



---

**Súmula n. 274**



---

**SÚMULA N. 274**

---

O ISS incide sobre o valor dos serviços de assistência médica, incluindo-se neles as refeições, os medicamentos e as diárias hospitalares.

**Referência:**

Decreto-Lei n. 406/1968, art. 8º, § 1º, e item 2 da lista anexa.

**Precedentes:**

REsp	11.533-SP	(2ª T, 11.10.1995 – DJ 06.11.1995)
REsp	25.599-SP	(2ª T, 21.08.1995 – DJ 11.09.1995)
REsp	36.199-SP	(1ª T, 17.08.1994 – DJ 19.09.1994)
REsp	40.161-SP	(1ª T, 15.12.1993 – DJ 21.02.1994)
REsp	130.621-CE	(2ª T, 28.09.1999 – DJ 27.03.2000)

Primeira Seção, em 12.02.2003

DJ 20.02.2003, p. 153



---

**RECURSO ESPECIAL N. 11.533-SP (91.10895-2)**

---

Relator: Ministro Ari Pargendler

Recorrente: Hospital Ana Costa S/A

Recorrido: Município de Santos

Advogados: Hugo Mosca e outro, Santiago Moreira Lima

Sustentação oral: Hugo Mosca, pelo recorrente

---

**EMENTA**

Tributário. ISS. Base de cálculo. Hospitais. O valor da alimentação e dos medicamentos fornecidos pelos hospitais está embutido nas diárias hospitalares e faz parte da base de cálculo do Imposto Sobre Serviços. Recurso especial não conhecido.

---

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, não conhecer do recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator. Participaram do julgamento os Srs. Ministros Antônio de Pádua Ribeiro, Hélio Mosimann e Peçanha Martins.

Brasília (DF), 11 de outubro de 1995 (data do julgamento).

Ministro Hélio Mosimann, Presidente

Ministro Ari Pargendler, Relator

---

DJ 06.11.1995

---

**RELATÓRIO**

O Sr. Ministro Ari Pargendler: - O Recorrido ajuizou execução fiscal contra a Recorrente para cobrar o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza relativo aos anos-base de 1981 e 1983 (apenso, fls. 02 e 03).

Opostos embargos do devedor, fundados em que o valor dos remédios, alimentos e sangue não integram a base de cálculo do tributo (fls. 02-08), foram julgados procedentes pela sentença de 1º grau (fls. 429-433).

Todavia, a Egrégia Primeira Câmara do Primeiro Tribunal de Alçada Civil do Estado de São Paulo fez por reformá-la, forte em que incluem-se na base de cálculo do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, “o custo de remédios, inclusive sangue e oxigênio, e de alimentação fornecida a pacientes e seus familiares” (fl. 456).

Seguiram-se embargos de declaração a respeito das seguintes questões: “(a) a de ter ou não a Apelada o direito a deduzir do valor do ISS pago por terceiros fornecedores de serviço de transfusão de sangue, do total por ela devido a título do mesmo imposto; (b) a de, em havendo cobrança em separado do valor dos medicamentos, refeições, etc, ainda assim sobre ele incidirá o ISS” (fl. 459).

O Tribunal *a quo* rejeitou-os do seguinte modo: “Percebe-se claramente que os embargos objetivam a reforma da decisão, e não a sua declaração. Foi dito expressamente no acórdão que o tributo seria devido também sobre o custo de remédios, inclusive sangue e oxigênio, e de alimentação fornecida a pacientes e seus familiares. A questão de que terceiros seriam envolvidos nesses fornecimentos não foi objeto de apreciação no acórdão porque não foi levantada no apelo interposto pela Municipalidade. Não tendo o embargante apelado da decisão de primeira instância, conformou-se com aquela decisão, não havendo porque ser reapreciado o inteiro teor de seus embargos” (fls. 462-263).

Daí a interposição do presente recurso especial, com base no artigo 105, inciso III, da Constituição Federal, “tendo em vista que os vv. acórdãos recorridos a) contrariam leis federais; b) julgam válido ato do governo municipal de Santos em face de Lei Federal; c) deram interpretação diversa a questão jurídica decidida pelo Supremo Tribunal Federal” (fl. 472), afrontando os artigos 8º e 9º do Decreto-Lei n. 406, de 1968 (fl. 474), bem assim o artigo 10 do Decreto-Lei n. 406, de 1968 e o artigo 121 do Código Tributário Nacional (fl. 475).

O Ministério Público Federal, na pessoa da eminente Subprocuradora-Geral da República Dra. Helenita Amélia G. Caiado de Acioli, opinou pelo improvimento do recurso (fls. 507-509).

## VOTO

O Sr. Ministro Ari Pargendler (Relator): - A petição que veiculou o presente recurso especial deixou de referir as alíneas do inciso III do artigo 105 da Constituição Federal. Fora de toda dúvida, no entanto, a irresignação foi

manifestada à base de todas elas, posto que se alega contrariedade à Lei Federal, prevalência de ato de governo municipal em face de lei federal e interpretação de lei diversa da que lhe deu o Supremo Tribunal Federal.

O recurso especial só pode ser conhecido pela alínea **a**, posto que evidentemente não é o caso da alínea **b** e nem foi demonstrada analiticamente a divergência de interpretação alegada.

Há uma questão preliminar.

A sentença julgou procedentes os embargos do devedor ao fundamento de que a base de cálculo do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza só alcança os serviços prestados pelos hospitais, aí não incluídos o fornecimento de remédios, alimentação e sangue; assim, não precisou decidir se o sangue fornecido por terceiros estaria sujeito à nova tributação, sem ofensa ao princípio da não-cumulatividade do tributo.

O acórdão repeliu o fundamento da sentença, julgando improcedentes os embargos do devedor. Provocada por embargos de declaração, a Egrégia Câmara se negou a examinar o segundo fundamento dos embargos do devedor, à consideração de que se tratava de matéria preclusa, que a Recorrente deveria ter ativado através de apelação.

Vitoriosa no 1º grau de jurisdição, a Recorrente não tinha interesse para interpor o recurso de apelação. Houve, por isso, vício no julgamento, que, entretanto, não pode ser proclamado nesta instância porque o recurso especial apenas se referiu a ele incidentalmente, só atacando a tese de direito material consagrada no acórdão. A anulação do julgamento dependeria de interposição do recurso especial com fundamento no artigo 515, § 2º do Código de Processo Civil, *in verbis*: “Quando o pedido ou a defesa tiver mais de um fundamento e o juiz acolher apenas um deles, a apelação devolverá ao tribunal o conhecimento dos demais”. Sem que tenha sido prequestionada a questão relativa ao princípio da não cumulatividade do tributo sobre o fornecimento do sangue, não é possível examiná-la no estado dos autos.

Assim dimensionado, o recurso especial não pode prosperar. A jurisprudência da Corte é no sentido de que o valor da alimentação e dos medicamentos fornecidos pelos hospitais está embutido nas diárias hospitalares e faz parte da base de cálculo do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (REsp n. 25.599-9, SP, Rel. Min. Hélio Mosimann, DJU, 11.09.1995; REsp n. 36.199-0, SP, Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, DJU, 19.09.1994).

Voto, por isso, no sentido de não conhecer do recurso especial.

### **VOTO-VOGAL**

O Sr. Ministro Antônio de Pádua Ribeiro: - Sr. Presidente, realmente, depois dos esclarecimentos do Eminentíssimo Relator, não vejo como dele discordar, embora sensibilizado pela sustentação oral produzida pelo ilustre advogado. Com efeito, no caso, inclusive, não se discute matéria ligada a indigente, porque se trata de diária hospitalar. Indigente não paga diária hospitalar.

Diante desses esclarecimentos, peço vênias para acompanhar o Ilustre Relator, porque não há, mesmo, negativa de vigência a nenhum dos dispositivos legais colacionados. Não se deu pela validade da lei local, contestada em face da lei federal, e nem qualquer dissídio pretoriano foi comprovado. Portanto, também, não conheço do recurso.

### **VOTO**

O Sr. Ministro Peçanha Martins: - Senhor Presidente, sensibilizou-me a argüição feita pelo nobre advogado de que estaria havendo incidência sobre prestação de serviços gratuitos, porque prestados a indigentes, mas, com os esclarecimentos feitos pelo Relator, não há dúvida de que a incidência se faz somente sobre as diárias e quem as paga não é indigente.

Razão por que, não podendo o Judiciário dar isenção quando a lei não o faz, acompanho o nobre Relator.

---

### **RECURSO ESPECIAL N. 25.599-SP (92.0019263-7)**

---

Relator: Ministro Hélio Mosimann  
Recorrente: Hospital e Maternidade Vila Maria S/A  
Advogado: Paulo Roberto Cabral Nogueira e outros  
Recorrido: Município de São Paulo  
Advogado: Carmen Garcia Suller Marza e outros



---

### EMENTA

Tributário. Imposto Sobre Serviços. Estabelecimento hospitalar. Medicação e alimentos. Serviços de assistência médica prestados aos pacientes. Incidência do tributo.

Os serviços de assistência médica prestados pelos hospitais aos seus pacientes, mesmo envolvendo a parte relativa ao fornecimento de remédios e alimentos, estão sujeitos ao ISS.

### ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por votação unânime, não conhecer do recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Participaram do julgamento os Srs. Ministros Peçanha Martins e Ari Pargendler. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Antônio de Pádua Ribeiro.

Brasília (DF), 21 de agosto de 1995 (data do julgamento).

Ministro Hélio Mosimann, Presidente e Relator

---

DJ 11.09.1995

### RELATÓRIO

O Sr. Ministro Hélio Mosimann: Cuida-se de Recurso Especial interposto pelo *Hospital e Maternidade Vila Maria S/A.*, com fulcro no art. 105, III, a, da Carta Federal, contra acórdão proferido pela Oitava Câmara do Primeiro Tribunal de Alçada Cível, que negou provimento ao apelo, onde se pretendia livrar do pagamento do ISS, em sede de embargos à execução.

Prende-se a irresignação à cobrança, pela Municipalidade, do Imposto Sobre Serviços, sobre os valores referentes ao fornecimento de medicação e alimentos aos pacientes, pois as diárias estabelecidas pelo Hospital não incluem esses valores na base de cálculo do tributo.

Alega a recorrente contrariedade aos arts. 303, 514, II; 515, §§ 1º e 2º e 586 do CPC; 162 do CC; 174 do CTN e 9º do Decreto-Lei n. 406/1968.

Contra-razões às fls. 190-193.

Despacho do Presidente do Tribunal de origem admitiu o recurso e o parecer da Subprocuradoria-Geral da República, às fls. 204-206, opinou pelo seu improvimento.

É o relatório.

## VOTO

O Sr. Ministro Hélio Mosimann (Relator): Insurge-se, inicialmente, a entidade hospitalar contra a parte da decisão que não tomou conhecimento das preliminares de prescrição e iliquidez do débito, porque constituíram mera reiteração das razões dos embargos. Realmente, a fundamentação da apelação era indispensável, ainda mais que a argüição em ambos os aspectos, foi repelida, sem qualquer contrariedade. Seja como for, restou demonstrada, fora de dúvida, a inocorrência da prescrição, como também da nulidade das certidões da dívida que, satisfazendo todos os requisitos legais, levam a presunção de verdadeiras.

Quanto ao mérito, não é melhor a posição da embargante-recorrente. Se os hospitais cobram dos pacientes e seus acompanhantes as diárias hospitalares que incluem os valores da alimentação fornecida e do remédio utilizado, essa atividade não está abrangida pelas hipóteses de não incidência do ISS.

Não ocorre bitributação ou qualquer outro vício, como destacou acertadamente a decisão recorrida, acrescentando que “as diárias cobradas por hospitais, casas de saúde e estabelecimentos congêneres, englobam, sem dúvida, o fornecimento de assistência medicamentosa e alimentação” (...). “A apelante está pretendendo pagar o ISS relativo a serviços hospitalares, excluídos da renda bruta os medicamentos e alimentação fornecida a pacientes e acompanhantes.

E para isso argumenta com a exceção de alguns pacientes que não tomam medicamento e outros que se submetem a jejum controlado e pagam a mesma diária.

Ocorre que o argumento de exceção vem exatamente confirmar a procedência da cobrança executiva, tal como ajuizada.

É que a hospitalização exige, praticamente, o fornecimento de medicação e alimentos, englobados os seus valores no preço único cobrado e que serve de base de cálculo para o ISS. E mesmo no caso *excepcional* de pacientes que não se alimentam, nem por isso é feita a distinção dessa alimentação no preço da diária,

o que vem demonstrar, que de regra esses valores estão mesmo englobados, porque postos à disposição do paciente, sempre que é recebido no hospital.

Correto, portanto, o cálculo efetuado para a cobrança do ISS sobre a renda bruta”.

Precedentes desta Corte não destoam do entendimento esposado pela decisão acima referida, como segue:

- ISS. Serviços de assistência médica. Medicamentos e refeições servidos nos hospitais. Incidência.

Como os serviços de assistência médica prestados pelos hospitais são incluídos na lista anexa ao Decreto-Lei n. 406/1968 e envolvem o fornecimento de mercadorias (remédios e alimentação) estão eles sujeitos apenas ao ISS.

Não se pode destacar da prestação de serviços de assistência médica, como um todo, a parte dela integrante referente ao fornecimento de remédios e alimentação aos pacientes (REsp n. 40.161-5-SP, Min. Garcia Vieira, RSTJ, 58/415).

- Tributário. Imposto Sobre Serviços (ISS). Hospital. Fornecimento de refeições e medicamento.

O preço de refeições e medicamentos, fornecidos em hospitais, reintegra-se ao valor dos serviços de assistência médica, para efeito de incidência do ISS (DL n. 406/1968, art. 8º, § 1º e item n. 2 da Lista anexa) - REsp n. 36.199-0-SP, Min. Gomes de Barros, DJ 19.09.1994, Ementário STJ, 10/328, reformando decisão do Tribunal de origem, mencionada às fls. 208 e seguintes.

Atento, pois, aos precedentes e pelos mesmos fundamentos, não conheço do recurso, interposto que foi apenas pela letra **a** do permissivo constitucional.

É como voto.

---

**RECURSO ESPECIAL N. 36.199-SP (93.0017544-0)**

---

Relator: Ministro Humberto Gomes de Barros

Recorrente: Município de Santos

Recorrido: Hospital Ana Costa S/A

Advogados: Santiago Moreira Lima e Ricardo do Amaral Silva Miranda de Carvalho e outro

---

### EMENTA

Tributário. ISS. Hospital. Fornecimento de refeições e medicamentos.

- O preço de refeições e medicamentos, fornecidos em hospitais, integra-se ao valor dos serviços de assistência médica, para efeito de incidência do ISS (DL n. 406/1968, art. 8º, § 1º e item n. 2 da Lista anexa).

### ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, dar provimento ao recurso. Votaram com o Relator os Ministros Milton Luiz Pereira, Cesar Asfor Rocha e Demócrito Reinaldo. Ausente, justificadamente, o Ministro Garcia Vieira.

Brasília (DF), 17 de agosto de 1994 (data do julgamento).

Ministro Demócrito Reinaldo, Presidente

Ministro Humberto Gomes de Barros, Relator

---

DJ 19.09.1994

### RELATÓRIO

O Sr. Ministro Humberto Gomes de Barros: - O E. Tribunal de Alçada Civil de São Paulo decidiu que

O imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza não incide sobre o preço dos medicamentos ministrados e das refeições servidas nos hospitais, aos pacientes. (fl. 229).

O Município de Santos desafia esta decisão, interpondo recurso especial, findado nas alíneas **a** e **c** (fls. 244 e segts).

O apelo foi admitido, pela divergência.

É o relatório.

**VOTO**

O Sr. Ministro Humberto Gomes de Barros (Relator): - O Município Recorrente traz a confronto o v. acórdão do Supremo Tribunal Federal, no RE n. 86.343-PB, assim resumido:

Imposto de serviços. Base de cálculo. Incidência que se faz sobre a receita bruta. Inocorrência de negativa de vigência ao artigo 9º do Dec.-Lei n. 406/1966. Improcedência, ainda, da alegação de ofensa ao princípio que veda a bitributação. (fl. 251).

O tema já é nosso conhecido.

Esta Turma, quando julgou o REsp n. 40.161, foi conduzida pelo E. Ministro Garcia Vieira, ao entendimento de que:

Como os serviços de assistência médica prestados pelos hospitais são incluídos na lista anexa ao Decreto-Lei n. 406/1968 e envolvem o fornecimento de mercadorias (remédios e alimentação) estão eles sujeitos apenas ao ISS.

Não se pode destacar da prestação de serviços de assistência médica, como um todo, a parte integrante referente ao fornecimento de remédio e alimentação aos pacientes. (Julg. em 15.12.1993 - unânime).

Esta orientação é a que melhor se afina com o Sistema consagrado pelo DL n. 406/1968.

Com efeito, o art. 8º, § 1º, do Decreto-Lei afasta qualquer perplexidade, quando esclarece:

Os serviços incluídos na lista ficam sujeitos apenas ao imposto previsto neste artigo, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.

Na hipótese, a lista (Item n. 2), arrola o serviço de hospital, como gerador de ISS.

Ora, ninguém discute que o fornecimento de remédios e refeições insere-se na atividade hospitalar.

Dou provimento ao recurso.

---

**RECURSO ESPECIAL N. 40.161-SP (93.0030146-2)**

---

Relator: Ministro Garcia Vieira

Recorrente: Município de São Paulo  
Recorrido: Hospital e Maternidade N. Senhora de Lourdes S/A  
Advogados: Edgard Ortega Sant'anna e outros  
Alexandre Coli Nogueira e outros

---

**EMENTA**

ISS. Serviços de assistência médica. Medicamentos e refeições servidos nos hospitais. Incidência.

Como os serviços de assistência médica prestados pelos hospitais são incluídos na lista anexa ao Decreto-Lei n. 406/1968 e envolvem o fornecimento de mercadorias (remédios e alimentação) estão eles sujeitos apenas ao ISS.

Não se pode destacar da prestação de serviços de assistência médica, como um todo, a parte dela integrante referente ao fornecimento de remédios e alimentação aos pacientes.

Recurso provido.

---

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Exmo. Sr. Ministro-Relator.

Participaram do julgamento: os Exmos. Srs. Ministros Demócrito Reinaldo, Humberto Gomes de Barros, Milton Luiz Pereira e Cesar Asfor Rocha.

Brasília (DF), 15 de dezembro de 1993 (data do julgamento).

Ministro Garcia Vieira, Presidente e Relator

---

DJ 21.02.1994

## RELATÓRIO

O Sr. Ministro Garcia Vieira: - Trata-se de recurso especial interposto pelo Município de São Paulo, com apoio na alínea **a** do permissivo constitucional, onde se aponta como violados os artigos 1º, § 3º, inciso III e 8º, § 1º, do Decreto-Lei n. 406/1968, além de dissídio jurisprudencial.

Insurge-se o recorrente contra acórdão do E. Primeiro Tribunal de Alçada Civil do Estado de São Paulo que entendeu pela não incidência do ISS sobre os preços dos medicamentos ministrados e das refeições servidas nos hospitais aos pacientes (fls. 138-140).

Sustenta que os serviços prestados pelo recorrido constam da lista anexa ao Decreto-Lei n. 406/1968, estando sujeitos apenas ao ISS, ainda que a prestação envolva fornecimento de mercadoria, nos justos termos do § 1º, do art. 8º do citado diploma.

Indica acórdãos divergentes e requer o provimento do especial (fls. 142-154).

Oferecidas contra-razões (fls. 167-172) e indeferido o processamento do especial (fls. 179-180), subiram os autos a este C. Tribunal, face ao provimento de agravo de instrumento regularmente interposto.

É o relatório.

## VOTO

O Sr. Ministro Garcia Vieira (Relator): - Aponta a recorrente como violados vários dispositivos legais, versando sobre questões devidamente prequestionadas.

Conheço do recurso pela letra **a**.

O recurso é admissível e merece provimento.

O ISS tem como fato gerador a prestação de serviço constante de lista (artigo 8º do Decreto-Lei n. 406/1968). A embargante, Hospital e Maternidade Nossa Senhora de Lourdes, presta serviços que se enquadram no item n. 02 da lista de serviços anexa ao Decreto-Lei n. 406/1968, com a redação dada pela Lei Complementar n. 56/1987 e 04, antes desta norma legal. Os hospitais, além da assistência médica, fornecem remédios e alimentação que são incluídos nas diárias. Resta saber se o Imposto sobre Serviços incide também sobre os

remédios e refeições fornecidos pelo hospital a seus pacientes. Estabelece o artigo 8º, parágrafo 1º do citado Decreto-Lei n. 406/1968 que,

os serviços incluídos na lista ficam sujeitos apenas ao imposto previsto neste artigo, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.

Como os serviços prestados pelo recorrido, de assistência médica são incluídos na lista e envolvem o fornecimento de mercadorias (remédios e alimentação) estão eles sujeitos apenas ao ISS. Os serviços prestados pelo embargante só não estariam sujeitos ao ICMS se não estivessem especificados na lista (parágrafo 2º), como, por exemplo, o fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias, por bares, restaurantes, clubes e outros estabelecimentos similares (Decreto-Lei n. 406/1968, artigo 1º, item III). Os hospitais, no desempenho de suas atividades específicas de prestação de serviços de assistência médica, fornecem remédios e alimentação e, nem por isso podem ser equiparados a farmácias, restaurantes, bares, etc., porque não são comerciantes. Bernardo Ribeiro de Moraes, citado por ambas as partes, no seu livro de Doutrina e Prática do Imposto Sobre Serviços, 1984, p. 183, ensina que:

Está na atividade específica dos hospitais, cujo escopo é assistência médica e hospitalização, a prestação de serviços, com o conseqüente abrigo e fornecimento de alimentos, bebidas e remédios. O hospital presta serviços aos doentes ou acidentados. Assiste-os. Ministra-lhes remédios. Faz exames e intervenções. Acompanha os respectivos tratamentos. Não podemos negar que o fornecimento de abrigo, refeições e remédios aos enfermos, acompanhantes ou familiares, constitui atividade acessória e indispensável à execução da obrigação de fazer que o hospital possui: prestar hospitalização e assistência médica. O legislador considera os serviços de hospitais tais como serviços tributáveis pelo ISS, não fazendo distinção alguma com referência ao fornecimento de abrigo, alimentos ou remédios, relativamente à sua sujeição ao ICM. (fl. 20).

O artigo 12, parágrafo 1º do Decreto Estadual n. 22.470/1986 estabelece que a base de cálculo do ISS é o preço do serviço e considera este como “a receita bruta a ele correspondente, sem nenhuma dedução, excetuados os descontos ou abatimentos concedidos independentemente de qualquer condição.

Como se vê, no caso, o preço do serviço é a receita bruta, neste incluído o fornecimento de remédios e alimentação que são indispensáveis ao tratamento médico dos pacientes. O próprio Bernardo Ribeiro de Moraes, citado pela embargante (fl. 26), afirma que os serviços médicos ficam sujeitos apenas ao Imposto Sobre Serviços. O próprio venerando acórdão recorrido (fls. 138-



140), entendeu que a principal finalidade do recorrido é a prestação de serviços médicos e não a venda de remédios e refeições a serem fornecidos a seus pacientes e salientou que:

O hospital não tem por objetivo precípua vender remédios e muito menos refeições (...) (fl. 139).

E que:

A diária hospitalar é compreensiva do leito, da refeição balanceada (...) (fl. 139).

Ora, se assim entendeu não poderia concluir que o ISS não incide sobre a parte referente ao fornecimento de remédios e alimentação que integram o tratamento e as diárias hospitalares e constituem serviços incluídos na lista, estando sujeitos apenas ao ISS. No caso não se pode destacar da prestação de serviços de assistência médica, como um todo, a parte dela integrante, referente ao fornecimento de remédios e alimentação aos pacientes. O Colendo Supremo Tribunal Federal já entendeu que o Imposto de Circulação de Mercadorias não incide sobre a alimentação e remédios fornecidos pelos hospitais ao cliente ao prestar-lhe a assistência médica, como se verifica dos Recursos Extraordinários n. 75.760-RJ, RTJ 70/473 e n. 86.343-PB, RTJ 91/565 e no Agravo de Instrumento n. 51.045-SP, RTJ 56/427.

Dou provimento ao recurso para reformar o venerando aresto recorrido e restabelecer a respeitável sentença monocrática e inverter as penas de sucumbência.

---

**RECURSO ESPECIAL N. 130.621-CE (97.0031268-2)**

---

Relator: Ministro Francisco Peçanha Martins  
Recorrente: Município de Fortaleza  
Advogado: Edvaldo Assunção e Silva e outros  
Recorrido: Ultra Som S/C Ltda.  
Advogado: José Matias Sousa Neto

---

### EMENTA

Tributário. Imposto Sobre Serviços (ISS). Hospitais. Base de cálculo. Incidência. Precedentes.

- As diárias hospitalares estão sujeitas à incidência do ISS, mesmo envolvendo o valor referente aos medicamentos e a alimentação.

- Recurso conhecido pela letra **c** e provido.

### ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, conhecer do recurso quanto a alínea **c** e lhe dar provimento. Votaram com o Relator os Ministros Eliana Calmon e Francisco Falcão. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Paulo Gallotti.

Brasília (DF), 28 de setembro de 1999 (data do julgamento).

Ministro Francisco Peçanha Martins, Presidente e Relator

---

DJ 27.03.2000

### RELATÓRIO

O Sr. Ministro Francisco Peçanha Martins: Trata-se de recurso especial manifestado pelo Município de Fortaleza, com fundamento nas letras **a** e **c** do permissivo constitucional contra acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça do Estado do Ceará que, por unanimidade, negou provimento à remessa oficial e à apelação do ora recorrente interposta nos autos da ação mandamental impetrada por Ultra Som S/C Ltda., objetivando seja decretada a ilegalidade da cobrança do ISS, sobre a receita bruta.

O v. acórdão confirmou a r. sentença a qual decidiu que o preço dos medicamentos e o das refeições, não compondo o preço do serviço por falta de previsão legal devem ser excluídos da base de cálculo do ISS, visto constituírem objeto de incidência do ICMS.

Daí o apelo especial em que a ora recorrente alega ter o aresto contrariado o artigo 1º, § 3º, inciso III e artigo 8º, § 1º do DL n. 406/1968, bem como

divergido de julgados deste STJ e de outros Tribunais do país, quando determinou a exclusão da base de cálculo do preço do serviço, os medicamentos ministrados e as refeições fornecidas.

Contra-razões às fls. 112-122.

O recurso foi admitido pelo Tribunal *a quo*, subindo os autos a esta Eg. Corte, onde vieram a mim conclusos.

Dispensei o parecer da Subprocuradoria-Geral da República, nos termos regimentais.

É o relatório.

#### VOTO

O Sr. Ministro Francisco Peçanha Martins (Relator): Cuida-se, na hipótese dos autos, de questão atinente à base de cálculo do ISS, com ou sem a inclusão do valor dos medicamentos, alimentos e mercadorias envolvidas na prestação de serviços.

O Município recorrente insurge-se contra a decisão do Tribunal *a quo*, ao declarar que “os hospitais ao adquirirem remédios, alimentos e mercadorias outras de que se utilizam, no atendimento aos pacientes, no ato da aquisição já vem embutido nos preços o imposto incidente sobre tais produtos, sendo portanto considerados como consumidores finais (...)” e que não seria justo onerar duas vezes a mesma coisa, por exigência da autoridade municipal, querendo tributar matérias que não consistem em serviço, porque importaria num *bis in idem*.

Em síntese, o acórdão negou provimento à apelação do recorrente especial ao fundamento de que, não havendo previsão legal, o preço dos medicamentos, das refeições e mercadorias não compõem a base de cálculo para a incidência do ISS e que, incidindo sobre os mesmos o ICMS, não comportaria a cobrança de qualquer outro tributo.

Daí este apelo especial fundado nas letras **a** e **c** do autorizativo constitucional.

O Tribunal *a quo*, ao decidir a lide, sequer mencionou os preceitos legais invocados como contrariados e não foram opostos os embargos de declaração cabíveis, carecendo o recurso do prequestionamento da questão federal, indispensável à admissibilidade do apelo nesta instância (Súmula n. 282-STF).

Conheço do recurso, porém, pela divergência jurisprudencial, por isso que comprovada nos termos legais e regimentais (Lei n. 8.038/1990 e RISTJ, art. 255 e §§).

A jurisprudência desta Segunda Turma é firme no sentido de que o valor da alimentação e dos remédios fornecidos nos hospitais está embutido nas diárias hospitalares e se incluem na base de cálculo do ISS.

Como precedentes, alinho os seguintes julgados transcrevendo as respectivas ementas:

Tributário. ISS. Base de cálculo. Hospitais. O valor da alimentação e dos medicamentos fornecidos pelos hospitais está embutido nas diárias hospitalares e faz parte da base de cálculo do Imposto Sobre Serviços. Recurso especial não conhecido. (REsp n. 11.533-SP, D.J. 06.11.1995, Rel. Min. Ari Pargendler).

Tributário. Imposto Sobre Serviços. Estabelecimento hospitalar. Medicação e alimentos. Serviços de assistência médica prestados aos pacientes. Incidência do tributo.

Os serviços de assistência médica prestados pelos hospitais aos seus parentes, mesmo envolvendo a parte relativa ao fornecimento de remédios e alimentos, estão sujeitos ao ISS. (REsp n. 25.599-SP, D.J. 11.09.1995, Rel. Min. Hélio Mosimann).

Comungo desse entendimento, razão pela qual conheço do recurso pela letra **c**, dando-lhe provimento.

#### **VOTO-VISTA**

A Sra. Ministra Eliana Calmon: - 1. Neste recurso, cujo Relator é o Ministro Peçanha Martins, discute-se quanto à ilegalidade da cobrança do *ISS* sobre a receita bruta, porque o entendimento de ambas as instâncias ordinárias foi de que, da receita bruta, para efeito de determinar-se a base de cálculo do *ISS*, deveriam ser excluídos os preços dos medicamentos e das refeições, por não comporem eles o preço do serviço, por falta de previsão legal.

2. Alegou o Município recorrente que o aresto contrariou os arts. 1º, § 3º, inciso III e 8º, § 1º do DL n. 406/1968, ao tempo em que divergiu de julgados desta Corte que sustentam a exclusão, da base de cálculo do preço do serviço, do valor dos medicamentos e das refeições.

3. O Relator, em judicioso voto, embora inadmitisse o recurso pela letra **a** (Súmula n. 282-STF), dele conhecia por divergência jurisprudencial.

Afirmou S. Exa. que era firme o entendimento da Segunda Turma, quanto a não-exclusão do valor dos remédios e da alimentação das diárias hospitalares, sobre as quais incidem o *ISS*.

E, para demonstrar a assertiva, trouxe à colação dois precedentes:

Tributário. *ISS*. Base de cálculo. Hospitais. O valor da alimentação e dos medicamentos fornecidos pelos hospitais está embutido nas diárias hospitalares e faz parte da base de cálculo do Imposto Sobre Serviços. Recurso especial não conhecido.

(REsp n. 11.533-SP, DJ de 06.11.1995, Rel. Min Ari Pargendler).

Tributário. Imposto sobre serviços. Estabelecimento hospitalar. Medicação e alimentos. Serviços de assistência médica prestados aos pacientes. Incidência do tributo.

Os serviços de assistência médica prestados pelos hospitais aos seus pacientes, mesmo envolvendo a parte relativa ao fornecimento de remédios e alimentos, estão sujeitos ao *ISS*.

(REsp n. 25.599-SP, DJ de 11.09.1995, Rel. Min. Hélio Mosimann).

Finalizando, concluiu o Relator pelo provimento do especial, pela letra c.

4. Não familiarizada com a jurisprudência, ainda, pedi vista para melhor compreender a querela.

Verifiquei que também a Primeira Turma tem posicionamento idêntico ao adotado por este órgão fracionário, como demonstram os arestos seguintes:

*ISS*. Serviços de assistência médica. Medicamentos e refeições servidos nos hospitais. Incidência.

Como os serviços de assistência médica prestados pelos hospitais são incluídos na lista anexa ao Decreto-Lei n. 406/1968 e envolvem o fornecimento de mercadorias (remédios e alimentação) estão eles sujeitos apenas do *ISS*.

Não se pode destacar da prestação de serviços de assistência médica, como um todo, a parte dela integrante referente ao fornecimento de remédios e alimentação aos pacientes.

Recurso provido.

(REsp n. 40.161-SP, Rel. Min. Garcia Vieira, DJ de 21.02.1994, unânime).

Tributário. *ISS*. Hospital. Fornecimento de refeições e medicamentos.

O preço de refeições e medicamentos, fornecidos em hospitais, integra-se ao valor dos serviços de assistência médica, para efeito de incidência do *ISS* (DL n. 406/1968, art. 8º, § 1º e item n. 02 da lista anexa).

(REsp n. 36.199-SP, Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, DJ de 19.09.1994).

É bem verdade que o Ministro José Delgado inaugurou divergência no REsp n. 132.435-CE, assim proclamado:

Tributário. Serviços hospitalares. ISS. Medicamentos utilizados e refeições servidas nos hospitais. Não incidência.

1. Não há que se falar em incidência do ISS sobre mercadorias envolvidas na prestação do serviço efetuado nos hospitais.

2. Precedente.

3. Recurso improvido.

A divergência, segundo o Ministro José Delgado, apoiou-se em lição do Prof. Hugo de Brito Machado, e em precedente desta Corte, relatado pelo Ministro Garcia Vieira, cujo verbete resumo é o seguinte:

ISS. Serviços de assistência médica. Medicamentos e refeições servidos nos hospitais. Incidência.

Como os serviços de assistência médica prestados pelos hospitais são incluídos na lista anexa ao Decreto-Lei n. 406/1968 e envolvem o fornecimento de mercadorias (remédios e alimentação) estão eles sujeitos apenas ao ISS.

Não se pode destacar da prestação de serviços de assistência médica, como um todo, a parte dela integrante referente ao fornecimento de remédios e alimentação aos pacientes.

Recurso provido.

(REsp n. 40.161-5-SP, Rel. Min. Garcia Vieira, DJ de 21.02.1994).

Peço vênia para divergir do Ministro José Delgado, o que faço na convicção de que, na política fiscal de ajustamento do *ICMS* e do *ISS*, em que disputam Estados e Municípios fatia de arrecadação, a elaboração da lista de serviços do DL n. 406/1968 levou em consideração as situações de *per si*, de modo a não fazer incidir o *ICMS*, quando os serviços superassem o valor das mercadorias, de forma a fazer-se uma equilibrada divisão do campo de incidência. Dentro deste enfoque, a interferência do Judiciário para interpretar a norma dentro de uma lógica sua, sem levar em conta a política legislativa, longe de pacificar, mais acirra a disputa entre entes estatais.

Entendo, conseqüentemente, que não está o Judiciário autorizado a proceder ao não-cômputo dos valores dos remédios e da alimentação das diárias hospitalares, porquanto superam os serviços o valor dos itens expurgados.

Assinalo, ainda, que o precedente relatado pelo Ministro Garcia Vieira e que foi apontado como alavanca para a mudança de posição, ao contrário da tese defendida pelo Ministro José Delgado, proclama a incidência do ISS sobre os valores questionados.

Por tudo isso, portanto, não tenho dúvida em acompanhar o Relator, Ministro Peçanha Martins.

É o voto.

### **VOTO**

O Sr. Ministro Francisco Falcão: Sr. Presidente, também acompanho o bem lançado voto-vista da Sra. Ministra Eliana Calmon que, por sua vez, acompanhou o voto V. Exa.

