

SECRETARIA DE FINANÇAS
CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL - CAF
PROCESSO/NOTIFICAÇÃO Nº 07.10393.5.24
RECORRENTE: ESTÉTICA FORTALEZA LTDA
Rua Padre Carapuço, 777 – Loja 13 SC
PC – 5ª Etapa – Boa Viagem – Recife/PE
Inscrição mercantil nº 520.210-8
ADVOGADOS: BRUNO NOVAES BEZERRA
CAVALCANTI E OUTROS
RECORRIDO: CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL
JULGADOR PRIMEIRA INSTÂNCIA –
ANDERSON FERRAZ DE
ALBUQUERQUE
RELATOR: JULGADOR CARLOS ANDRÉ
RODRIGUES PEREIRA LIMA

ACÓRDÃO Nº 150/2024

- EMENTA:
- 1- ISS – AUSÊNCIA RECOLHIMENTO – SERVIÇOS MÉDICOS ENQUADRADOS NO SUBITEM 4.01 DA LISTA CTM/RECIFE.
 - 2- O STJ, em sede de julgamento temas repetitivos (Tema 217), entendeu que consideram-se serviços hospitalares aqueles que se vinculam as atividades desenvolvidas pelos hospitais, excluindo-se as meras consultas médicas.
 - 3 - Os serviços prestados pelo Contribuinte estão enquadrados no subitem 4.01 da lista de serviços do art. 102 do CTM/Recife, justificando a tributação dos serviços a alíquota de 5% (cinco por cento).
 - 4 - Remessa Necessária e Recurso Voluntário do Fisco conhecidos e providos.

Continuação do Acórdão nº 150/2024

Vistos, relatados, examinados e discutidos os presentes Autos, ACORDAM os Membros do Conselho Administrativo Fiscal, à unanimidade, na conformidade do voto do Relator e das notas constantes da Ata de Julgamento, por **conhecer e dar provimento à Remessa Necessária e ao Recurso Voluntário do Fisco**, modificando a decisão de 1ª Instância em todos os seus termos, julgando procedente a Notificação Fiscal.

C.A.F., Em 11 de dezembro de 2024.

Carlos André Rodrigues Pereira Lima – RELATOR

João Gomes da Silva Júnior

Carlos Augusto Cavalcanti de Carvalho

Raphael Henrique Lins Tiburtino dos Santos

SECRETARIA DE FINANÇAS
CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL - CAF
PROCESSO/NOTIFICAÇÃO Nº 07.10393.5.24
RECORRENTES: ESTÉTICA FORTALEZA LTDA
RECORRIDOS: CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL
JULGADOR PRIMEIRA INSTÂNCIA –
ANDERSON FERRAZ DE
ALBUQUERQUE
RELATOR: JULGADOR CARLOS ANDRÉ
RODRIGUES PEREIRA LIMA

RELATÓRIO

Trata-se de Remessa Necessária e Recurso Voluntário do Fisco interposto em face de decisão proferida pela 1ª Instância desse Conselho Administrativo Fiscal (CAF), que julgou improcedente a Notificação Fiscal lavrada (ID21 – págs. 1/13).

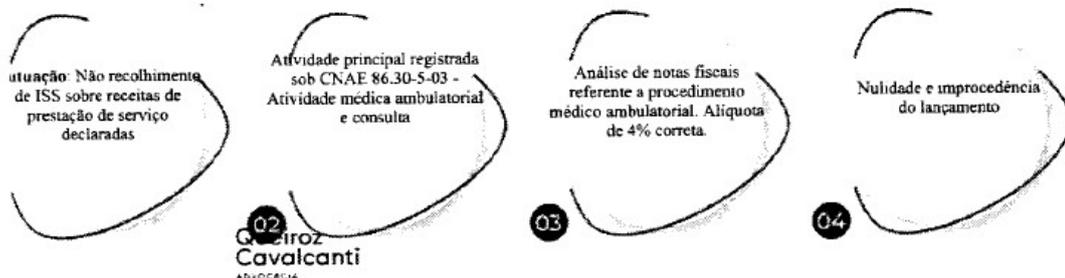
Na origem, cuida-se de Notificação Fiscal decorrente de não recolhimento de **ISS – próprio** incidente sobre as receitas de prestação de serviços (ID 1 - págs. 1/3), em afronta ao disposto no art. 126, I, do CTM/Recife.

O valor histórico do débito é de R\$ 14.425,91 (quatorze mil quatrocentos e vinte e cinco reais e noventa e um centavos), já incluída a multa de 40% (quarenta por cento) prevista no art. 134, VI, “a”, do CTM/Recife.

No Termo Final de Fiscalização (ID 3 – págs. 1/16), a Unidade de Fiscalização Tributária – UFT identificou indícios de irregularidades (erro na alíquota aplicada), que ocasionaram a falta de recolhimento de ISS próprio da empresa, incidente sobre sua receita de prestação de serviços enquadrados no item 4.01 da lista de serviços do art. 102 do CTM/Recife.

Sustenta que em algumas notas fiscais, descrição do serviço prestado era de “consulta médica”, “atendimento médico” ou “consulta particular”, porém estavam enquadradas no item 4.03 - Hospitais, clínicas, laboratórios, sanatórios, manicômios, casas de saúde, prontos-socorros, ambulatórios e congêneres, da lista de serviços do Art. 102 da Lei nº 15.563/91, cuja alíquota prevista no art. 116, inciso III da mesma Lei é de 4%.

Em 27/06/2024, a Contribuinte apresentou impugnação à Notificação Fiscal (ID 18 – págs. 1/21), sob os seguintes argumentos:



Alega também a nulidade material absoluta, em razão do termo de abertura indicar a fiscalização dos períodos fiscais de 2015 a 2018, mas a fiscalização transbordar para os exercícios de 2019 e 2020.

Após a conversão dos autos em diligência e o oferecimento de contrarrazões pela autoridade administrativa, em 26/08/2024, a 1ª Instância julgadora desse Conselho Administrativo Fiscal, ao analisar os autos, julgou pela improcedência da Notificação Fiscal lavrada (ID 21 – págs. 1/13). Abaixo é a ementa do julgado:

EMENTA: NOTIFICAÇÃO FISCAL POR FALTA RECOLHIMENTO DO ISS PRÓPRIO, COM FULCRO NO ART. 126, I DO CTMR. SUSCITADA PRELIMINAR DE NULIDADE ABSOLUTA POR SUPOSTA OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO SURPRESA, UMA VEZ QUE O TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO SE REFERE AO PERÍODO COMPREENDIDO ENTRE 2015 E 2018 COMO OBJETO DO PROCEDIMENTO FISCAL, ENQUANTO A NOTIFICAÇÃO FISCAL DIZ RESPEITO A FATOS GERADORES OCORRIDOS ENTRE 2019 E 2020. REJEITADA PRELIMINAR DE NULIDADE, POIS O AGENTE ADMINISTRATIVO FISCAL, NO USO DE SUAS PRERROGATIVAS FUNCIONAIS, AMPLIOU O OBJETO TEMPORAL DA FISCALIZAÇÃO MEDIANTE LAVRATURA PRÉVIA E FORMAL DE DIVERSOS TERMOS DE INTIMAÇÃO, COM O DEVIDO CONHECIMENTO DO SUJEITO PASSIVO. NÃO HÁ RAZÃO PLAUSÍVEL PARA QUE O CONTEÚDO DO CAMPO “DISCRIMINAÇÃO DOS SERVIÇOS” PREVALEÇA SOBRE O CONTEÚDO DO CAMPO “CÓDIGO DE ATIVIDADE PRESTADA” NUMA MESMA NOTA FISCAL DE SERVIÇOS ELETRÔNICA EMITIDA, QUANDO VERIFICADO CONFLITO ENTRE AS INFORMAÇÕES VEICULADAS PELOS MESMOS. COMO NÃO HÁ ELEMENTO PROBANTE CAPAZ DE DIRIMIR O CONFLITO, PRESUME-SE QUE O SERVIÇO PRESTADO COINCIDA COM A ATIVIDADE RECONHECIDA COMO PREPONDERANTE NO FUNCIONAMENTO DA EMPRESA. NO TERMO FINAL DE FISCALIZAÇÃO, A AUTORIDADE FISCAL RECONHECE QUE A ATIVIDADE PREPONDERANTE DA EMPRESA ESTÁ ENQUADRADA NO ITEM 4.03 DA LISTA DE SERVIÇOS DO ART. 102 DO CTMR, O QUE CONDUZ À APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DE 4% PREVISTA NO ART. 116, INCISO V DO MESMO DIPLOMA LEGAL. NOTIFICAÇÃO FISCAL IMPROCEDENTE. DECISÃO SUJEITA A REMESSA NECESSÁRIA.

Em 03/09/2024, a Contribuinte foi intimada da decisão que julgou improcedente a Notificação Fiscal (ID21 – pág. 17).

Em 10/10/2024, a UFTM apresentou Recurso Voluntário requerendo a manutenção integral da presente notificação fiscal em razão desta cumprir na íntegra todos os requisitos previstos da legislação tributária (ID24 – págs. 1/3).

Em 25/11/2024, a Contribuinte apresentou contrarrazões ao recurso voluntário, argumentando que as notas fiscais analisadas são referentes a procedimentos médicos ambulatoriais com correto enquadramento no subitem 4.03 do artigo 102 da lista de serviços do CTM/Recife (ID 5 – págs. 3/7).

Ao ID 26, o processo foi distribuído a esse Julgador relator.

É o relatório.

C.A.F., 04 de dezembro de 2024.

**CARLOS ANDRÉ RODRIGUES PEREIRA LIMA
RELATOR**



SECRETARIA DE FINANÇAS
CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL - CAF
PROCESSO/ NOTIFICAÇÃO Nº 07. 10393.5.24
RECORRENTE: ESTÉTICA FORTALEZA LTDA
RECORRIDO: CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL
JULGADOR PRIMEIRA INSTÂNCIA–
ANDERSON FERRAZ DE
ALBUQUERQUE
RLATOR: JULGADOR CARLOS ANDRÉ
RODRIGUES PEREIRA LIMA

VOTO DO RELATOR

Trata-se de julgamento de Remessa Necessária e Recurso Voluntário do Fisco interposto em face da decisão proferida pela 1ª Instância do CAF, que julgou improcedente a Notificação Fiscal lançada.

A hipótese de Remessa Necessária está enquadrada no art. 221, inciso I c/c §º 1º do mesmo dispositivo, e o recurso atende ao previsto nos arts. 219 e 220 do CTM/Recife, razão por que deles conheço.

Passo à análise.

Preliminarmente, alega a Contribuinte que há nulidade material em razão do Termo de Abertura indicar fiscalização dos períodos de 2015 a 2018, mas a fiscalização transbordar para os exercícios de 2019 e 2020.

No entanto, conforme demonstrado pelo Julgador de 1ª Instância, a infração levantada e o período em que se verificaram os fatos geradores efetivamente incluídos na Notificação Fiscal estão perfeitamente identificados, sendo a ampliação do período que serviu de objeto à fiscalização formalmente notificada ao sujeito passivo. Abaixo estão os termos que foram formalmente lavrados pela autoridade fiscal:

Documento	Data de lavratura	Período formalmente submetido ao procedimento fiscal	Folhas dos Autos (numeração eletrônica)
Termo de Início	05/02/2020	Jan/2015 a dez/2018	27
Termo de Intimação 04.2022	25/04/2022	Jan/2019 a dez/2021	335
Termo de Intimação 02.2023	30/06/2023	Jan/2018 a dez/2019	28
Termo de Intimação 03.2023	25/07/2023	Jan/2018 a dez/2020	337
Termo de Intimação 04.2023	31/07/2023	Jan/2018 a dez/2019	343 e 365
Termo de Intimação 05.2023	16/08/2023	Jan/2018 a dez/2019	386 e 399
Termo de Intimação 06.2023	23/08/2023	Jan/2019 a dez/2020	402 e 403
Termo de Intimação 07.2023	29/08/2023	Jan/2019 a dez/2020	405 e 407
Termo de Intimação 08.2023	10/10/2023	Jan/2018 a dez/2020	409 e 631
Termo de Intimação 09.2023	30/10/2023	Jan/2019 a dez/2020	633 e 346

Dessa forma, ainda que prevalecesse as irregularidades apontadas, esta não seria causa de invalidação do lançamento.

Nos termos do CTM/Recife:

- Art. 184.** São nulos os atos, termos, despachos e decisões lavrados ou proferidos por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa ou, ainda, quando praticados com desobediência a dispositivos expressos em lei.
- § 1º** A nulidade do ato somente prejudica os posteriores dela dependentes ou que lhe sejam consequentes.
- § 2º** A nulidade constitui matéria preliminar ao mérito e deverá ser apreciada de ofício ou a requerimento da parte interessada.
- § 3º** As incorreções ou omissões da notificação fiscal não previstas neste artigo serão sanadas de ofício ou a requerimento da parte quando resultarem prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influenciarem no julgamento do processo.

Portanto, considerando que o período em que se verificaram os fatos geradores foi formalmente notificado, possibilitando o amplo exercício do contraditório e da defesa pela Contribuinte, concordo com o posicionamento do Julgador de 1ª Instância, que afastou a nulidade arguida.

Em relação ao mérito, observa-se que o cerne da discussão se relaciona com o enquadramento do Contribuinte no subitem 4.01 ou 4.03 e 4.12 da lista contida no art. 102 do CTM/Recife:

- Art. 102.** O ISS tem como fato gerador a prestação dos serviços não compreendidos na competência dos Estados, incidindo sobre as atividades de:
- 4.01–** Medicina e biomedicina.
- (..)
- 4.03–** Hospitais, clínicas, laboratórios, sanatórios, manicômios, casas de saúde, prontos-socorros, ambulatórios e congêneres.

A depender do seu enquadramento, poderá ter seus serviços tributados sobre alíquota de 4% ou 5%, conforme incisos III e V do art. 116 do CTM/Recife:

- Art. 116.** A alíquota do imposto é:
- III–** 4% (quatro por cento) para os serviços de quimioterapia e radioterapia constantes do subitem 4.02 e para os que fazem parte dos subitens 4.03; 4.04; 4.06 e 4.11 da lista de serviços do art. 102 desta Lei;
- (...)
- V–** 5% (cinco por cento) para os demais serviços.

Analisando a notificação observa-se que a Contribuinte considerou algumas notas fiscais enquadradas no subitem 4.03, tendo, portanto, uma alíquota de 4% (quatro por cento), por outro lado a autoridade lançadora entende que estas notas seriam enquadrados no subitem 4.01, tendo portanto uma alíquota de 5%(cinco por cento).

Conforme se extrai do Contrato Social, verifica-se que a Contribuinte realiza as seguintes atividades:

- 1) Atividade médica ambulatorial com recursos para realização de procedimentos cirúrgicos – CNAE 86.30-5-01;
- 2) Atividade médica ambulatorial com recursos para realização de exames complementares – CNAE 8630-5/02; e
- 3) Atividade médica ambulatorial restrita a consultas – CNAE 8630-5/03.

DO OBJETO SOCIAL E DA DURAÇÃO:

CLÁUSULA QUARTA: O objeto da sociedade será o seguinte:

86.30-5-01 - Atividade ambulatorial com recursos para realização de procedimentos cirúrgicos;

86.30-5-02 - Atividade médica ambulatorial com recursos para realização de exames complementares; e

86.30-5-03 - Atividade médica ambulatorial restrita a consultas;

		
REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL		
CADASTRO NACIONAL DA PESSOA JURÍDICA		
NUMERO DE INSCRIÇÃO 20.400.830/0001-13 MATRIZ	COMPROVANTE DE INSCRIÇÃO E DE SITUAÇÃO CADASTRAL	DATA DE ABERTURA 06/06/2014
NOME EMPRESARIAL ESTETICA FORTALEZA LTDA		
TÍTULO DO ESTABELECIMENTO (NOME DE FANTASIA) PELE		PORTE EPP
CODIGO E DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL 86.30-5-03 - Atividade médica ambulatorial restrita a consultas		
CODIGO E DESCRIÇÃO DAS ATIVIDADES ECONÔMICAS SECUNDÁRIAS 86.30-5-01 - Atividade médica ambulatorial com recursos para realização de procedimentos cirúrgicos 86.30-5-02 - Atividade médica ambulatorial com recursos para realização de exames complementares		

A Contribuinte, nas suas contrarrazões recursais, quer fazer crer que o

procedimento descrito nas notas fiscais apontadas como erroneamente enquadradas no item 4.03 da lista contida no art. 102 do CTM/Recife não corresponde a mera consulta médica.

No entanto, em análise à Nota Fiscal colocada aos autos, verifica-se que na descrição consta apenas a informação “atendimento médico”, conforme exemplo abaixo:

 <p>PREFEITURA DO RECIFE SECRETARIA DE FINANÇAS</p>	 <p>NFSE Nota Fiscal de Serviços Eletrônica</p>	<p>Número da Nota 00014440</p> <p>Data e Hora de Emissão 29/05/2019 14:18:03</p> <p>Código de Verificação PM6M-T7XC</p>
PRESTADOR DE SERVIÇOS		
 <p>CPF/CNPJ 20.400.830/0001-13</p> <p>Nome/Razão Social ESTETICA FORTALEZA EIRELI EPP</p> <p>Endereço RUA PE CARAPUCEIRO 777, LOJA 13 SC PC 5ª ETAPA LOJA 13 - BOA VIAGEM - CEP: 51020-280</p> <p>Município Recife UF PE E-mail peledermatologia@outlook.com</p>	Inscrição Municipal 520.210-8	
TOMADOR DE SERVIÇOS		
Nome/Razão Social CLAUDIA ADRIANA CAVALCANTI GADELHA DE ALBUQUERQUE		
CPF/CNPJ 688.896.344-00		
Endereço ---		
Município Recife UF PE E-mail ---		
DISCRIMINAÇÃO DOS SERVIÇOS		
ATENDIMENTO MEDICO		
VALOR TOTAL DO SERVIÇO = R\$ 1.100,00		
Código da Atividade Prestada 9630501 - ATIVIDADE MÉDICA AMBULATORIAL COM RECURSOS P/ REALIZ DE PROCEDIMENTOS CIRÚRGICOS 04.03 - Hospitais, clínicas, laboratórios, sanatórios, manicômios, casas de saúde, prontos socorros, ambulatórios e congêneres.		

Porém, a Contribuinte insiste em sustentar o seu enquadramento no item 4.03 da lista de serviços do CTM/Recife e, para tanto, argumenta que a discriminação dos serviços não reflete o procedimento médico realizado

estritamente falando e que este é efetivamente identificado no campo “Código da Atividade Prestada”.

Entendo que à Contribuinte não assiste razão.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), por meio da sistemática dos Recursos Repetitivos, ao julgar o REsp 1116399/BA (Tema 217), definiu o conceito do que seriam serviços hospitalares, fixando 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'.

Assim, o importante para efeito de enquadramento fiscal é a natureza da atividade prestada, e não o local onde ela é desempenhada ou a figura de quem a desempenha, conforme já decidido por este CARF:

ACÓRDÃO Nº 140/2023

- EMENTA: 1- NOTIFICAÇÃO FISCAL – ISS PRÓPRIO– SERVIÇOS NÃO HOSPITALARES –REALIZADOS EM HOSPITAL – POSSIBILIDADE – NOTIFICAÇÃO PARCIALMENTE – PROCEDENTE.
- 2 – A classificação fiscal da atividade nos subitens da lista de serviços, prevista no art. 102 do CTMR, deve observar como critério a natureza da atividade, e não o tipo ou a estrutura do estabelecimento prestador.
- 3– As simples consultas médicas, ainda que prestadas por hospitais ou clínicas, enquadra-se no subitem 4.01 do art. 102 da lista de serviços da Lei 15.563/91.
- 4– Em caso de atendimento médico realizado conjuntamente com exames e utilização de aparelhos de diagnósticos.

Não é possível, como argumenta a Contribuinte, enquadrar todas as suas atividades no item 4.03 da lista de serviços, pois, ainda que a atividade preponderante do sujeito passivo esteja enquadrada, a atividade descrita como principal no cartão CNPJ é “atividade médica ambulatorial restrita a consultas” – CNAE 8630-5/03, esta não enquadrada.

No mesmo sentido, é a jurisprudência do CAF:

SECRETARIA DE FINANÇAS
CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL - CAF
PROCESSO/NOTIFICAÇÃO Nº 07. 05889.6.24
RECORRENTE: CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL
JULGADOR PRIMEIRA INSTÂNCIA – JOÃO
ANTÔNIO VICTOR DE ARAÚJO
RECORRIDO: INSTITUTO DE OLHOS DO RECIFE LTDA
Rua Doutor Vicente Meira, 137 – Graças –
Recife/PE
Inscrição mercantil nº 007.970-7
RELATOR: JULGADOR CARLOS ANDRÉ
RODRIGUES PEREIRA LIMA

ACÓRDÃO Nº 133/2024

- EMENTA:
- 1- NOTIFICAÇÃO FISCAL – AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO – ISS-PRÓPRIO – AUSÊNCIA RECOLHIMENTO – SERVIÇOS MÉDICOS ENQUADRADOS NO SUBITEM 4.01 DA LISTA CTM/RECIFE.
 - 2- O STJ, em sede de julgamento temas repetitivos (Tema 217), entendeu que consideram-se serviços hospitalares aqueles que se vinculam as atividades desenvolvidas pelos hospitais.
 - 3- Os serviços prestados pelo Contribuinte estão enquadrados no subitem 4.01 da lista de serviços do art. 102 do CTM/Recife, justificando a tributação dos serviços a alíquota de 5% (cinco por cento).
 - 4- Remessa Necessária e Recurso Voluntário do Fisco conhecidos e providos.

Portanto, a suposta atividade preponderante da Contribuinte não modifica o enquadramento dos serviços descritos nas NFSe como “consulta médica”, “atendimento médico” ou “consulta particular”, pois, nos termos do Tema 217 do STJ, a mera consulta médica, sem comprovação de exames agregados, não pode ser enquadrada no item 4.03 da lista de serviços do CTM/Recife.

DECISÃO

Posto isso, voto por **conhecer e dar provimento à Remessa Necessária e ao Recurso Voluntário do Fisco**, modificando a decisão de 1ª Instância em todos os seus termos, julgando procedente a Notificação Fiscal.

É o voto.

C.A.F., 11 de dezembro de 2024.

CARLOS ANDRÉ RODRIGUES PEREIRA LIMA
RELATOR

