

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**Acórdão nº 16.665**

Sessão do dia 13 de dezembro de 2018.

**RECURSO VOLUNTÁRIO Nº 7.848**

Recorrente: **SEMIC – SERVIÇOS MÉDICOS À INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/C LTDA.**

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

Relator: Conselheiro **ALFREDO LOPES DE SOUZA JUNIOR**

Representante da Fazenda: **RENATO DE SOUZA BRAVO**

**ISS – BASE DE CÁLCULO – PLANOS DE SAÚDE**

*Na prestação dos serviços de planos de saúde a base de cálculo deve ser apurada nos termos do art. 26 da Lei nº 691/1984, ainda que haja jurisprudência, não vinculante, em sentido diverso. Recurso voluntário improvido. Decisão unânime.*

**IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS**

**R E L A T Ó R I O**

Adoto o relatório da Representação da Fazenda, de fls. 90/94, que passa a fazer parte integrante do presente.

“Trata-se de Recurso Voluntário interposto por SEMIC SERVIÇOS MÉDICOS À INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., inscrição nº 0.034.206-8, frente à decisão do Senhor Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários, às fls. 54/59, que julgou improcedente a impugnação apresentada e manteve em sua integralidade o Auto de Infração nº 100.085.

Tendo em vista a sua clareza, pedimos licença para transcrever na íntegra o relatório da lavra de parecerista da F/SUBTF/CRJ (fls. 54/55):

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES

### Acórdão nº 16.665

Senhor Coordenador da F/CRJ

Trata-se de litígio tributário instaurado mediante impugnação tempestiva de 26/05/2003, interposta contra o Auto de Infração nº 100.085, de 08/05/2003, lavrado por:

INFRINGÊNCIA: I) Art. 44, obs. o art. 178, ambos da Lei 691/84.

PENALIDADE: I) Art. 51, I, 2, "D", da Lei 691/84.

OCORRÊNCIA: Recolher c/ insuficiência o ISS devido p/ serviços de Plano de Saúde, no período de outubro/2002 a janeiro/2003, tendo deduzido irregularmente da base de cálculo o valor pago a hospitais e clínicas cujo imposto não foi retido na fonte, resultando em débito no valor histórico de R\$ 163.733,80 (cento e sessenta e três mil, setecentos e trinta e três reais e oitenta centavos).

#### DA IMPUGNAÇÃO

O Contribuinte as fls. 21/23, requer o arquivamento do auto lavrado, alegando:

- que, como exerce a atividade de administração de planos de saúde e assistência médica e hospitalar, sua base de cálculo é apurada de acordo c/o art. 26 do CTM, com a redação dada p/ Lei 2.016/93;
- que nas operações em que age por conta e ordem dos seus clientes, a dedução dos valores dos serviços prestados por terceiros, foi assegurada legalmente em caráter amplo;
- que não há regra de desconto na fonte nos pagamentos realizados a hospitais e congêneres, e sim previsão no art. 14 do CTM, c/ a redação da Lei 2.016/93, de responsabilidade solidária da fonte pagadora pelo imposto devido pelo prestador do serviço;
- que o desconto do ISS, não é condição para as administradoras de planos de saúde poderem deduzir da base de cálculo do imposto, o pagamento feito a hospitais e clínicas;
- que para ser co-responsável pelos débitos dos hospitais e clínicas, é necessário que a fiscalização primeiro demonstre que essas sociedades deixaram de recolher o ISS devido sobre as receitas;
- que como isso não ocorreu, não é possível negar a dedução dos pagamentos comprovadamente realizados, como feito no auto.

#### DA PROMOÇÃO

O Fiscal atuante, as fls.50/52, opina pela manutenção na íntegra do presente auto, informando:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTE

### Acórdão nº 16.665

- que apesar da alegação do contribuinte, o art. 26 da Lei 691/84, com a redação dada pela Lei 2.016/93, determina poder ser deduzido da base de cálculo, apenas o valor pago a hospitais e clínicas que são tributados pelo ISS sobre seu movimento econômico (excluídos os imunes, isentos, sociedades uniprofissionais, localizados fora do Município do RJ) e que tenham o ISS retido na fonte pelo contribuinte, configurando-se a hipótese do inciso XII do art. 14 (imputação legal como responsável);
- que o defendente diz que a regra de dedutibilidade foi assegurada legalmente em caráter amplo, mas não leu ou não entendeu o significado do art. 26 do CTM que transcreveu, apesar de cumprir corretamente o previsto neste dispositivo legal nos outros meses não autuados;
- que o contribuinte também não entendeu que o art. 14 e seu inciso XII do CTM, não prevê responsabilidade solidária, e sim que a empresa de plano de saúde ou de assistência médica e hospitalar é responsável pelo imposto devido sobre serviços a ela prestados por hospitais, clínicas, etc.;
- que transcreve o art. 121, I, II, do CTN e o § 1.º, do art. 14, da lei 691/84;
- que o contribuinte nos meses de março/1988 a fevereiro/2003, reteve o ISS na fonte repassando ao Município, e deduziu de sua base de cálculo esses valores, procedendo em acordo com os dispositivos legais do CTM, mas nos meses autuados deduziu também os valores pagos a hospitais, clínicas e etc., que não estavam nas condições de retenção na fonte (sociedades uniprofissionais ou localizados fora do Município do RJ, etc.);
- que vendo-se os pagamentos efetuados referentes a dezembro/2002, nos relatórios apresentados, fica claro que nos meses autuados a empresa deduziu valor maior que o permitido;
- que as fls. 39/41, aparecem os valores do ISS retidos na fonte (R\$ 21.085,71) e repassados ao Município e correspondentes ao valor pago de R\$ 421.714,20;
- que as fls. 42/49, estão todos os pagamentos efetuados, e observa-se (final da fls. 49) que do valor total de R\$ 1.802.767,00, subtraindo-se R\$ 122.967,77 (valores não pagos), R\$ 417.462,41 (valor de uma de duas parcelas a pagar) e R\$ 421.714,30 (valor de terceiros, cujo ISS foi retido e repassado), resta R\$ 840.613,52 (valor dos pagamentos efetuados a sociedades uniprofissionais, empresas localizadas em outro município e outras) correspondente exatamente ao valor deduzido a maior e autuado;
- que para melhor compreensão transcreve a escrituração referente ao mês de dezembro/2002, constante no Livro Mod. 3:

**CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

**Acórdão nº 16.665**

Movimento econômico	3.451.285,73
Deduções	1.340.246,73
Base de cálculo	2.111.039,00
ISS devido	105.551,95
Isento/Não tributáveis	77.918,91
Retido terceiros	421.714,20
ISS retido	21.085,71"

Prossigo eu.

Com base na manifestação do parecerista da instância *a quo*, o titular da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários julgou improcedente a impugnação apresentada e manteve em sua integralidade o Auto de Infração nº 100.085.

Cientificado da decisão de primeira instância, o contribuinte interpôs, tempestivamente, o presente Recurso Voluntário, em fls. 78/81, reafirmando praticamente todas as razões presentes em sua impugnação e alegando, em síntese:

– que a controvérsia em tela reside na interpretação que se deve atribuir ao art. 26 da Lei nº 691/1984 – Código Tributário Municipal (CTM);

– que de acordo com o art. 111 do CTN a interpretação que se deve dar a dispositivos legais desta ordem deve ser literal;

– que os requisitos para que se admita a dedução da base de cálculo dos pagamentos questionados são:

- que o contribuinte seja administrador de planos de saúde;
- que os pagamentos sejam feitos a hospitais, clínicas, sanatórios, laboratórios de análise e seus semelhantes;
- que o beneficiário deve pagar o ISS sobre o movimento econômico e não em taxa (*sic.*) fixa;

– que, além dos requisitos acima, não há nenhum outro estabelecido na legislação que condicione a dedutibilidade dos valores pagos aos prestadores de serviços médicos da base de cálculo do ISS devido por administradoras de planos de saúde;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTE

### Acórdão nº 16.665

– que a base de cálculo do ISS relativo aos serviços prestados pelas administradoras de planos e saúde não pode ser outra senão a diferença entre os valores que recebem dos seus clientes e aqueles que efetivamente pagam aos prestadores de serviços médicos;

– que não há nenhuma disposição normativa que condicione a dedutibilidade dos valores pagos aos prestadores de serviços médicos à retenção na fonte do ISS sobre tais valores incidente;

– que o art. 14, XIII, do CTM estabelece responsabilidade subsidiária para as administradoras de planos de saúde pelo imposto devido pelos prestadores de serviços na área médica;

– que a consequência prática da inobservância da obrigação de retenção do imposto por parte das administradoras de planos de saúde não é a glosa das deduções da base de cálculo do ISS por elas devido, mas a atribuição de responsabilidade subsidiária pelo pagamento do imposto aos prestadores de serviços na área médica;

– que a responsabilidade tributária de que trata o art. 14, XIII, do CTM demanda a existência de imposto devido e não pago;

– que, por fim, para que a fonte pagadora seja chamada a responder pelo débito, é indispensável que se comprove a sua existência.

Requer a Recorrente, ao final, que o seu recurso seja conhecido e provido, determinando-se o cancelamento do processo.”

A Representação da Fazenda opinou pelo improvimento do recurso.

É o relatório.

## V O T O

O tema desperta animosidades!

Já da leitura da manifestação onde defendida a manutenção do lançamento, percebe-se este estado emocional quando é afirmado, pelo Sr. Fiscal de Rendas, em relação ao artigo 26 do Código Tributário Municipal (“CTM”), que não teria o contribuinte lido o dispositivo legal por ele mesmo transcrito, ou então não teria compreendido o seu significado! (fl. 50).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES

### Acórdão nº 16.665

Mas não é bem assim! Houve a leitura do dispositivo, e pelo que se percebe das razões do recurso voluntário, tenta a Recorrente sustentar interpretação não só possível como pacificada no âmbito do Superior Tribunal de Justiça.

Pela leitura do artigo 8º, do CTM, em seus itens 4.22 e 4.23, há a reprodução da norma nacional que define a prestação de serviço de plano de saúde como sujeita ao ISS.

O legislador municipal, então, entendeu por definir qual seria a grandeza econômica sobre a qual a alíquota do imposto municipal incidiria. Resolveu, então, elaborar a redação do artigo 26, do CTM, onde prescreveu fórmula para a apuração da base de cálculo do ISS no que se refere aos serviços de plano de saúde.

Parecendo reconhecer que não poderia existir a bitributação (já que há valores recebidos do segurado que não se destinam à contraprestação de serviço realizada pela rede própria da entidade), o legislador termina por criar um **discrímen** que expõe sua real intenção, qual seja: só autorizar a dedução na apuração do ISS dos serviços de plano de saúde, daqueles valores que serviriam de base de cálculo para a apuração do mesmo tributo no mesmo regime de tributação com base no movimento econômico dos prestadores dos serviços médicos.

Por didática, reproduzo o texto do artigo 26 em comentário:

Art. 26 - Nos serviços de planos de saúde de que trata o inciso VI do art. 8º, a base de cálculo será a diferença entre os valores cobrados dos usuários e os valores pagos, em decorrência desses planos, a hospitais, clínicas, sanatórios, laboratórios de análises, de patologia, de eletricidade médica e assemelhados, ambulatórios, prontos-socorros, manicômios, casas de saúde, de repouso e de recuperação, bancos de sangue, de pele, de olhos, de sêmen e congêneres, desde que tais pagamentos sejam efetuados a fornecedores sujeitos à tributação do ISS com base em seu movimento econômico, configurando-se hipótese prevista no inciso XIII do art. 14 desta Lei.

Tal intenção é confirmada quando, no final da redação do referido artigo 26, o legislador municipal registra, em relação aos prestadores de serviços contemplados na regra de apuração da base de cálculo, que aquelas hipóteses ali descritas seriam, por acaso, as hipóteses do artigo 14, inciso XIII, do mesmo código, onde prevista a responsabilidade por substituição, com a determinação para o plano de saúde, nestes casos, efetuar a retenção do ISS, para posterior recolhimento aos cofres públicos.

Assim, os prestadores de serviços médicos que não recolham, por suas vezes, o ISS com base no movimento econômico (caso das sociedades uniprofissionais), ou mesmo aqueles prestadores localizados fora do município, não gerariam o direito de o plano de saúde considerar para dedução, na apuração de sua base de cálculo, os valores por eles recebidos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES

### Acórdão nº 16.665

Um desprestígio!

Afinal de contas, se não é por conta da vedação à bitributação, qual seria o motivo para o legislador municipal permitir a dedução de valores referentes à prestação de serviços de contribuintes sujeitos à apuração do ISS com base no movimento econômico, e não permitir a mesma dedução por valores pagos à contribuintes prestadores de serviços médicos cujo recolhimento se dá em bases fixas, ou então se dá para outro ente tributante?

Todos estes prestadores são contribuintes, cada qual recolhendo o ISS pelo regime jurídico permitido em lei.

Veja-se que não é em função do regime jurídico de apuração do ISS dos prestadores de serviços médicos que o plano de saúde pautará a mensuração da base de cálculo do ISS incidente sobre serviços que presta!

Os precedentes judiciais que atestam a possibilidade da dedução ampla e indiscriminada (ao contrário do que escolheu o legislador municipal) já se acumulam; e para mencionar exemplos, cito o Recurso Especial n. 1.722.550 – PE, julgado pela Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, em 06 de março de 2018; bem como a Apelação Cível n. 0010090-54.2015.8.19.0061, julgada em 21 de março de 2018, pela 6ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro.

Houve já orientação da própria Procuradoria Geral do Município do Rio de Janeiro para que o Município abandone a prática erigida na redação do artigo 26, do CTM, sob pena de consideráveis condenações do ente público ao pagamento de honorários de sucumbência em litígios promovidos pelos contribuintes, no âmbito judicial.

Porém, até o momento, nenhuma alteração foi promovida pelo Município no tocante à fórmula prescrita no artigo 26 do CTM para a mensuração da base de cálculo do ISS incidente sobre a prestação de serviços de planos de saúde.

Deste modo, falecendo a este Conselho de Contribuintes competência para considerar o artigo 26 do CTM inconstitucional, afastando, assim, a sua aplicação ao caso concreto, e considerando-se recente julgamento deste mesmo Conselho sobre a questão (Recursos Voluntários 12.335 e 14.679), quando restou decidido, à unanimidade, que “**na prestação dos serviços de planos de saúde a base de cálculo deve ser apurada nos termos do art. 26 da Lei n. 691/1984, ainda que haja jurisprudência, não vinculante, em sentido diverso**”, entendo que não há outra solução para o presente litígio que não seja NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário do contribuinte.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**Acórdão nº 16.665**

**A C Ó R D ã O**

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que é Recorrente: **SEMIC – SERVIÇOS MÉDICOS À INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/C LTDA.** e Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS.**

Acorda o Conselho de Contribuintes, por unanimidade, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, 10 de janeiro de 2019.

**DENISE CAMOLEZ**  
PRESIDENTE

**ALFREDO LOPES DE SOUZA JUNIOR**  
CONSELHEIRO RELATOR