

Conselho Administrativo Fiscal – CAF
2ª Instância

SECRETARIA DE FINANÇAS
CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL - CAF
PROCESSO/CONSULTA Nº 50.02106.8.24
CONSULENTE: PEDCARE – EMPRESA DE SERVIÇOS
DE ASSISTÊNCIA PEDIÁTRICA E
NEONATAL LTDA EPP
Rua do Sossego, 298 – CXPS 503 – Santo
Amaro – Recife/PE
Inscrição mercantil nº 616.837-0
ADVOGADOS: MARCUS HERONYDES BATISTA MELLO
E OUTROS
RELATOR: JULGADOR CARLOS AUGUSTO
CAVALCANTI DE CARVALHO
VOTO VENCEDOR: JULGADOR JOÃO GOMES DA SILVA
JÚNIOR

ACÓRDÃO Nº 122/2024

- EMENTA: 1- CONSULTA FISCAL – PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE SAÚDE – SERVIÇOS PRESTADOS EM UTI NEONATAL – ALÍQUOTA APLICÁVEL.
- 2- Contrato de prestação de serviços ao Hospital Esperança S.A. Cálculo do ISS em conformidade com a natureza dos serviços prestados. Incidência da alíquota de 4% para serviços de natureza hospitalar, relacionados no subitem 4.03 do art. 102 da Lei nº 15.563/91 (CTM), desde que corretamente descritos e identificados pelo prestador de serviços. Jurisprudência administrativa do CAF.
- 3- Incidência da alíquota de 5% e enquadramento no subitem 4.01 em caso de consultas simples, não relacionadas a procedimentos hospitalares, em conformidade com a legislação tributária municipal e jurisprudência do CAF.

Continuação do Acórdão nº 122/2024

Vistos, relatados, examinados e discutidos os presentes Autos, ACORDAM os Membros do Conselho Administrativo Fiscal, por maioria de votos, na conformidade do voto vencedor e das notas constantes da Ata de Julgamento, por conhecer da Consulta e responder ao questionamento apresentado no sentido reconhecer a incidência da alíquota de 4% para serviços de natureza hospitalar relacionados no subitem 4.03 do art. 102 da Lei n.º 15.563/91 prestados pela Consulente ao Hospital Esperança S.A de acordo com o contrato de prestação de serviços anexado aos autos, em conformidade com a natureza dos serviços prestados, desde que corretamente descritos e identificados pelo prestador de serviços, incidindo a alíquota de 5% e enquadramento no subitem 4.01 em caso de consultas simples, não relacionadas a procedimentos hospitalares, em conformidade com a legislação tributária municipal e jurisprudência do CAF.

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

Carlos Augusto Cavalcanti de Carvalho – RELATOR

João Gomes da Silva Júnior (Voto vencedor)

Carlos André Rodrigues Pereira Lima

Raphael Henrique Lins Tiburtino dos Santos

Conselho Administrativo Fiscal – CAF
2ª Instância

SECRETARIA DE FINANÇAS
CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL - CAF
PROCESSO/CONSULTA Nº 50.02106.8.24
CONSULENTE: PEDCARE – EMPRESA DE SERVIÇOS
DE ASSISTÊNCIA PEDIÁTRICA E
NEONATAL LTDA EPP
RELATOR: JULGADOR CARLOS AUGUSTO
CAVALCANTI DE CARVALHO
VOTO VENCEDOR: JULGADOR JOÃO GOMES DA SILVA
JÚNIOR

VOTO VENCEDOR

Apresenta o contribuinte o seguinte questionamento:

“Diante do contexto fático-jurídico acima apresentado, demonstrando-se que a Consulente está utilizando corretamente o CNAE 86.10-1-01 para representar as atividades médico-hospitalares desempenhadas na Unidade de Tratamento Intensivo (UTI) pediátrica e neonatal de hospitais e clínicas contratantes (a exemplo do contrato vigente firmado junto ao Hospital Esperança, ora anexado), e levando em conta que o sistema de emissão de nota fiscal de serviço e a tabela de CNAEs do Município de Recife validam a vinculação do CNAE 8610-1-01 ao item de serviço 4.03, previsto no rol de serviços do art. 102 da Lei nº 15.563/91 (CTM), indaga-se se os serviços prestados na UTI pediátrica e neonatal de hospitais e clínicas contratantes sujeitam-se à aplicação da alíquota de ISS de 4%, conforme disposto no item 4.03 do art. 102 c/c inciso III do art. 116 da Lei nº 15.563/91 (CTM).”

Observa-se, portanto, que o cerne da questão está em determinar a alíquota a ser aplicada na incidência de ISS sobre serviços prestados em UTI pediátrica e neonatal, em conformidade com a documentação acostada aos autos, que apresenta contrato de prestação de serviços firmado com o hospital acima identificado.

Da análise do citado instrumento contratual depreende-se que a Consulente exerce atividades que ensejam a incidência da alíquota de 4%, uma vez que não se tratam de meras consultas médicas, tratando-se de atividades vinculadas a procedimentos clínicos e hospitalares típicos.

Conselho Administrativo Fiscal – CAF
2^a Instância

Essa interpretação, já pacificada no âmbito do CAF, encontra respaldo em farta jurisprudência do STJ, conforme exemplificado a seguir:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. CSLL; LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. ART. 15, § 1º, III, "A", DA LEI Nº 9.249/95. PEDIATRIA E CIRURGIA PEDIÁTRICA. INCLUSÃO NO CONCEITO DE SERVIÇO HOSPITALAR. PRECEDENTE DA PRIMEIRA SEÇÃO. RETENÇÃO NA FONTE.

- 1. Independentemente da forma de interpretação aplicada, ao intérprete não é dado alterar a mens legis. Assim, a pretexto de adotar uma interpretação restritiva do dispositivo legal, não se pode alterar sua natureza para transmudar o incentivo fiscal de objetivo para subjetivo.***
- 2. A redução do tributo, nos termos da lei, não teve em conta os custos arcados pelo contribuinte, mas a natureza do serviço, essencial à população por estar ligado à garantia do direito fundamental à saúde, nos termos do art. 6º da Constituição Federal.***
- 3. Qualquer imposto, direto ou indireto, pode, em maior ou menor grau, ser utilizado para atingir fim que não se resuma à arrecadação de recursos para o cofre do Estado. Ainda que o Imposto de Renda se caracterize como um tributo direto, com objetivo preponderantemente fiscal, pode o legislador dele se utilizar para a obtenção de uma finalidade extrafiscal.***
- 4. Deve-se entender como "serviços hospitalares" aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde e 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. Precedente da Primeira Seção.***
- 5. No caso, trata-se de entidade que presta serviços médicos especializados em pediatria e cirurgia pediátrica. Não se está diante de simples consulta médica, mas de***

Conselho Administrativo Fiscal – CAF
2^a Instância

atividade que se insere, indubitavelmente, no conceito de "serviços hospitalares", já que demanda maquinário específico, geralmente adquirido por hospitais ou clínicas de grande porte.

6. *A redução da base de cálculo somente deve favorecer a atividade tipicamente hospitalar desempenhada pela recorrente, excluídas as simples consultas e outras atividades de cunho administrativo.*

7. *Conclui-se da interpretação conjunta dos artigos 30 da Lei nº 10.833/03, 1º, § 4º, da IN SRF nº 381/03 e 647 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda), que não estão sujeitos à retenção na fonte da CSLL, da COFINS e da Contribuição ao PIS os pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado pela prestação de serviços médicos hospitalares.*

8. *Recurso especial provido em parte.*

(REsp n. 961.034/SC, relator Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 4/8/2009, DJe de 31/8/2009.)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. ARTS. 15, § 1º, III, "A", E 20 DA LEI N° 9.249/95. PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS MÉDICOS DE IMAGENOLOGIA. INCLUSÃO NO CONCEITO DE SERVIÇO HOSPITALAR. PRECEDENTE DA PRIMEIRA SEÇÃO.

1. *Acórdão proferido antes do advento das alterações introduzidas pela Lei nº 11.727, de 2008. Os arts. 15, § 1º, III, "a", e 20 da Lei nº 9.249/95 explicitamente concedem o benefício fiscal de forma objetiva, com foco nos serviços que são prestados, e não no contribuinte que os executa.*

2. *A redução do tributo, nos termos da lei, não teve em conta os custos arcados pelo contribuinte, mas, sim, a natureza do serviço, essencial à população por estar ligado à garantia do direito fundamental à saúde, nos termos do art. 6º da Constituição Federal.*

3. *Deve-se entender como "serviços hospitalares" aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos*

**Conselho Administrativo Fiscal – CAF
2ª Instância**

hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde. 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. Precedente da Primeira Seção.

4. *No caso, trata-se de entidade que presta serviços médicos de atendimento de apoio ao diagnóstico e terapia na atividade de imagenologia. Não se está diante de simples consulta médica, mas de atividade que se insere, indubitavelmente, no conceito de "serviços hospitalares", já que demanda maquinário específico, geralmente adquirido por hospitais ou clínicas de grande porte.*

5. *A redução da base de cálculo somente deve favorecer a atividade tipicamente hospitalar desempenhada pela recorrente, excluídas as simples consultas e atividades de cunho administrativo.*

6. *Embargos de divergência providos em parte.
(EREsp n. 977.849/RS, relator Ministro Castro Meira, Primeira Seção, julgado em 26/8/2009, DJe de 18/9/2009.)"*

Das decisões acima conclui-se que para classificação da atividade deve ser considerada a natureza objetiva dos serviços realizados. Atividades vinculadas a procedimentos complexos que vão além de uma simples consulta não devem ser enquadrados no subitem 4.01, com incidência de alíquota de 5% e sim no subitem 4.03, com utilização de alíquota de 4%.

Destaque-se, no entanto, que em caso de consultas simples deve ser aplicada a alíquota de 5%, mesmo quanto tais consultas sejam realizadas em ambiente hospitalar, sendo essencial para a discriminação da forma de tributação o correto registro e descrição nas notas fiscais de serviços eletrônicas emitidas, sob pena de incidência da tributação mais gravosa.

Responde-se portanto à consulta formulada da seguinte forma:

1. *Contrato de prestação de serviços ao Hospital Esperança S.A. Cálculo do ISS em conformidade com a*

Conselho Administrativo Fiscal – CAF
2^a Instância

natureza dos serviços prestados. Incidência da alíquota de 4% para serviços de natureza hospitalar, relacionados no subitem 4.03 do art. 102 da Lei n.º 15.563/91 (CTM), desde que corretamente descritos e identificados pelo prestador de serviços. Jurisprudência administrativa do CAF.

2. *Incidência da alíquota de 5% e enquadramento no subitem 4.01 em caso de consultas simples, não relacionadas a procedimentos hospitalares, em conformidade com a legislação tributária municipal e jurisprudência do CAF.*

É o voto.

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

JOÃO GOMES DA SILVA JÚNIOR

VOTO VENCEDOR

Conselho Administrativo Fiscal – CAF
2ª Instância

SECRETARIA DE FINANÇAS
CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL
PROCESSO / CONSULTA Nº 50.02106.8.24
CONSULENTE: PEDCARE – EMPRESA DE SERVIÇOS DE
ASSISTÊNCIA PEDIATRICA NEONATAL
LTD.
NOME FANTASIA: PEDCARE
RELATOR: CARLOS AUGUSTO CAVALCANTI DE
CARVALHO

RELATÓRIO

Trata-se de consulta fiscal formulada por, **PEDCARE – EMPRESA DE SERVIÇOS DE ASSISTÊNCIA PEDIATRICA NEONATAL LTD.**, pessoa jurídica de direito privado, situada, Rua do Sossego, 298, CXPST 503, Santo Amaro, Recife – Pernambuco, inscrição no Cadastro Municipal de Contribuintes (CMC) nº 616.837-0, inscrição no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ) sob o nº 20.864.121/0001-99, referente a interpretação da legislação tributária do Município.

O consultente é uma empresa que atua no setor de saúde, atividade médica, conforme o objeto do contrato social, cláusula quarta, abaixo:

DO OBJETO SOCIAL E DA DURAÇÃO

CLÁUSULA QUARTA: A sociedade tem por Objeto Social:

- As atividades de consultas e tratamento médico prestadas a pacientes que não estão sob regime de internação, tais como: Consultórios, ambulatórios, postos de assistência médica, clínicas médicas especializadas ou não, policlínicas, consultórios privados em hospitais, clínicas de empresas, desde que sejam equipados para a realização de procedimentos cirúrgicos (CNAE 8630-5/01);
- As consultas prestadas em consultórios, ambulatórios, postos de assistência médica, clínicas médicas e outros locais equipados para a realização de exames complementares (CNAE 8630-5/02);
- As atividades prestadas por médico autônomos ou constituídos como empresas individuais e que exercem a profissão em consultórios de terceiros ou em unidades hospitalares, inclusive os anestesistas (CNAE 8630-5/99);
- As atividades exercidas em unidades de hospitais preparadas para atendimento a urgências, as atividades exercidas em prontos-socorros com assistência 24 horas e com leitos de observação (CNAE 8610-1/02);
- As atividades de unidades móveis terrestres (ambulâncias) e aéreas com equipamentos análogos aos usados nas unidades de terapia intensiva e com a presença de médicos preparados para realizarem, em suas instalações, atendimento a urgências, inclusive para realizarem pequenas intervenções cirúrgicas (CNAE 8621-6/01); *AN 2012 em AB*
- As atividades de unidades móveis terrestres (ambulâncias) ou aéreas destinadas a prestar atendimento de urgência com a assistência de médicos. Inclui os serviços das unidades móveis do setor público para atendimento a urgência fora dos domicílios (SAMU) e as unidades móveis de atendimento a urgências ligadas a seguradoras e planos de saúde (CNAE 8621-6/02);
- Os serviços de internação de curta ou longa duração prestados a pacientes realizados em hospitais gerais e especializados, hospitais universitários, maternidades, hospitais psiquiátricos, centros de medicina preventiva e outras instituições de saúde com internação, incluindo-se os hospitais militares e os hospitais de centros penitenciários. Essas atividades são realizadas sob a supervisão direta de médicos e incluem: serviços de médicos, serviços de laboratório, serviços de imagem e anestesiológicos, serviços de centros cirúrgicos e serviços de centros de parto (CNAE 8610-1/01);
- As atividades de assessoria e consultoria na área de saúde (CNAE 8660-7/00).

Conselho Administrativo Fiscal – CAF
2^a Instância

O Consulente faz requerimento relatando a dúvida referente a alíquota a ser aplicada referente aos serviços prestados, haja vista a existência de várias alíquotas referente ao setor de saúde, abaixo:

**ILUSTRÍSSIMO SENHOR JULGADOR DO CONSELHO ADMINISTRATIVO
FISCAL – CAF DA PREFEITURA DA CIDADE DO RECIFE**

**REF.: CONSULTA À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA MUNICIPAL.
ISS. LEI Nº 15.563/91 (CÓDIGO TRIBUTÁRIO MUNICIPAL
DO RECIFE).**

**PEDCARE - EMPRESA DE SERVIÇOS DE ASSISTÊNCIA PEDIÁTRICA E
NEONATAL LTDA.**, doravante denominada de "PEDCARE" ou "Consulente", pessoa
jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ nº 86.10-1-01, com sede na Rua do

...

2. DO COTEJO FÁTICO.

A Consulente é uma pessoa jurídica constituída por médicos que possui como objeto social o desenvolvimento de atividades médico-hospitalares, consoante se infere da Cláusula Quarta do seu Contrato Social (vide **doc. 01**), estando responsável integralmente pela administração e pelo atendimento da Unidade de Tratamento Intensivo (UTI) pediátrica e neonatal do Hospital Esperança S.A., nos termos do *Contrato* particular firmado entre as partes (**doc. 03**) e na *declaração* obtida junto ao mencionado Hospital, ora anexados (**doc. 04**).

Nessa condição, a Consulente entende que, por realizar atividades médico-hospitalares para os pacientes internados e/ou admitidos na UTI pediátrica e neonatal (atualmente presta serviços ao Hospital Esperança S.A., mas poderia atuar em qualquer outra UTI de hospital e/ou clínica contratante), enquadra-se na Classificação Nacional das Atividades Econômicas (CNAE) **86.10-1-01**, que abrange as "**Atividades de atendimento hospitalar, exceto pronto-socorro e unidades para atendimento a urgências**".

Logo, considerando que os serviços teriam natureza médico-hospitalar, estaria sujeita ao recolhimento do Imposto sobre Serviços de Quaisquer Natureza (ISSQN) sob a alíquota de 4%, conforme previsto no item 4.03 da lista do art. 102 e art. 116, inciso III da Lei nº 15.563/91 – Código Tributário Municipal de Recife (CTM).

O Consulente informa, ainda, que recebeu intimação da SEFIN informando de irregularidades no preenchimento das Notas Fiscais de Serviços Eletrônicos – NFS-e, que realizou o pagamento e que no momento atual se encontra sem nenhuma fiscalização do município, que busca ter segurança jurídica nas suas atividades, abaixo:

Nesse contexto, surpreendida com esse entendimento da fiscalização, a Consulente optou por, em um primeiro momento, realizar o pagamento dos valores exigidos na malha fina, para, após o encerramento daquela

fiscalização específica, em busca de segurança jurídica, formular a presente Consulta para que o CAF se manifeste especificamente sobre a atuação da Consulente na Unidade de Tratamento Intensivo pediátrica e neonatal de hospitais e clínicas contratantes.

POR TANTO, DESTAQUE-SE QUE NÃO HÁ QUALQUER PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO CONTRA A CONSULENTE SOBRE A MATÉRIA EM CURSO.

Por fim, faz o seguinte pedido, abaixo:

Conselho Administrativo Fiscal – CAF
2^a Instância

4. DO QUESTIONAMENTO APRESENTADO.

Diante do contexto fático-jurídico acima apresentado, demonstrando-se que a Consulente está utilizando corretamente o CNAE 86.10-1-01 para representar as atividades médico-hospitalares desempenhadas na Unidade de Tratamento Intensivo (UTI) pediátrica e neonatal de hospitais e clínicas contratantes (a exemplo do contrato vigente firmado junto ao Hospital Esperança, ora anexado), e levando em conta que o sistema de emissão de nota fiscal de serviço e a tabela de CNAEs do Município de Recife validam a vinculação do CNAE 8610-1-01 ao item de serviço 4.03, previsto no rol de serviços do art. 102 da Lei nº 15.563/91 (CTM), indaga-se se os serviços prestados na UTI pediátrica e neonatal de hospitais e clínicas contratantes sujeitam-se à aplicação da alíquota de ISS de 4%.

conforme disposto no item 4.03 do art. 102 c/c inciso III do art. 116 da Lei nº 15.563/91 (CTM).

Assim, levando-se em consideração os fatos ora narrados e as singularidades do caso presente, pugna o Consulente por uma posição deste Ilmo. Conselho Administrativo-Fiscal acerca dos questionamentos apontados no presente processo administrativo de CONSULTA.

Outrossim, acaso este órgão especial entenda que a Consulente, nas operações apontadas na presente consulta fiscal, deva proceder de forma diversa da supra indicada, digne-se a esclarecer o procedimento a ser adotado, apresentando a correta interpretação dos dispositivos expostos ou mesmo suscitando outros aqui não ventilados, caso se apresentem pertinentes.

Requer, por fim, o regular prosseguimento da presente Consulta, com o seu acolhimento e, no mérito, a resposta à pergunta acima colacionada.

O Consulente anexou o CNPJ, contrato social e contrato de prestação de serviços com o Hospital Esperança.

O processo foi encaminhado ao relator.

É o breve relatório.

C.A.F. em 04 de setembro de 2024.

CARLOS AUGUSTO CAVALCANTI DE CARVALHO
RELATOR

Conselho Administrativo Fiscal – CAF
2ª Instância

SECRETARIA DE FINANÇAS
CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL
PROCESSO / CONSULTA Nº 50.02106.8.24
CONSULENTE: PEDCARE – EMPRESA DE SERVIÇOS DE
ASSISTÊNCIA PEDIATRICA NEONATAL
LTDA.
NOME FANTASIA: PEDCARE
RELATOR: CARLOS AUGUSTO CAVALCANTI DE
CARVALHO

VOTO DO RELATOR

A presente consulta foi recepcionada por esse pleno do Conselho Administrativo Fiscal, em cumprimento ao disposto no art.10, inciso I, da Lei municipal nº 18.276, de 02/12/2016.

Os requisitos da consulta fiscal encontram-se dispostos nos artigos 208 e 209 da Lei Municipal n. 15.563/1991, *in verbis*:

Art. 208. É assegurado às pessoas físicas ou jurídicas o direito de consulta sobre a interpretação e a aplicação da legislação relativa aos tributos municipais.

§ 1º. A consulta será assinada pelo sujeito passivo da obrigação tributária, seu representante legal ou procurador habilitado.

§ 2º. A consulta deverá referir-se a uma só matéria, indicando-se o caso concreto objeto de dúvida, admitindo-se a acumulação, em uma mesma petição, apenas quando se tratar de questões conexas, sob pena de arquivamento "in limine" por inépcia da inicial.

Art. 209. A consulta deverá ser formulada com clareza, precisão e concisão, em petição dirigida ao Conselho Administrativo Fiscal - CAF, assinada nos termos do parágrafo primeiro do artigo anterior e apresentada no protocolo geral da Prefeitura da Cidade do Recife.

§ 1º. A consulta que não atender ao disposto no "caput" deste artigo, ou a apresentada com a evidente finalidade de retardar o cumprimento da obrigação tributária, será liminarmente arquivada. (grifo nosso)

Conselho Administrativo Fiscal – CAF
2ª Instância

Preliminarmente, verifica-se que o peticionário já realizou um pedido de consulta referente a mesma temática, conforme o processo nº 50.01407.4.23.

O mesmo foi arquivado, Acórdão 183/2023, haja vista o entendimento consolidado deste conselho, que o contribuinte no processo de malha fina realizado pela Unidade de Fiscalização, nos moldes do Decreto nº 30.325/2017, deve apresentar contestação a Unidade de Fiscalização da SEFIN, sendo vedada consulta enquanto o procedimento estiver em curso.

ACÓRDÃO Nº 183/2023

- EMENTA:
- 1- CONSULTA FISCAL – ALÍQUOTAS - SETOR DE SAÚDE - ARQUIVADA.
 - 2- A consulta fiscal apresentada não atende aos requisitos constantes dos artigos 208 e 209, da Lei Municipal 15.563/91.
 - 3- Contribuinte intimado nos termos do Decreto nº 30.325/2017 – Malha fina – deve apresentar sua contestação a Unidade de Fiscalização da SEFIN.
 - 4- A consulta fiscal tem o objetivo de esclarecer a interpretação da legislação municipal e não resolver problemas operacionais no âmbito da Administração Tributária.
 - 5- A consulta apresentada pelo contribuinte interessado deve ser arquivada.

a 1 de 16

Tendo o peticionário informado que o procedimento de malha fina foi encerrado e o contribuinte recolheu os valores apresentados. Entretanto, o mesmo continua com dúvidas a cerca do enquadramento das suas atividades exercidas e para ter mais segurança no contrato em tela. A mesma realizou nova consulta.

Destarte, preenchidos os requisitos legais, passa-se à análise do mérito do presente processo, com resposta a cada questionamento apresentado.

A dúvida do peticionário, em resumo, refere-se a alíquota a ser aplicada nas várias atividades exercidas. O mesmo informa as atividades cadastradas no contrato social e Receita Federal. Informa, que entende que as

Conselho Administrativo Fiscal – CAF 2^a Instância

atividades exercidas se enquadram no CNA-E 8610-1/01 e enquadra-se no subitem 4.03 da lista de serviços abaixo:

Diante do contexto fático-jurídico acima apresentado, demonstrando-se que a Consulente está utilizando corretamente o CNAE 86.10-1-01 para representar as atividades médico-hospitalares desempenhadas na Unidade de Tratamento Intensivo (UTI) pediátrica e neonatal de hospitais e clínicas contratantes (a exemplo do contrato vigente firmado junto ao Hospital Esperança, ora anexado), e levando em conta que o sistema de emissão de nota fiscal de serviço e a tabela de CNAEs do Município de Recife validam a vinculação do CNAE 8610-1-01 ao item de serviço 4.03, previsto no rol de serviços do art. 102 da Lei nº 15.563/91 (CTM), **indagasse se os serviços prestados na UTI pediátrica e neonatal de hospitais e clínicas contratantes sujeitam-se à aplicação da alíquota de ISS de 4%,**

A tributação do ISS referente ao setor de saúde está prevista no item 4 do art. 102 da Lei 15.563/91, *in verbis*:

♦**Art. 102.** O ISS tem como fato gerador a prestação dos serviços não compreendidos na competência dos Estados, incidindo sobre as atividades de:

...

4 – Serviços de saúde, assistência médica e congêneres.

4.01 – Medicina e biomedicina.

4.02 – Análises clínicas, patologia, eletricidade médica, radioterapia, quimioterapia, ultra-sonografia, ressonância magnética, radiologia, tomografia e congêneres.

4.03 – Hospitais, clínicas, laboratórios, sanatórios, manicômios, casas de saúde, prontos-socorros, ambulatórios e congêneres.

Verifica-se, realmente, uma diferenciação de alíquotas do ISS no município do Recife referente aos serviços de saúde. Esta diferenciação de alíquotas tem como fundamento, em tese, devido a complexidade e a diferença de custos nos procedimentos de saúde. Ocorrendo, também, em outras esferas da administração tributária. Então no art. 116 da Lei 15.563/91 encontramos a seguintes alíquotas, *in verbis*:

Art. 116. A alíquota do imposto é:

♦**I – 2% (dois por cento) para os serviços constantes no subitem 4.02, ainda que prestados por laboratórios, excetuando-se serviços de**

**Conselho Administrativo Fiscal – CAF
2ª Instância**

quimioterapia e radioterapia e para os serviços constantes no subitem 16.01, todos da lista de serviços do artigo 102 desta Lei.

II – 2% (dois por cento) para os serviços de assistência à saúde inseridos no item 4 da lista de serviços do artigo 102 desta Lei, prestados por meio de convênio ou contrato formalmente celebrado com o Sistema Único de Saúde – SUS;

▫ **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;

▫ **IV** – 4% (quatro por cento) para serviços prestados por sociedades organizadas sob a forma de cooperativa;

V – 5% (cinco por cento) para os demais serviços

Verifica-se, inicialmente, que o fato do peticionário apresentar contrato social e cadastro na receita federal como atividade prevista no CNAE 8610-1/01, por si só, não garante enquadramento das suas atividades no subitem 4.03. do art. 102 da Lei 15.563/91. É necessário verificação das atividades realmente realizadas pelo contribuinte. Este conselho já respondeu consulta referente a temática, abaixo:

ACÓRDÃO Nº 035/2017

EMENTA:

1- CONSULTA – ISS – ALÍQUOTA.

2-A Consulta apresentada atende aos requisitos constantes dos artigos 208 e 209 da Lei Municipal n. 15.563/1991.

3- No caso específico da Consulente (serviços descritos nos CNAES 86.30-5-01, 86.30-5-02 e 86.30-5-03, prestados por empresa individual de responsabilidade limitada que não se enquadra no item 4.03), a alíquota do ISS aplicável é de 5%, nos termos do inciso V do art. 116 do CTM.

4- Esclareça-se que a presente Consulta surte efeitos tão somente em relação à Consulente e aos serviços especificamente analisados neste caso concreto.

Conselho Administrativo Fiscal – CAF
2^a Instância

É interessante esclarecer que mesmo numa clínica ou hospital nem todos os procedimentos são considerados de clínicas ou hospitalares. Alguns procedimentos são entendidos como médicos e enquadrados no subitem 4.01 do art. 102 da Lei 15.563/91.

Este conselho e a jurisprudência dos tribunais superiores já decidiram que pode existir em clínicas ou hospitais procedimentos não hospitalares, por exemplo:

ACÓRDÃO Nº 171/2022

EMENTA:

1 - NOTIFICAÇÃO FISCAL – ISS PRÓPRIO - RECOLHIMENTO A MENOR – RECEITA DECLARADA PROCEDÊNCIA DA NOTIFICAÇÃO.

2 - Há de se distinguir o serviço prestado pela contribuinte aos hospitais daquele prestado pelos hospitais aos pacientes, este último que se enquadra como serviço hospitalar, subitem 4.03, sendo lhe aplicada a alíquota mais favorável.

3 – Prestador de serviço não realiza serviço hospitalar e deve ser enquadrado no subitem 4.01 do art. 102 da Lei 15.563/91.

4 – Recurso voluntário recebido e não provido. Decisão de 1º Instância mantida. Notificação Fiscal julgada procedente.

ACÓRDÃO Nº 242/2022

EMENTA:

1- CONSULTA FISCAL – ALÍQUOTAS.

2- A consulta fiscal apresentada atende aos requisitos constantes dos artigos 208 e 209 da Lei Municipal 15.563/91.

3- No caso específico da Consulente, os serviços de exames que não utilizam imagens, tratamentos e cirurgias devem ser enquadrados no subitem 4.03, art. 102, tendo uma alíquota de 4%(quatro por cento), art 116, III, e as consultas médicas devem ser enquadradas no subitem 4.01, art. 102, tendo uma alíquota de 5%(cinco por cento), art 116, V, ambas da Lei 15.563/91.

ACÓRDÃO Nº 014/2023

EMENTA:

Conselho Administrativo Fiscal – CAF
2^a Instância

1- NOTIFICAÇÃO FISCAL – SERVIÇOS MÉDICOS ENQUADRADOS NO SUBITEM 4.01 DA LISTA CTM/RECIFE – RECURSO VOLUNTÁRIO – NEGADO PROVIMENTO.

2- Em análise a Notificação Fiscal, verifica-se estar devidamente fundamentada, razão pela qual não merece prosperar a preliminar de nulidade suscitada.

3- O STJ, em sede de julgamento temas repetitivos (Tema 217), entendeu que consideram-se serviços hospitalares aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais.

4- 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 à alíquota de 5% (cinco por cento).

RECURSO ESPECIAL N° 786.569 - RS (2005/0166822-9) RELATOR: MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI EMENTA PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. CSLL. ART. 15, § 1º, III, A, DA LEI 9.249/95. INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA. CONSULTA REALIZADAS EM CLÍNICA OFTALMOLÓGICA. NÃO EQUIPARAÇÃO A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS HOSPITALARES. 1. O art. 15, § 1º, III, a, da Lei 9.249/95, que fixa alíquota menor para a tributação de serviços hospitalares em relação aos demais serviços, é norma de isenção parcial, como tal sujeita a interpretação literal (CTN, art. 111, II), que não comporta resultados ampliativos e nem aplicação por analogia. 2. Serviço hospitalar é conceitualmente diferente e mais restrito que serviço médico. Embora representem serviços médicos, não há como entender compreendidas no conceito de serviços hospitalares as consultas médicas realizadas em clínicas oftalmológicas, sob pena de ampliar-se o benefício fiscal mediante interpretação extensiva e analógica. 3. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, desprovido.

EDcl nos EDcl no RECURSO ESPECIAL N° 951.251 - PR (2007/0110236-0) RELATOR: MINISTRO CASTRO MEIRA PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. IMPOSTO DE RENDA. LUCRO PRESUMIDO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. BASE DE CÁLCULO. ESCLARECIMENTOS. ATIVIDADE DE SIMPLES CONSULTAS MÉDICAS EXCLUÍDAS DO BENEFÍCIO. 1. Cabe esclarecer que a redução da base de cálculo de IRPJ na hipótese de prestação de serviços hospitalares prevista no artigo 15, § 1º, III, "a", da Lei 9.249/95 não contempla a pura e simples **atividade de consulta médica realizada por profissional liberal, ainda que**

Conselho Administrativo Fiscal – CAF
2^a Instância

no interior do estabelecimento hospitalar. Por decorrência lógica, também é certo que o benefício em tela não se aplica aos consultórios médicos situados dentro dos hospitais que só prestem consultas médicas. 2. Para evitar eventuais dúvidas sobre o alcance do julgado, faz-se oportuno constar do acórdão embargado que não é extensível o benefício aos consultórios médicos somente pelo fato de estarem localizados dentro de um hospital, onde apenas sejam realizadas consultas médicas que não envolvam qualquer outro procedimento médico. 3. Embargos de declaração acolhidos, sem efeitos modificativos.

Tema 217 – STJ

Tese Firmada

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'.

Observa-se no caso apresentado que o contribuinte tem uma gama de serviços informados no seu contrato social, abaixo:

CLÁUSULA QUARTA - A sociedade tem por objeto social:

8630-5/01 – Atividade de consultas e tratamentos médicos prestados a pacientes que não estão sob regime de internação, tais como: Consultórios, ambulatórios, Postos de Assistência médica, clínicas médicas especializadas ou não, policlínicas, consultórios privadas em hospitais, clínicas de empresas, desde que sejam equipados para a realização de procedimentos cirúrgicos;

8630-5/02-As consultas prestadas em consultórios, ambulatórios, postos de assistências médicas, clínicas médicas e outros locais equipados para a realização de exames complementares;

8630-5/99 – As atividades prestadas por médicos autônomos ou constitutivos como empresas individuais e que exercem a profissão em consultórios de terceiros ou em unidades hospitalares. Inclusive os anestesistas;

**Conselho Administrativo Fiscal – CAF
2ª Instância**

8610-1/02 – As atividades exercidas em unidades de hospitais preparadas para atendimento a urgências, as atividades exercidas em prontos-socorros com assistência 24 horas e com leitos de observação;

8621-6/01 – As atividades de unidades moveis terrestres (ambulâncias) e áreas com equipamentos análogos aos usados nas unidades de terapia intensiva e com a presença de médicos preparados para realizarem, em suas instalações, atendimento e urgências, inclusive para realizarem pequenas intervenções cirúrgicas;

O peticionário realizou a juntada do contrato com o Hospital Esperança, que tem o seguinte objeto.

CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS MÉDICOS

CONTRATANTE: HOSPITAL ESPERANÇA SA, empresa com sede na Rua Antonio Gomes de Freitas, nº 265, Bairro Ilha do Leite, na Cidade Recife, Estado PE, CEP 50070480, inscrita no CNPJ/MF sob o nº 02.284.062/0001-06, neste ato, representada na forma de seus atos constitutivos.

CONTRATADA: PEDCARE – EMPRESA DE SERVIÇOS DE ASSISTÊNCIA PEDIÁTRICA E NEONATAL LTDA EPP, empresa com sede na Avenida Governador Carlos de Lima Cavalcante, nº 3995, Bairro Casa Caiada, na Cidade de Olinda, Estado PE, CEP 53.040-000, inscrita no CNPJ/MF sob o nº 20.864.121/0001-99, neste ato representado na forma de seus atos constitutivos.

...
CONSIDERANDO QUE

- (i) A **CONTRATANTE** opera unidades hospitalares, mantém convênios com Operadoras de Planos Médicos e de Seguro Saúde (as “Operadoras”) e dispõe de estrutura organizacional para administrar as cobranças de serviços médicos junto às Operadoras e;
- (ii) A **CONTRATADA** é empresa médica, especializada na área de pediatria, com interesse em prestar serviços médicos independentes e não exclusivos para a **CONTRATANTE** desde que esta administre a cobrança dos serviços médicos a serem prestados ao amparo deste Contrato.

...
CLÁUSULA PRIMEIRA: DO OBJETO

- 1.1. O objeto do Contrato é a prestação de serviços médicos na área de pediatria, exclusivamente pelos sócios da **CONTRATADA**, a pacientes admitidos ou

Conselho Administrativo Fiscal – CAF
2^a Instância

internados em unidade hospitalar da **CONTRATANTE**.

- 1.1.1. Em nenhum caso, podem os sócios, dirigentes, empregados ou prepostos da **CONTRATADA**, apresentarem-se como sócios, dirigentes, empregados, prepostos, agentes ou representantes da **CONTRATANTE**.
- 1.1.2. Os serviços objeto do Contrato serão prestados em conformidade com a legislação vigente, nas instalações da **CONTRATANTE** ou de qualquer de suas filiais. A **CONTRATADA** determinará a composição da equipe de profissionais, horários, escalas e plantões, e será responsável pelos atos e providências necessários à prestação de serviços de excelente qualidade, completos e adequados aos fins a que se destinam.
- 1.1.3. As Partes estão recíproca e expressamente liberadas de obrigação de exclusividade, podendo a **CONTRATADA**, a seu exclusivo critério, prestar serviços a terceiros quaisquer.
- 1.1.4. Caberá à **CONTRATANTE** a gestão dos serviços de faturamento e cobrança das seguradoras e operadoras de planos de saúde conveniadas e o repasse dos valores devidos à **CONTRATADA**.

Verifica-se que o peticionário foi contratado para o atendimento médico a pacientes internados ou admitidos. Salvo melhor juízo, para realizar atividades médicas, em regra, podendo em alguns casos realizar exames complementares ou procedimentos.

É um contrato de terceirização, que o Supremo Tribunal Federal - STF já julgou várias vezes possível na área de saúde. Sendo a Tese 725, abaixo:

Tese: 725

É lícita a terceirização ou qualquer outra forma de divisão do trabalho entre pessoas jurídicas distintas, independentemente do objeto social das empresas envolvidas, mantida a responsabilidade subsidiária da empresa contratante.

O peticionário cita em sua consulta a recente súmula 10 deste conselho, e informa semelhança entre a sua atividade e a referida súmula, abaixo:

Frente à semelhança dos temas analisados, a Consulente entende que a mesma conclusão atingida pela Súmula nº 10 do CAF há de ser aplicada ao presente caso, na medida em que, a condição de prestar os serviços hospitalares sem que possua necessariamente a sua sede vinculada a um hospital propriamente dito, não retira a essencialidade das atividades hospitalares que efetivamente pratica, sobretudo quando estas restam demonstradas e comprovadas por meio dos contratos firmados com os referidos hospitais (vice Doc. 03)

Conselho Administrativo Fiscal – CAF
2ª Instância

• **Súmula 10.** O fato de o contribuinte realizar serviços em estabelecimentos de terceiros ou com utilização de equipamentos de terceiros não descharacteriza a sua condição de clínica médica prestadora de serviços de diagnósticos por imagem, desde que reste comprovada a efetiva prestação dos serviços nos termos do item 4.02 da Lei Complementar nº 116/03 e da Lista de Serviços prevista no art. 102.

Entendo, que no caso concreto apresentado o peticionário foi contratado para serviços de pediatria, caso distinto dos referidos na súmula, haja vista que na referida lista de serviços tem um subitem específico para os serviços de imagem, 4.02. No caso dos serviços de pediatria não existe um subitem específico destacado.

CLÁUSULA PRIMEIRA: DO OBJETO

1.1. O objeto do Contrato é a prestação de serviços médicos na área de pediatria, exclusivamente pelos sócios da **CONTRATADA**, a pacientes admitidos ou

internados em unidade hospitalar da **CONTRATANTE**.

1.1.1. Em nenhum caso, podem os sócios, dirigentes, empregados ou prepostos da **CONTRATADA**, apresentarem-se como sócios, dirigentes, empregados, prepostos, agentes ou representantes da **CONTRATANTE**.

1.1.2. Os serviços objeto do Contrato serão prestados em conformidade com a legislação vigente, nas instalações da **CONTRATANTE** ou de qualquer de suas filiais. A **CONTRATADA** determinará a composição da equipe de profissionais, horários, escalas e plantões, e será responsável pelos atos e providências necessários à prestação de serviços de excelente qualidade, completos e adequados aos fins a que se destinam.

No caso do contrato fica bem evidente que o serviço contratado entre as partes é um serviço médico de pediatria. Não vislumbro neste contrato o enquadramento no subitem 4.03 do art. 102 da Lei 15.563/91.

Desta feita, seguindo a jurisprudência deste Conselho, o caso de realização de apenas serviços médicos em geral, o enquadramento deverá ser realizado no subitem 4.01 do art. 102 da Lei 15.563/91. Neste caso alíquota de 5%, conforme o art 116, V da mesma lei.

No tocante aos CNAE-s a serem utilizados entendemos que poderia ser os seguintes:

- 86.30-5-02 Atividade médica ambulatorial com recursos para realização de exames complementares;
- 86.30-5-03 Atividade médica ambulatorial restrita a consultas;
- 86.30-5-99 Atividade de atenção ambulatorial não especificada anteriormente.

Conselho Administrativo Fiscal – CAF
2^a Instância

No tocante a tabela de CNA-e item da lista. São tabelas feitas pelo setor de fiscalização da secretaria de finanças e podem ser aperfeiçoadas conforme a dinâmica do setor produtivo e a legislação.

Este Conselho analisa a questão legalidade do enquadramento. As questões operacionais de enquadramento da Nota Fiscal de Serviço eletrônica – NFS-e devem ser tratadas diretamente junto ao setor competente da Secretaria de Finanças.

No tocante a emissão da Nota Fiscal de Serviço eletrônica – NFS-e informamos que a mesma só poderá constar serviços de uma mesma alíquota e de forma detalhada e clara, conforme determinação do art. 23, §3º do decreto 15.950/92 e do art. 2º do Decreto 24.093/2008, *in verbis*:

“Decreto 15.950/92

...

Art. 23. *A Nota Fiscal de Serviços conterá as seguintes indicações:*

...

♦§ 3º *Em uma mesma Nota Fiscal de Serviços só poderão constar serviços de mesma alíquota”*

“Decreto 24.093/2008

...

Art. 2º *O campo “Discriminação dos Serviços” constante da Nota Fiscal de Serviço Eletrônica – NFS-e deverá ser preenchido com a descrição clara dos serviços prestados e os valores a eles correspondentes.”*

Desta feita, respondendo objetivamente a consulta, chegamos as seguintes conclusões:

Entendemos que o melhor enquadramento do peticionário no art. 102 da Lei 15.563/91 seria no subitem 4.01, haja vista que o mesmo foi contratado para realizar serviços médicos de pediatria em geral.

É o voto.

C.A.F., em 11 de setembro de 2024

CARLOS AUGUSTO CAVALCANTI DE CARVALHO
RELATOR