



**PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes**

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8054

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO

AUTO DE INFRAÇÃO: 59225

VALOR TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO: R\$ 5.244.718,11

RECORRENTES: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL

HOSPITAL FLUMINENSE S.A.

RECORRIDOS: HOSPITAL FLUMINENSE S.A.

FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL

Senhor Presidente e demais membros do Conselho de Contribuintes:

Trata-se de recursos administrativos de ofício e voluntário contra decisão de primeira instância (fls. 7924) que deferiu a impugnação referente ao lançamento efetuado por meio do Auto de Infração nº 59225 (fls. 02/15), lavrado em 22/07/2021 (fls. 02), cujo recebimento pelo contribuinte se deu na mesma data.

O motivo da autuação foi a falta de recolhimento do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN, relativo às competências de janeiro/2017 a dezembro/2020, referente a serviços enquadrados no item 4, subitem 4.03 (Hospitais, clínicas, laboratórios, sanatórios, manicômios, casas de saúde, prontos-socorros, ambulatórios e congêneres.) da lista de serviços constante do Anexo III da Lei nº 2.597/08.

A base de cálculo do ISSQN foi fixada por arbitramento, conforme Notificação Fiscal de Arbitramento nº 11193 (fls. 07/11), que é parte integrante do Auto de Infração nº 59225, para todos os efeitos legais. O Auditor Fiscal constatou discrepâncias nos valores anuais das receitas recebidas registradas, respectivamente, no sistema de NFS-e e na ECF (Escrituração Contábil Fiscal), conta 3.01.01.01.01.06 (Receita da prestação de serviços no mercado interno), e promoveu a divisão das diferenças de receitas não registradas nas notas fiscais pelos meses correspondentes a cada ano.

O contribuinte se insurgiu contra o lançamento, em apertada síntese, sob o argumento de que a Resolução nº 017/SMF/2017 teria caráter vinculante e consignaria



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8055

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

expressamente que se considera ocorrido o fato gerador no momento do aceite do valor da fatura pelo plano de saúde. Além disso, que os art. 100 e 146 do CTN não teriam sido observados (fls. 26).

Asseverou que o lançamento por arbitramento seria nulo, considerando-se o que dispõe o art. 148 do CTN e que o art. 82, inciso VIII do CTM estaria, na verdade, autorizando o arbitramento em qualquer hipótese, sendo o procedimento realizado em mera estimativa de receitas uma vez que o auditor não teria verificado todas as faturas emitidas pelo sujeito passivo em face das operadoras de planos e especificado quais dos valores se referem a que contratos cujos prazos de medição estariam vencidos (fls. 27).

Consignou que, em virtude do disposto no art. 17-A da Lei Federal nº 9.656/98 e da Resolução Normativa ANS nº 363/2014, a formação do preço de serviço de saúde se trataria de operação complexa que somente poderia ser tida por definitivamente concluída quando do encerramento do procedimento de glosas médicas, da emissão da fatura e do seu respectivo aceite pela operadora do plano de saúde (fls. 28).

Afirmou que o lançamento efetuado com base nos valores contábeis, que não constituiriam ingresso definitivo de recursos financeiros no patrimônio da pessoa jurídica, contrariariam o conceito de receita bruta e feririam o art. 3º, § 1º da Resolução nº 017/SMF/2017, que estaria em perfeita sintonia com o aspecto material da hipótese de incidência do ISSQN (fls. 28).

Registrou que a manutenção do auto de infração também feriria o art. 80, §§ 1º e 2º do CTM uma vez que simples lançamentos contábeis não poderiam ser considerados valores percebidos e tampouco preço cobrado pela prestação dos serviços, sendo que as glosas deveriam ter o mesmo tratamento dos descontos ou abatimentos incondicionais e deveriam ser excluídas da base de cálculo. Além disso, não teriam sido consideradas as vendas canceladas pelo auditor registradas nas ECFs de 2017 a 2020 (fls. 29).



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8056

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

Observou que teria sido violado o princípio da capacidade contributiva, que o fato gerador do ISSQN somente se perfectibilizaria no momento do aceite da fatura pelo plano de saúde, que deveria ser aplicada a taxa Selic para a correção do crédito tributário em detrimento dos índices de correção monetária e juros de mora previstos na legislação municipal e que deveria ser afastada a cobrança cumulativa das multas de mora e de ofício (fls. 29/30).

Alegou que o art. 30 da LINDB teria *“por finalidade aumentar a segurança jurídica, por meio da autocontenção do poder público, não podendo este contradizer normas por ele mesmo editadas”* e que, *“ainda que se reconhecesse a possibilidade de se afastar a Resolução nº 017/SMF/2017, ... , o crédito tributário não poderia ter sido acrescido de qualquer penalidade, juros de mora e atualização monetária”*, nos termos do art. 100 do CTN (fls. 31/34).

Acrescentou que não teria sido verificada nenhuma situação de excepcionalidade necessária para justificar o arbitramento uma vez que todos os documentos e esclarecimentos teriam sido oferecidos à fiscalização, sendo ilegal/inconstitucional o procedimento já que o art. 80, inciso VIII do CTM traria hipótese de arbitramento mais ampla e distinta daquela prevista no art. 148 do CTN e somente este último poderia estabelecer normas gerais sobre o lançamento do crédito tributário, nos termos do art. 146, III, b da CF (fls. 36/37).

Discorreu sobre os procedimentos efetuados para a apuração do que denominou *“formação definitiva do preço do serviço”*, ressaltando que a lei e as diretrizes gerais do órgão regulador consideram que a glosa sobre o faturamento seria elemento intrínseco à própria formação do preço do serviço, não se tratando de mera liberalidade do tomador (fls. 43/44).

Argumentou que, de acordo com o art. 80, §1º do CTM, deveria ser considerado como receita bruta tão somente o ingresso de recursos financeiros incorporados definitivamente ao patrimônio da pessoa jurídica; que o lançamento seria arbitrário por ter sido efetuado com base em mera estimativa contábil, sem a dedução das glosas



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8057

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

efetuadas, resultando em valores que extrapolariam o preço do serviço efetivamente praticado e que as glosas deveriam ter o mesmo tratamento dos descontos incondicionados e serem abatidas da base de cálculo do ISSQN (fls. 46/50).

Acrescentou uma tabela com a discriminação dos valores referentes à Receita de Prestação de Serviços Mercado Interno (Conta 3.01.01.01.01.06) e às Vendas Canceladas (Conta 3.01.01.01.02.01), consignando as receitas após a dedução das vendas canceladas que corresponderiam às receitas após a exclusão dos valores glosados pela auditoria médica dos convênios e planos de saúde, conforme artigo único do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 1/2004 (fls. 51/52).

Finalizou requerendo a aplicação da taxa Selic para a correção do crédito tributário e o afastamento da cobrança cumulativa das multas de mora e de ofício (fls. 57/61).

Em 21/09/2021, foi solicitada diligência a fim de se apurar se o crédito tributário lançado seria decorrente especificamente da diferença entre os valores propostos e os validados pelos tomadores, na forma da Resolução nº 017/SMF/2017 (fls. 609/612).

O Diretor do Departamento de Tributação, em 24/09/2021, determinou a realização de diligência para que, caso fosse verificada a existência de receitas glosadas na composição da base de cálculo da parte do lançamento correspondente ao período de junho/2017 (mês de início de vigência da resolução) a dezembro/2020, fosse apurado o valor do imposto, por competência, relativo ao período em comento, após a dedução das receitas glosadas da base de cálculo, em atenção ao disposto no §1º, do art. 3º, da Resolução SMF nº 017/2017 (fls. 613).

Encaminhado o processo para o auditor fiscal responsável pelo lançamento, este afirmou inicialmente que a cobrança por arbitramento da base de cálculo se referiria à diferença entre as receitas que foram objeto de emissão de NFS-e e aquelas efetivamente ganhas no exercício fiscal que teriam sido formalmente declaradas à RFB (Conta 3.01.01.01.01.06) por meio da Escrituração Contábil Fiscal (ECF/SPED) (fls. 616).



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8058

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

Consignou que não teria havido descon sideração à norma infralegal uma vez que o contribuinte teria esperado as medições dos planos para a emissão dos documentos fiscais, mas que as receitas auferidas teriam sido superiores às que constavam nas notas fiscais emitidas. Além disso, que teriam sido acostados aos autos os contratos de prestação de serviços, mas não as provas das medições e glosas efetuadas bem como de seus impactos nas receitas de serviços (fls. 616).

Acrescentou que não foram comprovadas, por meio de documentos, durante a ação fiscal e nos autos do presente processo, os cancelamentos escriturados na conta 3.01.01.01.02.01 (fls. 617) e anexou aos autos a ECF referente aos exercícios 2017, 2018, 2019 e 2020 (fls. 618/5458).

Intimou o sujeito passivo, em 13/10/2021, a apresentar os comprovantes dos cancelamentos de venda/devolução de vendas escriturados na conta 3.01.01.01.02.01 (Registro L 300) e esclarecer por que as receitas de serviços discriminadas no Registro Y 540, relativas aos exercícios de 2019 e 2020, superam as oriundas das notas emitidas em R\$ 32.872.043,14 e R\$ 49.835.504,26, respectivamente (fls. 5460).

Na mesma data, o Setor de Cartório informou que, por equívoco, não foram digitalizados e incluídos no processo os Anexos 4, 5, 6 e 7 que haviam sido protocolados juntamente com a petição de impugnação em 23/08/2021 (fls. 5462). Desse modo, foi promovida a inclusão dos documentos nos autos (fls. 5465/5590).

Além disso, em atendimento à intimação emitida em 13/10/2021, o sujeito passivo anexou aos autos os documentos (fls. 5594/7879) e a petição na qual informa a juntada dos documentos comprobatórios das glosas referentes ao período de 2017 a 2020 (fls. 7899).

Esclarece que as diferenças apontadas pela fiscalização se devem ao fato de que os valores lançados na conta Vendas Canceladas/Devolução de Vendas (3.01.01.01.02.01) estariam decompostos em 2 contas: Provisão de Glosas (320101001001) e Glosas Aceitas



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8059

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

(320101001002) e, além disso, ao descasamento temporal entre a receita contábil estimada e a receita efetivamente recebida (fls. 7899).

Acrescentou que este descasamento temporal já teria sido esclarecido durante o procedimento de fiscalização bem como na impugnação protocolada, sendo certo que a fiscalização não teria considerado a Resolução nº 017/SMF/2017 no ato do lançamento e que estaria adotando um novo critério jurídico ao solicitar os documentos que estariam relacionados à apuração do ISSQN nos moldes da referida resolução (fls. 7900/7902).

O auditor fiscal se manifestou, em 01/11/2021 (fls. 7917/7918), opinou pela desconsideração dos documentos que seriam inidôneos uma vez que não atenderiam às formalidades intrínsecas exigidas por Norma Técnica do Conselho Federal de Contabilidade (fls. 7917/7918).

O parecer que serviu de base para a decisão de 1ª instância destacou que, considerando-se os documentos anexados e as informações prestadas nos autos, teriam sido efetuadas as glosas alegadas pela impugnante e que elas não teriam sido consideradas pelo auditor responsável pelo procedimento assim como a Resolução nº 017/SMF/2017. Além disso, acrescentou que eventual desatendimento de eventual formalidade intrínseca da escrituração contábil não se prestaria a legitimar o lançamento em questão e que, quando muito, poderia ensejar a aplicação de multa regulamentar por inobservância de obrigação acessória (fls. 7922).

Finalizou destacando que o lançamento em questão deveria ser anulado porque contrariaria a legislação aplicável ao caso, notadamente a Resolução nº 017/SMF/2017, *“além de configurar comportamento contraditório da Administração, ao lançar tributo sob o fundamento de ilegalidade da norma por ela mesma imposta”*. Por outro lado, acrescentou que a anulação por vício formal resultaria na reabertura de prazo decadencial de cinco anos para novo lançamento (fls. 7922/7923).



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8060

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

A decisão de 1ª instância (fls. 7924), em 24/11/2021, acolhendo o parecer, foi no sentido da anulação do lançamento por vício formal com a determinação da realização de novo lançamento dentro do prazo fixado no art. 253, inciso II do CTM.

Foi encaminhada a correspondência em 20/01/2022 (fls. 7928), com registro de entrega em 08/03/2022 (fls. 7931), sendo que o recurso administrativo foi protocolado em 06/04/2022 (fls. 7933/7991).

Em sede de recurso, o contribuinte reiterou as teses da impugnação, acrescentando que, em virtude da inobservância da Resolução nº 017/SMF/2017 pelo auditor fiscal, estaria configurado erro de direito que impossibilitaria a revisão do lançamento, nos termos dos art. 146 e 149 do CTN (fls. 7948/7957).

É o relatório.

Preliminarmente à análise do mérito, há que se verificar a observância do prazo legal para protocolar o recurso administrativo pelo recorrente.

A ciência da decisão de 1ª instância ocorreu em 08/03/2022 (terça-feira) (fls. 7931), como o prazo recursal é de 30 (trinta) dias, seu término se daria em 07/04/2022 (quinta-feira), tendo sido a petição protocolada 06/04/2022 (fls. 7948), esta foi tempestiva.

A matéria devolvida para análise pelo recurso de ofício se refere à aplicação da Resolução nº 017/SMF/2017 uma vez que foi determinado o refazimento do lançamento com a observância da referida resolução.

Para a análise aprofundada da matéria vale trazer à colação os dispositivos em questão:

“Art. 1º Esta Resolução tem por objeto estabelecer procedimentos relativos à emissão de documentos fiscais por prestadores de serviços de saúde, assistência médica e congêneres.



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8061

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

Art. 2º Nos serviços de saúde, assistência médica e congêneres, elencados no item 4 da lista de serviços do Anexo III da Lei nº 2.597/08, prestados por hospitais, clínicas, laboratórios, consultórios, unidades de atendimento e demais estabelecimentos, as Notas Fiscais de Serviços eletrônicas (NFS-e) deverão ser emitidas em nome do cliente pessoa física tomadora do serviço.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se também para o caso de utilização pelo prestador do Recibo Provisório de Serviços (RPS) de que trata o art. 14 do Decreto nº 10.767/10.

Art. 3º O disposto no art. 2º não se aplica no caso de o cliente ser usuário de plano de saúde ou convênio referidos nos subitens 4.22 e 4.23 da lista de serviços do Anexo III da Lei nº 2.597/08, emitindo-se a Nota Fiscal de Serviços eletrônica (NFS-e) em nome do plano de saúde ou convênio com o valor global dos serviços prestados.

§ 1º Considera-se ocorrido o fato gerador no momento do aceite do valor da fatura pelo de plano de saúde ou convênio, já computada as glosas.

§ 2º As pessoas jurídicas que explorem serviços previstos nos subitens 4.22 e 4.23 da lista do Anexo III da Lei nº 2.597/08 devem recolher a tributação de ISSQN em relação aos serviços por elas intermediados, prestados por hospitais, clínicas, sanatórios, laboratórios de análises, de patologia, de eletricidade médica e assemelhados, ambulatorios, pronto-socorros, manicômios, casas de saúde, de repouso e de recuperação e congêneres, bancos de sangue, de pele, de olhos, de sêmen e congêneres e empresas que executem remoção de doentes estabelecidos no Município”.

Como se vê, o art. 3º, § 1º da Resolução nº 017/SMF/2017 promoveu verdadeira alteração do aspecto temporal do fato gerador da obrigação tributária bem como na base de cálculo



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8062

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

em flagrante desrespeito ao art. 67, inciso I, ao art. 78, *caput* e ao art. 80, *caput* do CTM que dispõem, *in verbis*:

“Art. 67. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto e existentes os seus efeitos: (Redação dada pela Lei nº 3.252, publicada em 31/12/16, vigente a partir de 31/12/16)

I – desde o momento em que se verificarem as circunstâncias materiais necessárias para que a prestação dos serviços previstos na lista de serviços do Anexo III produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

(...)”

“Art. 78. O mês de competência para a apuração da receita de serviços que consiste na base de cálculo do Imposto a ser pago é o da ocorrência dos fatos geradores que deram origem a essa receita, independentemente do seu efetivo recebimento financeiro.

(...)”.

“Art. 80. A base de cálculo do Imposto é o preço do serviço. (Redação dada pela Lei nº 2.628, publicada em 31/12/08, vigente a partir de 01/01/09)

(...)”.

Com efeito, com relação ao momento da ocorrência do fato gerador e à fixação da base de cálculo, revela-se inadequada a alteração por meio de dispositivo normativo infralegal, conforme efetuado pelo § 1º do art. 3º da Resolução nº 017/SMF/2017, tendo



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8063

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

em vista se tratar de matéria com estrita reserva legal, nos termos do disposto nos art. 97¹, inciso III e IV e art. 114² do CTN.

A observância dos citados dispositivos decorre dos preceitos constitucionais inscritos nos art. 5^o³, inciso II e art. 150⁴, inciso I da CF, e constitui garantia dos próprios contribuintes uma vez que arbitrariedades poderiam ser cometidas caso a definição dos elementos essenciais que compõem a obrigação tributária pudesse seja efetuada por intermédio de atos normativos que prescindem da observância de ritos mais rígidos para a sua aprovação.

Com efeito, se o Código Tributário Municipal já determinava, de maneira expressa e inequívoca, o momento da ocorrência do fato gerador do imposto e a apuração de sua base de cálculo não poderia uma norma infralegal dispor de maneira distinta,

¹ Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

(...)

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;

IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

(...)

² Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

³ Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

II - ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;

(...)

⁴ Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

(...)



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8064

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

postergando a incidência da exação para o momento do aceite pelo tomador ou excluindo a parcela relativa aos valores por ele glosados.

Nesse sentido merece destaque a seguinte jurisprudência:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – PIS – DECRETO-LEI 2.052/83 – PORTARIA 238/84 – REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – OFENSA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE – MODIFICAÇÃO INDEVIDA DE FATO GERADOR, BASE DE CÁLCULO E SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO. PRECEDENTE.

1. Às portarias, regulamentos, decretos e instruções normativas não é dado inovar a ordem jurídica, mas apenas conferir excoutoriedade às leis, nos estritos limites estabelecidos por elas.

2. Sistemática da Portaria 238/83 do Ministério da Fazenda que extrapola os limites estabelecidos no art. 16 do Decreto-Lei 2.052/83. Ofensa ao princípio da legalidade.

3. Modificação indevida do fato gerador, da base de cálculo e do sujeito passivo da obrigação tributária.

4. Recurso especial não provido.

(STJ - RESP Nº 872.169 – RS - RELATORA: MINISTRA ELIANA CALMON - Segunda Turma – Publicação em 13/05/2009)”.

“TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. TAXA DE SERVIÇOS ESTADUAIS. DEFINIÇÃO DOS ELEMENTOS ESSENCIAIS DO TRIBUTO. FATO GERADOR E ALÍQUOTA. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA. MATÉRIA RESERVADA À LEI. DELEGAÇÃO DE COMPETÊNCIA LEGISLATIVA AO PODER EXECUTIVO. IMPOSSIBILIDADE.



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8065

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

1. *Decorre do princípio da legalidade tributária a exigência de que, salvo as exceções estabelecidas na Constituição, todos os elementos determinantes da obrigação tributária devam estar delineados na lei, não podendo, portanto, qualquer outro instrumento normativo infralegal avocar a si essa atribuição.*

2. *Mesmo sob a égide da Constituição anterior, à luz do princípio da legalidade tributária, a Lei Estadual 4.547/82 não poderia carregar ao Poder Executivo a atribuição de definir os fatos geradores e as alíquotas da Taxa de Serviços Estaduais.*

3. *Assim, o Decreto Estadual 286, de 31 de julho de 1995, ao instituir a Taxa de Serviços Estaduais incidente sobre fornecimento e processamento de documentos fiscais, especificando fatos geradores e respectivas alíquotas, invadiu a seara reservada à lei.*

4. *Recurso ordinário provido.*

(STJ - RMS 18670 / MT - RELATOR: MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI - Primeira Turma - Publicação em 31/08/2006)".

“DECISÃO

Trata-se de recurso especial interposto pela AGÊNCIA NACIONAL DE SAÚDE SUPLEMENTAR, com fundamento no art. 105, inciso III, alínea "a", da CF/1988, contra acórdão do TRF da 4ª Região assim ementado (e-STJ fl. 362):

TRIBUTÁRIO. TAXA DE SAÚDE SUPLEMENTAR. ILEGALIDADE.

1. *Somente por meio da previsão do art. 3º da Resolução RDC nº 10 é que foi possível atribuir uma perspectiva objetivamente mensurável à base de cálculo da Taxa de Saúde Suplementar. No intuito de regulamentar o art. 20 da Lei 9.961/2000, tal ato normativo acabou por estabelecer a própria base de cálculo da Taxa. E a base de cálculo deve ser fixada por lei em seu sentido formal.*



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8066

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

2. *É inválida a previsão contida no mencionado dispositivo da Resolução RDC n° 10/2000, ato infralegal que, por fixar, de fato, a base de cálculo da Taxa, afrontou disposto no artigo 97, IV, do CTN.*

No especial, a parte alega, em síntese, violação:

a) do art. 535 do CPC/1973, pois entende que o Tribunal de origem foi omissivo sobre questão essencial ao deslinde da controvérsia, qual seja, "análise objetiva da existência de previsão legal da base de cálculo da taxa, veiculada no recurso e nos embargos de declaração opostos" (e-STJ fl. 389);

b) do art. 20, inciso I, e anexo II da Lei n. 9.961/2000, ao argumento de que a base de cálculo da Taxa de Saúde Suplementar e o custo da atividade estatal estão previstas no art. 20, inciso I, e Anexo II da Lei n. 9.961/2000, o que torna legal a cobrança da exação.

Contrarrrazões apresentadas às e-STJ fls. 402/414.

Passo a decidir.

Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/1973 (relativos a decisões publicadas até 17 de março de 2016) devem ser exigidos os requisitos de admissibilidade na forma nele prevista, com as interpretações dadas até então pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (Enunciado Administrativo n. 2 do Plenário do STJ).

Considerado isso, importa mencionar que o recurso especial se origina de ação ajuizada por UNIMED NOROESTE - SOCIEDADE COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS LTDA. em desfavor da AGÊNCIA NACIONAL DE SAÚDE SUPLEMENTAR (ANS), objetivando a declaração de inexigibilidade da taxa instituída pelo art. 20, inciso I, da Lei n. 9.661/2000, bem como a restituição dos valores indevidamente recolhidos.



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8067

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

No primeiro grau de jurisdição, os pedidos formulados na inicial foram julgados procedentes para "declarar a inexigibilidade da Taxa de Saúde Suplementar, cobrada com base no art. 20, inciso I, da Lei n. 9.661, de 2000, e reconhecer a nulidade dos lançamentos efetuados relativamente à exação objeto desta demanda" (e-STJ fl. 290);

Irresignada, a Agência Nacional interpôs recurso de apelação, não provido pelo Tribunal de origem. Vejamos, no que interessa, o que está consignado no voto condutor do acórdão recorrido (e-STJ fls. 359/361):

De início, destaco que a matéria objeto desta ação é infraconstitucional. Se houvesse ofensa, seria apenas reflexa ao texto da Constituição.

É pacífica a jurisprudência do STJ no sentido de que somente por meio da previsão do art. 3º da Resolução RDC nº 10 é que foi possível atribuir uma perspectiva objetivamente mensurável à base de cálculo da Taxa de Saúde Suplementar. No intuito de regulamentar o art. 20 da Lei 9.961/2000, tal ato normativo acabou por estabelecer a própria base de cálculo da Taxa. E a base de cálculo deve ser fixada por lei em seu sentido formal.

Desse modo, é inválida a previsão contida no mencionado dispositivo da Resolução RDC nº 10/2000, ato infralegal que, por fixar, de fato, a base de cálculo da Taxa, afrontou disposto no artigo 97, IV, do CTN. Nesse sentido: REsp 728.330/RJ, 1ª Turma, Rel. Min. Denise Arruda, DJe de 15/4/2009; REsp 963.531/RJ, 1ª Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, DJe de 10/6/2009; AgRg no REsp 1329782/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 09/11/2012.

A sentença está em consonância com essa orientação. Transcrevo e adoto seus fundamentos como razões de decidir:

A Taxa de Saúde Suplementar foi instituída pelo artigo 18 da Lei 9.661, de 2.000: 'Art. 18. É instituída a Taxa de Saúde Suplementar, cujo fato gerador é o exercício



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8068

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

pela ANS do poder de polícia que lhe é legalmente atribuído.' O artigo 20, por seu turno, assim dispôs:

Art. 20. A Taxa de Saúde Suplementar será devida:

I - por plano de assistência à saúde, e seu valor será o produto da multiplicação de R\$ 2,00 (dois reais) pelo número médio de usuários de cada plano privado de assistência à saúde, deduzido o percentual total de descontos apurado em cada plano, de acordo com as Tabelas I e II do Anexo II desta Lei;

II - por registro de produto, registro de operadora, alteração de dados referente ao produto, alteração de dados referente à operadora, pedido de reajuste de contraprestação pecuniária, conforme os valores constantes da Tabela que constitui o Anexo III desta Lei;

§ 1º Para fins do cálculo do número médio de usuários de cada plano privado de assistência à saúde, previsto no inciso I deste artigo, não serão incluídos os maiores de sessenta anos;

§ 2º Para fins do inciso I deste artigo, a Taxa de Saúde Suplementar será devida anualmente e recolhida até o último dia útil do primeiro decêndio dos meses de março, junho, setembro e dezembro e de acordo com o disposto no regulamento da ANS'. (grifei) Já a Resolução da Diretoria Colegiada da ANS, por seu artigo 3º, caput, teve a seguinte redação:

'Art. 3º. A Taxa de Saúde Suplementar por plano de assistência à saúde será calculada pela média aritmética do número de usuários no último dia do mês dos 3 (três) meses que antecedem ao mês do recolhimento, de cada plano de assistência à saúde oferecido pelas operadoras, na forma do Anexo II.' (...)
Assim, não obstante possa a Agência, no exercício das atribuições que lhe foram legalmente conferidas, exercer o poder fiscalizatório, não lhe é lícito exigir taxa se não há previsão legal. Ou seja, a controvérsia encontra solução à luz do princípio



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8069

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

da legalidade tributária, insculpido no artigo 150, inciso I, da Constituição, que veda a cobrança de tributo sem previsão legal:

'Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça; (...)' A garantia vem expressa também nos artigos 9º, inciso I, e 97, do Código Tributário Nacional, verbis:

'Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I - instituir ou majorar tributos sem que a lei o estabeleça, ressalvado, quanto à majoração, o disposto nos artigos 21, 26 e 65;

(...)

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;

II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;

IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65

Considerando-se, dessa forma, a imposição da legalidade estrita delineada acima, temos que não se pode aceitar a fixação de base de cálculo por outro instrumento normativo que não a lei em seu sentido formal, motivo pelo qual afigura-se inválida a previsão contida no art. 3º da Resolução RDC nº 10/2000, ato infralegal que, por fixar - de fato - a base de cálculo da Taxa de Saúde Suplementar, incorreu em afronta ao disposto no art. 97, IV, do CTN.



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8070

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

*Considerando que, somente a partir da edição da Resolução supra referida é que foi possível definir-se exatamente qual a base de cálculo da exação, e conseqüentemente, o cálculo do tributo, pode-se dizer, num exame preambular do feito, que houve afronta ao referido princípio. Assim sendo, inexigível o tributo em questão porquanto a base de cálculo da exação em comento restou fixada por ato infralegal e não por lei nos termos do quanto disposto no artigo 97 do CTN. Não vale o argumento de que a lei pode limitar-se a dizer que o tributo fica criado, reportando-se simplesmente ao núcleo de sua hipótese de incidência, posto que o Poder Executivo, com fundamento em seu poder regulamentar, estaria autorizado a estabelecer todos os elementos necessários à fiel execução da lei. **O regulamento realmente nada mais é do que uma interpretação dada pelo Chefe do Poder Executivo às normas contidas na lei. Não pode, todavia, o regulamento, ou qualquer outra norma que não seja lei, criar nenhum dos elementos essenciais da obrigação tributária principal. Na lei não deve estar apenas a hipótese de incidência tributária, mas todos os elementos indispensáveis à compostura do vínculo obrigacional.***

Assim, o que a lei deve prever não é apenas a hipótese de incidência, em todos os seus aspectos. Deve estabelecer tudo quanto seja necessário à existência da relação obrigacional tributária.

Deve prever, portanto, a hipótese de incidência e o conseqüente mandamento. A descrição do fato temporal e da correspondente prestação, com todos os seus elementos essenciais, e ainda a sanção, para o caso de não-prestação. Assim, tendo a Resolução RDC nº 10 (art. 3o) extrapolado sua função regulamentar, forçoso é o reconhecimento da inexigibilidade da taxa criada pela Lei 9.961/2000, levando-se em consideração a ineficácia técnico-jurídica dos dispositivos legais que versam sobre o indigitado tributo.

Via de consequência, são nulos os lançamentos lavrados relativamente à referida exação (art. 20, I, da Lei nº 9.661, de 2000), dos exercícios de 2002, de 2004 a 2010.



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8071

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

Entendo, ainda, que em direito a parte autora ã restituição das quantias pagas indevidamente no período não prescrito abrangido pela demanda, podendo optar pela compensação dos valores. As importâncias serão corrigidas monetariamente desde o pagamento indevido (Súmula STJ nº 162), observada a variação da taxa SELIC, excluindo-se outros juros de mora (art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95). A sentença recorrida está em sintonia com os arts. 145, II e § 2º, 197 e 174 da Constituição, 1º, 3º, 4º, 18, 19 e 20 da Lei 9.961/2000, 77 e 78 do CTN. Na condenação da ré ao pagamento de honorários advocatícios no valor de R\$ 2.000,00 já está considerada a sucumbência recíproca. Os embargos de declaração apresentados foram rejeitados. Pois bem.

De início, cumpre registrar que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é pacífica no sentido de que não incorre em negativa de prestação jurisdicional o acórdão que, mesmo sem ter examinado individualmente cada um dos argumentos trazidos pelo vencido, adota fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia, apenas não acolhendo a tese defendida pelo recorrente. Da análise do julgado recorrido, verifica-se que o Tribunal de origem se manifestou, de maneira clara e fundamentada, acerca de todas as questões relevantes para a solução da controvérsia, inclusive em relação às quais o recorrente alega omissão. O que se percebe é que, em sentido contrário à pretensão da recorrente, o Tribunal concluiu pela ilegalidade da cobrança da Taxa de Saúde Suplementar, pois sua base de cálculo deve ser fixada por lei em sentido formal e, no caso dos autos, está prevista em ato normativo regulamentar - art. 3º da Resolução RCD n. 10. Dessa forma, correta a rejeição dos embargos de declaração, ante a inexistência de omissão, contradição ou obscuridade a ser sanada, e, por conseguinte, deve-se concluir pela ausência de ofensa ao art. 535 do CPC/1973. Quanto ao mérito, este Tribunal Superior tem firme posicionamento pela natureza constitucional da tese de violação do art. 97 do CTN, tendo em vista reproduzir a norma do art. 150 da Constituição Federal. A respeito: REsp 1727314/SP, Rel.



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8072

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 03/04/2018, DJe 25/05/2018; AgInt no REsp 1663617/SP, Rel. Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 21/03/2018, DJe 03/04/2018; AgInt no REsp 1396108/MG, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, julgado em 27/02/2018, DJe 12/03/2018; AgInt no AREsp 830.059/DF, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 18/05/2017, DJe 24/05/2017. Ademais, do trecho do acórdão recorrido reproduzido acima, verifica-se que o Tribunal de origem decidiu a controvérsia com base em fundamento exclusivamente constitucional, o de que a cobrança da Taxa de Saúde Suplementar, com fundamento no art. 3º da Resolução RCD n. 10, ofende o princípio da legalidade tributária, visto que a base de cálculo da taxa deve ser fixada por lei em sentido formal, e não por ato normativo regulamentar. Ocorre que, como é de conhecimento geral, o recurso especial não se presta para revisão de julgado respaldado em fundamentação de índole constitucional. Ante o exposto, com base no art. 255, § 4º, I e II, do RISTJ, CONHEÇO PARCIALMENTE do recurso especial e, nessa parte, NEGO-LHE PROVIMENTO.

Sem majoração da verba honorária (art. 85, § 11, do CPC/2015), em razão do disposto no Enunciado Administrativo n. 7 do STJ. Publique-se. Intimem-se.

Brasília (DF), 04 de março de 2020.

(STJ - REsp 1507449 - Ministro GURGEL DE FARIA – Decisão Monocrática – Publicação em 12/03/2020)”.

Caso o Executivo pretendesse efetuar uma alteração na fixação do momento de ocorrência do fato gerador do imposto e de sua base de cálculo no caso dos serviços intermediados por planos de saúde, deveria fazê-lo por meio do encaminhamento de projeto de lei para o legislativo municipal, assim como o fez por meio da Lei nº 2.678/09,



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8073

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

que incluiu o §1^o no art. 78 do CTM, nas hipóteses de serviços tomados por órgãos da Administração Direta ou Indireta.

Com efeito, se por um lado deve-se levar em conta a argumentação do recorrente no sentido de que o art. 30^o do Decreto-Lei nº 4.657/42 (Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro - LINDB) prescreve que as normas editadas pela Administração Pública terão caráter vinculante, por outro o art. 21^o do mesmo diploma legal determina que a decisão administrativa que decretar a invalidação da norma deve indicar, de modo expresso, suas consequências, prescrevendo as condições para que a regularização não imponha aos sujeitos atingidos ônus anormais ou excessivos.

⁵ Art. 78. O mês de competência para a apuração da receita de serviços que consiste na base de cálculo do Imposto a ser pago é o da ocorrência dos fatos geradores que deram origem a essa receita, independentemente do seu efetivo recebimento financeiro.

§ 1^o No caso de serviços prestados a entidades públicas ou órgãos integrantes da Administração Pública Direta ou Indireta, cujos recebimentos dependam de aprovação do faturamento pelo tomador dos serviços, o mês de competência para a apuração da receita será o mês da aprovação da medição dos serviços prestados. (Incluído pela Lei nº 2.678, publicada em 30/12/09, vigente a partir de 01/01/10, e renumerado pela Lei nº 3.252, publicada em 31/12/16)

⁶ Art. 30. As autoridades públicas devem atuar para aumentar a segurança jurídica na aplicação das normas, inclusive por meio de regulamentos, súmulas administrativas e respostas a consultas. (Incluído pela Lei nº 13.655, de 2018)

Parágrafo único. Os instrumentos previstos no **caput** deste artigo terão caráter vinculante em relação ao órgão ou entidade a que se destinam, até ulterior revisão. (Incluído pela Lei nº 13.655, de 2018)

⁷ Art. 21. A decisão que, nas esferas administrativa, controladora ou judicial, decretar a invalidação de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa deverá indicar de modo expresso suas consequências jurídicas e administrativas. (Incluído pela Lei nº 13.655, de 2018)

Parágrafo único. A decisão a que se refere o **caput** deste artigo deverá, quando for o caso, indicar as condições para que a regularização ocorra de modo proporcional e equânime e sem prejuízo aos interesses gerais, não se podendo impor aos sujeitos atingidos ônus ou perdas que, em função das peculiaridades do caso, sejam anormais ou excessivos. (Incluído pela Lei nº 13.655, de 2018)



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8074

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

Desse modo, considerando-se que o recorrente observou a norma indevidamente editada pela SMF, aplica-se ao caso o parágrafo único⁸ do art. 100 do CTN que prevê a exclusão de penalidades, juros de mora e atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Vale trazer à colação o magistério de Gabriel Lacerda Troianelli, em Interpretação da Lei Tributária: Lei interpretativa, Observância de Normas Complementares e Mudança de Critério Jurídico. RDDT 176/76, maio/2010:

“... o parágrafo único do art. 100, por sua vez, parece referir-se à situação em que não há substituição de uma interpretação juridicamente possível por outra, mas a existência de norma complementar contrária à lei que é posteriormente corrigida pela administração, ou cujo erro é posteriormente por ela percebida. Pelo menos é isso que sugerem as consequências jurídicas do parágrafo único do art. 100: a norma complementar ilegal jamais poderá fazer desaparecer a obrigação tributária, razão pela qual o contribuinte que a observou deve pagar o tributo; por outro lado, o contribuinte não deve ser punido por ter observado a norma complementar ilegal, razão pela qual não lhe pode ser exigido o pagamento de multa, de juros de mora e nem mesmo da atualização monetária, havendo quanto a esta última, certo exagero por parte da norma por gerar enriquecimento sem causa do sujeito passivo. ... o parágrafo único do art. 100 aplica-se quando houver correção de ilegalidade...”

⁸ Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

(...)

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8075

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

Com relação à jurisprudência também colabora na formação do nosso convencimento o seguinte julgado, com o respectivo trecho do voto de mérito, vencedor por unanimidade, do Ministro Castro Meira:

TRIBUTÁRIO. INSUMOS. DRAW BACK. EXPORTAÇÃO NÃO REALIZADA. INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA COM MULTA DE MORA, JUROS E CORREÇÃO MONETÁRIA. ARTS. 100, PARÁGRAFO ÚNICO, E 146, AMBOS DO CTN. PREQUESTIONAMENTO. AUSÊNCIA. SÚMULA 211/STJ. ACÓRDÃO RECORRIDO. FUNDAMENTO INATACADO. SÚMULA 283/STF.

1. Tendo o contribuinte notificado a Cacex, dentro do prazo previsto na legislação tributária, de que não poderia cumprir o plano de exportação, nos termos da Portaria MF 36/82, cabia-lhe apenas calcular o imposto com aplicação de juros e correção monetária até a data da notificação, como ocorreu. Descabe, assim, ser apenado com o pagamento de juros, além do prazo previsto no ato normativo.

2. O art. 100, parágrafo único, do CTN afasta não apenas a incidência de juros e correção monetária, mas também a aplicação de qualquer penalidade quando cumpridas as normas complementares referidas nos seus incisos I a IV.

3. Vencido o Relator, quanto ao conhecimento de ambos os recursos, por entender que seria caso de incidência da Súmula 211/STJ (contribuinte) e Súmula 283/STF (Fazenda Nacional).

4. Recurso especial da contribuinte provido. Recurso especial da Fazenda Nacional não provido.

(STJ - REsp 887.145 - SP -Relator Ministro Castro Meira - Segunda Turma - Publicação em 08/11/2007)".



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8076

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

"Vencido quanto ao juízo de admissão, pedi vista regimental para exame do mérito.

O recurso da Pirelli deve ser provido.

A Portaria MF 36/82, vigente à data dos fatos, determinava que os insumos adquiridos em regime de draw-back, se não utilizados na fabricação de produtos destinados ao mercado estrangeiro dentro dos prazos previstos no cronograma de exportação apresentado à Cacex, sofreriam a incidência tributária pelo regime normal de tributação, devendo os juros de mora e a correção monetária incidir até a data em que o contribuinte comunicasse à Cacex da impossibilidade de exportação.

O Tribunal de origem concluiu que a correção monetária e os juros moratórios deveriam incidir até a data do efetivo recolhimento, e não somente até a data da notificação do contribuinte à Cacex, já que a previsão contida na Instrução Normativa era incompatível com a regra prevista nos arts. 1º e 5º do Decreto-Lei 1.736/79. Assim, pelo princípio da hierarquia, entendeu que os juros e a correção monetária deveriam ser calculados com base no DL.

A recorrente aponta malferimento ao art. 100, parágrafo único, do CTN que, ao tratar das normas complementares à legislação tributária, traz as seguintes disposições:

"Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

.....
Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo".



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8077

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

Em razão da regra prevista no parágrafo único do art. 100 do CTN, é de se questionar se o contribuinte, tendo pautado sua conduta nas disposições da IN 36/82, pode ser constrangido a efetuar o pagamento do imposto com todos os consectários legais (multa, juros e correção monetária) em face da suposta ilegalidade do ato normativo.

Hugo de Brito Machado, ao interpretar o art. 100 do CTN, trouxe luz à controvérsia, pontificando o seguinte:

"Pode ocorrer, e isto não é raro, que uma norma complementar da legislação tributária, a pretexto de interpretar uma lei, ou um regulamento, extrapole o alcance da norma interpretada e institua verdadeira norma jurídica nova. Leva problema, então, a questão de saber qual é o efeito da observância dessa norma complementar da legislação tributária sem fundamento legal.

É certo que uma norma complementar da legislação tributária, naquilo em que excede ao disposto em lei, ou em regulamento, não tem validade jurídica. Não basta, porém, dizer-se que ela é desprovida de validade. Tem-se de examinar as consequências jurídicas do comportamento do contribuinte que, sabendo ou não dessa invalidade, observa rigorosamente a norma editada pela Administração.

.....

A norma complementar da legislação não pode definir o fato gerador de uma obrigação tributária principal, nem pode revogar ou reduzir o alcance de norma de uma lei que o tenha feito. Quando descreve uma hipótese de incidência de tributo, geralmente está apenas reproduzindo, literalmente, um dispositivo de lei.

Entretanto, se uma norma complementar da legislação tributária porventura descrever uma hipótese de incidência tributária, ampliando-a,



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROC/NIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8078

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

e o sujeito passivo efetuar o pagamento de tributo que decorra dessa ampliação, estará pagando tributo indevido. Ainda que tenha consciência de que o tributo é indevido e, mesmo assim, efetue o pagamento, terá direito à restituição, pois a relação obrigacional tributária, neste particular, não nasceu. A vontade do sujeito passivo é absolutamente irrelevante.

Tendo a norma complementar da legislação tributária descrito hipótese de incidência de tributo com redução daquela descrita em lei, e o sujeito passivo, em consequência dessa redução, pago a menor o tributo, ou deixado de pagar tributo devido em face da lei, pode a Administração exigir a diferença do tributo pago a menor, ou o tributo que deixou de ser pago. O erro na edição da norma complementar do qual resultou a redução, ou a eliminação do tributo, não prejudica o direito de haver o tributo devido. Não poderá, todavia, impor penalidade ao sujeito passivo que pagou menos, ou não pagou tributo em observância daquela norma complementar, ainda que desprovida de validade.

.....

A norma complementar da legislação tributária não pode cominar penalidades para as ações ou omissões contrárias a dispositivo da legislação que complementa. Pode descrever ações ou omissões exigíveis do sujeito passivo da relação tributária a títulos de obrigação acessória, é certo, mas não pode cominar penalidades.

Realmente, a cominação de penalidades é matéria de reserva da lei.

Como se disse acima, a conduta do sujeito passivo da relação tributária que observa dispositivo de norma complementar não enseja a aplicação de penalidade, ainda que se trate de dispositivo que extrapola a lei e por isto é desprovido de validade" (Comentários ao Código Tributário Nacional, v. II, São Paulo, Editora Atlas, 2004, pp.96-97).



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8079

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

Leandro Paulsen segue o mesmo caminho trilhado pelo professor Hugo de Brito Machado, entendendo que a regra encartada no parágrafo único do art. 100 do CTN "preserva a segurança jurídica no âmbito das relações tributárias". Para o autor, "seria temerário se, por cumprir as orientações do próprio credor, pudesse o contribuinte vir a ser punido" (Direito Tributário - Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, Porto Alegre: Livraria do Advogado: ESMAFE, 2003, pp. 741-742).

Ruy Barbosa Nogueira diz que a Administração "não pode punir ou onerar alguém por ter seguido as instruções ou orientações ainda que o Fisco as venha a repudiar" (Curso de Direito Tributário, 14ª edição, Ed. Saraiva, 1995, p. 66).

Para Bernardo Ribeiro de Moraes, não se pode "negar, todavia, que o contribuinte agiu cumprindo a orientação dada pela própria Administração. Esta não pode deixar de lado, sob pena de praticar flagrante injustiça, o fato de que o ato ilegal foi praticado no cumprimento de um ato administrativo expedido pelo Poder Público. Sem a menor dúvida, estamos diante de um contribuinte que não se acha moralmente implicado na violação da lei. Na solução do caso, o princípio da responsabilidade objetiva pela infração deve dar lugar a uma exceção, excluindo-se a aplicação de qualquer penalidade" (Compêndio de Direito Tributário, 3ª edição, Forense, v. II, Rio de Janeiro, p. 57).

Em consulta à jurisprudência, localizei um único precedente da Primeira Turma, em que se afastou a aplicação dos juros e da multa de mora, por ter o contribuinte agido com boa-fé ao calcular o imposto com base nas práticas reiteradas da administração.

O julgado recebeu a seguinte ementa:



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8080

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

"TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. RECOLHIMENTO REITERADO DO ISS. COSTUME. ART. 100, III E PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN. AUTO DE INFRAÇÃO. ICMS. BOA-FÉ. CONTRIBUINTE. MULTA. EXCLUSÃO. JUROS MORATÓRIOS. CORREÇÃO MONETÁRIA. DIES A QUO. NOTIFICAÇÃO.

I - Presume-se a boa-fé do contribuinte quando este reiteradamente recolhe o ISS sobre sua atividade, baseado na interpretação dada ao Decreto-Lei nº 406/68 pelo Município, passando a se caracterizar como costume, complementar à referida legislação.

II - A falta de pagamento do ICMS, pelo fato de se presumir ser contribuinte do ISS, não impõe a condenação em multa, devendo-se incidir os juros e a correção monetária a partir do momento em que a empresa foi notificada do tributo estadual.

II - Recurso especial improvido" (REsp 215.655/PR, Rel. Min. Francisco Falcão, DJU de 20.10.03).

A conclusão neste processo deve guardar similitude com aquela adotada no precedente. O contribuinte notificou a Cacex, dentro dos prazos estipulados, de que não teria como cumprir o plano de exportação. Assim, calculou o imposto com aplicação de juros e correção monetária até a data em que notificada a Cacex, como determinava a IN MF 36/82. Não pode, agora, ser apenado com a incidência de juros e correção além do previsto no ato normativo.

Diante dessas considerações, deve ser provido o recurso especial da Pirelli, para que os juros e correção monetária incidam somente até a data em que notificou a Cacex de que o plano de exportações não poderia ser cumprido, tudo nos termos da IN MF 36/82, vigente à época dos fatos. Em seu recurso, a Fazenda Nacional pretende reformar o acórdão recorrido quanto à incidência da multa moratória. Para tanto, alega violação do art. 138 do CTN.



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8081

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

O provimento do recurso da contribuinte impõe seja rejeitada a pretensão recursal da Fazenda.

O art. 100, parágrafo único, do CTN afasta não apenas a incidência de juros e correção monetária, mas também a aplicação de qualquer penalidade, quando cumpridas as normas complementares dispostas nos incisos de I a IV. Reproduzo, uma vez mais, o dispositivo:

"Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo".

Assim, ainda que por fundamento diverso, deve ser mantido o acórdão recorrido quanto ao afastamento da multa moratória e reformado no tocante ao termo inicial da contagem dos juros moratórios e da correção monetária.

Ante o exposto, dou provimento ao recurso da Pirelli e nego provimento ao recurso da Fazenda Nacional".

Por outro lado, importa lembrar que no período de 01 a 05/2017, também abrangido pelo auto de infração, ainda não vigorava a referida resolução. Desse modo, ainda que fossem mantidos os fundamentos da decisão de 1ª instância, esta deveria ser reformada no que se refere a estas competências uma vez que o lançamento deve ser regido pela lei vigente à época do fato gerador nos termos do art. 144⁹ do CTN.

Com relação ao recurso voluntário, o recorrente teria razão no que se refere à existência de erro material caso fosse acolhida a decisão de 1ª instância com os fundamentos por ela suscitados, no entanto, estaria equivocado com relação à impossibilidade de nova cobrança já que, considerando-se a anulação do procedimento anterior, a Administração

⁹ Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8082

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

não estaria impedida de realizar um novo lançamento da exação desde que respeitados os prazos decadenciais.

Levando-se em conta que a motivação para o cancelamento do lançamento seria a desconsideração da Resolução nº 017/SMF/2017 na apuração da base de cálculo do imposto, se imporia a conclusão no sentido da configuração de vício material por se tratar de elemento formativo do próprio ato administrativo, que teria interferido diretamente na determinação do montante do tributo devido nos termos do art. 142 do CTN. No entanto, cabe destacar que não se pode confundir a renovação do prazo decadencial, prevista no art. 173, inciso II do CTN, para os casos de anulação por vício formal, com a impossibilidade de realização de novo lançamento, não se aplicando no caso o art. 149 do CTN, já que não há que se falar em revisão de procedimento que teve sua nulidade reconhecida no processo administrativo, ou seja, revisão de ato que sequer chegou a produzir efeitos jurídicos.

O argumento no sentido de que a lei e as diretrizes gerais da ANS considerariam a glosa sobre o faturamento um elemento intrínseco à própria formação do preço do serviço não se sustenta pela simples análise dos dispositivos invocados, senão vejamos:

A Lei nº 9.656/98, determina em seu art. 17-A:

“Art. 17-A. As condições de prestação de serviços de atenção à saúde no âmbito dos planos privados de assistência à saúde por pessoas físicas ou jurídicas, independentemente de sua qualificação como contratadas, referenciadas ou credenciadas, serão reguladas por contrato escrito, estipulado entre a operadora do plano e o prestador de serviço. (Incluído pela Lei nº 13.003, de 2014)

§ 1º São alcançados pelas disposições do caput os profissionais de saúde em prática liberal privada, na qualidade de pessoa física, e os estabelecimentos de saúde, na qualidade de pessoa jurídica, que prestem ou venham a prestar os serviços de



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8083

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

assistência à saúde a que aludem os arts. 1º e 35-F desta Lei, no âmbito de planos privados de assistência à saúde. (Incluído pela Lei nº 13.003, de 2014)

§ 2º O contrato de que trata o caput deve estabelecer com clareza as condições para a sua execução, expressas em cláusulas que definam direitos, obrigações e responsabilidades das partes, incluídas, obrigatoriamente, as que determinem: (Incluído pela Lei nº 13.003, de 2014)

I - o objeto e a natureza do contrato, com descrição de todos os serviços contratados; (Incluído pela Lei nº 13.003, de 2014)

II - a definição dos valores dos serviços contratados, dos critérios, da forma e da periodicidade do seu reajuste e dos prazos e procedimentos para faturamento e pagamento dos serviços prestados; (Incluído pela Lei nº 13.003, de 2014)

III - a identificação dos atos, eventos e procedimentos médico-assistenciais que necessitem de autorização administrativa da operadora; (Incluído pela Lei nº 13.003, de 2014)

(...)

§ 6º A ANS publicará normas regulamentares sobre o disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 13.003, de 2014)

Já a Seção II da Resolução Normativa ANS nº 363/2014, que regulamentou o artigo acima, dispõe:

“Seção II

Da Definição dos Valores dos Serviços Contratados, dos Critérios, da Forma e da Periodicidade do seu Reajuste e dos Prazos e Procedimentos para Faturamento e Pagamento dos Serviços Prestados



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8084

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

Art. 11. Os valores dos serviços contratados devem ser expressos em moeda corrente ou tabela de referência.

Art. 12. A remuneração e os critérios de reajuste dos serviços contratados devem ser expressos de modo claro e objetivo. (Redação do caput dada pela Resolução Normativa DC/ANS N° 436 DE 28/11/2018).

*§ 1º A **composição da remuneração** e os critérios de reajuste deverão considerar atributos de qualidade e desempenho da assistência à saúde **previamente discutidos e aceitos pelas partes**, observados o disposto na Lei n° 9.656, de 3 de junho de 1998, e demais regulamentações da ANS em vigor. (Redação do parágrafo dada pela Resolução Normativa DC/ANS N° 436 DE 28/11/2018).*

§ 2º O reajuste deve ser aplicado anualmente na data de aniversário do contrato escrito.

§ 3º É admitida a previsão de livre negociação como forma de reajuste, sendo que o período de negociação será de 90 (noventa) dias corridos, improrrogáveis, contados a partir de 1º (primeiro) de janeiro de cada ano;

Art. 13. Os prazos e procedimentos para faturamento e pagamento dos serviços prestados devem ser expressos.

Art. 14. A rotina de auditoria administrativa e técnica deve ser expressa, inclusive quanto a:

I - hipóteses em que o Prestador poderá incorrer em glosa sobre o faturamento apresentado;

II - prazos para contestação da glosa, para resposta da operadora e para pagamento dos serviços em caso de revogação da glosa aplicada; e

III - conformidade com a legislação específica dos conselhos profissionais sobre o exercício da função de auditor.



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8085

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

Parágrafo único. O prazo acordado para contestação da glosa deve ser igual ao prazo acordado para resposta da operadora”.

Conforme se verifica nos dispositivos legais acima, a composição da remuneração ou, seja, o preço dos serviços prestados bem como a sua forma de reajuste são previamente discutidos pelas partes e devem constar de maneira expressa no instrumento contratual.

Não se deve confundir a quantificação da remuneração dos procedimentos individualmente executados que, diga-se de passagem, corresponde efetivamente ao preço antecipadamente definido pelas partes com a forma de faturamento e sua metodologia que compreende as hipóteses de auditoria, aplicação, contestação e revogação de glosas.

Os próprios contratos anexados aos autos explicitam a diferença existente entre preço e faturamento. Em todas as avenças o preço foi fixado de maneira inequívoca conforme se verifica no item 3 do Anexo I do contrato com a Allianz (fls. 132/138), Anexo IV do BACEN (fls. 146 e 150), no item 4 do BNDS (fls. 154), no Anexo IV do Bradesco Saúde (fls. 161), na Cláusula 4^a da CEF (fls. 180), no Anexo I da Defensoria (fls. 190), no item II do Ministério Público (fls. 198), do Anexo II da Care Plus (fls. 204), na Tabela de Preços e TGA do Banco do Brasil (fls. 226; 233 e 248/268), no Anexo II da Eletros (fls. 271 e 279), no Anexo II da Embratel (fls. 286 e 298/305), no Anexo II da Gama (fls. 310 e 318/325), na Tabela Referencial de Preços da INB (fls. 353), no Anexo IV da Life (fls. 364 e 375), no Anexo IV da Medservice (fls. 376), na Tabela de Preços do Hospital no contrato da Mútua (fls. 389), no Anexo I da Notre Dame (fls. 396), no Anexo IV da Omint (fls. 407), no Anexo II da Petrobrás (fls. 419), no Anexo I do MPU (fls. 429 e 436/437), no Anexo I da Porto Seguro (fls. 446), no Anexo II da Fundação de Previdência e Assistência Social (fls. 458 e 475/482), no Anexo II da Unimed (fls. 535), no Anexo II do Sindfisco (fls. 555 e 565/572), na Tabela de Remuneração da Sul América (fls. 582) e no Anexo II da Vale (fls. 602).

Vale ressaltar que, em alguns casos, os próprios contratos preveem inicialmente o pagamento integral da fatura apresentada com desconto de eventuais glosas



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8086

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

posteriormente (Allianz - fls. 125 e 145; Gama - fls. 311) e/ou que a fatura seja acompanhada da respectiva nota fiscal antes da execução do procedimento referente às glosas (Allianz - fls. 143; BACEN - fls. 149; BNDS - fls. 155; Bradesco Saúde - fls. 174; CEF - fls. 182; Care Plus - fls. 205; Banco do Brasil - fls. 228; Eletros - fls. 272; Life - fls. 365; Unimed - fls. 519).

Como se vê, o preço do serviço que constitui a base de cálculo do ISS, conforme o art. 80 do CTM, não pode ser confundido com o procedimento de auditoria e pagamento acordado entre as operadoras de planos e os prestadores de serviços de saúde uma vez que se trata de relação de direito privado insuficiente para promover uma modificação do fato gerador do imposto.

Por outro lado, confirmar a tese defendida pelo recorrente, excluindo-se as glosas da base de cálculo do imposto, equivaleria admitir que os serviços executados devem ser considerados em conjunto, ou seja, que a operadora, assume o lugar dos pacientes atendidos, sendo a única tomadora de todos os serviços prestados ao invés de ser a simples intermediária das operações.

Muito útil para o esclarecimento da questão discutida nos autos é o item 4.1 da Nota Técnica Nº 18/2018/GASNT/DIRAD-DIDES/DIDES da Agência Nacional de Saúde Suplementar (ANS) que trata das glosas realizadas pelas operadoras:

4.1. Glosa sobre o faturamento apresentado

59. A título de esclarecimento, define-se glosa como o cancelamento ou recusa de pagamento, total ou parcial, por parte da operadora, de uma conta apresentada por um prestador de serviços. A glosa pode ser técnica ou administrativa, também chamada de operacional.

60. Glosa administrativa ou operacional: ocorre por falta de dados, ou dados divergentes, do contrato entre as partes. Não está relacionada ao



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8087

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

tratamento em si, mas sim à forma como a cobrança dos procedimentos é apresentada.

61. Glosa técnica: ocorre por dados referentes a procedimentos assistenciais e à aplicação de medicamentos, contestados pelas operadoras. Estão relacionadas ao tratamento realizado, que pode ser considerado desejável, aceitável ou inaceitável.

62. De acordo com a Pesquisa de Contratualização, descrita no item 3.1 desta Nota, os motivos mais comuns para aplicação de glosas administrativas estão relacionados a: 1) elegibilidade do beneficiário; 2) erros de preenchimento de guia/formulários, por exemplo, falta de assinatura do paciente, falta de justificativa do médico para a realização do procedimento, falta do CID (Código Internacional de Doenças) que justifique o procedimento; 3) cobrança incorreta, valor a maior ou divergente do que o negociado entre o prestador e a operadora de saúde, cobrança em duplicidade, quando o prestador cobra o mesmo procedimento/serviço mais de uma vez, cobrança de procedimento não contratualizado ou prestador não habilitado para realizar determinado procedimento; 4) ou por falta de atendimento às peculiaridades exigidas pelas operadoras.

63. Já em relação as glosas técnicas, a suspensão de pagamento está relacionada às justificativas técnicas e indicação clínica para: 1) a realização do procedimento, a quantidade, regime de atendimento (ambulatorial ou internação); 2) tipo e quantidade de materiais médicos-hospitalares utilizados; 3) prescrição e dosagem de medicamentos e terapias específicas, 4) a permanência ou utilização de instalação hospitalar e/ou serviços de saúde.

64. Em suma, pode-se dizer que a glosa é a falta de congruência entre o descrito na guia/formulário de atendimento/autorização em relação ao exigido pela operadora.



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8088

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

65. *No entanto, os prestadores de serviço alegam que as operadoras de planos de saúde têm glosado, sem qualquer justificativa, o faturamento de procedimentos autorizados ou, mesmo, têm aplicado glosas lineares (glosas efetuadas pelas operadoras de maneira ampla e irrestrita, sem justificativa aparente, mesmo que os prestadores tenham atendido a todas as exigências contratuais). Além disso, destacam que a ausência de prazo limite para a operadora impor glosa sobre o faturamento de procedimentos, previamente autorizados e já realizados, gera graves transtornos financeiros, em razão do efeito surpresa.*

66. *A seu turno, as operadoras de planos de saúde justificam as glosas por serem cobradas por procedimentos não contratualizados ou, ainda, em duplicidade, ou por receberem contas superfaturadas. Acrescem que o envio inadequado da informação/documentação (ausência de sistemas informatizados por parte dos prestadores de serviços ou não utilização da versão mais recente da Guia TISS) legitimaria a aplicação de glosas.*

67. *A RN 363/14 admite a análise e auditoria das contas pelas operadoras de planos de saúde, contudo, o ordenamento veda a utilização do recurso da glosa linear para manter o seu fluxo de caixa estável, conforme se denota da leitura da Súmula Normativa nº 16 da ANS, de 12 de abril de 2011. Os prestadores de serviços argumentam não ter como identificar em muitas situações se a glosa é ou não procedente e o tempo e esforço para analisar e justificar o caso muitas vezes inviabiliza o seu recebimento, ou seja, é mais caro justificar a cobrança do que receber o valor propriamente dito.*

68. *Vale mencionar, também, algumas situações relativas às glosas que foram observadas no âmbito dos processos administrativos analisados pela DIDES e que demandam atenção: (i) obtenção de liminar judicial por beneficiário de plano de saúde, a fim de obrigar prestador de serviço a realizar determinado procedimento de saúde: se após a prestação do serviço de saúde a medida liminar for cassada, por*



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8089

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

decisão judicial, a operadora acaba por glosar o pagamento devido ao prestador; (ii) substituição pela operadora da aplicação de glosas (superfaturamento/cobranças indevidas), pela figura da “correção de faturamento indevido”, sob a justificativa de que tal situação não configuraria receita e, portanto, não caberia glosar, visto exigir interferência técnica e não financeira; (iii) autorização de procedimento pela operadora no âmbito da Notificação de Investigação Preliminar – NIP sem o devido pagamento quando do faturamento.

Verifica-se que grande parte das glosas efetuadas tem origem em falhas de procedimento administrativo por parte das prestadoras, no descumprimento de cláusulas contratuais ou, ainda, em arbitrariedades por parte das operadoras, ou seja, se referem à conflitos no âmbito de relações de cunho privado que não devem servir de justificativa para o desrespeito à legislação tributária.

Nesse sentido, merece destaque o seguinte acórdão do TJSP:

“Apelação nº 0047826-77.2011.8.26.00532

Voto nº 17091

Comarca: São Paulo

Apelante: FEHOESP Federação dos Hospitais, Clínicas, Casas de Saúde, Laboratórios de Pesquisas e Análises Clínicas e Demais Estabelecimentos de Saúde do Estado de São Paulo (impetrante)

Apelado: Município de São Paulo (impetrado)

Juiz sentenciante: Luis Manuel Fonseca Pires

Ementa: Mandado de segurança coletivo. Afastadas as alegações de inépcia da inicial, ilegitimidade passiva, inadequação da via eleita e impossibilidade jurídica do pedido. ISSQN. Prestação de serviços médicos pelos filiados da impetrante, que são remunerados posteriormente, pelas operadoras de



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8090

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

planos de saúde, após a respectiva glosa. Pretensão ao reconhecimento de que o fato gerador da obrigação tributária seja configurado apenas após o procedimento de aprovação das contas dos prestadores pelas operadoras. Impossibilidade. Competência estabelecida pela Constituição ao Poder Legislativo, por meio de lei complementar. Segundo o artigo 1º da LC 116/03, o fato gerador do ISSQN ocorre com a prestação do serviço. Nega-se provimento ao recurso.

Trata-se de apelação interposta contra sentença denegatória prolatada nos autos do mandado de segurança impetrado por FEHOESP Federação dos Hospitais, Clínicas, Casas de Saúde, Laboratórios de Pesquisas e Análises Clínicas e Demais Estabelecimentos de Saúde do Estado de São Paulo contra ato do Diretor do Departamento de rendas Mobiliárias da Secretaria de Finanças e Desenvolvimento do Município de São Paulo (fls. 108/109).

Sustenta a apelante, em síntese, que a cobrança do ISSQN deve surgir quando da apresentação e aprovação das contas pelo prestador à empresa gestora do plano de saúde; a glosa é uma das características da saúde suplementar; algumas glosas ficam longo período em análise e alguns serviços já prestados nem chegam a ser remunerados; o ISSQN incide sobre o preço do serviço e a emissão da nota fiscal é obrigatória quando da sua prestação; a legislação vigente não admite a emissão de nota fiscal após a glosa; o serviço só pode ser considerado prestado com a aprovação da operadora do plano de saúde, o que caracteriza uma condição suspensiva (fls. 117/134).

Contrarrazões a fls. 143/154. Reitera as alegações trazidas nas informações quanto à inépcia da inicial, pela imprecisão na causa de pedir e pelo não cumprimento do disposto no art. 2º-A da Lei nº 9.494/97, à ilegitimidade passivada autoridade coatora, à impossibilidade jurídica do pedido e à inadequação da via eleita, em virtude da necessidade de dilação probatória. Aduz ainda ausente direito líquido e certo a embasar a pretensão da impetrante.



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROC/NIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8091

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

É o relatório.

O recurso não merece provimento.

A apelante impetrou o mandamus aduzindo que seus associados, ao prestarem serviços médicos a contratantes de planos de saúde, são obrigados a desde logo emitir nota fiscal pelo respectivo serviço. Entretanto, receberão o preço pelo serviço prestado apenas quando da análise e aprovação pelas respectivas operadoras, que, inclusive, retiram parte do valor cobrado (glosa).

Assim, requereu a concessão da segurança para o fim de reconhecer como configurado o fato gerador do ISS no momento da aprovação das contas do prestador à tomadora do serviço, com a respectiva glosa (fls. 02/30).

O juiz denegou a segurança, sob o fundamento de que o fato gerador do imposto era aquele previsto em lei e que a relação de direito privado entre os prestadores e as operadoras de plano de saúde é que deveriam se ajustar à Lei 116/03.

Inicialmente, não há que se falar em inépcia da inicial. Com efeito, da leitura da petição inicial é possível compreender o pedido e a causa de pedir da impetrante.

Outrossim, segundo entendimento do Superior Tribunal de Justiça, “os sindicatos e entidades associativas têm legitimidade para impetrar mandado de segurança coletivo em nome dos filiados, independentemente de autorização expressa ou da apresentação da relação nominal dos substituídos” (EDcl nos EDclno Mandado de Segurança nº 13.547/DF).

Quanto à ilegitimidade passiva da autoridade indicada como coatora, insta salientar que o equívoco poderia ter sido resolvido por emenda à inicial, no momento oportuno, o que, todavia, não fora determinado pelo juiz.

No entanto, a questão está superada vez que a legitimidade para recorrer é da pessoa jurídica a que está vinculada a autoridade, o que foi devidamente observado.



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8092

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

Também não prosperam as alegações de inadequação da via, porquanto a matéria discutida é eminentemente de direito, e de impossibilidade jurídica do pedido, que, em verdade, se confunde com o mérito da demanda. No mais, a sentença merece ser mantida.

Nos termos do artigo 146, III, "a" da Constituição Federal, compete à lei complementar estabelecer normas gerais de direito tributário, sobretudo quanto aos fatos geradores dos impostos nela previstos.

Em relação ao ISSQN, o artigo 1º da Lei Complementar nº 116/03, dispõe que o imposto tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa.

É indubitável que a prestação dos serviços médicos pelos filiados da impetrante configura o fato gerador da obrigação tributária. Também é inequívoco que sua descrição foi estabelecida por Lei Complementar Federal, em observância aos ditames constitucionais.

Ora, é totalmente descabida a pretensão formulada para que o Poder Judiciário interfira na relação jurídico-tributária entre o Fisco e o contribuinte para determinar que o fato gerador do imposto seja outro que não o previsto na lei. Tal medida seria inclusive flagrantemente inconstitucional.

Como bem salientou o juiz, a questão relativa à demora no processamento das análises e aprovações das contas dos médicos, hospitais etc., bem como a ausência de pagamento por serviços já prestados é afeta à relação privada que mantêm as operadoras de planos de saúde e os prestadores de serviços.

A inconveniência gerada pelo procedimento das operadoras de planos de saúde não tem o condão de modificar o fato gerador da obrigação



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8093

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

tributária. Por conseguinte, também legítima a exigência de emissão da nota fiscal quando da prestação dos serviços.

Por fim, para viabilizar o acesso aos Tribunais Superiores consideram-se prequestionadas as questões deduzidas e imprescindíveis à solução do caso, uma vez que, dirimida a controvérsia, tem-se como desnecessária a citação numérica de dispositivos de lei, conforme entendimento do E. Superior Tribunal de Justiça (EDcl no RMS 18205/SP, Min. Felix Fischer, DJ 8.5.2006).

Ante o exposto, nega-se provimento ao recurso.

(TJSP - Apelação nº 0047826-77.2011.8.26.0053 – Relatora: Des. Beatriz Braga – Publicação em 30/07/2014)”.

Desse modo, entende-se que, se houve a prestação dos serviços, impõe-se o reconhecimento da ocorrência do fato gerador e torna-se devido o imposto municipal, ainda que, por motivos diversos, não seja efetuada a contrapartida por parte das operadoras.

Verifica-se ainda a existência de jurisprudência no sentido de que o cumprimento da obrigação tributária municipal, uma vez configurado o fato gerador, independe de evento futuro e incerto e, além disso, do efetivo recebimento do preço pelo prestador, conforme abaixo:

“TRIBUTÁRIO. ISS. BASE DE CÁLCULO. EMISSÃO DE NOTA FISCAL. DEVER INSTRUMENTAL. EVENTO FUTURO E INCERTO. ACORDO ENTRE PARTICULARES. INOPONIBILIDADE AO FISCO.

1. A recorrente sustenta a tese recursal de que o auto de infração é insubsistente, porquanto inviável o recolhimento do ISS ante a inexistência do pressuposto essencial do tributo, qual seja, o elemento quantitativo atinente à base de cálculo.



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8094

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

2. *A incerteza quanto ao novo valor do serviço prestado não afasta o dever do contribuinte de emitir a nota fiscal e promover o recolhimento do ISS, nos exatos termos já existentes quando da ocorrência do fato gerador.*

3. *No sistema tributário, as convenções particulares não são oponíveis à Fazenda Pública. A relação tributária se estabelece entre o Fisco, de um lado, como seu sujeito ativo, e, de outro, o contribuinte, como seu sujeito passivo. É uma relação de natureza objetiva, onde não devem ser admitidos elementos estranhos, a teor do disposto no art. 123 do Código Tributário Nacional.*

4. *A emissão da nota fiscal é dever instrumental imposto ao contribuinte com vista a facilitar o controle fiscal, pois a relação jurídica tributária refere-se não só à obrigação tributária stricto sensu (obrigação tributária principal), como ao conjunto de obrigação acessórias que a viabilizam, conforme se infere do art. 113, § 2º, do CTN. A relevância da obrigação acessória, instituída como o dever de fazer ou não fazer ou de tolerar que se faça, tem o escopo de controlar o adimplemento da obrigação principal.*

5. *Não pode o contribuinte postergar a emissão da nota fiscal e o devido recolhimento do tributo para momento futuro e incerto, no aguardo de convenção quanto ao valor do serviço prestado, pois havia base de cálculo para a incidência tributária à época.*

6. *A existência de relação jurídica deve versar sobre situação atual, já verificada, e não sobre situação hipotética ou existência de futura relação jurídica.*

Recurso especial improvido.

(STJ - REsp nº 1.285.939 - ES - Ministro Humberto Martins - Publicação em 26/08/2013)”.



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8095

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

“Tributário. ISS. Serviço Realizado e Não Pago. Decreto-Lei 406/68 arts. 8º e 9º.

1. O fato gerador do ISS é a "prestação do serviço", não importando para a incidência o surgimento de circunstâncias factuais dificultando ou impedindo o pagamento devido ao prestador dos serviços. Tais questões são estranhas à tributação dos serviços prestados.

2. Recurso sem provimento.

(STJ - REsp nº 189227 / SP- Ministro Milton Luiz Pereira – Publicação em 24/06/2002)”.

“TRIBUTÁRIO. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ISS. INOBSERVÂNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. ISS. MOMENTO DO FATO GERADOR. PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS. COMPENSAÇÃO DOS VALORES PAGOS A MAIOR, CONFORME AUTORIZADO PELO DECRETO MUNICIPAL 9.200/92 ATRAI A INCIDÊNCIA DAS SÚMULAS 7/STJ E 280/STF. AGRAVO DO PARTICULAR DESPROVIDO.

1. Agrava-se de decisão que negou seguimento a Recurso Especial interposto por JAM-JOSÉ ALFREDO MACHADO CONSULTORIA E REPRESENTAÇÃO LTDA., com fundamento na alínea a do art. 105, III da Constituição Federal, em face de acórdão proferido pelo TJES, assim ementado:

APELAÇÃO CÍVEL - AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL - INEXISTÊNCIA DE VÍCIO NO AUTO DE INFRAÇÃO - FATO GERADOR COMPROVADO - ISSQN DEVIDO - RESTITUIÇÃO - IMPOSSIBILIDADE - DIREITO DE COMPENSAÇÃO - JUROS E MULTA - RECURSO CONHECIDO E NÃO PROVIDO I.



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROC/NIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8096

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

Deve ser mantida incólume os termos da sentença proferida no juízo de piso ante a inexistência de verificação de qualquer vício no auto de infração.

2. É mais do que sedimentado de que o fato gerador do ISSQN é a prestação do serviço, independentemente do recebimento do preço.

3. É inconteste também que a empresa apelante é sujeito passivo do imposto, ante a sua atividade, classificada nos termos da lei.

4. Descabe o pleito de restituição ante a expressa previsão legal de compensação dos créditos existentes, quando do pagamento do valor do imposto apurado e atendidas as exigências legais.

5. A aplicação de juros e multa decorre do princípio da legalidade, ante previsão expressa na lei.

6. Apelação conhecida e não provida (fls. 375).

2. Nas razões do seu Apelo Nobre, a parte recorrente alega violação ao art. 535 do CPC e arts. 116 e 170 do CTN, aduzindo que não obstante a interposição de Aclaratórios, o Tribunal de origem não se manifestou sobre questões essenciais ao deslinde da controvérsia, (b) os fatos geradores do ISS exigido somente podem ser considerados aperfeiçoados, no caso sob análise, quando, nos termos dos contratos firmados, todos os eventos descritos nos aludidos documentos e inerentes ao tipo de serviço examinado (fls. 421), uma vez que sua atividade consiste na prestação de serviços de consultoria, conforme classificação constante na lista da Lei Estadual 3.998/93 (fls. 429) e (c) o Decreto Municipal 9.200/93 autorizava o contribuinte a proceder a dedução do que ele houver pago a maior (fls. 435), portanto, cabível a compensação.

3. A irresignação não merece prosperar.



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8097

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

4. *Observa-se que inexistente a alegada ofensa ao art. 535, II do CPC. O Tribunal de origem apreciou fundamentadamente a controvérsia, não padecendo o acórdão recorrido de qualquer omissão, contradição ou obscuridade.*

5. *Não houve, portanto, ausência de exame da insurgência recursal, e sim um exame que conduziu a resultado diverso do que a parte pretendia. Isso não configura vício da prestação jurisdicional.*

6. *Quanto ao mérito, o Tribunal de origem assim consignou:*

Oportuno mencionar que se o Auto de Infração 636/97 ora hostilizado foi lavrado em 29/04/1997 (fls. 86-88), não serão aplicadas as disposições da atual Lei Complementar 116/2003, mas sim, o Decreto-lei n. 406/68, a Lei municipal 3.998/1993 e as demais legislações vigentes ao tempo da autuação.

De modo geral, o auto de infração dever conter: a) qualificação do autuado; b) o local, a data e a hora da lavratura; c) a fiel descrição do fato infringente; d) a capitulação legal e a penalidade aplicável; e) o prazo para que o infrator cumpra ou impugne a autuação; f) a assinatura do agente autuante ou cargo, bem como o número da matrícula.

Manuseando detidamente o Auto de Infração n. 636/97, que embasou o lançamento do tributo (ISSQN), foram descritos os seguintes fatos: O presente Auto decorre do fato de terem sido remanejados para o mês de ocorrência do fato gerador (mês da efetiva prestação dos serviços), as Notas Fiscais relacionadas na Planilha anexa; derivando em Base de Cálculo Apurada maior do que a Declarada, conforme discriminação de valores constante do Termo de Fiscalização em anexo (fl. 238). Do termo de fiscalização ainda colhe-se que a documentação examinada foram as notas fiscais de serviços; livros razões; livros reg iss; guias (fls. 239/240).

Por conseguinte, além da descrição do fato infringente apontado pela municipalidade (motivação), no auto de infração constaram os requisitos essenciais para a defesa da apelante tanto que possibilitou-se a propositura do procedimento



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8098

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

administrativo 187.6683/98 (fls. 120-242), sem olvidar que a recorrente foi previamente notificada da autuação (fls. 232-236).

Destarte, constata-se que a motivação do auto de infração foi a alteração da ocorrência do fato gerador pela apelante que ensejou o seu remanejamento para o mês da efetiva prestação do serviço. Por isso inexiste qualquer vício formal no Auto de Infração 636/97 A competência tributária conferida pela Constituição Federal ao município para tributar serviços de qualquer natureza, não compreendidos na competência dos Estados e Distrito Federal, exige que só se alcancem, mediante incidência do ISSQN, os atos e fatos que se possam qualificar, juridicamente, como serviços (CF/88; art. 156, III).

Insofismável que "O imposto, de competência dos Municípios, sobre serviços de qualquer natureza, tem como fato gerador a prestação, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviço constante da lista anexa" (Decreto-lei 406/68; art. 8o., caput).

Em outros termos, "Contribuinte do Imposto é o prestador de serviço, empresa ou profissional autônomo que exercer em caráter permanente ou eventual quaisquer das atividades incluídas na Lista de Serviços do artigo 1o. desta Lei (Lei n. 3.998/1993; art. 8o.).

Logo, a autora registra que sua atividade consiste na prestação de serviços de consultoria, então classificados na lista da lei 3.998/93, sob o número 21 (fls. 09 e 54). Portanto, a recorrente é sujeito passivo do ISSQN.

É inconteste nos autos que a apelante efetivamente prestou serviços no período em que a municipalidade procedeu a fiscalização do tributo (outubro/1992 a fevereiro/1997), bastando para tanto verificar as notas fiscais de fls. 79-85.

(...).



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8099

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

Dessarte, o fato gerador do ISSQN é a prestação de serviço e não o recebimento do preço pelo contribuinte, mesmo porque era o que determinava a legislação municipal (Lei 3.998/1993; art. 2o.: A incidência do Imposto independe: [...] b) do resultado financeiro do efetivo exercício da atividade - fl. 61). E mais: A repercussão do ônus financeiro do tributo é fenômeno de natureza econômica, incapaz de interferir na obrigação do sujeito passivo da obrigação tributária, que é o contribuinte, prestador dos serviços. Por outro lado, antes de ser absurdo, o fato de o contribuinte ser obrigado a entregar ao fisco 'uma parcela do seu patrimônio', constitui a própria essência da tributação (STF - 1o Turma, Al- AgR 228.337/PR, Rei. Min. Sepúlveda Pertence, j. 7.12.1999, DJ 18/02/2000).

(...)

No tocante a restituição tributária melhor sorte não assiste à recorrente. Não se olvida sobre essa possibilidade em razão da previsão contida na Lei municipal 3.112/1983 e no Decreto n. 9.200/1993, tanto que no próprio termo de fiscalização a municipalidade destacou que a recorrente possui o direito de se compensar do montante de 2.640,33 UFIR, quando do pagamento do valor do imposto apurado e demonstrado no Termo de Lançamento do Crédito de mesmo número do Termo de Fiscalização, conforme dispõe o art. 2o., do Decreto 9200/93 (fl. 234).

Porém, ressalta-se, a recorrente ainda não efetuou o pagamento dos créditos apurados no Auto de Infração 636/97, sendo certo que o depósito de fls. 39-40 seria referente ao cumprimento do disposto no inciso II do artigo 151 do Código Tributário Nacional. Nessa senda, como bem ressaltado pelo Julgador a quo, o crédito a ser compensado pelo contribuinte deve ser líquido e certo, consoante a previsão contida no artigo 170 do Código Tributário Nacional. (fls. 379/384).

7. No caso dos autos, da forma como ficou definido pelo Tribunal de origem, imprescindível seria a análise da Legislação local para o deslinde da controvérsia, providência vedada em sede de Recurso Especial.



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8100

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

Desse modo, aplicável à espécie, por analogia, o enunciado da Súmula 280 do STF, segundo a qual por ofensa ao direito local não cabe recurso extraordinário. A propósito:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. POSTERIOR ADESÃO A PARCELAMENTO DO CRÉDITO EXEQUENDO NOS TERMOS DO DECRETO 58.811/2013. LEI ESTADUAL 13.918/09. SÚMULA 284/STF. EXAME DE LEI LOCAL. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 280 DO STF.

1. *A leitura da tese recursal expõe a presença do impeditivo descrito na Súmula 280/STF, porquanto a fundamentação do aresto é calcada na interpretação de lei e decretos estaduais.*

2. *Após a edição da Emenda Constitucional 45/04, a competência para o julgamento de causas nas quais lei local é contestada em face de lei federal foi transferida para o Supremo Tribunal Federal, consoante a dicção do art. 102, inc. III, d, da CF/88.*

3. *Agravo interno a que se nega provimento (AgInt no AREsp. 927.907/SP, Rel. Min. DIVA MALERBI, DJe 30.8.2016).*

8. *Sob outro vértice, o entendimento firmado pelo Tribunal de origem de que o fato gerador ocorre no momento da prestação do serviço, independentemente de circunstâncias factuais que impeçam ou retardem o pagamento devido ao contribuinte, encontra apoio em julgado desta Corte Superior. Vejamos:*

Tributário. ISS. Serviço Realizado e Não Pago. Decreto-Lei 406/68 arts. 8º e 9º. 1. O fato gerador do ISS é a "prestação do serviço", não importando para a incidência o surgimento de circunstâncias factuais dificultando ou impedindo o pagamento



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROC/NIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8101

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

devido ao prestador dos serviços. Tais questões são estranhas à tributação dos serviços prestados.

2. Recurso sem provimento. (REsp. 189.227/SP, Rel. Min. MILTON LUIZ PEREIRA, DJ 24.6.2002).

9. Ante o exposto, nega-se provimento ao Agravo em Recurso Especial interposto pelo particular.

10. Publique-se. Intimações necessárias.

*(STJ - AREsp nº 151.372/ES – Ministro Napoleão Nunes Maia Filho – Publicação em 19/12/2016)”.
em 19/12/2016)”.*

Destarte, não se sustenta a tese de que somente haveria a incidência do ISSQN após o ingresso da receita no patrimônio do recorrente ou, ainda, que as glosas deveriam ter o mesmo tratamento das vendas canceladas ou dos descontos ou abatimentos concedidos independentemente de condição.

A partir da análise dos contratos constata-se que, na imensa maioria dos casos, a efetivação das glosas é condicionada à demonstração de que foram descumpridos procedimentos administrativos ou técnicos por parte do recorrente, sendo sujeita inclusive à contestação e ao contraditório por meio de recurso endereçado às operadoras. Por outro lado, quando a operadora efetua a glosa linear ou injustificada se configura uma arbitrariedade e não propriamente uma concessão por parte dos prestadores que podem, inclusive, obter a reparação por via judicial. Isto posto, revela-se impossível dispensar às glosas o mesmo tratamento dado aos descontos incondicionais.

Também não se pode confundir o tratamento dado às glosas pelo artigo único¹⁰ do Ato Declaratório Interpretativo SRF Nº 1, DE 20 DE JANEIRO DE 2004, que iguala os

¹⁰ Artigo único. Os valores glosados pela auditoria médica dos convênios e planos de saúde, nas faturas emitidas em razão da prestação de serviços e de fornecimento de materiais aos seus conveniados, devem ser considerados vendas canceladas para fins de apuração da base de



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROC/NIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8102

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

referidos valores às vendas canceladas, com a falta de pagamento referente a serviços inequivocadamente prestados uma vez que a base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins é o faturamento das empresas contribuintes ao passo que a do ISSQN é o preço dos serviços, nos termos do art. 80 e seus §§ do CTM.

Na verdade, no caso das contribuições o que se pretende tributar são as receitas originárias da atividade empresarial que efetivamente ingressaram no patrimônio do contribuinte (art. 2^o¹¹ e art. 3^o da Lei nº 9.718/98), ao passo que, conforme visto acima, no imposto municipal a incidência se dá independentemente do recebimento dos valores. Não se afiguraria razoável, para efeitos de apuração da base de cálculo do ISS, igualar as glosas às vendas canceladas, já que estas últimas se referem às operações que não chegaram a ser integralmente concretizadas, conforme item 4.1¹² da Instrução Normativa SRF nº 51 de 03/11/78, ao passo que as glosas são relacionadas a serviços efetivamente prestados que, no entanto, não foram pagos pelo intermediário. Não custa lembrar que, configurada a cobrança em duplicidade ou em excesso, a correção deve ser efetuada com a simples substituição do documento fiscal emitido.

cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

¹¹ Art. 2^o As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art. 3^o O faturamento a que se refere o art. 2^o compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

(...)

§ 2^o Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2^o, excluem-se da receita bruta:

I - as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

(...)

¹² 4.1. Vendas canceladas correspondem à anulação de valores registrados como receita bruta de vendas e serviços; eventuais perdas ou ganhos decorrentes de cancelamento de venda, ou de rescisão contratual, não devem afetar a receita líquida de vendas e serviços, mas serão computados nos resultados operacionais.



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROC/NIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8103

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

Também não merece acolhida por este Conselho de Contribuintes o argumento de que o art. 82, inciso VIII¹³ do CTM traria hipótese de arbitramento ilegal/inconstitucional pelo fato de que é vedado a este órgão julgador o afastamento da aplicação de lei sobre o fundamento de inconstitucionalidade, conforme o art. 67¹⁴ do PAT.

Já a alegação de que o arbitramento foi efetuado com base em valores contábeis que se tratariam de mera estimativa de receita não tem melhor sorte, na medida em que o próprio recorrente admite que os valores reconhecidos contabilmente se referem aos serviços executados que são submetidos inclusive a um procedimento de auditoria interna para conferência de sua correção, que envolve a criação de prontuários médicos, registros dos procedimentos efetuados e medicamentos utilizados nos tratamentos, anexação de autorizações e outros documentos, conforme itens 2 a 8 do procedimento descrito por ele como “passo a passo” para a formação definitiva do preço do serviço (fls. 7969/7970):

46. Em termos práticos, eis o “passo a passo” necessário, iniciando-se do atendimento ao paciente, para que se tenha a **formação definitiva do preço do serviço** no âmbito dos planos privados de assistência à saúde: **1.** atendimento do paciente (emergência, ambulatório ou internação); **2.** criação de um número único de prontuário para o paciente (independentemente da quantidade de novos atendimentos que possam ocorrer a partir de então); **3.** um número de registro/atendimento individual é criado a cada nova(o) internação/atendimento; **4.** o consumo (diárias, taxas, gasoterapia, materiais, medicamentos, honorários médicos e exames

complementares), utilizado no tratamento do paciente é lançado na conta hospitalar específica, que está vinculada ao registro do paciente; **5.** a conta ambulatorial/emergência é fechada e emitida após a alta (saída) do paciente; **6.** a conta hospitalar de pacientes internados é fechada e emitida

¹³ Art. 82. O valor da base de cálculo do Imposto será objeto de arbitramento quando constatada pela fiscalização qualquer das seguintes hipóteses:

(...)

VIII - flagrante insuficiência do Imposto pago face ao volume dos serviços prestados;

(...)

¹⁴ Art. 67. No âmbito do processo administrativo tributário, será vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, convenção internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROC/NIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8104

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

a cada 5/10 dias, dependendo da regra contratual de cada operadora de plano de saúde e nos exatos termos das Resoluções Normativas ANS nºs 363 e 364/2014, denominada de “conta parcial”, ou na alta (saída) do paciente que permanecer por tempo inferior a 10 dias (assim, um paciente de longa permanência, pode ter várias contas atreladas ao seu registro/atendimento); **7.** a conta de pacientes internados é submetida a um **processo de auditoria interna** (médicos e enfermeiros) do hospital para confirmar a pertinência da cobrança com base nos acordos comerciais e registro em prontuário médico, sendo feito ajuste imediato caso haja divergências; **8.** as autorizações necessárias são anexadas ao prontuário, de acordo com as exigências de cada operadora de plano de saúde (material especial, diárias, medicamentos, procedimentos e exames); **9.** nesse momento, de acordo com os termos do Pronunciamento Técnico CPC 47, o prestador de serviço reconhece a **receita contábil** da prestação de serviços, **para fins exclusivos de apuração das bases de cálculo do PIS e da COFINS** pelo regime de competência (**os valores correspondentes a essa receita contábil foi a utilizada pelo i. fiscal de tributos para fins de lançamento do “saldo residual” de ISSQN supostamente devido pelo Recorrente**); **10.** após, os prontuários e as contas hospitalares são apresentados para a **auditoria técnica de cada operadora de plano de saúde**, que realizam uma apuração dos valores, insumos, serviços e procedimentos listados nas contas dos pacientes e **indicam se há ou não valores a serem glosados**; **11.** a partir da auditoria técnica das operadoras de planos de saúde, se inicia o **procedimento de eventual contestação das glosas médicas (contestação, réplica e pagamento do preço do serviço, caso afastada a glosa)**, consoante os termos das Resoluções Normativas ANS nºs 363 e 364/2014 e, **apenas ao final desse procedimento, relacionado às glosas médicas, o prestador de serviço elabora as “remessas” de faturamento a serem definitivamente enviadas e aceitas pelas operadoras dos planos de saúde (o fato gerador do ISSQN e o seu respectivo preço somente restam configurados quando do aceite do valor da fatura pela operadora do plano de saúde – cf. art. 3º, § 1º, da Resolução nº 17/SMF/2017)**; e **12.** as glosas médicas aceitas pelo prestador de serviço são contabilizadas como “**vendas canceladas**”, conforme expressamente autorizado pelo Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 1/2004, para apuração das bases de cálculo do PIS e da COFINS, isto é, ao fim e ao cabo, os valores glosados **não** compõem o preço do serviço prestado (dá-se o tratamento de “vendas canceladas” apenas para corrigir distorção inerente à adoção do regime de competência na apuração das contribuições sociais em que, devido à natureza complexa da formação do preço do serviço de saúde no âmbito dos planos privados de assistência à saúde, acaba-se por adotar **receita contábil**, baseada em **estimativas**).

Como se vê, os valores que serviram de base para o lançamento têm origem na apuração efetuada pelo próprio sujeito passivo e que foi lastreada por documentos que



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8105

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

comprovam a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal do ISSQN, conforme previsto no art. 65¹⁵ do CTM.

Vale ressaltar, que, no presente caso, considerando-se também a argumentação do contribuinte no sentido de que as diferenças entre os valores das notas emitidas e das receitas de vendas mesmo após o abatimento das vendas canceladas, seriam justificadas em virtude do descasamento temporal entre a receita contábil estimada e a receita efetivamente recebida (fls. 7899), não restou ao auditor fiscal outra alternativa senão a utilização do arbitramento, de modo a se promover a distribuição por competência dos valores relativos aos serviços executados para os quais não houve a emissão do documento fiscal correspondente.

Desse modo, estando configurada a flagrante insuficiência do Imposto recolhido face ao volume dos serviços prestados, entende-se que o arbitramento foi medida imprescindível para a definição do crédito devido mensalmente.

Com relação ao inconformismo demonstrado acerca da aplicação concomitante das multas fiscal e de mora, necessária se faz a demonstração da natureza distinta das incidências.

Com efeito, a multa fiscal tem natureza sancionatória, ou seja, representa sanção penal que objetiva punir a conduta ilícita do contribuinte, possui ainda natureza preventiva, conforme nos ensina abalizada doutrina a respeito:

“Constituem medidas repressivas, objetivando punir o devedor a preceitos legais (obrigações principais e acessórias). Em abstrato, como mera previsão normativa, pairam como ameaça ao contribuinte, colimando reprimir o ilícito”. (Angela Maria

¹⁵ Art. 65. O imposto sobre serviços de qualquer natureza tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista do Anexo III, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador. (Redação dada pela Lei nº 3.252, publicada em 31/12/16, vigente a partir de 31/12/16)

(...)



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8106

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

da Motta Pacheco, Sanções Tributárias e Sanções Penais Tributárias, Max Limonad, p. 253).

Já a multa de mora tem natureza indenizatória, ou seja, é uma compensação ao erário pelos danos causados pela impontualidade, conforme lição de Paulo de Barros Carvalho:

“As multas de mora são também penalidades pecuniárias, mas destituídas de nota punitiva em sentido estrito. Nelas, predomina o intuito indenizatório, pela contingência de o Poder Público receber a destempo, com as inconveniências que isso normalmente acarreta, o tributo a que tem direito. (...) O descumprimento da obrigação tributária, em razão do destempo, é causa que dá motivo a dano para o Erário Público, pressuposto de fato para a imposição da multa de mora.” (Paulo de Barros Carvalho, Curso de Direito Tributário, 21ª Edição, Saraiva, 2009, p. 582).

Ademais, as penalidades têm previsão em dispositivos distintos do CTM, quais sejam: o art. 120 e o art. 233. Desse modo, não há que se falar em arbitrariedade na cobrança concomitante das multas fiscal e de mora.

Com relação a tese de que os índices de correção monetária e taxas de juros fixados pelos municípios não poderiam ultrapassar os percentuais estabelecidos pela União Federal, ressalta-se que a cobrança da correção monetária com base no IPCA tinha previsão legal na Lei nº 1.813/00, já os juros de mora eram decorrentes da aplicação do art. 161, §1º, CTN. Essa sistemática somente foi modificada com a alteração do art. 231 do CTM pela Lei nº 3.420/19 que determinou a incidência da taxa Selic sobre os créditos tributários do município a partir de 01/01/2020.

Conforme já consignado acima, é vedado ao Conselho de Contribuintes o afastamento da aplicação de lei sobre o fundamento de inconstitucionalidade, conforme o art. 67 do PAT.

Isto posto, considerando-se que a Resolução nº 017/SMF/2017 somente passou a vigor a partir de 01/06/2017, entende-se que, com relação às competências 01 a 05/2017, que



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
Conselho de Contribuintes

Processo: 030011354/2021

Data: 12/07/2022

correspondem aos Numpres 91938925/1; 91938925/2; 91938925/3; 91938925/4 e 91938925/5 devem ser mantidos a correção monetária, os juros de mora e a multa de mora, já o Numpre 91938924/1 deve sofrer a redução de 96,63517% (100% - (5 x R\$ 17.075,49 / R\$ 2.537.350,85 - Valor do imposto nos 5 primeiros meses / valor total do imposto devido) uma vez que a multa de ofício deve incidir apenas nos 5 meses iniciais abrangidos pelo lançamento.

Pelos motivos acima expostos, somos pelo conhecimento e provimento do Recurso de Ofício e pelo conhecimento e provimento parcial do Recurso Voluntário, mantendo-se o lançamento com a aplicação da correção monetária, da multa de mora e dos juros moratórios apenas nos Numpres 91938925/1; 91938925/2; 91938925/3; 91938925/4 e 91938925/5 e com a redução de 96,63517% no Numpre 91938924/1, de modo a se adequar a incidência da multa de ofício e demais acréscimos apenas com relação ao período abrangido pelo lançamento em que a Resolução nº 017/SMF/2017 ainda não estava em vigor.

Niterói, 12 de julho de 2022.

12/07/2022

X *André Luís Cardoso Pires*

André Luís Cardoso Pires

Representante da Fazenda

Assinado por: ANDRE LUIS CARDOSO PIRES:00738825778

Nº do documento:	00040/2022	Tipo do documento:	DESPACHO
Descrição:	DESPACHO		
Autor:	2350361 - ANDRE LUÍS CARDOSO PIRES		
Data da criação:	12/07/2022 20:20:43		
Código de Autenticação:	63AA0B5AD1BADE82-8		

PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI - PMN

030 - SMF - SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA
CC - ANDRE LUÍS CARDOSO PIRES

Ao CC

Em prosseguimento, com a instrução processual prevista no art. 24 do Decreto 9.735/2005 em anexo.

Em 12/07/2022.

Documento assinado em 12/07/2022 20:20:43 por ANDRE LUÍS CARDOSO PIRES - AUDITOR
FISCAL DA RECEITA MUNICIPAL / MAT: 2350361

Nº do documento:	03106/2022	Tipo do documento:	DESPACHO
Descrição:	EMITIR RELATÓRIO E VOTO		
Autor:	2265148 - NILCEIA DE SOUZA DUARTE		
Data da criação:	13/07/2022 14:22:25		
Código de Autenticação:	71B1106619BBFFED-0		

PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI - PMN

030 - SMF - SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA
SCART - SETOR DE CARTÓRIO

De Ordem ao Conselheiro Eduardo Sobral Tavares para emitir relatório e voto, observando os prazos do regimento.

Em 13 de julho de 2022

Documento assinado em 13/07/2022 14:22:25 por NILCEIA DE SOUZA DUARTE - OFICIAL
FAZENDÁRIO / MAT: 2265148



NITERÓI
SEMPRE À FRENTE

EMENTA: ISS – Recurso voluntário e recurso de ofício – Obrigação principal – Prestação de serviços hospitalares (subitem 4.03) – Aspecto temporal da obrigação tributária – Inteligência do art. 116, I, CTN e do art. 67, I, do CTM – ISS é devido no momento em que o serviço é prestado ao tomador – Matéria submetida à reserva absoluta de lei – Previsão do art. 97, III, CTN – Impossibilidade de alteração pela Resolução nº 17/SMF/2017 – Base de cálculo do ISS é o preço do serviço (art. 7º, LC nº 116/03 e art. 80, CTM) – Procedimento de glosa pelas operadoras de plano de saúde constitui mero acerto financeiro entre as partes – Norma complementar que gera legítima expectativa no contribuinte – Incidência do art. 100, parágrafo único, CTN – Exclusão da imposição de penalidades, cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo – Recurso voluntário conhecido e parcialmente provido – Recurso de ofício conhecido e provido.

Sr. Presidente e demais membros deste Conselho,

Trata-se de recurso de voluntário interposto por HOSPITAL FLUMINENSE S/A e recurso de ofício interposto pela FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL em face da decisão de primeira instância que julgou procedente a impugnação ao Auto de Infração nº 59225,



lavrado em razão do não recolhimento do ISS incidente sobre a prestação de serviços hospitalares (subitem 4.03) para as competências de janeiro/2017 a dezembro/2020.

Em sede de impugnação, o contribuinte sustentou: (i) o caráter vinculante da Resolução nº 17/SMF/2017, que considera ocorrido do fato gerador do ISS, na prestação de serviços hospitalares, no momento do aceite do valor da fatura pelo plano de saúde ou convênio, já computadas as glosas; (ii) a nulidade do lançamento por arbitramento, uma vez que não caracterizada uma das hipóteses do art. 148 do CTN, sendo o art. 82, VIII, do CTM inconstitucional por extrapolar o determinado pela lei geral em matéria tributária; (iii) que ainda que admitido o arbitramento, caberia ao Auditor Fiscal verificar todas as faturas emitidas pelo prestador do serviço em face das operadoras de plano de saúde, em especial os valores objetos de contratos cujos prazo de medição estariam vencidos; (iv) que, nos termos do art. 17-A da Lei n. 9.656/98 e Resolução Normativa ANS n. 363/14, a glosa sobre o faturamento é elemento intrínseco à própria formação do preço do serviço; (v) que o lançamento realizado com base nos valores declarados na ECF dos anos de 2017 a 2020 contraria formalmente o conceito de receita bruta, base de cálculo do ISS, pois acaba por tributar valores contábeis que representam mera estimativa de ingresso financeiro; (vi) a necessidade de exclusão das glosas realizadas pelas operadoras de plano de saúde e vendas canceladas, pois devem receber o mesmo tratamento dos descontos incondicionados; (vii) violação ao princípio da capacidade contributiva, pois foi adotada a receita contábil, que não representaria signo presuntivo de riqueza; (viii) a indicação do momento do aceite do valor da fatura pelo plano de saúde ou convênio não oferece qualquer risco à decadência, mas traz segurança ao estabelecer um marco consentâneo com a materialidade do ISS; (ix) limitação da correção monetária e dos juros à taxa SELIC; (x) impossibilidade de cumulação das multas de mora e ofício.

A decisão *a quo*, com base no parecer de fls. 7920/7923, julgou procedente a impugnação para anular por vício formal o Auto de Infração nº 59225, sob o fundamento de que não foram seguidas as disposições da Resolução nº 17/SMF/2017, as quais determinam como aspecto temporal do ISS, na prestação de serviços hospitalares, o momento do aceite do valor da fatura pelo plano de saúde ou convênio, já computadas as glosas.



Inconformado, o HOSPITAL FLUMINENSE S/A recorre a este Conselho de Contribuinte a fim de reformar a decisão de primeira instância no ponto em que esta reconheceu a ocorrência de vício formal no Auto de Infração n. 59225, o que reabriria o prazo decadencial para lançamento a partir da data da decisão final, nos termos do art. 173, inciso II, do CTN. Para tanto, sustenta a impossibilidade de nova constituição do crédito tributário, eis que diante de um erro de direito (art. 146, CTN).

Interposto recurso de ofício por força do art. 81 do PAT.

A d. Representação Fazendária se manifesta pelo conhecimento e provimento parcial do recurso voluntário e pelo conhecimento e provimento do recurso de ofício, para manter o lançamento com a “aplicação da correção monetária, da multa de mora e dos juros moratórios apenas nos Numpres 91938925/1, 91938925/2, 91938925/3, 91938925/4 e 91938925/5 e com a redução de 96,63517% no Numpre 91938924/1, de modo a se adequar a incidência da multa de ofício e demais acréscimos apenas com relação ao período abrangido pelo lançamento em que a Resolução nº 17/SMF/2017 ainda não estava em vigor”.

É o relatório.

Presentes os requisitos gerais de admissibilidade tanto do recurso de ofício quanto do recurso voluntário, razão pela qual os conheço na integralidade.

Em relação ao recurso de ofício, no mérito, lhe dou provimento, adotando integralmente, como razões de decidir, o parecer exarado pela d. Representação Fazendária.

Com efeito, o ISS é tributo municipal cujo fato gerador é a prestação dos serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador (art. 1º da LC nº 116/03 e art. 65 do CTM). No caso, estão sujeitos à incidência do imposto os serviços hospitalares, previstos no subitem 4.03 da



lista anexa à LC nº 116/03 e no subitem 4.03 na lista anexa ao Código Tributário Municipal, prestados pelo HOSPITAL FLUMINENSE S/A aos pacientes que ali ingressam em busca de atendimento.

O ponto central da discussão, no entanto, está fulcrado no aspecto temporal do fato gerador do ISS no caso da prestação de tais serviços hospitalares. O que se busca saber, em outras palavras, é o momento exato do tempo em que resta ocorrida a materialidade do tributo. Isso porque a Resolução nº 17/SMF/2017, cuja função é eminentemente regulamentar, considera ocorrido do fato gerador do ISS, na prestação de serviços hospitalares, no momento do aceite do valor da fatura pelo plano de saúde ou convênio, já computadas as glosas.

O art. 116, inciso I, do CTN, norma geral em matéria de direito tributário, prescreve que, em se tratando de situação de fato, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos desde o momento em que verificadas as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios.

Ao disciplinar o ISS no âmbito do Município de Niterói, o art. 67, inciso I, do CTM dispõe que se considera ocorrido o fato gerador do imposto e existentes os seus efeitos desde o momento em que se verificarem as circunstâncias materiais necessárias para que a prestação dos serviços previstos na lista de serviços do Anexo III produza os efeitos que normalmente lhe são próprios.

Nesse sentido, é preciso perscrutar, na hipótese dos serviços hospitalares (subitem 4.03), quando se verificam as circunstâncias materiais necessárias ao seu desenvolvimento pelo contribuinte. Ou seja, é preciso investigar o momento em que estão reunidos todos os aspectos fáticos que compõe a finalidade do negócio jurídico entabulado entre as partes.

Compulsando os elementos dos autos, não há dúvidas de que o fato gerador do ISS resta ocorrido no momento em que o serviço hospitalar (ex. consulta, exame etc.) é disponibilizado ao tomador (paciente), independentemente do modo de processamento do



pagamento. Nesse sentido, o conteúdo da Resolução nº 17/SMF/2017 é frontalmente contrário ao que dispõe o art. 67, inciso I, do CTM, o que se revela ilegal, na medida em que a definição do aspecto temporal do tributo é matéria sujeita à reserva absoluta de lei, conforme art. 97, inciso III, do CTN.

Em verdade, a Resolução nº 17/SMF/2017 buscava, por via transversa, alterar o aspecto temporal do fato gerador do ISS para o momento do aceite do valor da fatura pelo plano de saúde ou convênio, o que não se pode admitir, sob pena de subversão total do Sistema Tributário Nacional. Em português castiço, se a matéria está submetida à reserva absoluta de lei, não pode um ato infralegal, como é a resolução, sobre ela dispor para criar ou restringir direitos.

No mais, a base de cálculo do ISS é o preço do serviço (art. 7º da LC nº 116/03 e art. 80 do CTM), o que não se confunde com efetivo ingresso da receita no patrimônio do sujeito passivo. Fixado o preço e prestado o serviço, é devido o imposto municipal, ainda que o tomador – ou terceiro responsável pelo pagamento – se mostre inadimplente.

Nesse sentido, o procedimento de glosa efetuado pelas operadoras de plano de saúde não é elemento intrínseco à formação do preço do serviço, mas constitui mero acerto financeiro privado realizado entre o prestador do serviço e o intermediário, sem qualquer participação do tomador, muito menos da Fisco, de modo que não afetam o aspecto quantitativo da obrigação tributária (art. 123 do CTN).

Oportuno o destaque da d. Representação Fazendária no sentido de que alguns contratos celebrados com as operadoras de planos de saúde, inclusive, preveem o pagamento integral da fatura apresentada, com desconto de eventuais glosas posteriormente. Isso mostra que o procedimento de glosa, repito, constitui mero acerto financeiro entre as partes, sem qualquer interferência no preço do serviço.

Por outro lado, procede a argumentação de que a Resolução nº 17/SMF/2017, por ter sido editada pelo próprio ente tributante, criou no contribuinte uma expectativa de



que o fato gerador do ISS, na prestação de serviços hospitalares, ocorreria momento do aceite do valor da fatura pelo plano de saúde ou convênio, já computadas as glosas.

Ainda que não se equiparem à lei formal, as resoluções, como atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas, compõem aquilo que o art. 100 do CTN denomina como normas complementares. E, por tal razão, geram nos administrados uma confiança legítima de que o seu conteúdo, ainda que contrário à lei, será observado pela Administração Tributária.

A solução dada pelo legislador a esse conflito de interesses está contida no próprio art. 100 do CTN, cujo parágrafo único prevê o seguinte: a observância das normas complementares exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Ao comentar o dispositivo, a professora Misabel Derzi expõe que *“na hipótese da administração ter errado na interpretação da lei ou mudado de orientação, substituindo-a por outra, no espaço consentido pela lei e pelo decreto regulamentar, os contribuintes serão obrigados, por força do princípio da legalidade e da hierarquia dos atos administrativos (obrigação ex lege), ao pagamento do tributo, mas sem os consectários dos juros, das multas e da correção monetária”*¹.

Isso porque, a toda evidência, não pode a resolução alterar o conteúdo da obrigação principal, cuja fonte é *ex lege*. No entanto, também não se pode ignorar que um ato normativo infralegal expedido pela Administração Tributária cria expectativas nos administrados e gera efeitos na ordem jurídica, ainda que limitados.

Logo, o melhor entendimento é aquele que preserva a obrigação tributária principal tal como prevista na lei, mas que desobriga o sujeito passivo ao pagamento de

¹ BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. 12. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2013, p. 989.



eventuais penalidades inerentes ao descumprimento da legislação tributária, tais como multas, juros e correção monetária.

Quanto ao argumento suscitado pelo recorrente de que o arbitramento da base de cálculo seria indevido, deixo de acolhê-lo, eis que o art. 82, inciso VIII, do CTM é expresso em determinar tal forma de composição do aspecto quantitativo da obrigação principal quando for flagrante a insuficiência do imposto pago face ao volume dos serviços prestados. E, no caso, o arbitramento levou em consideração flagrante diferença entre o ISS recolhido e os valores contabilmente reconhecidos como serviços prestados, mas que foram submetidos ao procedimento de auditoria técnica de cada operadora de plano de saúde para serem pagos ou glosados.

Em relação ao ponto da impossibilidade da incidência da multa moratória concomitantemente à multa fiscal, deixo de conhecê-lo, uma vez que tais sanções estão expressamente previstas no CTM e o art. 67 do PAT impede o órgão julgador de afastar a aplicação de lei sob o fundamento de inconstitucionalidade.

Por fim, também deixo de conhecer o argumento de que os índices de correção monetária e taxas de juros fixados pelos municípios não poderiam ultrapassar os percentuais estabelecidos pela União Federal, já que este Conselho de Contribuinte está impedido de afastar a aplicação de lei sob o fundamento de inconstitucionalidade, forte no art. 67 do PAT.

No mais, convém destacar que até a edição da Lei Municipal nº 3.420/19, os créditos tributários do Município estavam sujeitos à correção monetária pelo IPCA (Lei Municipal nº 1.813/00) e à incidência de juros de mora de 1% a.m. (art. 161, §1º, CTN). A partir de 2020, os créditos tributários municipais passaram a sofrer a incidência de juros equivalentes à taxa SELIC, conforme art. 231 da Lei Municipal nº 2.597/08.

Pelo exposto, voto pelo conhecimento e provimento parcial do recurso voluntário e pelo conhecimento e provimento do recurso de ofício, para afastar a aplicação da multa de ofício, multa moratória, juros moratórios e correção monetária do



período em que vigente a Resolução nº 17/SMF/2017 (junho/2017 a dezembro/2020), mantido o Auto de Infração nº 59225 nos seus demais aspectos.

Niterói, 10 de agosto de 2022.

EDUARDO SOBRAL TAVARES
CONSELHEIRO



SACIC
GASPARETE
ADVOGADOS

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8118

EXMO. SR. DR. CONSELHEIRO RELATOR EDUARDO SOBRAL TAVARES DO CONSELHO DOS
CONTRIBUINTES DO MUNICÍPIO DE NITERÓI

PROTOCOLAL

Em 17/08/2022
Luiz Santos MAT 244856-D

Processo nº 030/011354/2021 (Auto de Infração nº 59225)

HOSPITAL FLUMINENSE S/A, já qualificado nos autos do processo em epígrafe, vem,
por seu advogado abaixo assinado, requerer a juntada do anexo substabelecimento.

Nestes termos,

Pede deferimento.

Rio de Janeiro, 17 de agosto de 2022

Thiago Maia Sacic
Thiago Maia Sacic
OAB/RJ nº 151.411

SUBSTABELECIMENTO

Com reserva, substabeleço nas pessoas de **LUCAS GASPARETE DOS REIS CARVALHO**, brasileiro, casado, inscrito na OAB/RJ sob o nº 155.400 e no CPF/MF sob o nº 110.593.337-75, assim como a estagiária de Direito, **ANNA RAPHAELLA DE PAULA MATHEOS**, brasileira, solteira, inscrita no RG sob o nº 20.385.857-6 e no CPF/MF sob o nº 009.171.881-36, todos integrantes de **Sacic e Gasparete Advogados**, registrada na OAB/RJ sob o nº RS 006.278/2022 e inscrita no CNPJ sob o nº 46.274.820/0001-72, com escritório na Rua Visconde de Pirajá, 177, 3º andar, Ipanema, Rio de Janeiro-RJ, CEP: 22410-001, os poderes que me foram outorgados por **HOSPITAL FLUMINENSE S/A**, nos autos do Processo Administrativo nº 030/011354/2021 (Auto de Infração nº 59225), em curso perante o Conselho dos Contribuintes do Município de Niterói.

Rio de Janeiro, 17 de agosto de 2022

Thiago Maia Sacic

THIAGO MAIA SACIC
OAB/RJ nº 151.411
CPF nº 098.926.577-30

Nº do documento:	03737/2022	Tipo do documento:	DESPACHO
Descrição:	APRESENTAR VOTO DIVERGENTE		
Autor:	2265148 - NILCEIA DE SOUZA DUARTE		
Data da criação:	18/08/2022 13:28:59		
Código de Autenticação:	EBF7BB91D26E9429-8		

PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI - PMN

030 - SMF - SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA
SCART - SETOR DE CARTÓRIO

Ao Conselheiro Luiz Claudio Oliveira Moreria para emitir o voto divergente, observando o prazo regimental.

CC, em 18 de agosto de 2022.

Documento assinado em 18/08/2022 13:28:59 por NILCEIA DE SOUZA DUARTE - OFICIAL
FAZENDÁRIO / MAT: 2265148

VOTO DIVERGENTE

PROCESSO Nº 030/0011354/2021

Senhor Presidente do Conselho de Contribuintes:

1. Trata-se de recurso de voluntário interposto por **HOSPITAL FLUMINENSE S/A** e recurso de ofício interposto pela **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL** em face da decisão de primeira instância que julgou procedente a impugnação ao Auto de Infração nº 59225, lavrado em razão do não recolhimento do ISS incidente sobre a prestação de serviços hospitalares (subitem 4.03) para as competências de janeiro/2017 a dezembro/2020.
2. Em que pese o elevado saber jurídico do E. Relator, acompanhado pela maioria dos I. Conselheiros, que deu provimento parcial ao recurso voluntário E deu provimento ao Recurso de ofício, **ouso divergir das razões que fundamentaram o voto**, pelos fatos e fundamentos que passo a expor.
3. Em prestígio ao princípio da economia processual, peço vênica para adotar o relatório do E Relator, que, de maneira irretocável, expôs os fatos que importavam para o julgamento.

É o relatório.

Passo a votar.

NO MÉRITO

1. A controvérsia trazida a este E. Conselho cinge-se as seguintes questões: a) Ao lavrar o auto de infração para exigir os débitos de ISS sobre serviços hospitalares, houve ou não contrariedade às normas e

resoluções do Município de Niterói? , b) teria ocorrido vício material ou vício formal?

2. Em que pese as teses defendidas pela I. representação fazendária e pelo E. Relator, entendo que, deixar de considerar como ato jurídico perfeito a resolução Resolução nº 17/SMF/2017, que continua vigendo até esta data, causaria insegurança jurídica e, por isso, flagrante prejuízo ao contribuinte, que, conforme consta nas provas colacionadas, demonstrou ter agido **estritamente dentro da norma supramencionada**.
3. Não há como deixar de ser observado que a relação entre prestadores de serviços hospitalares e os planos privados de assistência à saúde é regulada pela Resolução Normativa ANS nº 363/2014.
4. Extamente por conta da complexidade para formação do preço do serviço de saúde e assistência médica, a Secretaria Municipal de Fazenda editou a Resolução nº 17/SMF/2017, a qual determina expressamente em seu art. 3º, § 1º que, no caso de serviços hospitalares prestados em favor de cliente usuário de plano de saúde, **"considera-se ocorrido o fato gerador no momento do aceite do valor da fatura pelo plano de saúde ou convênio, já computadas as glosas"**.
5. Ao arrepio da referida resolução o fisco municipal quer impor ao contribuinte um cálculo do imposto diferente do que o próprio Município de Niterói regulamentou, ou seja, o I. fiscal, ao arrepio da norma municipal vigente à época, extrapolando suas prerrogativas, entendeu que o ato normativo emitido pelo Secretário Municipal de Fazenda não deveria ser considerado, elegendo uma nova base de cálculo com base nas informações constantes das ECFs que haviam sido apresentadas pela recorrente sem considerar as glosas efetuadas pelos planos de saúde
6. A nosso sentir, escoreita em parte a decisão de 1ª instância administrativa que anulou o auto de infração. Conforme bem salientou o parecer que sustentou a referida decisão "força convir que o

lançamento em questão deve ser anulado, porquanto, a um só tempo, contraria a legislação aplicável ao caso posto, notadamente, a Resolução n. 17/SMF/2017, além de configurar comportamento contraditório da Administração, ao lançar tributo sob o fundamento de ilegalidade da norma por ela mesma imposta, conforme já explicitado no parecer de fls. 610/612.”.

7. Contudo, a decisão de piso entendeu que teria ocorrido mero vício formal, determinando a realização de um novo lançamento. Por esse motivo a recorrente interpôs o recurso voluntário em exame, a fim de que seja reconhecida a nulidade material do Auto de Infração nº 59225.
8. Neste sentido, acompanho a tese da recorrente, por entender que o auto de infração incorreu em vício material, pois configurado manifesto erro de direito, devendo, portanto, o auto de infração ser anulado por vício material, porquanto, ao contrário do consignado na decisão de 1ª instância, o Ilmo. Auditor Fiscal incorreu em flagrante erro de direito.

CONCLUSÃO

Por tais fatos e fundamentos, **o voto divergente** é no sentido de **conhecer ambos os Recursos negando provimento ao Recurso de ofício e dando provimento ao Recurso voluntário.**

Niterói, 02 de setembro de 2022.

Luiz Claudio Oliveira Moreira.

Conselheiro.

Nº do documento: 00403/2022 **Tipo do documento:** DESPACHO
Descrição: CERTIFICADO DA DECISÃO
Autor: 2265148 - NILCEIA DE SOUZA DUARTE
Data da criação: 07/09/2022 18:47:45
Código de Autenticação: 69A7010B347C1D10-7

PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI - PMN

030 - SMF - SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA
CC - CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 030/011.354/2021

DATA: - 18/08/2022

CERTIFICO, em cumprimento ao artigo 38, VIII, do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pelo Decreto nº. 9735/05;

1.359ª SESSÃO

HORA: - 10:00

DATA 18/08/2022

PRESIDENTE: - Carlos Mauro Naylor

CONSELHEIROS PRESENTES

1. Luiz Alberto Soares
2. Márcio Mateus de Macedo
3. Francisco da Cunha Ferreira
4. Eduardo Sobral Tavares
5. Ermano Torres Santiago
6. Paulino Gonçalves Moreira Leite Filho
7. Luiz Claudio Moreira
8. Roberto Pedreira Ferreira Curi

VOTOS VENCEDORES: - Os dos Membros sob o nºs. (01, 02, 03, 04, 06)

VOTOS VENCIDOS: - Dos Membros sob o nºs. (05, 07, 08)

DIVERGENTES: - Os dos Membros sob os nºs. (X)

ABSTENÇÃO: - Os dos Membros sob os nº.s (X)

VOTO DE DESEMPATE: - SIM () NÃO (X)

RELATOR DO ACÓRDÃO: - Eduardo Sobral Tavares

CC, em 18 de agosto de 2022

Documento assinado em 08/09/2022 15:43:42 por CARLOS MAURO NAYLOR - AUDITOR FISCAL
DA RECEITA MUNICIPAL / MAT: 2331403

Nº do documento:	00404/2022	Tipo do documento:	DESPACHO
Descrição:	ACÓRDÃO DA DECISÃO Nº 3.011/2022		
Autor:	2265148 - NILCEIA DE SOUZA DUARTE		
Data da criação:	07/09/2022 19:10:37		
Código de Autenticação:	5B8088C9F7BAD573-4		

PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI - PMN

030 - SMF - SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA
CC - CONSELHO DE CONTRIBUINTES

ATA DA 1.359º SESSÃO ORDINÁRIA
DECISÕES PROFERIDAS

DATA: 18/08/2022

Processo nº 030/011.354/2021 -

Para o Recurso de Ofício: - RECORRENTE: - Secretaria Municipal de Fazenda
RECORRIDO: - Hospital Fluminense SA
RELATOR: - Eduardo Sobral Tavares

Para o Recurso Voluntário: Recorrente: - Hospital Fluminense SA

Recorrido: - Secretaria Municipal de Fazenda

Relator: Eduardo Sobral Tavares

Revisor: Luiz Claudio Oliveira Moreira

DECISÃO: - Por cinco (05) votos a três (03) a decisão foi da seguinte forma: Para o Recurso de Ofício pelo conhecimento e provimento "total. Quanto ao Recurso Voluntário pelo mesmo placar foi pelo conhecimento e provimento "parcial", nos termos do voto do Relator, vencidos os conselheiros Luiz Claudio Oliveira Moreira, Roberto Pedreira Ferreira Curi e Ermano Torres Santiago.

EMENTA APROVADA

ACÓRDÃO Nº 3.011/2022: - ISS – Recurso voluntário e recurso de ofício – Obrigação principal – Prestação de serviços hospitalares (subitem 4.03) – Aspecto temporal da obrigação tributária – Inteligência do art. 116, I, CTN e do art. 67, I, do CTM – ISS é devido no momento em que o serviço é prestado ao tomador – Matéria submetida à reserva absoluta de lei – Previsão do art. 97, III, CTN – Impossibilidade de alteração pela Resolução nº 17/SMF/2017 – Base de cálculo do ISS é o preço do serviço (art. 7º, LC nº 116/03 e art. 80, CTM) – Procedimento de glosa pelas operadoras de plano de saúde constitui mero acerto financeiro entre as partes – Norma complementar que gera legítima expectativa no contribuinte – Incidência do art. 100, parágrafo único, CTN – Exclusão da

imposição de penalidades, cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo – Recurso voluntário conhecido e parcialmente provido – Recurso de ofício conhecido e provido."

CC em 18 de agosto de 2022

Documento assinado em 08/09/2022 15:43:43 por CARLOS MAURO NAYLOR - AUDITOR FISCAL
DA RECEITA MUNICIPAL / MAT: 2331403

Nº do documento: 00405/2022 **Tipo do documento:** DESPACHO
Descrição: OFICIO DA DECISAO
Autor: 2265148 - NILCEIA DE SOUZA DUARTE
Data da criação: 07/09/2022 19:29:55
Código de Autenticação: 4D3FDAF8FEA21133-0

PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI - PMN

**030 - SMF - SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA
CC - CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO 030/011.354/2021 - “HOSPITAL FLUMINENSE S/A ”

RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO

Senhora Secretária,

Por cinco(05) votos a três (03) a decisão deste Conselho foi para o recurso de Ofício em conhecer e prover. Quanto ao Recurso voluntário, com o mesmo placar a decisão foi pelo conhecimento e provimento "parcial", nos termos do voto do Relator, vencidos os conselheiros Luiz Claudio Oliveira Moreira, Roberto Pedreria Ferreira Curi e ermano Torres Santiago.

Face ao exposto, submetemos a apreciação de Vossa Senhoria, nos termos do art. 86, inciso II da Lei nº 3368/2018.

CC, em 18 de agosto de 2022.

Documento assinado em 08/09/2022 15:43:44 por CARLOS MAURO NAYLOR - AUDITOR FISCAL
DA RECEITA MUNICIPAL / MAT: 2331403

Nº do documento:	00406/2022	Tipo do documento:	DESPACHO
Descrição:	PUBLICAR ACÓRDAO 3.011/2022		
Autor:	2265148 - NILCEIA DE SOUZA DUARTE		
Data da criação:	07/09/2022 19:35:52		
Código de Autenticação:	DCDD9C8C2814AA23-2		

PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI - PMN

030 - SMF - SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA
CC - CONSELHO DE CONTRIBUINTES

À ASSIL

Senhora Subsecretária,

Face o disposto no art. 20, nº. XXX e art. 107 do Decreto nº 9.735/2005 (Regimento Interno do Conselho de Contribuintes), solicito a publicação em Diário Oficial do Acórdão abaixo:

ACÓRDÃO Nº 3.011/2022: ISS – Recurso voluntário e recurso de ofício – Obrigação principal – Prestação de serviços hospitalares (subitem 4.03) – Aspecto temporal da obrigação tributária – Inteligência do art. 116, I, CTN e do art. 67, I, do CTM – ISS é devido no momento em que o serviço é prestado ao tomador – Matéria submetida à reserva absoluta de lei – Previsão do art. 97, III, CTN – Impossibilidade de alteração pela Resolução nº 17/SMF/2017 – Base de cálculo do ISS é o preço do serviço (art. 7º, LC nº 116/03 e art. 80, CTM) – Procedimento de glosa pelas operadoras de plano de saúde constitui mero acerto financeiro entre as partes – Norma complementar que gera legítima expectativa no contribuinte – Incidência do art. 100, parágrafo único, CTN – Exclusão da imposição de penalidades, cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo – Recurso voluntário conhecido e parcialmente provido – Recurso de ofício conhecido e provido."

CC em 18 de agosto de 2022

Documento assinado em 08/09/2022 15:43:45 por CARLOS MAURO NAYLOR - AUDITOR FISCAL
DA RECEITA MUNICIPAL / MAT: 2331403

ILMO. SR. DR. CONSELHEIRO EDUARDO SOBRAL TAVARES DO E. CONSELHO DE
CONTRIBUINTES DO MUNICÍPIO DE NITERÓI

PROTOCOLADO

Em 10/10/2022

Ana Cláudia S. Mouras
OAB RJ 244.154-0

Auto de Infração nº 59225

Processo Administrativo nº 030/011354/2021 (030007614/2021)

HOSPITAL FLUMINENSE S/A (Requerente), já qualificado nos autos do processo em epígrafe, vem, por seus advogados abaixo assinados¹, com fundamento no art. 25 da Lei Municipal nº 2.228/2005 e nos arts. 120 e 121 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes de Niterói, aprovado pelo Decreto Municipal nº 9.735/2005, apresentar, tempestivamente², o presente **PEDIDO DE ESCLARECIMENTO** em face do v. acórdão que, por maioria de votos (5 a 3), deu parcial provimento ao recurso voluntário do Requerente, bem como total provimento ao recurso de ofício do Município de Niterói.

2. Nas próximas linhas, o Requerente irá demonstrar detidamente **todos os vícios incorridos (omissão, contradição e obscuridade) pelo v. acórdão**, mas, desde o início, deve-se ter bem claro que a **questão principal**, e que deve ser **objetivamente** resolvida e respondida por este E. Conselho de Contribuinte, **como resultado direto do afastamento de todas as omissões/incongruências que serão adiante apontadas (demonstrando-se não apenas o cabimento, mas a total necessidade de apresentação desse pedido de esclarecimento)**, é se a legislação do Município de Niterói autoriza o lançamento de crédito tributário, **por i. fiscal de tributos que não teve o seu trabalho de fiscalização cerceado** (todos os documentos e esclarecimentos requeridos foram prontamente fornecidos pelo Requerente), sobre base de cálculo que constitui **mera estimativa de receita contábil**.

¹ O instrumento de mandato dos signatários da petição já se encontra anexado a estes autos.

² Este pedido de esclarecimento é tempestivo, uma vez que apresentado dentro do prazo de 15 dias, previsto no art. 25, caput, da Lei Municipal nº 2.228/2005, e no art. 120, caput, do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes de Niterói, c/c art. 18 da Lei Municipal nº 3.368/2018, o qual se iniciou em 03.10.2022 (segunda-feira) – primeiro dia útil seguinte ao dia em que os patronos do Requerente foram cientificados do teor do acórdão (**Doc. Anexo**) – e, portanto, somente se encerrará no dia 17.10.2022 (segunda-feira).



3. Ou melhor, e de forma objetiva, indaga-se a V.Sas.: **A legislação do Município de Niterói possui norma determinando que a base de cálculo do ISS corresponde às receitas declaradas nas Escriturações Contábeis-Fiscais dos Contribuintes?** A resposta a essa pergunta é **fundamental**, pois, em última análise, foi essa a conclusão alcançada pelo v. acórdão, ainda que mediante fundamentação **repleta dos vícios** previstos no art. 25 da Lei Municipal nº 2.228/2005, como se passa a demonstrar.

4. O v. acórdão deu parcial provimento ao recurso voluntário do Requerente, bem como total provimento ao recurso do Município de Niterói, *“(...) para afastar a aplicação da multa de ofício, multa moratória, juros moratórios e correção monetária do período em que vigente a Resolução nº 17/SMF/2017 (junho/2017 a dezembro/2020), mantido o Auto de Infração nº 59225 nos seus demais aspectos”*, sob os seguintes fundamentos:

- (a) o ponto central da discussão estaria relacionado ao **aspecto temporal** do fato gerador do ISS e, portanto, deveria se aferir o momento em que verificadas as **circunstâncias materiais necessárias** para a sua ocorrência e produção de efeitos, nos termos do **art. 116, inciso I, do Código Tributário Nacional**. Feitas essas considerações, o v. acórdão conclui laconicamente (e, com o devido respeito, **insuficientemente**) que *“(...) o fato gerador do ISS resta ocorrido no momento em que o serviço hospitalar (ex. consulta, exame etc.) é disponibilizado ao tomador (paciente), independentemente do modo de processamento do pagamento. (...)”*;
- (b) a Resolução nº 17/SMF/2017 teria alterado o aspecto temporal do fato gerador do ISS para o momento do aceite do valor da fatura pelo plano de saúde ou convênio, o que subverteria o sistema tributário nacional, pois se trataria de matéria submetida à reserva absoluta de lei;
- (c) a base de cálculo do ISS (**aspecto material**) corresponderia ao preço do serviço e, **estando este uma vez fixado**, o imposto seria devido ao Fisco Municipal, independentemente do modo de pagamento. Com relação ao procedimento de glosa realizado pelas operadoras de plano de saúde afirma-se que *“(...) não é elemento intrínseco à formação do preço do serviço, mas constitui mero acerto financeiro privado realizado entre o prestador do serviço e o intermediário, sem qualquer participação do tomador, muito menos da (sic) Fisco, de modo que não afetam o aspecto quantitativo da obrigação tributária (art. 123 do CTN)”*;



- (d) a edição da Resolução nº 17/SMF/2017 teria criado uma legítima expectativa no Requerente, no sentido de que o fato gerador do ISS ocorre no momento do aceite do valor da fatura pelas operadoras de planos de saúde após o cômputo das glosas, razão pela qual devem ser excluídos todas as penalidades e acréscimos moratórios, nos termos do art. 100 do Código Tributário Nacional;
- (e) deveria ser afastado o argumento de **ilegalidade do arbitramento**, suscitado pelo Requerente, pois "(...) art. 82, inciso VIII, do CTM é expresso em determinar tal forma de composição do aspecto quantitativo da obrigação principal quando for flagrante a insuficiência do imposto pago face ao volume dos serviços prestados. E, no caso, o arbitramento levou em consideração flagrante diferença entre o ISS recolhido e os valores contabilmente reconhecidos como serviços prestados, mas que foram submetidos ao procedimento de auditoria técnica de cada operadora de plano de saúde para serem pagos ou glosados"; e
- (f) os argumentos de impossibilidade de cobrança cumulativa de multas (mora e ofício) e de necessária adoção da taxa SELIC como índice delimitador da correção de crédito tributário lançado **não** foram conhecidos sob a justificativa de que o Conselho de Contribuintes do Município de Niterói estaria impedido de afastar a aplicação de lei sob o fundamento de inconstitucionalidade, nos termos do art. 67 da Lei Municipal nº 3.368/2018.

5. Não obstante, conforme será demonstrado com maior detalhamento a seguir, o v. acórdão incorreu em:

- (a) **omissão** em relação ao disposto nos arts. 1º da Lei nº 2.228/05, 64 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes do Município de Niterói, 96, 142 e 146 do Código Tributário Nacional, e 24 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, os quais estabelecem que (i) **este E. Conselho de Contribuintes do Município de Niterói está vinculado à legislação tributária do Município de Niterói**, o que inclui os atos normativos emitidos pela secretaria que integra, não podendo afastá-los sob alegação de ilegalidade ou inconstitucionalidade sem a intervenção do Poder Judiciário; e (ii) ainda que fosse possível a este E. Conselho de Contribuintes afastar atos normativos do Secretário Municipal de Fazenda, os efeitos dessa decisão somente poderiam



ter **efeitos prospectivos**, **não** podendo alcançar os fatos geradores anteriores à alteração do critério jurídico.

- (b) **omissão e obscuridade**, uma vez que **não** aponta o momento no qual se daria a ocorrência das circunstâncias materiais necessárias para a configuração do ISS, qual seja, **o momento no qual restaria configurada a base de cálculo do ISS, com o grau de certeza e definitividade necessários ao lançamento do crédito tributário** (cf. art. 142 do Código Tributário Nacional);
- (c) **obscuridade e contradição**, pois a Resolução nº 017/SMF/2017 **não** alterou o aspecto temporal do ISS na prestação de serviços de saúde, mas apenas reconheceu a complexidade da formação do preço do serviço (circunstância material necessária para a produção de efeitos do fato gerador), a fim de **viabilizar** a cobrança do imposto municipal, estando em perfeita consonância com o disposto no art. 116, inciso II, do Código Tributário Nacional;
- (d) **contradição e obscuridade** incorridos pelo parecer da d. representação fazendária (o v. acórdão adotou expressamente o parecer da d. representação fazendária como razão de decidir, o que, per se, constitui **omissão** e hipótese de **nulidade** da decisão, uma vez que a fundamentação per relationem é técnica ilegal que **não** pode ser admitida sem um mínimo de contextualização), pois neste se afirma textualmente que *"[n]ão se deve confundir a quantificação da remuneração dos procedimentos individualmente executados que, diga-se de passagem, corresponde efetivamente ao preço antecipadamente definido pelas partes com a forma de faturamento e sua metodologia que compreende as hipóteses de auditoria, aplicação, contestação e revogação de glosas"*;
- (e) **obscuridade e contradição**, pois, ao mesmo tempo em que afirma que os contratos celebrados entre o Requerente e as operadoras de plano de saúde **não** seriam oponíveis do Fisco, em razão do disposto no art. 123 do Código Tributário Nacional³, recorre a esses mesmos contratos para afirmar que o preço do serviço corresponderia ao preço neles fixado;

³ Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.



- (f) ao simplesmente afirmar que a hipótese de arbitramento estaria em consonância com o disposto no art. 82, inciso VIII, do Código Tributário Municipal, pois seria “(...) *flagrante a insuficiência do imposto pago face ao volume dos serviços prestados*”, o v. acórdão incorreu em:
- (f.i) **omissão**, pois não apreciou o argumento, constante do recurso voluntário do Requerente, de que “o lançamento somente pode ser realizado por arbitramento quando os documentos ou esclarecimentos apresentados pelo contribuinte sejam omissos ou não mereçam fé, **nos termos do art. 148 do Código Tributário Nacional**, sendo que nenhum desses requisitos foi verificado no caso em tela” Já o parecer da d. representação fazendária incorre em **obscuridade** ao não apreciar o referido argumento, com esteio no disposto art. 67 da Lei nº 3.368/2018⁴, sendo que, como visto, o Requerente alegou **contrariedade a dispositivo legal** (art. 148 do Código Tributário Nacional);
- (f.ii) **omissão**, pois não apreciou o argumento, constante do recurso voluntário do Requerente, de que, diante do enorme grau de subjetividade e imprecisão (o que seria “flagrante insuficiência” do imposto pago? qual o percentual de não recolhimento seria necessário para que fosse caracterizada a “flagrante insuficiência”?) do comando inserto no art. 82, inciso VIII, do Código Tributário Municipal, **na prática se está autorizando o arbitramento em qualquer hipótese, i.e.**, ficando a sua adoção sujeita ao mero juízo discricionário (in casu, **arbitrário**) do i. fiscal de tributos, o que descaracteriza a sua própria natureza de regra aplicável a **situações excepcionais**; e
- (f.iii) **omissão**, pois não apreciou o argumento, constante do recurso voluntário do Requerente, de que ainda que fosse admitida a aplicação do art. 82, inciso VIII, do Código Tributário Municipal, ao caso concreto, **o i. fiscal de tributos deveria ter verificado todas as faturas emitidas pelo Requerente em face das operadoras de planos de saúde e especialmente os valores objeto dos contratos cujos prazos de medição estariam vencidos**⁵. A

⁴ No âmbito do processo administrativo tributário, será vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, convenção internacional, lei ou decreto, **sob fundamento de inconstitucionalidade**.

⁵ O i. fiscal de tributos faz essa afirmativa de forma genérica, sem especificar os contratos cujos prazos estariam vencidos e sem correlacionar esses contratos com os valores de ISSQN cobrados, em nítido cerceamento do direito de defesa do Requerente.



adoção dos valores registrados nas ECFs dos anos de 2017 a 2020 (único documento considerado pelo i. fiscal de tributos para lançamento do ISSQN) é, na verdade, **contrário** ao critério de apuração proposto pelo próprio i. fiscal de tributos (valores objeto de contratos de medição que estariam supostamente expirados), pois são **meras estimativas** de receita, que, portanto, devem, em regra, **preceder** o encerramento dos prazos de medição dos contratos. Assim, tem-se, ao final, lançamento realizado com base em **mera presunção**, o que é vedado pelo art. 142 do Código Tributário Nacional.

- (g) parecer da d. representação fazendária, em nítida **contradição** com a sua afirmativa anterior de que o preço do serviço seria aquele previsto nos contratos antes da apuração das glosas, procura “convalidar” a base de cálculo “apurada” pelo i. fiscal de tributos (que **não** corresponde à base de cálculo prevista nos dispositivos legais utilizados como próprio fundamento da autuação) com base em **mera estimativa contábil** do Requerente;
- (h) o parecer da d. representação fazendária incorre em **obscuridade** e **omissão**, uma vez que: (i) cria **nova** hipótese base de cálculo do ISS, **não** prevista na legislação municipal, qual seja, **receita contábil** baseada em **mera estimativa**; (ii) as declarações dos contribuintes de obrigações acessórias relacionadas a **tributos federais** (PIS e COFINS) constituíam **fonte primária** para apuração e cálculo do ISS, independentemente da análise dos documentos que lastrearam essas declarações, bem como daqueles que comprovam a receita efetivamente auferida pelo Requerente (o i. fiscal de tributos optou pelo “caminho mais fácil”, **não realizou qualquer trabalho fiscalizatório**, e condizente com a apuração do ISS, e, ao final, esse “levantamento” foi chancelado pelo v. acórdão, com uma linha argumentativa contraditória e que não se sustenta em bases mais sólidas); (iii) ao se referir ao “passo a passo” para formação definitiva do preço do serviço, descrito no recurso voluntário da Requerente, a fim de referendar a sua alegação de que a receita contábil (mera estimativa) constituiria base de cálculo do ISS, o parecer da d. representação fazendária simplesmente **ignora** os itens do “passo a passo” que cuidam da apuração das glosas; e (iv) como afirmado no recurso voluntários do Requerente, “[a] possibilidade de modificação dessa apuração inicial do ‘valor da receita’ contábil, por meio de ajuste futuro, é reconhecida em diversos itens do Pronunciamento Técnico do CPC 47, como, por exemplo, no seu item 21.b, que dispõe que [o] efeito que a modificação do

*contrato tem sobre o preço da transação e sobre a mensuração pela entidade do progresso em relação à satisfação completa da obrigação de performance deve ser reconhecido como ajuste da receita (seja como aumento ou redução da receita) na data da modificação do contrato (ou seja, o ajuste da receita é feito em base cumulativa);', **demonstrando-se, assim, que os valores lançados pelo i.auditor fiscal não se revestem do grau de certeza e definitividade necessários para a constituição do crédito tributário**"; e*

- (i) **omissão** ao **não** analisar o argumento do Requerente de que *"a manutenção da autuação também viola o disposto nos §§ 1º e 2º, do art. 80, do Código Tributário Municipal, visto que simples lançamentos contábeis* **1. não** *podem ser considerados valores percebidos pela prestação de serviço de saúde (§ 1º, do art. 80); e* **2. tampouco** *podem ser considerados como preço "cobrado em virtude da prestação de serviços" (§ 2º, do art. 80), pois essas rubricas (preço do serviço e respectivo pagamento) apenas são conhecidas **após** o encerramento do procedimento de auditoria administrativa e técnica das operadoras dos planos de saúde, oportunidade em que é emitida a fatura pelo prestador de serviço, havendo o respectivo aceite pela operadora"*

6. Em primeiro lugar, destaque-se que o Conselho de Contribuintes de Niterói é órgão integrante da Secretaria Municipal de Fazenda, conforme estabelece o art. 1º da Lei nº 2.228/05⁶ e que o art. 64 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes do Município de Niterói estabelece que o *"julgamento do litígio, fundamentar-se-á nas normas de Direito Fiscal, nos princípios gerais de Direito, na jurisprudência dos Tribunais, especialmente na do Supremo Tribunal Federal e na **legislação do Município de Niterói**"*.

7. O art. 96 do Código Tributário Nacional determina que a expressão **legislação tributária "compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes."**

8. Ainda neste contexto, a Lei nº 3.368/18 inclui o julgamento realizado por este E. Conselho de Contribuintes no processo de determinação e exigência do crédito tributário, o

⁶ Art. 1º O Conselho de Contribuintes é o Órgão Administrativo Colegiado, integrado na estrutura da Secretaria Municipal e Fazenda, tendo a atribuição de julgar, em Segunda Instância os recursos, voluntários e de ofício, de decisões finais proferidas pela Primeira Instância Administrativa, referentes a processos administrativos tributários de natureza contenciosa).

qual, evidentemente, deve observância ao art. 142 do Código Tributário Nacional, que dispõe que “a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”.

9. Em síntese, o exame integrado dos dispositivos legais apontados acima, leva necessariamente à seguinte conclusão: o Conselho de Contribuintes de Niterói é órgão integrante da Secretaria Municipal de Fazenda e, **ao examinar a validade de lançamento tributário, está vinculado aos atos normativos expedidos pelo órgão que integra, sendo vedada a possibilidade de afastá-los em qualquer hipótese, seja porque lhe falece competência para tanto, seja porque essa é uma atribuição exclusiva do Poder Judiciário.**

10. Com efeito, a inobservância de um ato normativo por autoridade administrativa integrante da mesma entidade que o editou constitui ofensa não só ao princípio da legalidade – em uma perspectiva mais ampla – como também flagrante ofensa à segurança jurídica, uma vez que o Requerente agiu em estrito cumprimento da legislação tributária no sentido que lhe atribui o art. 96 do CTN.

11. Nesse particular, ressalte-se que a observância à legislação tributária atrai necessariamente a incidência da proteção aos princípios da confiança legítima e da segurança jurídica, conforme reconhecido inclusive no v. acórdão. No entanto, ao contrário do decidido por este E. Conselho de Contribuintes, **o Supremo Tribunal Federal, ao se deparar com situação que violou os referidos princípios, não determinou a exclusão apenas a exigência da multa e dos acréscimos moratórios, mas sim da totalidade do tributo exigido.** Confira-se, nesse sentido, trecho do voto do Ministro Roberto Barroso, relator da ADI nº 4.481, na qual se afastou norma estadual que havia sido editada em violação à jurisprudência daquele Tribunal:

“18. É certo que a jurisprudência do STF sobre o procedimento a ser observado para o deferimento de benefícios em matéria de ICMS é mais do que conhecida. Não gera grande surpresa a decisão ora proferida, no sentido da inconstitucionalidade da lei estadual. Por outro lado, a norma em exame vigorou por oito anos, com presunção de constitucionalidade, de modo que a atribuição efeitos retroativos à declaração de inconstitucionalidade geraria um grande impacto e um impacto injusto para os contribuintes.

(...)

A ponderação ocorre entre a disposição constitucional tida por violada e os princípios da boa-fé e da segurança jurídica. Pelas razões já expostas, entendo

que devem prevalecer os últimos princípios, atribuindo-se eficácia a esta decisão a partir da data desta sessão.

(...)”

12. Note-se que, no âmbito tributário, a proteção à confiança é reforçada pelo art. 146 do Código Tributário Nacional⁷ e pelo art. 24 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (Decreto-Lei nº 4.657/1942⁸), **que impedem expressamente a alteração de critérios jurídicos de forma retroativa.**

13. Dessa forma, ao declarar a ilegalidade da Resolução nº 17/SMF/2017 e exigir débitos tributários não recolhidos em observância àquela norma, o v. acórdão incorreu em **omissão** em relação ao disposto nos arts. 1º da Lei nº 2.228/05, 64 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes do Município de Niterói, 96, 142 e 146 do Código Tributário Nacional, e 24 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, os quais estabelecem que **(i) o Conselho de Contribuintes de Niterói está vinculado à legislação tributária do Município de Niterói**, o que inclui os atos normativos emitidos pela secretaria que integra, não podendo afastá-los sob alegação de ilegalidade ou inconstitucionalidade sem a intervenção do Poder Judiciário; e **(ii) ainda que fosse possível a este Conselho de Contribuintes afastar atos normativos do Secretário Municipal de Fazenda, os efeitos dessa decisão somente poderiam ter efeitos prospectivos, não** podendo alcançar os fatos geradores anteriores à alteração do critério jurídico.

14. Como descrito acima, ao cuidar do aspecto temporal do fato gerador do ISS, o v. acórdão faz expressa remissão à necessidade de existência das **circunstâncias materiais necessárias** para a sua ocorrência e produção de efeitos, conforme previsto no art. 116, inciso I, do Código Tributário Nacional⁹, mas acaba concluindo laconicamente (e, com o devido respeito, **insuficientemente**) com a simples afirmativa de que “(...) o fato gerador do ISS resta ocorrido no momento em que o serviço hospitalar (ex. consulta, exame etc.) é disponibilizado

⁷ Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

⁸ Art. 24. A revisão, nas esferas administrativa, controladora ou judicial, quanto à validade de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa cuja produção já se houver completado levará em conta as orientações gerais da época, sendo vedado que, com base em mudança posterior de orientação geral, se declarem inválidas situações plenamente constituídas.

Parágrafo único. Consideram-se orientações gerais as interpretações e especificações contidas em atos públicos de caráter geral ou em jurisprudência judicial ou administrativa majoritária, e ainda as adotadas por prática administrativa reiterada e de amplo conhecimento público.

⁹ Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;



ao tomador (paciente), **independentemente do modo de processamento do pagamento**. (...)"

15. Ocorre que, ao adotar essa linha argumentativa, o v. acórdão incorre em **omissão e obscuridade**, uma vez que **não** aponta o momento no qual se dariam as circunstâncias materiais necessárias para a configuração do ISS, qual seja, **o momento no qual restaria configurada a base de cálculo do ISS com o grau de certeza e definitividade necessários ao lançamento do crédito tributário** (cf. art. 142 do Código Tributário Nacional).

16. A observação ao final "*independentemente do modo de processamento do pagamento*" é bom que se deixe claro é **evasiva e não responde à pergunta**, repise-se, de todo essencial para caracterização do fato gerador do ISS, de qual seria o momento no qual a base de cálculo do ISS, na prestação de serviços de saúde, seria aferível para fins de lançamento do crédito tributário.

17. Posteriormente, na parte em que cuida do **aspecto material** do ISS, o v. acórdão afirma que "*(...) a base de cálculo do ISS é o preço do serviço. (...) Fixado o preço e prestado o serviço, é devido o imposto municipal, ainda que o tomador – ou terceiro responsável pelo pagamento – se mostre inadimplente*", **sem, contudo, especificar o momento no qual o preço do serviço restaria "fixado"**.

18. **O esclarecimento quanto ao momento no qual restaria configurada a base de cálculo do ISS** (circunstância material necessária para a produção de efeitos do fato gerador), **inexistente** no v. acórdão, apesar de ser por ele considerado como o "*ponto central da discussão*", **consta expressamente do recurso voluntário do Requerente**, no qual se demonstra que **o fato gerador do imposto municipal somente resta perfectibilizado após as operadoras de planos de saúde aprovarem os relatórios dos serviços destinados aos seus segurados/contratantes, uma vez que, enquanto não implementada essa condição suspensiva (aprovação do relatório de serviços pelo convênio), não há como se quantificar a base de cálculo do ISSQN – inteligência do art. 116, inciso II, do Código Tributário Nacional.**

19. Esse argumento, contudo, **não** foi refutado – na verdade, **não** foi sequer mencionado – pelo v. acórdão, tampouco este apresentou (ainda que de forma lacônica) o momento no qual a **base de cálculo do ISS restaria definida** (com o grau de certeza e definitividade necessários ao lançamento do crédito tributário) na prestação dos serviços de saúde. Essa complexidade na formação dos preços é **inerente à própria prestação dos serviços de saúde**

(a Resolução nº 017/SMF/2017 é consequência e não causa dessa complexidade e foi editada com o simples intuito de tornar possível a cobrança do ISS no Município de Niterói).

20. Para corroborar essa linha argumentativa, o Requerente trouxe em seu recurso voluntário precedente do Superior Tribunal de Justiça (REsp nº 887.385/RJ), de relatoria do saudoso Ministro Teori Albino Zavascki, o qual, **em que pese toda a sua importância para o caso ora analisado** (demonstrando, ainda, que **a complexidade da formação do preço é algo inerente à prestação de serviço de saúde** e não algo “inventado” pela Resolução nº 017/SMF/2017), **não teve o seu teor apreciado pelo v. acórdão** (em contrariedade ao disposto no art. 64 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes do Município de Niterói¹⁰). Por sua pertinência e na expectativa de que as razões do REsp nº 887.385/RJ sejam devidamente apreciadas por este i. órgão julgador, o Requerente reproduz, abaixo, os trechos pertinentes do referido acórdão:

“TRIBUTÁRIO. ISS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS MÉDICOS MEDIANTE CONVÊNIOS. FATO GERADOR. MOMENTO DA OCORRÊNCIA. PECULIARIDADES. APRESENTAÇÃO E APROVAÇÃO DAS CONTAS PELO PRESTADOR À EMPRESA ADMINISTRADORA DO PLANO DE SAÚDE. RECURSO IMPROVIDO

(...)

1. O parágrafo primeiro do art. 113 do CTN dispõe que “a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador”, assim considerado, nos termos do art. 114, como “a situação definida em lei como necessária e suficiente para a sua ocorrência”. Pois bem, o art. 8º do DL 406/2003 (substituído, depois, pelo art. 1º da LC 116/2003), define o fato gerador do ISS como ‘a prestação (...) de serviço constante da lista anexa’.

Considerados esses parâmetros normativos e as peculiaridades que envolvem a contratação e a prestação de serviços na espécie, é de se **chancelar os fundamentos adotados pela sentença de primeiro grau, de lavra do Juiz de Direito Adolpho C. de Andrade Mello Jr., nos seguintes termos:**

‘A autora investe contra lançamento tributário, e pugna pela anulação da decisão proferida no processo administrativo 04/369.646/93, que veio a constituir definitivamente o crédito tributário em foco. Note-se que o crédito decorre do recolhimento insuficiente de ISS ante a falta de acréscimo moratório e atualização monetária, posto que no entender da autoridade lançadora a demandante teria desconsiderado os meses de competência para o

¹⁰ Art. 64. O Conselho de Contribuintes, para o julgamento do litígio, fundamentar-se-á nas normas de Direito Fiscal, nos princípios gerais de Direito, na jurisprudência dos Tribunais, especialmente na do Supremo Tribunal Federal e na legislação do Município de Niterói.



recolhimento do tributo. É isto que se depreende com a leitura dos autos, mormente o do cogitado processo administrativo. Centrada a questão e os seus limites, vejamos:

Ao que se observa, a matéria tributável refere-se aos serviços prestados pela autora por força de contratos firmados com seguradoras de saúde e administradora de planos de saúde, nos períodos de 1988 a 1989 e 1990 a 1993, e não em relação às atividades de serviços fora do contexto de convênios, ou seja, serviços contratados diretamente pelos usuários, pacientes.

Não há dúvida, e sobre o ponto inexistente controvérsia, que o fato gerador do ISS, seu pressuposto de fato, dá-se no momento da prestação do serviço, e não quando do pagamento do serviço realizado. Esta conclusão é insofismável, e ao que consta, não é este o motivo da insurgência da autora. **O que a autora aduz, é que não pode ser considerado prestado o serviço, antes da seguradora ou administradora de planos de saúde aprovar os relatórios dos serviços destinados aos seus segurados e/ou contratantes. Eis o ponto nodal.** Veja-se o entendimento da decisão administrativa impugnada: Em princípio, é de se presumir que, se o relatório apresentado pela empresa à instituição seguradora relaciona um serviço, é porque ele foi efetivamente prestado, não sendo de se presumir que a empresa tente cobrar pelo serviço que não prestou. A aprovação do relatório deve ser a regra: sua rejeição, a exceção. (fls. 107, autos do processo administrativo). Também acredito que seja exceção, mas regra ou exceção, nada estabelece, juridicamente, para a definição do fato gerador da obrigação tributária, quanto à situação vertente. **O que se há de investigar, interpretar, é quando se apresenta possível dar-se pela ocorrência do fato imponível.**

Na verdade, o serviço, na hipótese, para efeito de tributação, não pode ser considerado o atendimento ao beneficiário do plano ou do seguro de saúde, mas àquele prestado pela empresa credenciada ou contratada a quem lhe contratou ou credenciou para atender aos referidos beneficiários. **E aí entra o aspecto da aprovação do relatório dos serviços como condição de fato para o aperfeiçoamento da obrigação tributária.** Só há como se considerar realizado o serviço, e ocorrente o fato gerador, quando aprovado o rol dos atendimentos prestados pela autora aos segurados e beneficiários de planos de saúde, atendimento que configura o objeto dos contratos firmados entre ela e as seguradoras e administradoras, conforme consta dos exemplares que os autos revelam. Antes disso, falta elemento indispensável e integrante do fato gerador, na espécie. **Enquanto não implementada a condição, não há como se quantificar a base de cálculo do ISS, que é uma noção de imperiosa determinação para que se tenha por nascida a obrigação tributária.**

Frise-se, outrossim, que não se está confundindo obrigação tributária com lançamento, e nem a data do fato gerador com àquela que diga respeito ao pagamento do serviço. O lançamento declara, e só é possível declarar existente obrigação tributária, se presentes os seus requisitos, dentre outros, o econômico que possibilite a fixação do quantum debeat. **Ora, se a obrigação há que possibilitar a revelação do an, o si e o quantum debeat, não se pode tê-la por gerada, no caso concreto, antes dos sujeitos aos quais os serviços são destinados aprovarem os atendimentos constantes dos relatórios,**



possibilitando o faturamento, na forma contratual. Com esta última proposição, finalizo.

O crédito tributário foi constituído com eiva de ilegalidade material. A autoridade lançadora considerou gerada a obrigação tributária, quando ainda pendente condição de fato, ou seja, aprovação dos atendimentos prestados pela autora, contratada e credenciada por empresas de seguro e de administração de planos de saúde. Precipitou o nascimento da obrigação tributária, e com isso deu pela insuficiência do recolhimento do ISS ante a falta de acréscimos moratórios e correção monetária. Considerou gerada a obrigação quando ainda faltava-lhe requisito, pressuposto de fato hábil a ensejar a quantificação do tributo devido; elemento econômico e integrante do fato imponible' (fls. 266/269).

A solução assim desenvolvida é perfeitamente compatível com o disposto nos arts. 116, II do CTN:

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

(...)

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Nas especiais circunstâncias do caso, não há como afastar a conclusão do acórdão recorrido, segundo o qual 'o fato gerador do ISS, como entende o recorrente, não pode ser o momento da emissão da conta, enquanto prestado o servido ao convênio, e não ao particular, posto que na hipótese em questão, a remessa da mesma, se opera sob condição suspensiva, dependente de uma subsequente aprovação de parte do convênio qualquer que seja ele, a fim de que o pagamento seja ou não realizado' (fl. 318).

2. Diante do exposto, nego provimento ao recurso especial. É o voto"

(1ª Turma, REsp nº 887.385/RJ, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, DJe de 17.12.2010 – grifos do Requerente)

21. Assim, o v. acórdão também incorre em **obscuridade** e **contradição**, pois a Resolução nº 017/SMF/2017 **não** alterou o aspecto temporal do ISS na prestação de serviços de saúde, mas apenas reconheceu a complexidade da formação do preço do serviço (circunstância material necessária para a produção de efeitos do fato gerador), a fim de **viabilizar** a cobrança do imposto municipal, estando em perfeita consonância com o disposto no art. 116, inciso II, do Código Tributário Nacional.

22. Ainda com relação ao aspecto temporal, restaram, ainda, configurados os vícios de **contradição** e **obscuridade** incorridos pelo parecer da d. representação fazendária (o v. acórdão adotou expressamente o parecer da d. representação fazendária como razões de

decidir, o que, per si, constitui **omissão** e hipótese de **nulidade** da decisão, uma vez que a fundamentação per relationem é técnica ilegal que **não** pode ser admitida sem um mínimo de contextualização), pois neste se afirma textualmente que *“[n]ão se deve confundir a quantificação da remuneração dos procedimentos individualmente executados que, diga-se de passagem, corresponde efetivamente ao preço antecipadamente definido pelas partes com a forma de faturamento e sua metodologia que compreende as hipóteses de auditoria, aplicação, contestação e revogação de glosas”*.

23. Ou seja, a própria representação fazendária acaba por reconhecer a **natureza complexa** da formação do preço dos serviços de saúde e, portanto, o v. acórdão deveria ter concluído pelo provimento do recurso voluntário interposto pelo Requerente.

24. Segundo o v. acórdão, a base de cálculo do ISS (**aspecto material**) corresponderia ao preço do serviço e, **estando este uma vez fixado**, o imposto seria devido ao Fisco Municipal, independentemente do modo de pagamento. Com relação ao procedimento de glosa realizado pelas operadoras de plano de saúde afirma-se que *“(...) não é elemento intrínseco à formação do preço do serviço, mas constitui mero acerto financeiro privado realizado entre o prestador do serviço e o intermediário, sem qualquer participação do tomador, muito menos da (sic) Fisco, de modo que não afetam o aspecto quantitativo da obrigação tributária (art. 123 do CTN)”*.

25. Apesar de afirmar que o ISS corresponderia ao **preço fixado** e que a glosa das operadoras de plano de saúde não seria elemento intrínseco à sua formação, ao tentar “ilustrar” esse argumento, o v. acórdão consigna que *“(...) alguns contratos celebrados com as operadoras de planos de saúde, inclusive, preveem o pagamento integral da fatura apresentada, com desconto de eventuais glosas posteriormente. Isso mostra que o procedimento de glosa, repito, constitui mero acerto financeiro entre as partes, sem qualquer interferência no preço do serviço”*.

26. Note-se a **incoerência absoluta** (**obscuridade e contradição**) incorrida pelo v. acórdão, pois, ao mesmo tempo em que afirma que os contratos celebrados entre o Requerente e as operadoras de plano de saúde **não** seriam oponíveis do Fisco, em razão do disposto no art. 123 do Código Tributário Nacional¹¹, recorre a esses mesmos contratos para afirmar que o preço do serviço corresponderia ao preço neles fixado e pontua, como se estivesse diante de

¹¹ Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

grande achado, que “alguns contratos celebrados com as operadoras de planos de saúde, inclusive, preveem o pagamento integral da fatura apresentada, com desconto de eventuais glosas posteriormente.”.

27. Ou seja, fez-se uma **leitura seletiva** dos contratos, sendo válidas e “oponíveis” ao Fisco tão somente aquelas cláusulas que “fixavam o preço” antecipadamente, estando o restante do contrato impossibilitado de ser analisado sob pena de pretensa violação ao disposto no art. 123 do Código Tributário Nacional.

28. Ainda nessa linha **seletiva** (e contraditória), no parecer da d. representação fazendária, afirma-se que “(...) o preço do serviço que constitui a base de cálculo do ISS, conforme o art. 80 do CTM, não pode ser confundido com o procedimento de auditoria e pagamento acordado entre as operadoras de planos e os prestadores de serviços de saúde uma vez que se trata de relação de direito privado insuficiente para promover uma modificação do fato gerador do imposto”. Veja-se, bem, o “preço do serviço” considerado válido pela representação fazendária está previsto no **mesmo contrato** (relação de Direito Privado) que **condiciona** a formação desse preço à apuração das glosas, mas a violação ao art. 123 do Código Tributário Nacional residiria apenas neste último.

29. Essa **seletividade** também se faz presente em sua “simples análise” dos dispositivos do art. 17-A da Lei Federal nº 9.656/1997 e da Resolução Normativa ANS nº 363/2014, visto que o parecer da d. representação fazendária **simplesmente se omite** sobre a disposição expressa do art. 4º, inciso I, da Resolução Normativa ANS nº 363/2014, no sentido de que “[a] **rotina de auditoria administrativa e técnica deve ser expressa, inclusive quanto a: I - hipóteses em que o Prestador poderá incorrer em glosa sobre o faturamento apresentado**”.

30. Ora, a **obscuridade** e a **contradição** constantes dessa linha argumentativa saltam aos olhos, uma vez que (i) o fato de alguns dos contratos conterem cláusulas prevendo o pagamento integral da fatura **com** o posterior **desconto de glosas** que venham a ser apuradas apenas reforçam o argumento de que as glosas constituem **elemento intrínseco** à formação do preço do serviço; (ii) a menção ao art. 123 do Código Tributário Nacional, além de seletiva (somente parte dos contratos seriam válidas do perante o Fisco), é **imprópria**, visto que, pela própria dicção do referido dispositivo legal, tem-se que a sua aplicabilidade está restrita a convenção particulares que cuidem da **responsabilidade pelo pagamento de tributos**, o que, por evidente, **não** é a hipótese destes autos; e (iii) se a base de cálculo do ISS é o “preço do serviço” fixado em alguns desses contratos, para pagamento antecipado, *i.e.*, anteriormente

à apuração das glosas, qual seria a base de cálculo do ISS nos casos em que inexistente essa cláusula de pagamento antecipado?

31. O v. acórdão afirma, ainda, que deveria ser afastado o argumento de **ilegalidade do arbitramento**, suscitado pelo Requerente, pois “(...) o art. 82, inciso VIII, do CTM é expresso em determinar tal forma de composição do aspecto quantitativo da obrigação principal quando for flagrante a insuficiência do imposto pago face ao volume dos serviços prestados. E, no caso, o arbitramento levou em consideração flagrante diferença entre o ISS recolhido e os valores contabilmente reconhecidos como serviços prestados, mas que foram submetidos ao procedimento de auditoria técnica de cada operadora de plano de saúde para serem pagos ou glosados”.

32. Todavia, ao simplesmente afirmar que a hipótese de arbitramento estaria em consonância com o disposto no art. 82, inciso VIII, do Código Tributário Municipal, pois seria “(...) flagrante a insuficiência do imposto pago face ao volume dos serviços prestados”, o v. acórdão incorreu em:

- (i) **omissão**, pois **não** apreciou o argumento, constante do recurso voluntário do Requerente, de que “o lançamento somente pode ser realizado por arbitramento quando os documentos ou esclarecimentos apresentados pelo contribuinte sejam omissos ou não mereçam fé, **nos termos do art. 148 do Código Tributário Nacional**, sendo que **nenhum** desses requisitos foi verificado no caso em tela” Já o parecer da d. representação fazendária incorre em **obscuridade** ao **não** apreciar o referido argumento, com esteio no disposto art. 67 da Lei nº 3.368/2018¹², sendo que, como visto, o Requerente alegou **contrariedade a dispositivo legal** (art. 148 do Código Tributário Nacional);
- (ii) **omissão**, pois **não** apreciou o argumento, constante do recurso voluntário do Requerente, de que, diante do enorme grau de subjetividade e imprecisão (o que seria “flagrante insuficiência” do imposto pago? qual o percentual de não recolhimento seria necessário para que fosse caracterizada a “flagrante insuficiência”?) do comando inserto no art. 82, inciso VIII, do Código Tributário Municipal, **na prática se está autorizando o arbitramento em qualquer hipótese, i.e.**, ficando a sua adoção sujeita ao mero juízo discricionário (**in casu**,

¹² Art. 67 No âmbito do processo administrativo tributário, será vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, convenção internacional, lei ou decreto, **sob fundamento de inconstitucionalidade**.



arbitrário) do i. fiscal de tributos, o que descaracteriza a sua própria natureza de regra aplicável a **situações excepcionais**; e

- (iii) **omissão**, pois **não** apreciou o argumento, constante do recurso voluntário do Requerente, de que ainda que fosse admitida a aplicação do art. 82, inciso VIII, do Código Tributário Municipal, ao caso concreto, **o i. fiscal de tributos deveria ter verificado todas as faturas emitidas pelo Requerente em face das operadoras de planos de saúde e especialmente os valores objeto dos contratos cujos prazos de medição estariam vencidos**¹³. A adoção dos valores registrados nas ECFs dos anos de 2017 a 2020 (único documento considerado pelo i. fiscal de tributos para lançamento do ISSQN) é, na verdade, **contrário** ao critério de apuração proposto pelo próprio i. fiscal de tributos (valores objeto de contratos de medição que estariam supostamente expirados), pois são **meras estimativas** de receita, que, portanto, devem, em regra, **preceder** o encerramento dos prazos de medição dos contratos. Assim, tem-se, ao final, lançamento realizado com base em **mera presunção**, o que é vedado pelo art. 142 do Código Tributário Nacional.

33. O parecer da d. representação fazendária, em nítida **contradição** com a sua afirmativa anterior de que o preço do serviço seria aquele previsto nos contratos antes da apuração das glosas, procura “convalidar” a base de cálculo “apurada” pelo i. fiscal de tributos (que **não** corresponde à base de cálculo prevista nos dispositivos legais utilizados como próprio fundamento da autuação) com base em **mera estimativa contábil** do Requerente, ao consignar que “(...) *a alegação de que o arbitramento foi efetuado com base em valores contábeis que se tratariam de mera estimativa de receita não tem melhor sorte, na medida em que o próprio recorrente admite que os valores reconhecidos contabilmente se referem aos serviços executados que são submetidos inclusive a um procedimento de auditoria interna para conferência de sua correção, que envolve a criação de prontuários médicos, registros dos procedimentos efetuados e medicamentos utilizados nos tratamentos, anexação de autorizações e outros documentos, conforme itens 2 a 8 do procedimento descrito por ele como ‘passo a passo’ para a formação definitiva do preço do serviço (fls. 7969/7970): (...)*”.

34. Além de incorrer na **contradição** referida acima, o parecer da d. representação fazendária incorre em **obscuridade** e **omissão**, uma vez que: (i) cria **nova** hipótese base de

¹³ O i. fiscal de tributos faz essa afirmativa de forma genérica, sem especificar os contratos cujos prazos estariam vencidos e sem correlacionar esses contratos com os valores de ISSQN cobrados, em nítido cerceamento do direito de defesa do Requerente.

cálculo do ISS, não prevista na legislação municipal, qual seja, **receita baseada em mera estimativa contábil**; (ii) as declarações dos contribuintes de obrigações acessórias relacionadas a **tributos federais** (PIS e COFINS) constituiriam **fonte primária** para apuração e cálculo do ISS, independentemente da análise dos documentos que lastrearam essas declarações, bem como daqueles que comprovam a receita efetivamente auferida pelo Requerente (o i. fiscal de tributos optou pelo “caminho mais fácil”, **não realizou qualquer trabalho fiscalizatório**, e condizente com a apuração do ISS, e, ao final, esse “levantamento” foi chancelado pelo v. acórdão, com uma linha argumentativa contraditória e que, como visto, não se sustenta em bases mais sólidas); (iii) ao se referir ao “passo a passo” para formação definitiva do preço do serviço, descrito no recurso voluntário da Requerente, a fim de referendar a sua alegação de que a receita contábil (mera estimativa) constituiria base de cálculo do ISS, **o parecer da d. representação fazendária simplesmente ignora os itens do “passo a passo” que cuidam da apuração da glosa**; e (iv) como afirmado no recurso voluntários do Requerente, *“[a] possibilidade de modificação dessa apuração inicial do ‘valor da receita’ contábil, por meio de ajuste futuro, é reconhecida em diversos itens do Pronunciamento Técnico do CPC 47, como, por exemplo, no seu item 21.b, que dispõe que ‘[o] efeito que a modificação do contrato tem sobre o preço da transação e sobre a mensuração pela entidade do progresso em relação à satisfação completa da obrigação de performance deve ser reconhecido como ajuste da receita (seja como aumento ou redução da receita) na data da modificação do contrato (ou seja, o ajuste da receita é feito em base cumulativa);’, demonstrando-se, assim, que os valores lançados pelo i.auditor fiscal não se revestem do grau de certeza e definitividade necessários para a constituição do crédito tributário”*.

35. Por fim, o v. acórdão também incorreu em **omissão** ao não analisar o argumento do Requerente de que *“a manutenção da autuação também viola o disposto nos §§ 1º e 2º, do art. 80, do Código Tributário Municipal, visto que simples lançamentos contábeis 1. não podem ser considerados valores percebidos pela prestação de serviço de saúde (§ 1º, do art. 80); e 2. tampouco podem ser considerados como preço “cobrado em virtude da prestação de serviços” (§ 2º, do art. 80), pois essas rubricas (preço do serviço e respectivo pagamento) apenas são conhecidas após o encerramento do procedimento de auditoria administrativa e técnica das operadoras dos planos de saúde, oportunidade em que é emitida a fatura pelo prestador de serviço, havendo o respectivo aceite pela operadora”*

36. Diante de todo o exposto, o Requerente pede e espera a V.Sa. que seja o presente pedido de esclarecimento conhecido e provido, para suprir as omissões e sanar as obscuridades e contradições, ora apontadas, a fim de que, **como consequência lógica e**



SACIC
GASPARETE
ADVOGADOS

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8148

direta, seja dado total provimento ao recurso voluntário do Requerente e negado provimento ao recurso de ofício do Município de Niterói.

Rio de Janeiro, 10 de outubro de 2022

Thiago Maia Sacic
Thiago Maia Sacic
OAB/RJ nº 151.411

Lucas Gasparete dos Reis Carvalho
Lucas Gasparete dos Reis Carvalho
OAB/RJ nº 155.400



SACIC
GASPARETE
ADVOGADOS

PROCNIT
Processo: 030/0011354/2021
Fls: 8149

DOC. ANEXO

Anna Raphaella de Paula

De: Thiago Sacic
Enviado em: sexta-feira, 30 de setembro de 2022 12:15
Para: Conselho de Contribuinte
Cc: Lucas Gasparete; Anna Raphaella de Paula
Assunto: RES: CÓPIA DOS PARECERES

Boa tarde, Sra. Nilceia.

Confirmo o recebimento e respectiva ciência, na data de hoje (30.09.2022), dos acórdãos proferidos nos autos dos Processos Administrativos nºs 030/011.354/2021 e 030/011.354/2021, bem como das demais peças processuais anexadas ao e-mail enviado por V.Sa. na presente data.

Agradeço por toda a atenção dispensada e fico à disposição para quaisquer esclarecimentos.

Atenciosamente,

THIAGO SACIC
TEL: +55 21 3547 5094
CEL: +55 21 99784 2288



RUA VISCONDE PIRAJÁ N. 177 - 3.º ANDAR - IPANEMA RJ
Atendimento: (21) 3547-5094

De: Conselho de Contribuinte <conselhodecontribuintes@fazenda.niteroi.rj.gov.br>
Enviada em: sexta-feira, 30 de setembro de 2022 11:21
Para: Thiago Sacic <tsacic@sacicgasparete.com.br>
Assunto: ENC: CÓPIA DOS PARECERES

De: Conselho de Contribuinte
Enviado: terça-feira, 27 de setembro de 2022 16:15
Para: Thiago Sacic <thiago.sacic@novotny.com.br>
Assunto: CÓPIA DOS PARECERES

Boa tarde Dr. Thiago.

Atendendo sua solicitação, segue cópia dos pareceres que fundamentaram a decisão do Conselho de Contribuintes nos autos dos processos 030/011.354/2021 e 030/011.356/2021.

Att.,

Nilceia Duarte

Nº do documento:	05271/2022	Tipo do documento:	DESPACHO
Descrição:	ENCAMINHAMENTO		
Autor:	2265148 - NILCEIA DE SOUZA DUARTE		
Data da criação:	11/10/2022 15:51:39		
Código de Autenticação:	39BBC592AA8F3DF4-9		

PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI - PMN

030 - SMF - SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA
SCART - SETOR DE CARTÓRIO

Senhor Presidente,

Tendo em vista recebimento da petição com o Pedido de Esclarecimentos, encaminhamos o presente para as medidas que se fizerem necessárias.

Em 11 de outubro de 2022

Documento assinado em 11/10/2022 15:51:39 por NILCEIA DE SOUZA DUARTE - OFICIAL
FAZENDÁRIO / MAT: 2265148

Nº do documento:	05301/2022	Tipo do documento:	DESPACHO
Descrição:	INFORMAÇÃO		
Autor:	2265148 - NILCEIA DE SOUZA DUARTE		
Data da criação:	13/10/2022 13:16:57		
Código de Autenticação:	3E2CAF36B6BDDCC5-2		

PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI - PMN

030 - SMF - SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA
SCART - SETOR DE CARTÓRIO

De ordem ao Conselheiro Eduardo Sobral Tavares, para manifestação tendo em vista pedido de esclarecimento.

Em 13/10/2022

Documento assinado em 13/10/2022 13:16:57 por NILCEIA DE SOUZA DUARTE - OFICIAL
FAZENDÁRIO / MAT: 2265148



NITERÓI
SEMPRE À FRENTE

EMENTA: Pedido de Esclarecimento - Acórdão nº 3.011/2022 - Ausência de obscuridade, contradição ou omissão - Mero inconformismo com o resultado do julgamento - Pedido conhecido e desprovido

Exmo. Sr. Presidente e demais membros deste Conselho,

Trata-se de pedido de esclarecimento interposto por HOSPITAL FLUMINENSE S/A em face do Acórdão nº 3.011/2022 prolatado por este Conselho de Contribuintes, que, no mérito, proveu o recurso de ofício e, igualmente, proveu parcialmente o recurso voluntário para afastar a aplicação da multa de ofício, multa moratória, juros moratórios e correção monetária do período em que vigente a Resolução no 17/SMF/2017 (junho/2017 a dezembro/2020), mantido o Auto de Infração nº 59225 nos seus demais aspectos.

Em síntese, sustenta o requerente: (i) omissão quanto ao disposto no art. 1º da Lei Municipal nº 2.228/05, art. 64 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, arts. 96, 142 e 146 do Código Tributário Nacional e art. 24 da LINDB, que estabeleceriam a vinculação do Conselho de Contribuintes à legislação tributária do Município de Niterói, o que incluiria atos normativos emitidos pela secretaria que integra, e que eventual afastamento de atos normativos infralegais deveriam ter efeitos prospectivos; (ii) omissão e obscuridade, uma vez que não apontaria o momento no qual se daria a ocorrência das circunstâncias materiais necessárias para a configuração do ISS; (iii) obscuridade e contradição, pois a Resolução nº 017/SMF/2017 não teria alterado o



aspecto temporal do ISS na prestação do serviço de saúde, mas apenas reconhecido a complexidade na formação do preço do serviço, a fim de viabilizar a cobrança do imposto; (iv) contradição e obscuridade no parecer da d. Representação Fazendária, uma vez que a fundamentação *per relationem* é técnica ilegal que não pode ser admitida sem um mínimo de contextualização; (v) obscuridade e contradição, pois ao mesmo tempo em que afirmaria que os contratos celebrados entre o requerente e as operadoras de plano de saúde não seriam oponíveis ao Fisco, recorreria a esses mesmos contratos para afirmar que o preço do serviço corresponderia ao preço neles fixados; (vi) omissão, pois não teria apreciado o argumento de que o lançamento somente poderia ser realizado nas hipóteses do art. 148 do Código Tributário Nacional, o que não se verificaria no caso em tela; (vii) omissão, pois não teria apreciado o argumento de que, diante da subjetividade e imprecisão do art. 82, inciso VIII, do Código Tributário Municipal, na prática se está autorizando o arbitramento em qualquer hipótese; (viii) omissão, pois não teria apreciado o argumento de que o fiscal de tributos deveria ter verificado todas as faturas emitidas pelo requerente em face das operadoras de plano de saúde e especialmente os valores objeto dos contratos cujos prazos de medição estariam vencidos; (ix) contradição no parecer da d. Representação Fazendária, em especial na afirmativa de que o preço do serviço seria aquele previsto nos contratos antes da apuração das glosas; (x) obscuridade e omissão no parecer da d. Representação Fazendária, uma vez que criaria nova hipótese de base de cálculo do ISS, qual seja a receita contábil baseada em mera estimativa; (xi) omissão ao não analisar o argumento de que a manutenção da autuação violaria o art. 80, §§1º e 2º do CTM.

É o relatório.

Dispõe o art. 120, *caput* do Decreto nº 9.735/05 (Regimento Interno do Conselho de Contribuintes) que a decisão do Conselho de Contribuintes que se afigurar omissa, contraditória ou obscura poderá ser objeto de pedido de esclarecimento. Trata-se de instrumento congênere aos Embargos de Declaração previstos no art. 1.022 do Código de Processo Civil.



Considera-se omissa a decisão que não se manifesta sobre (a) um pedido da parte; ou (b) fundamentos e argumentos relevantes lançados pelas partes; ou (c) questões apreciáveis de ofício pelo órgão julgador.

Na mesma linha, é dita contraditória a decisão que padece de coerência interna, ou seja, quando os seus trechos não guardam coesão entre si. A literatura processual é clara e expressa em afirmar que o pedido de esclarecimento (ou embargos de declaração) não serve para eliminar contradições externas, isto é, entre a decisão e alguma prova, argumento ou elemento contido em outras peças constantes dos autos do processo.

Por fim, é obscura a decisão quando esta for ininteligível, quer porque foi mal redigida, quer porque escrita à mão com letra ilegível, quer porque escrita com passagens em língua estrangeira ou dialeto incompreensível.

O confronto dos autos com o pedido formulado pelo requerente permite-me verificar a inexistência de quaisquer das causas que dão azo ao pedido de esclarecimento.

Em primeiro lugar, não há qualquer omissão, haja vista que o Acórdão nº 3.011/2021 se manifestou sobre todas os pontos recursais relevantes para a definição do caso, bem como julgou todos os pedidos formulados. Na verdade, a parte discorda das conclusões alcançadas pelo colegiado no julgamento, o que é natural dada a natureza contenciosa do procedimento. No entanto, este inconformismo não autoriza o manejo do pedido de esclarecimento.

Igualmente, inexistente contradição ou obscuridade, sendo certo que a decisão proferida por este Conselho é clara e coerente internamente, sem deixar margens para quaisquer dúvidas quanto aos fundamentos jurídicos adotados para desprover o recurso voluntário.



O requerente, uma vez mais, sob o título de “contradição” e “obscuridade”, busca a rediscussão da matéria pela sua ótica, o que demonstra existir tão somente um mero inconformismo com o resultado do julgamento.

Pelo exposto, voto pelo conhecimento e desprovimento do pedido de esclarecimento, considerando inexistir qualquer omissão, obscuridade ou contradição a ser sanada.

Niterói, 31 de outubro de 2022.

EDUARDO SOBRAL TAVARES
CONSELHEIRO

Nº do documento:	00069/2022	Tipo do documento:	DESPACHO
Descrição:	PUBLICAR		
Autor:	2265148 - NILCEIA DE SOUZA DUARTE		
Data da criação:	10/11/2022 14:25:04		
Código de Autenticação:	E1A872A6AE89E5A5-6		

PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI - PMN

030 - SMF - SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA
CC - SECRETARIA - OUTROS

A ASSIL

Para prosseguimento da publicação, conforme solicitado às fls. 8.129, após encaminhar o presente processo à Ilma. Senhora Secretária de Fazenda para apreciação da decisão de fls. 8.110 a 8.128, uma vez que o Pedido de Esclarecimento foi indeferido.

CC em 09 de novembro de 2022

Documento assinado em 18/11/2022 17:16:36 por NILCEIA DE SOUZA DUARTE - OFICIAL
FAZENDÁRIO / MAT: 2265148



20 de janeiro 2023

Publicado D.O. de 20/01/23

em 20/01/23

ASS12

MLHSFam

sujeito(s) passivo(s)/ requerente(s) não ter(em) sido localizado(s) no endereço cadastrado ou não ter(em) comparecido à Secretaria Municipal de Fazenda.

Processo	Inscrição	Nome	CPF/CNPJ
080001068/2022	4813-2	JPR CVIVA 1 INCORPORADORA LTDA	43.248.081/0001-56
030019612/2022	-	MARA SERGIA MARTINS DA SILVA	004.015.837-32

Assim, ficam o(s) sujeito(s) passivo(s)/ requerente(s) acima notificado(s), sob pena de extinção e arquivamento do(s) processo(s), consoante art. 11, §2º, da Lei 3368/2018. O conteúdo e fundamento da exigência estabelecida e o prazo para cumprimento da mesma estão disponíveis para consulta no bojo do processo administrativo, o qual poderá ser consultado na Central de Atendimento ao Cidadão - CAC - da Secretaria Municipal de Fazenda, na Rua da Conceição, 100, Centro, Niterói. O cumprimento da notificação pode ser realizado na CAC ou, preferencialmente, de forma remota, por meio do endereço eletrônico iptu@fazenda.niteroi.rj.gov.br."

ATOS DO COORDENADOR DE IPTU – CIPTU - EDITAL

O setor de Cartório da Secretaria Municipal de Fazenda de Niterói torna público, a pedido da Coordenação do IPTU, a devolução da correspondência enviada por aviso de recebimento (AR) ao contribuinte abaixo mencionado por não ter sido localizado no endereço cadastrado nesta secretaria, ficando o mesmo notificado das alterações efetuadas nas inscrições de seus imóveis, em face do enquadramento deles como situados em vila, com efeitos tributários a partir de 2023 nas respectivas inscrições municipais, mediante o presente edital, nos termos do artigo 24, parágrafo IV, da lei 3.368/18.

PROCESSO	INSCRIÇÃO	CONTRIBUINTE	CPF/CNPJ
030/014580/2022	165926-7, 051907-4, 165138-9, 053790-2 e 210572-4	JANAINA PEREIRA DA SILVA	761.027.777-00

O setor de Cartório da Secretaria Municipal de Fazenda de Niterói torna público, a pedido da Coordenação do IPTU, a devolução da correspondência enviada por aviso de recebimento (AR) ao contribuinte abaixo mencionado por não ter sido localizado no endereço cadastrado nesta secretaria, ficando o mesmo notificado da retirada do fator de adequação na respectiva inscrição municipal 687152, mediante o presente edital, nos termos do artigo 24, parágrafo IV, da lei 3.368/18.

PROCESSO	INSCRIÇÃO	CONTRIBUINTE	CPF/CNPJ
030/013380/2022	687152	RAUL GREEMHALGH GARCIA	241.785.197-00

O setor de Cartório da Secretaria Municipal de Fazenda de Niterói torna público, a pedido da Coordenação do IPTU as devoluções das correspondências enviadas por aviso de recebimento (AR) aos contribuintes abaixo mencionados por não terem sido localizados nos endereços cadastrados nesta secretaria, ficando os mesmos notificados das exigências, nas respectivas inscrições municipais e CGM mediante o presente edital, nos termos do artigo 24, parágrafo IV, da lei 3.368/18.

PROCESSO	INSCRIÇÃO	CONTRIBUINTE	CPF/CNPJ
030/009674/2022	015992-1 e 015991-3	RUY FERNANDES MARTINS	075.884.617-72
030/014121/2022	CGM11300749	ISAC DE OLIVEIRA QUADROS	022.817.795-21
030/002126/2022	108883-0	ESMERALDA DE FREITAS FRÕES	026.529.447-97
030/013750/2021	913293	SANDRA REGINA ESTEVES BARRETO	091.761.957-91

O setor de Cartório da Secretaria Municipal de Fazenda de Niterói torna público, a pedido da Coordenação do IPTU, a devolução da correspondência enviada por aviso de recebimento (AR) ao contribuinte abaixo mencionado por não ter sido localizado no endereço cadastrado nesta secretaria, ficando o mesmo notificado do deferimento na respectiva inscrição municipal, mediante o presente edital, nos termos do artigo 24, parágrafo IV, da lei 3.368/18.

PROCESSO	INSCRIÇÃO	CONTRIBUINTE	CPF/CNPJ
030/000328/2022	189198-5	FELIPE GOUVEIA DE FREITAS	026.644.517-90

O setor de Cartório da Secretaria Municipal de Fazenda de Niterói torna público, a pedido da Coordenação do IPTU, a devolução da correspondência enviada por aviso de recebimento (AR) ao contribuinte abaixo mencionado por não ter sido localizado no endereço cadastrado nesta secretaria, ficando o mesmo notificado do indeferimento na respectiva inscrição municipal, mediante o presente Edital, nos termos do artigo 24, parágrafo IV, da lei 3.368/18.

PROCESSO	INSCRIÇÃO	CONTRIBUINTE	CPF/CNPJ
030/005633/2020	1977883	ADONAI PARTICIPAÇÕES LTDA	31.939.602/0001-44

Setor de Cartório da Secretaria Municipal de Fazenda de Niterói torna público, a pedido da Coordenação do IPTU, a devolução da correspondência enviada por aviso de recebimento (AR) ao contribuinte abaixo mencionado por não ter sido localizado no endereço cadastrado nesta secretaria, ficando o mesmo notificado das alterações cadastrais na respectiva inscrição municipal, mediante o presente edital, nos termos do artigo 24, parágrafo IV, da lei 3.368/18.

PROCESSO	INSCRIÇÃO	CONTRIBUINTE	CPF/CNPJ
030/001871/2020	454520	IMOBILIÁRIA PAZ LIMITADA - EPP	30.069.249/0001-14

O setor de Cartório da Secretaria Municipal de Fazenda de Niterói torna público, a pedido da Coordenação de Cadastro Imobiliário, a devolução da correspondência enviada por aviso de recebimento (AR) ao contribuinte abaixo mencionado por não ter sido localizado no endereço cadastrado nesta secretaria, ficando o mesmo notificado do deferimento na respectiva inscrição municipal, mediante o presente edital, nos termos do artigo 24, parágrafo IV, da lei 3.368/18.

PROCESSO	INSCRIÇÃO	CONTRIBUINTE	CPF/CNPJ
030/018752/2021	45437-1	IMOBILIÁRIA PAZ LIMITADA - EPP	30.069.249/0001-14

ATOS DO COORDENADOR DE COBRANÇA ADMINISTRATIVA – COCAD

O setor de Cartório da Secretaria Municipal de Fazenda de Niterói torna público, a pedido da Coordenação de Cobrança Administrativa as devoluções das correspondências enviadas por aviso de recebimento (AR) aos contribuintes abaixo mencionados por não terem sido localizados nos endereços cadastrados nesta secretaria, ficando os mesmos notificados das transferências de créditos gerados por pagamento equivoco, nas respectivas CGMs mediante o presente edital, nos termos do artigo 24, parágrafo IV, da lei 3.368/18.

PROCESSO	INSCRIÇÃO	CONTRIBUINTE	CPF/CNPJ
030/013074/2022	CGM 110786-4	MARIA DAS GRAÇAS T. R. DOS SANTOS	044.004.947-48
030/011538/2022	CGM 52198- 9	JORGE ESTEVES TEIXEIRA JUNIOR	115.432.957-70

O setor de Cartório da Secretaria Municipal de Fazenda de Niterói torna público, a pedido da Coordenação de Cobrança Administrativa, a devolução da correspondência enviada por aviso de recebimento (AR) ao contribuinte abaixo mencionado por não ter sido localizado no endereço cadastrado nesta secretaria, ficando o mesmo notificado de

Maria Lucia H. S. Farias
Matricula 239.121-0



20 de janeiro 2023

Publicado D.O. de 20/01/23
em 20/01/23
ASSIL M.H.S. Fernandes

autorizar a transferência do crédito para a CGM 147244 na respectiva inscrição municipal, mediante o presente edital, nos termos do artigo 24, parágrafo IV, da lei 3.368/18.

PROCESSO	INSCRIÇÃO	CONTRIBUINTE
030/013566/2022	127257-4	TRANSLAR SERVIÇO AUXILIARES LTDA

ATOS DO DIRETOR DO DEPARTAMENTO DE TRIBUTAÇÃO – DETRI

"Processo nº 030/006571/2021 – Impugnação de lançamento de IPTU - Requerente: MARCELA ALMEIDA DA MATTA - Exigências: a) comprovar a legitimidade para impugnar os lançamentos; b) apresentar a impugnação completa e assinada; c) esclarecer se a petição de fls. 15/21 se trata de complemento de sua manifestação inicial (impugnação) ou se trata de recurso administrativo. - Prazo de 10 dias, sob pena de preempção do direito reclamado, nos termos do art. 22 da Lei nº 3368/2018."

"Processo nº 030/001428/2021, - Isenção de IPTU - Requerente: MARIA OLIVIA DO AMARAL - Exigência: Declaração informando quantas pessoas residem no imóvel. Comprovante de rendimentos atualizado dos acompanhantes no imóvel; ou declaração de não possuir renda. Declaração de IR/ de ser isento dos acompanhantes. Comprovante de residência da requerente. Formulário padrão para a solicitação pretendida. - Prazo de 30 dias, sob pena de preempção do direito reclamado, nos termos do art. 22 da Lei nº 3368/2018."

O setor de Cartório da Secretaria Municipal de Fazenda de Niterói torna público, a pedido do Departamento de Tributação, a devolução da correspondência enviada por aviso de recebimento (AR) ao contribuinte abaixo mencionado por não ter sido localizado no endereço cadastrado nesta secretaria, ficando o mesmo notificado que não foi concedida a isenção de IPTU à requerente para quinquênio 2023, 2024, 2025, 2026 e 2027 na respectiva CGM, mediante o presente edital, nos termos do artigo 24, parágrafo IV, da lei 3.368/18.

PROCESSO	INSCRIÇÃO	CONTRIBUINTE	CPF/CNPJ
030/003423/2022	CGM 328907	YOLANDA DO NASCIMENTO SILVA	284.196.007-25

O setor de Cartório da Secretaria Municipal de Fazenda de Niterói torna público, a pedido do Departamento de Tributação, a devolução da correspondência enviada por aviso de recebimento (AR) ao contribuinte abaixo mencionado por não ter sido localizado no endereço cadastrado nesta secretaria, ficando o mesmo notificado que foi decidido pelo provimento do recurso, com reconhecimento da isenção integral de IPTU, válido para os exercícios de 2022, 2023, 2024, 2025 e 2026 na respectiva inscrição municipal, mediante o presente edital, nos termos do artigo 24, parágrafo IV, da lei 3.368/18.

PROCESSO	INSCRIÇÃO	CONTRIBUINTE	CPF/CNPJ
030/010716/2021	21297-7	JUREMA DA CUNHA FERREIRA	866.405.007-44

O setor de Cartório da Secretaria Municipal de Fazenda de Niterói torna público, a pedido do Departamento de Tributação, a devolução da correspondência enviada por aviso de recebimento (AR) ao contribuinte abaixo mencionado por não ter sido localizado no endereço cadastrado nesta secretaria, ficando o mesmo notificado do não conhecimento da impugnação, por ilegitimidade da parte requerente e inépcia da petição apresentada na respectiva inscrição municipal, mediante o presente edital, nos termos do artigo 24, parágrafo IV, da lei 3.368/18.

PROCESSO	INSCRIÇÃO	CONTRIBUINTE	CPF/CNPJ
030/005142/2021	3-4	MONACO ÂNGELO RAFFAELLO	087.686.257-15

O setor de Cartório da Secretaria Municipal de Fazenda de Niterói torna público, a pedido do Departamento de Tributação, a devolução da correspondência enviada por aviso de recebimento (AR) ao contribuinte abaixo mencionado por não ter sido localizado no endereço cadastrado nesta secretaria, ficando o mesmo notificado que foi isento apenas a parte titularizada pela requerente (50% do imóvel) na respectiva inscrição municipal, mediante o presente edital, nos termos do artigo 24, parágrafo IV, da lei 3.368/18.

PROCESSO	INSCRIÇÃO	CONTRIBUINTE	CPF/CNPJ
030/002194/2020	0246850	IVA DE ALMEIDA MACCHIARULO	247.414.697-00

O setor de Cartório da Secretaria Municipal de Fazenda de Niterói torna público, a pedido do Departamento de Tributação, a devolução da correspondência enviada por aviso de recebimento (AR) ao contribuinte abaixo mencionado por não ter sido localizado no endereço cadastrado nesta secretaria, ficando o mesmo notificado que teve deferimento parcial a impugnação do auto de infração nº 57283, com cancelamento do lançamento apenas em relação as competências do , 01/2014, 02/2014,03/2014, 04/2014, 08/2014, 10/2014 e 11/2014 na respectiva inscrição municipal, mediante o presente edital, nos termos do artigo 24, parágrafo IV, da lei 3.368/18.

PROCESSO	INSCRIÇÃO	CONTRIBUINTE	CPF/CNPJ
030/002523/2020	1389600	MONTENEGRO E SCOFANO ADVOGADOS ASSOCIADOS	09.391.323/0001-28

ATOS DO COORDENADOR DO ITBI – CITBI - EDITAL

O setor de Cartório da Secretaria Municipal de Fazenda de Niterói torna público, a pedido da Coordenação do ITBI, a devolução da correspondência enviada por Aviso de Recebimento (AR) ao contribuinte abaixo mencionado por não ter sido localizado no endereço cadastrado nesta Secretaria, ficando o mesmo notificado que foi julgado improcedente a impugnação ao lançamento de ITBI, mantendo-se a base de cálculo do imposto na respectiva inscrição municipal, mediante o presente edital, nos termos do artigo 24, parágrafo IV, da lei 3.368/18.

PROCESSO	INSCRIÇÃO	CONTRIBUINTE	CPF/CNPJ
030/013850/2021	161178-9	CLARA MARIA PESSANHA VIANA MACIEL	141.188.887-18

ATOS DO COORDENADOR DE PARECERES E CONTENCIOSO FISCAL – COPAC

Setor de Cartório da Secretaria Municipal de Fazenda de Niterói torna público, a pedido da Coordenação de Pareceres e Contencioso Fiscal, a devolução da correspondência enviada por aviso de recebimento (AR) ao contribuinte abaixo mencionado por não ter sido localizado no endereço cadastrado nesta secretaria, ficando o mesmo notificado da isenção que será registrada até o exercício de 2023 na respectiva inscrição municipal, mediante o presente edital, nos termos do artigo 24, parágrafo IV, da lei 3.368/18.

PROCESSO	INSCRIÇÃO	CONTRIBUINTE	CPF/CNPJ
030/000682/2021	211427-0	ANA PAULA OLIVEIRA DA CONCEIÇÃO EMBALO	095.858.047-27

ATOS DO PRESIDENTE DO CONSELHO DE CONTRIBUINTEES – CC

Setor de Cartório da Secretaria Municipal de Fazenda de Niterói torna público, a pedido do Conselho de Contribuintes, as devoluções das correspondências enviadas por aviso de recebimento (AR) aos contribuintes abaixo mencionados por não terem sido localizados nos endereços cadastrados nesta secretaria, ficando os mesmos notificados de que as cópias dos pareceres que fundamentaram a decisão estão à disposição do contribuinte no setor Cartório da Secretaria Municipal de Fazenda, nas respectivas inscrições municipais, mediante o presente edital, nos termos do artigo 24, parágrafo IV, da lei 3.368/18.

PROCESSO	INSCRIÇÃO	CONTRIBUINTE	CPF/CNPJ
----------	-----------	--------------	----------

Maria Lucia H. S. Faria
Matrícula 239.121-C

**NITERÓI**
SEMPRE À FRENTE

20 de janeiro 2023

030/013668/2021	1402296	M. MARTINS ADVOGADOS REUNIDOS	010.217.641/0001-56
-----------------	---------	-------------------------------	---------------------

030/014621/2016 (Processo espelho 030/015485/2021) - AMPLA ENERGIA E SERVIÇOS S/A. - "Acórdão nº 3.039/2022: - Recurso voluntário - ISSQN - Serviços de qualquer natureza, - Intempestividade - art. 1º e seguintes do decreto municipal nº 10487/2009 e súmula administrativa nº 001 - Recurso voluntário não conhecido." 030/012265/2021 - ALL SPACE MOBILIÁRIO URBANO DE NITERÓI LTDA.

"ACÓRDÃO nº 3.042/2022: - ISSQN. Recurso voluntário. Auto de infração. Obrigação tributária principal. Documentação constante dos autos e do processo de ação fiscal que demonstram que a atividade desenvolvida pelo contribuinte se caracteriza como prestação de serviços de inserção de textos e materiais publicitários em mobiliário urbano, com enquadramento no subitem 17.24 da lista de serviços do anexo III do CTM. Locação pura e simples de bem móvel não configurada nos autos. Incidência do ISSQN. Pedido de realização de diligência ou perícia que deve ser indeferido, por ser desnecessária a sua realização em face das provas já contidas nos autos. Aplicação do art. 72, § 2º, da lei nº 3.368/2018. Manutenção do lançamento. Recurso voluntário conhecido e desprovido."

030/011354/2021 - HOSPITAL FLUMINENSE S/A. - "Acórdão nº 3.011/2022: - ISS - Recurso voluntário e recurso de ofício - Obrigação principal - Prestação de serviços hospitalares (subitem 4.03) - Aspecto temporal da obrigação tributária - Inteligência do art. 116, I, CTN e do art. 67, I, do CTM - ISS é devido no momento em que o serviço é prestado ao tomador - Matéria submetida à reserva absoluta de lei - Previsão do art. 97, III, CTN - Impossibilidade de alteração pela Resolução nº 17/SMF/2017 - Base de cálculo do ISS é o preço do serviço (art. 7º, LC nº 116/03 e art. 80, CTM) - Procedimento de glosa pelas operadoras de planos de saúde constitui mero acerto financeiro entre as partes - Norma complementar que gera legítima expectativa no contribuinte - Incidência do art. 100, parágrafo único, CTN - Exclusão da PROCNIT Processo: 030/0011354/2021 Fls: 8126 imposição de penalidades, cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo - Recurso voluntário conhecido e parcialmente provido - Recurso de ofício conhecido e provido."

030/006887/2017 - (Processo espelho 030/010865/2021 - MARIA LEONOR PAREJA. "Acórdão nº 3.044/2022: - IPTU. Recurso voluntário. Revisão de lançamento anual. Exercício de 2017. Decisão de primeira instância baseada em procedimento efetuado pela FCIT que não explicita devidamente a metodologia utilizada para a apuração do valor venal do imóvel. Procedimento que vem sendo reiteradamente afastado pelo conselho de contribuintes por prejudicar o direito à ampla defesa do contribuinte. Recurso voluntário conhecido e provido, com retorno dos autos à primeira instância."

SECRETARIA MUNICIPAL DE CLIMA

Portaria Seclima 001/2023- A Secretaria Municipal do Clima declara que o Ordenador de Despesas desta Secretaria é o Sr Secretário Luciano Gagliardi Paez, matrícula 12454710, tendo como seu substituto o Subsecretário Marcos Sant'Anna Lacerda, matrícula 12458620 e ambos possuem assinatura eletrônica para efetuarem assinaturas nas solicitações de compra, autorizações de empenho e notas de empenho contidos nos respectivos processos eletrônicos.

SECRETARIA MUNICIPAL DE ORDEM PÚBLICA**Departamento de Fiscalização de Posturas**

- Intimação nº 15479 de 27/12/2022, ESPÓLIO DE MARIA DA GLORIA LIMA. Nos termos do artigo 492 III c/c artigo 472 da lei 2624/08, em virtude dos - contribuintes não terem sido localizados nos endereços alvos das diligências fiscais ou por recusarem-se a recebê-las.

- Intimação nº 14249 de 12/12/2022, DALNY ARAUJO SUCASAS. Nos termos do artigo 492 III c/c artigo 472 da lei 2624/08, em virtude dos - contribuintes não terem sido localizados nos endereços alvos das diligências fiscais ou por recusarem-se a recebê-las.

Processo: 130/002645/2022- GJRV COMERCIO DE DOCES LTDA- Com base nas informações e legislações pertinentes, julgo IMPROCEDENTE o pedido de impugnação, mantendo o AUTO DE INFRAÇÃO nº 6161. Dispondo o Requerente de 30 (trinta) dias pra interpor Recurso em Segunda Instância.

Processo: 130/002772/2022- IGREJA LAGOINHA NITERÓI- Com base nas informações e legislações pertinentes, julgo IMPROCEDENTE o pedido de impugnação, mantendo a Intimação nº 015714. Dispondo o Requerente de 30 (trinta) dias pra interpor Recurso em Segunda Instância.

SECRETARIA MUNICIPAL DE URBANISMO E MOBILIDADE**DEPARTAMENTO DE FISCALIZAÇÃO DE OBRAS - EDITAL DE COMUNICAÇÃO**

O Diretor do DEPARTAMENTO DE FISCALIZAÇÃO DE OBRAS comunica que os abaixo relacionados, recusaram-se a assinar, ou receber as intimações e /ou autos de infração ou estavam ausentes, no momento da ação fiscal.

AUTO DE INFRAÇÃO

ESPÓLIO DE WAGNER DA FONSECA CAMPELO - Rua Júlio Braga, Quadra 477, Lote 24- Piratininga- A.I.04603/2023; AQUILINO PARENTE FERNANDES - Rua Comendador Queiroz, 8, Apto 201- Icaraí- A.I.04576/2023.

INTIMAÇÃO

ÁLVARO LOURENÇO BREIA - Rua Tabajara de Araújo Gama, Lote 19B, Quadra 209- Piratininga- Int.31758/2023; MARIA DA CONCEIÇÃO S. DE OLIVEIRA - Av. Acúrcio Torres, 2260- Piratininga- Int.31761/2023; ANGELO TAVARES DA SILVA - Av. Dr. Geraldo Melo Ourivo, Lote 22º- Cambinhoas- Int.31757/2023; O PROPRIETÁRIO - Rua Mariz e Barros, 327- Icaraí- Int.31570/2023.

Atos do Subsecretário de Trânsito e Transportes

Portaria SMU/SSTT Nº 0015/2023- O Subsecretário de Trânsito e Transportes da Secretaria Municipal de Urbanismo, no cumprimento dos dispositivos do art. 24, da Lei Federal nº 9.503/97 CTB e ainda o Decreto Municipal nº 13.889/2021.

Considerando o conteúdo nos autos do PA nº 530000417/2023 com o Nada Opor do STT e da Diretoria de Planejamento de Transporte, Trânsito e Infraestrutura Viária da NITTRANS, para o serviço de Desmobilização da Grua

RESOLVE:

Art. 1º- Interditar totalmente o trafego de veículos na Avenida Feliciano Sodré no trecho compreendido entre a Avenida Washington Luis e a Trav.Luiz Paulino, no sentido Alameda São Boaventura, nos dias 21 e 22/01/2023, das 03:00h às 09:00h

Art. 2º- O cumprimento das determinações da SECONSER, da SEOP, do CBPM e do 12BPM e da Delegacia Local, tudo de acordo com o § 1º do art. 95 do CTB.

Página 4

PROCNIT

Processo: 030/0011354/2021

Fls: 8160

Publicado D.O. de 20/01/23
em 20/01/23
ASSIL MLHsfarias

Maria Lucia H. S. Farias
Matrícula 239.121-0

Nº do documento:	00196/2023	Tipo do documento:	DESPACHO
Descrição:	DESPACHO AO CC		
Autor:	2391210 - MARIA LUCIA HENRIQUES DA SILVA FARIAS		
Data da criação:	20/01/2023 14:07:51		
Código de Autenticação:	C00AE116F4D12D32-0		

PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI - PMN

030 - SMF - SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA
FCAD - COORDENAÇÃO GERAL DE APOIO ADMINISTRATIVO

Ao CC,

O processo foi publicado em diário oficial no dia 20/01/2023.

Documento assinado em 20/01/2023 14:07:51 por MARIA LUCIA HENRIQUES DA SILVA FARIAS -
OFICIAL FAZENDÁRIO / MAT: 2391210