refere as clínicas médicas, odontológicas e afins que estão enquadradas no "lucro presumido", logo, contribuintes do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), conforme Lei nº 9.249/1995.

A referida norma determinada que os prestadores de serviços em geral devem ter a base de cálculo presumida do IRPJ e CSLL é de 32% sobre a receita bruta, sendo que para os prestadores de serviços hospitalares, *a base de cálculo do IRPJ é de 8% e a CSLL incide o percentual de 12% sobre a receita bruta.*

Em outras palavras, a base de cálculo no regime do lucro presumido é de 32% sobre a receita bruta, sendo que apenas nos casos de serviços hospitalares há uma redução gritante, a qual deve ser avaliada com cautela.

Nesse sentido, o ponto de maior ênfase se refere ao entendimento do judiciário e da Receita Federal do Brasil quanto ao termo "serviços hospitalares".

Diante desse cenário, as decisões relevantes sobre o tema consideram *serviços hospitalares como àqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde, ainda que não prestados no interior do estabelecimento hospitalar.*

O Superior Tribunal de Justiça é categórico ao partilhar dessa posição, a saber:



"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 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%, no caso do IRPJ, e de 12%, 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 nº 1.116.399/BA, relator ministro Benedito Gonçalves, Primeira Seção, julgado em 28/10/2009, DJe de 24/2/2010)".



Conforme mencionado no referido julgado, o contribuinte faz jus ao percentual reduzido em conformidade com o artigo 15, §1º, inciso III, alínea "a" da Lei nº 9.249/1995. O legislador afastou a aplicação do percentual máximo de presunção, seja para apuração do IRPJ como da CSLL, desde que haja a devida análise da natureza e essência do serviço prestado que deverá estar intimamente voltado à promoção da saúde — atividades de natureza hospitalar praticadas pelo estabelecimento.

Importante mencionar que a Receita Federal impõe que ocorra o cumprimento dos seguintes requisitos cumulativos: 1) que a prestadora desses serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e 2) que atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa). Contudo, as decisões judiciais reconhecem que tais pressupostos indicados em regulamentos ou decretos não tem o condão de mitigar o direito, o qual está indicado em lei.

Logicamente, o cumprimento dos requisitos acima é condição ainda mais robusta para usufruir do referido benefício.

Ainda acerca da aplicabilidade em outros casos da referida redução de presunção no "lucro presumido", vejamos o recentíssimo posicionamento do juiz da 3ª Vara Federal de Sorocaba (SP), o qual suscita que:

"In casu, nota-se que a impetrante realiza procedimentos cirúrgicos e atividades de serviços de complementação diagnóstica e terapêutica que demandam maquinário específico e podem ser realizados em ambientes hospitalares ou similares, o que denota fazer jus ao benefício fiscal quanto a estes serviços.

Dessa forma, levando-se em consideração que os serviços hospitalares são aqueles voltados a assistência à saúde, não se restringindo apenas aos hospitais, clínica e laboratório médico, a empresa impetrante prestadora de serviços em saúde também poderá obter o benefício concedido pela lei 9.249/95 para reduzir o percentual de contribuição do IRPJ e da CSLL, visto preenchidos os requisitos legais, o que faz exsurgir o fumus boni iuris a ensejar a concessão da medida liminar.

Na parte final (dispositiva) conclui pelo deferimento da medida liminar pleiteada 'para o fim de reconhecer o direito do impetrante de apurar e recolher o IRPJ e a CSLL com base nos percentuais de presunção de lucro de 8% e 12%, respectivamente nos seus serviços tipicamente hospitalares, excluídas as receitas oriundas de consultas e atividades de cunho administrativo, suspendendo-se a exigibilidade dos referidos tributos, nos termos do artigo 151, inciso IV, do Código Tributário Nacional'."

Ademais, importante indicar que a utilização do termo "serviços hospitalares" deve considerar de forma objetiva, inclusive com a equiparação de outras atividades, conforme se verifica em decisão judicial do Tribunal Regional Federal da 3ª Região/SP, o qual considerou a inclusão das atividades praticadas, também, por clínicas odontológicas, vejamos:

"V – Assim, deve ser reconhecido o direito da Apelante à equiparação das suas atividades de clínica odontológica aos serviços hospitalares, para fins de recolhimento do IRPJ e da CSLL pelas bases de cálculo de 8% e 12%, respectivamente, nos termos do artigo 15, § 1º, inciso III, alínea 'a' e artigo 20, inciso I, ambos da Lei 9.249/95, a partir de quando se tornou sociedade

empresária."

Sob esse aspecto, importante mencionar que a Receita se posicionou em 2023 de forma desfavorável, conforme se verifica da Solução de Consulta Disit/SRRF nº 3007 — posição que judicialmente é refutada.

Portanto, o posicionamento do judiciário confirma o direito das clínicas médicas, odontológicas e afins em reduzir a tributação quando apuram o IRPJ e CSLL no regime de tributação do lucro presumido, a redução de presunção é significativa e enseja em uma carga tributária menor.

Recomenda-se que as clínicas médicas, odontológicas e afins avaliem a estrutura e os serviços prestados, situação que pode ser indicada em demandas judiciais visando o reconhecimento da redução da tributação e, por conseguinte, uma melhoria financeira.

Fonte: <https://conjur.jumps.com.br/2023-set-28/thiago-glucksmann-reducao-carga-tributaria-clinicas/>