



Sessão do dia 18 de dezembro de 2006.

RECURSO VOLUNTÁRIO Nº 6.077

Recorrente: **CLÍNICA DE ULTRASSONOGRAFIA MÉIER LTDA.**

Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E
JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS**

Relatora: Conselheira **LUCIA ROSA DUTRA CID CRUZ**

Representante da Fazenda: **IVAN DALTON ASCHER ASCHEROFF**

***ISS - FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO DA
DECISÃO***

Inocorre nulidade quando a decisão de primeira instância se fundamenta em razões de direito e de fato, expostos em parecer elaborado por Relator especialmente designado para este fim. Preliminar rejeitada. Decisão unânime.

***ISS – SOCIEDADE UNIPROFISSIONAL –
CLÍNICA – IMPOSSIBILIDADE DE
ENQUADRAMENTO***

Não se considera sociedade uniprofissional a que presta serviços tipificados no item II da lista de serviços, uma vez que não constantes do art. 29 da Lei nº 691/84 na redação da Lei nº 2.956/99. Recurso voluntário improvido. Decisão por maioria.

IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS





R E L A T Ó R I O

Adoto o relatório da Representação da Fazenda, de fls. 89/91, que passa fazer parte integrante do presente.

“Chega o presente a este E. Conselho em razão de recurso interposto por Clínica de Ultra-sonografia Meier Ltda., em razão de recurso interposto em face da decisão do Sr. Coordenador de Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários que julgou improcedente a impugnação apresentada ao Auto de Infração nº 67.835, de 18/01/2002.

O Auto de Infração ora discutido foi lavrado por recolhimento insuficiente de ISS devido pela prestação dos serviços de clínica médica, no período do fevereiro de 2000 a outubro de 2001, conforme quadro demonstrativo anexo.

PRELIMINAR DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO

Em sede de preliminar, a Recorrente alega a nulidade da decisão de 1ª Instância, isso porque a exação questionada foi mantida nos seguintes termos:

Tendo em vista o parecer de fls. 35/43, JULGO IMPROCEDENTE a impugnação apresentada e ALTERO a penalidade para a prevista no art. 51, inciso I, item 2, alínea “d”, da Lei nº 691/84, MANTENDO os demais termos do Auto de Infração.
Imponha-se a multa prevista no art. 51, inciso I, item 2, alínea “d”, da Lei nº 691/84.

A seguir discorre longamente sobre o dever da fundamentação expressa e violação ao princípio da ampla defesa e do contraditório.

Cita a Constituição Federal, art. 5, inciso LV e a Lei Complementar Municipal nº 04/91, art. 31, incisos I, II e III.

Termina trazendo aos autos Alberto Xavier que, em sua obra “Do Lançamento, Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário”, comenta o tema.



MÉRITO

No mérito, assevera que a Clínica Meier é uma sociedade uniprofissional, sem caráter empresarial, cuja consecução de seus objetivos sociais (ultra-sonografia, radiologia e diagnósticos em geral) são realizados por profissionais devidamente habilitadas para este fim, responsáveis inclusive pela consecução de todos estes diagnósticos. A Natureza uniprofissional da Recorrente está, assim, dentro do conceito que o mestre Bernardo Ribeiro de Moraes faz desse tipo de sociedade:

As sociedades profissionais constituem órgãos de prestação de serviços a seus próprios integrantes, mas não a seus clientes, enquanto sócios ficam com responsabilidades perante as pessoas que atendem.

Entendeu a Autoridade Julgadora de Primeira Instância que os serviços prestados pela Recorrente teriam hipótese de incidência prevista pelo inciso II da lista de serviços, devendo recolher o imposto calculado sobre o seu movimento econômico não na forma prevista para as sociedades uniprofissionais, como previsto pelo art. 9º, § 1º, do Decreto Lei nº 406/68 e art. 29, da Lei nº 691/84, com redação dada pela Lei nº 3.018/2000¹. No entanto, entende a Recorrente que os serviços que presta têm hipótese de incidência prevista pelo inciso I do art. 8º da Lei 691/84: médicos, inclusive análises clínicas, eletricidade médica, radioterapia, ultra-sonografia, radiologia, tomografia e congêneres. Os serviços descritos neste inciso, ao contrário dos descritos no inciso II, permitem que a sociedade se beneficie do tratamento tributário especial dado às sociedades uniprofissionais.

A Recorrente ressalta que a lei municipal é mais benéfica ao contribuinte, uma vez que concede os benefícios aos profissionais citados pelo Decreto-lei 406/68, além de outras atividades congêneres.

Alega ainda que os valores exigidos pelo Auto de Infração não podem ser cobrados em razão da remissão estipulada pelo art. 2º da Lei nº 2.956/99.

Protesta ainda pelo caráter confiscatório da multa imposta (60% do valor supostamente devido a título de ISS), por descumprimento de normas fiscais, que entende exorbitante.

¹ Art. 29 – Quando os serviços a que se referem os incisos I, IV, VIII, XXV, LII, LXXXVIII, LXXXIX, XC, XCI e XCII, do art. 8º desta lei forem prestados por sociedades uniprofissionais, o imposto será calculado em relação a cada profissional habilitado, sócio, empregado ou não, que preste serviços em nome da sociedade, embora assumindo responsabilidade pessoa, nos termos da lei aplicável, conforme indicado na alínea “c” do inciso I do art. 33 desta Lei.



Acórdão nº 9.305

Traz aos autos decisão do STF que decidiu que a multa moratória deveria ser reduzida a nível compatível com a utilização do instrumento da correção monetária, sem o que seria confiscatória. Destaca, no caso, o voto do Ministro Relator que reduz a multa moratória de 100% para 30%.

Neste sentido, também, foi deferida a cautelar, com eficácia *ex nunc*, o quando julgamento da ADIN 1075-1-DF, para suspender, até decisão final, a execução e aplicabilidade de parte da Lei nº 8.864/94, que previa multa de 300% sobre o valor do bem objeto da operação ou do serviço prestado.

A seguir tece comentários sobre a Taxa Selic utilizada para determinar os juros moratórios.

Inicia citando Maria Helena Diniz² que comenta os diversos tipos de juros e Sacha Calmon Navarro Coelho³, comentando o juro no direito tributário, para concluir que os juros moratórios também possuem caráter de indenização, tendo por pressuposto a mora, ou seja, agem como complemento indenizatório da obrigação principal, destinando-se a apenar a mora.

Já a taxa SELIC, segundo a lei que a instituiu (Lei 9.065/95) reflete um autêntico pagamento pelo uso do dinheiro alheio, ou seja, um meio de remunerar o capital, característica que lhe confere, à evidência, natureza remunerativa⁴, o que não permite sua utilização como instrumento para compor o patrimônio lesado.

Pede que não se alegue que a cobrança da taxa selic estaria autorizada pelo CTN, art. 161, § 1º. Isso, porque uma lei ordinária, como é o caso da Lei nº 9.065/95, não pode alterar a natureza das coisas, dando-lhes contornos totalmente diferentes do que realmente tem, até em obediência ao próprio CTN, art. 110, que impede que a lei tributária altere a definição, alcance e conteúdo dos institutos de direito privado.

² Curso de Direito Civil Brasileiro, 6ª ed., São Paulo, Saraiva, 1991, 2º vol., p. 307.

³ Teoria e Prática das multas tributárias, 2ª ed., Rio de Janeiro, 1992, p. 71.

⁴ Segundo a lei que a instituiu (Lei nº 9.065/95), é resultado das negociações dos títulos públicos e da variação de seus valores de mercado. É, noutras palavras, uma taxa de referência calculada e divulgada unilateralmente pelo BACEN que se utiliza a variação dos custo do dinheiro e a flutuação deste custo no mercado financeiro.





Acórdão nº 9.305

Lembra que a realidade econômica no país, à época da edição do CTN, permitia que se utilizasse taxa de juros de 17% a.m. A realidade econômica atual, com o tão sonhado fim da inflação torna a utilização da Selic, além de ilegal absurda.

Termina sua peça recursal requerendo o provimento do recurso.”

A Representação da Fazenda opinou pelo não acolhimento da preliminar e, no mérito, pelo não provimento ao recurso.

É o relatório.

VOTO – PRELIMINAR

Alega a Recorrente o cerceamento do direito de defesa em virtude de falta de fundamentação da decisão de primeira instância.

Não merece acolhida a preliminar argüida.

A decisão de primeira instância acolheu expressamente as razões expostas no parecer de fls. 36/43.

Agindo dessa maneira, o julgador de primeira instância tomou como suas razões de decidir as contidas no parecer mencionado.

De acordo com o parágrafo único do art. 94 do Decreto nº 14.602/96, a autoridade julgadora de primeira instância pode decidir com base em parecer elaborado por relator designado para esse fim.

Não há, pois, no presente caso como acolher a alegação de cerceamento de defesa.

Pelo exposto, NÃO ACOLHO a preliminar de nulidade da decisão.



Prefeitura do Rio

**Este investimento
vale ouro para
a Cidade.**



VOTO VENCEDOR - MÉRITO
Conselheira **RELATORA**

As sociedades profissionais se caracterizam pela prestação de serviços marcada pela pessoalidade e intelectualidade, que as distingue das sociedades de capital.

Diz o § 3º do art. 9º do Decreto-lei nº 406/68:

Quando os serviços a que se referem os itens..... da lista anexa forem prestados por sociedade, estas **ficarão sujeitas ao imposto na forma do § 1º do art 9º.....**

Se o transcrito parágrafo indica que seja na forma do parágrafo primeiro, há que se absorver, **por inteiro**, os conceitos nele contidos, mormente a justificativa para o tratamento excepcional: “Quando se tratar de prestação de serviços **sob a forma de trabalho pessoal do próprio contribuinte...**”, é o que prescreve o §1º, do art. 9º, do Decreto-lei nº 406/68.

Importante relembrar a lição do mestre Aliomar Baleeiro: “É que, mesmo organizados em sociedade, os serviços executados pelos profissionais liberais são personalíssimos, insubstituíveis em sua essência pela atuação de terceiros (empregados), e desencadeiam a responsabilidade pessoal do profissional e não da sociedade”.

A autuada tem em seu quadro societário dois sócios, médicos.

Os serviços prestados pela sociedade são os de “clínica de ultrassonografia e radiológica e outros métodos complementares de diagnósticos”, conforme cláusula 1.ª de seu contrato social.

A distribuição dos resultados é feita, de acordo com a cláusula 7ª do contrato social, na proporção da participação do capital social.

A Recorrente ocupava, no período autuado, de acordo com seu contrato social, 05 lojas, na Rua Dias da Cruz nº 215.

Possuía, no exercício de 2000, 53 empregados e em 2001, 27 empregados, conforme informado na RAIS constante de fls. 109 a 128.





Acórdão nº 9.305

Cumprе ressaltar que dentre os empregados, em 2000, temos 11 telefonistas, 18 recepcionistas, 11 secretários, gerente e assistentes administrativos, entre outras atribuições administrativas que não guardam qualquer relação com os serviços médicos, exceto 03 da área de enfermagem (exceto enfermeiro).

De acordo com o art. 29 da Lei nº 691/84, na redação da Lei nº 2.956/99, somente os serviços a que se referem os itens I, IV, VIII, XXV, LII, LXXXVIII, XC, XCI e XCII, poderão ser prestados por sociedades uniprofissionais.

Entretanto, os serviços de clínica têm a sua hipótese de incidência prevista no inciso II.

Este fato, por si só, já seria suficiente para não permitir o enquadramento como sociedade uniprofissional.

No entanto, a empresa distribui seus resultados, de acordo com a proporção da participação de cada sócio no capital social da empresa, fato que caracteriza o caráter empresarial da autuada e que impede, também, nos termos do parágrafo único, item 4, da Lei nº 691/84, o reconhecimento da autuada como sociedade uniprofissional.

Neste sentido vem decidido o poder judiciário, conforme decisão da 9ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça na Apelação Cível nº 2004.001.26623, cuja ementa transcrevemos:

APELAÇÃO CÍVEL. TRIBUTÁRIO. SOCIEDADE CONSTITUÍDA POR SÓCIOS MÉDICOS, ORGANIZADA PARA A PRÁTICA DE SERVIÇOS DE TOMOGRAFIA COMPUTADORIZADA, ULTRA-SONOGRAFIA E RADIOLOGIA EM GERAL.

Caráter pessoal da prestação do serviço que cede ao molde empresarial de estabelecimento.

Sócios que possuem responsabilidade limitada até o total de suas cotas.

Lucros ou prejuízos apurados que são distribuídos ou suportados pelos sócios, observada a proporção de suas cotas no capital social.

Objetivo de lucro.

Isenção do pagamento das custas processuais. Inteligência do art.17, IX, da Lei Estadual nº 3.350/99.

Recurso provido. (grifamos)

Quanto à alegada remissão constante da Lei nº 2956/99, apenas se aplica às sociedades uniprofissionais, o que não ocorre no presente caso, como já expusemos anteriormente.



Prefeitura do Rio

Este investimento
vale ouro para
a Cidade.



Acórdão nº 9.305

A multa penal aplicável é a prevista no art. 51, I, 2, “d” da Lei nº 691/84, de 60%, em nada guardando relação com as decisões judiciais transcritas, que se referem à multa moratória e à multa penal de 300%.

Os acréscimos moratórios aplicáveis aos débitos tributários, no âmbito deste Município são os previstos no art. 181 da Lei nº 691/84, na redação da Lei nº 2549/97, não havendo qualquer vinculação com a Taxa Selic, como alega a Recorrente.

Estes são os motivos que me levam a decidir pelo IMPROVIMENTO do recurso.

VOTO VENCIDO - MÉRITO

Conselheiro **MARCO AURELIO ARRUDA DE OLIVEIRA**

A Recorrente foi autuada tendo em vista que, ao se considerar uma sociedade uniprofissional, recolheu com insuficiência o ISS devido, pelos serviços de ultra-sonografia, previstos no inciso II, do art. 8º, da Lei 691/84 no período de fevereiro/2000 a outubro de 2001.

Observe-se, inicialmente, que a apuração da base de cálculo para a lavratura do Auto de Infração se deu com base no exame do Livro Registro de Apuração do ISS, conforme declarado pelo próprio Fiscal.



Prefeitura do Rio

**Este investimento
vale ouro para
a Cidade.**



Acórdão nº 9.305

Esclareça-se, por oportuno, que o presente apelo não se apresenta com o objetivo de rever as decisões do Senhor Diretor de Consultas, mas sim por descontentamento às decisões do Senhor Coordenador da CRJ, que julgou improcedente a impugnação ao aludido Auto de Infração, lavrado em relação a determinado período.

Destaque-se, ainda, que o próprio Auto de Infração não foi lavrado por ter o Contribuinte descumprido o resultado da Consulta, mas somente por ter recolhido o tributo com insuficiência, conforme a interpretação daquela autoridade em procedimento fiscal regular, sem ter, contudo, feito qualquer menção ao procedimento de consulta.

Cabe ressaltar, ainda, que a própria Coordenadoria de Consulta, ao decidir que a ora Recorrente não se enquadrava no conceito de sociedade uniprofissional, o fez por considerar seus serviços como sendo aqueles tipificados no inciso II do art. 8º, da Lei 691/84. Neste ponto não há controvérsia entre aquela posição e o entendimento deste Relator. Fosse os serviços executados pela Recorrente os previstos no dispositivo supra, razão alguma lhe assistiria.

Ocorre, entretanto, que a Recorrente, conforme consta dos autos, jamais exerceu, naquele período, os serviços constantes do inciso II do art. 8º, da Lei 691/84.

Da análise do art. 29 da Lei 691/84, não se extrai qualquer alusão aos objetivos sociais das sociedades, mas sim às atividades efetivamente exercidas pelas mesmas, quer dizer, pelos serviços prestados, que aliás é o fato gerador do ISS – a prestação de serviço. A simples possibilidade de a sociedade executar outros serviços não incluídos naqueles mencionados no caput do dispositivo in comento, não lhe retira a faculdade de se dedicar somente àquelas tidas como próprias das sociedades uniprofissionais.

No Parágrafo único do citado artigo, foram estabelecidas situações excludentes da caracterização da sociedade como uniprofissional, não constando do mesmo qualquer restrição quanto a abrangência dos objetivos sociais de cada uma delas.

Aliás, muito ao contrário, e até seguindo nosso sistema tributário, toda a idéia para se tributar, ou retirar o benefício concedido pela lei, é voltada para as ações positivas, como se retira da leitura do item 5 daquela parágrafo, que diz:





Acórdão nº 9.305

Art. 29.

[...]

Parágrafo único. Não se considera uniprofissional, devendo pagar imposto sobre o preço do serviço prestado, aquela sociedade:

1 [...]

2 [...]

3 [...]

4 [...]

5 – que exerçam atividade diversa da habilitação profissional dos sócios. (Grifei).

Ora, não se afigura, sequer razoável, quanto mais legal, que o contribuinte pague determinado tributo, ainda mais o ISS, antes mesmo da ocorrência do fato gerador, pela simples possibilidade de algum dia vir a exercer atividade geradora de tal tributo.

No mesmo passo, sem qualquer influência para a determinação de seu caráter (uniprofissional ou comercial), é a forma de distribuição dos lucros entre os sócios e o número diferenciado de cotas que é distribuído a cada um deles.

Diante do exposto, DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário para cancelar o auto de infração, por considerar que as atividades exercidas pela recorrente, naquele período, são próprias das sociedades uniprofissionais, cuja apuração do iss independe do seu movimento econômico, devendo ser pago na forma estabelecida na alínea “c”, do inciso i, do art. 33, da Lei nº 691/84.

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro **CLAUDIO VICTOR NASAJON SASSON**

Acompanho o voto do Relator no sentido de considerar que a recorrente tem caráter empresarial, embora não concorde ser determinante, para isso, a forma de distribuição dos lucros - no caso, proporcionalmente às cotas de capital.



Prefeitura do Rio

**Este investimento
vale ouro para
a Cidade.**



Acórdão nº 9.305

A C Ó R D ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que é Recorrente: **CLÍNICA DE ULTRASSONOGRRAFIA MÉIER LTDA.** e Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS.**

Acorda o Conselho de Contribuintes:

1) Por unanimidade, rejeitar a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância, suscitada pela Contribuinte, nos termos do voto da Relatora.

2) No mérito, por maioria, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto vencedor da Conselheira Relatora.

Vencidos os Conselheiros MARCO AURELIO ARRUDA DE OLIVEIRA e ROBERTO LIRA DE PAULA, que davam provimento ao recurso, nos termos do voto do primeiro.

O Conselheiro CLAUDIO VICTOR NASAJON SASSON apresentou declaração de voto.

Ausente das votações o Conselheiro ALFREDO LOPES DE SOUZA JUNIOR, substituído pelo Suplente PAULO HENRIQUE BASTOS BERGQVIST.

Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, 11 de janeiro de 2007.

DENISE CAMOLEZ
PRESIDENTE

LUCIA ROSA DUTRA CID CRUZ
CONSELHEIRA RELATORA

MARCO AURELIO ARRUDA DE OLIVEIRA
CONSELHEIRO

CLAUDIO VICTOR NASAJON SASSON
CONSELHEIRO



Prefeitura do Rio

**Este investimento
vale ouro para
a Cidade.**