



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

PROCNIT  
Processo: 030/0024748/2018  
Fls: 454

**Processo: 030024748/2018**

**Data: 01/03/2021**

**RECURSO VOLUNTÁRIO**

**AUTO DE INFRAÇÃO (ISSQN): 55749**

**VALOR TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO: R\$ 850.713,29**

**RECORRENTE: LABORATÓRIO DE ALIMENTOS, ASSESSORIA M.**

**MATTOS LTDA**

**RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Senhor Presidente do Conselho de Contribuintes e demais Conselheiros:

Trata-se de recurso administrativo em face da decisão de 1ª instância que manteve o Auto de Infração nº 55749 (fls. 02/05), cujo recebimento pelo contribuinte se deu em 14/11/2018.

O motivo da autuação foi a apuração de diferença no Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN, relativo às competências de dezembro/2013 a dezembro/2016, referente a serviços enquadrados no item 17, subitem 17.08 da lista de serviços constante do Anexo III da Lei nº 2.597/08.

Foi protocolada impugnação (fls. 08/32) e foi anexado o parecer do FCEA (fls. 152/166).

A contribuinte se insurgiu contra o lançamento, em apertada síntese, sob o argumento de suas atividades negociais estão submetidas a inúmeras resoluções da Agência Nacional de Vigilância Sanitária - ANVISA, submetida ao Ministério da Saúde, e que é integrante da Rede Brasileira de Laboratórios Analíticos em Saúde - REBLAS que se trata de departamento coordenado pela ANVISA (fls. 10). Acrescentou também que integra o Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde - CNES e está inserida na categoria de serviços de saúde e veterinária na Secretaria Municipal de Fazenda (SMF) (fls. 11).

Consignou que se trata de laboratório analítico produtor de conhecimento científico para o controle e prevenção de doenças, sendo os serviços prestados



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI  
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA  
Conselho de Contribuintes

PROCNIT  
Processo: 030/0024748/2018  
Fls: 455

Processo: 030024748/2018

Data: 01/03/2021

em atenção à saúde humana e submetidos a um rigoroso regime jurídico (fls. 12/15).

Registrou a existência de ação fiscal ocorrida no ano de 2007, que compreendeu o período de 01/10/2002 a 30/09/2007, por meio da qual se constatou que foram cumpridas todas as obrigações (principais e acessórias) pela impugnante, sendo que o enquadramento das atividades no item 17 da Lista de serviços resultou em alteração de entendimento anteriormente pacificado pela própria Administração Tributária e, ainda, que recolhe também a Taxa de Fiscalização e Vigilância Sanitária - TFVS que seria um tributo restrito aos contribuintes que desenvolvam atividades e serviços de interesse para a saúde pública (fls. 16/17).

Argumentou que o lançamento seria nulo por ausência de clareza e fundamentação legal que teria resultado em prejuízo à defesa da contribuinte (fls. 19/20).

Reforçou que, sendo prestadora de serviços em atenção à saúde humana, seria inquestionável o enquadramento dos serviços por ela prestados no subitem 4.02 (Análises Clínicas e congêneres), de modo que o enquadramento no subitem 17.08 (Perícias, laudos, exames técnicos e análises técnicas) efetuado pela Fiscalização estaria equivocado (fls. 28/29).

Finalizou afirmando que foi utilizada analogia pela autoridade fiscal para o enquadramento dos serviços no subitem 17.08 já que não há semelhança entre os serviços executados e os "*de apoio técnico, administrativo, jurídico, contábil, comercial e congêneres*", contrariando o disposto no art. 108 do CTN (fls. 30/31).

O parecer que serviu de base para a decisão de 1ª instância salientou que os contratos e notas fiscais considerados pela a autoridade fiscal para efetuar o lançamento estão na posse do próprio contribuinte, que o Auto de Infração possui todos os requisitos previstos na legislação, em especial no art. 48 da Lei nº 3.368/18, e que não houve prejuízos à defesa já que a impugnante discorreu por



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

PROC/NIT  
Processo: 030/0024748/2018  
Fls: 456

**Processo: 030024748/2018**

**Data: 01/03/2021**

mais de 20 páginas a respeito do enquadramento dos serviços que considera correto (fls. 155/157).

Assinalou que *“o fato de o Impugnante já ter sido eventualmente fiscalizado em momento(s) anterior(es) e, no âmbito das respectivas ações fiscais, não terem sido apuradas quaisquer irregularidades, não significa que, posteriormente, o contribuinte não cometerá alguma infração, motivo pelo qual todos os contribuintes estão sujeitos a uma contínua fiscalização”* e que *“se, de fato, alguma autoridade fiscal, porventura, reputou como correto o enquadramento dos serviços do Impugnante no subitem 4.02, no período 01/10/2002 a 30/09/2007, nada impediria o Fisco de rever seu entendimento, desde que tal alteração no entendimento não alcançasse aqueles fatos geradores já tido como certos, consoante inteligência do art. 146 do CTN”* (fls. 157/158).

Considerou desnecessária a realização de perícia uma vez que a controvérsia poderia ser dirimida com os documentos já carreados aos autos e aqueles constantes da ação fiscal (fls. Fls. 158/159).

Observou que os serviços de análises clínicas têm como principal finalidade municiar profissionais de saúde de informações que permitam o diagnóstico de alguma enfermidade e a indicação de tratamento adequado. Por outro lado, os serviços de análises técnicas, de acordo com Bernardo Ribeiro de Moraes e Sérgio Pinto Martins, compreendem os serviços de análises não compreendidos naqueles destinados aos diagnósticos médicos e *“se prestam a fornecer informações quantitativas/qualitativas sobre algum elemento/material/objeto”* (fls. 160/162).

Destacou que o contrato social da impugnante, o registro no Reblas e o Boletim de Informações Cadastrais confirmam que as atividades realizadas se referem à análises técnicas de elementos/materiais/objetos, tais como: alimentos, água, ar e superfície e não se relacionam com análises clínicas uma vez que não há previsão de análises de materiais provenientes do corpo humano. Acrescentou que, ao contrário do que afirma, a contribuinte consta no sistema de emissão de



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI  
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA  
Conselho de Contribuintes

PROCNIT  
Processo: 030/0024748/2018  
Fls: 457

Processo: 030024748/2018

Data: 01/03/2021

NFS-e na categoria “Saúde & Veterinária” em virtude da edição do perfil efetuada por ela mesma, quando promoveu a escolha de CNAE divergente daqueles atribuídos pelo Fisco Municipal (fls. 162/163).

Constatou pela análise dos documentos apresentados que *“o Impugnante não desenvolve atividade de “clínica patológica”, haja vista que não há quaisquer previsões de análises de sangue, urina, tecidos etc. humanos a fim de justificar seu enquadramento no subitem 4.02. Noutra giro, resta cristalino que desenvolve análises técnicas/perícias com respectiva emissão de laudos, conforme previsto no subitem 17.08”* (fls. 164).

Argumentou no sentido de que *“a Agência Nacional de Saúde Suplementar (ANS) é uma agência reguladora vinculada ao Ministério da Saúde, sendo responsável por promover a defesa do interesse público na assistência suplementar à saúde, regular as operadoras setoriais, a relação entre prestadores e consumidores e contribuir para o desenvolvimento das ações de saúde no país. Sendo assim, ela é a responsável pela regulamentação dos serviços tipificados no item 4”* e que *“consultando-se o rol de procedimentos da ANS, o qual contempla os procedimentos considerados indispensáveis ao diagnóstico, tratamento e acompanhamento de doenças e eventos em saúde, não se localiza nenhuma das análises técnicas realizadas pelo Impugnante”* (fls. 165).

Por fim, salientou que o fato da atividade da impugnante, eventualmente, estar ligada à saúde humana em sentido *lato sensu*, não significa que seus serviços sejam tipificados no item 4, porque neste estão inseridas as atividades de saúde em sentido *stricto sensu*. Informou ainda que o contribuinte somente está vinculado à ANVISA uma vez que *“suas atividades visam não a auxiliar no diagnóstico de um paciente, mas sim, em garantir as condições higiênico-sanitárias dos materiais que analisa”* e que efetuou pesquisa no site da Agência Nacional de Saúde Suplementar (ANS), por prestadores do tipo *“laboratórios/clínicas de apoio diagnóstico e terapia”* em Niterói não conseguindo localizar a impugnante, o que comprovaria que seus serviços não se estão ligados à área da saúde *stricto sensu* (fls. 165).



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

PROCNIT  
Processo: 030/0024748/2018  
Fls: 458

**Processo: 030024748/2018**

**Data: 01/03/2021**

A impugnação foi julgada improcedente, conforme decisão do Coordenador de Tributação (fls. 167), fato que motivou o presente Recurso Voluntário (fls. 170/202).

Em sede de recurso, a contribuinte reiterou as teses apresentadas na impugnação, acrescentando que *“inscreveu o seu código e descrição da atividade econômica perante a Receita Federal sob classificação errada, o que já foi devidamente corrigido”* (fls. 173) e inseriu trechos de 2 artigos publicados na Revista de Saúde Pública da USP que corroborariam a tese de que a recorrente *“produz conhecimento científico para o controle e prevenção de doenças ao prestar serviços de interesse sanitário, conforme amplamente já demonstrado, e tais serviços são eminentemente prestados em atenção à saúde humana, submetidos a um rigoroso regime jurídico, em conformidade com o que estabelecem os organismos de saúde da esfera federal, estadual e municipal.”* (fls. 174/175).

Afirmou que *“que a decisão de 1ª instância administrativa apenas seguiu as premissas inconsistentes invocadas pela fiscalização no AI, não reconhecendo as nulidades da autuação”* (fls. 178) e que *“o raciocínio externado no parecer, convalidado pela Coordenadoria Julgadora, resume-se a confirmar a autuação, sem sequer examinar a complexidade dos serviços prestados pela Recorrente, impondo sanção inexistente, o que demonstra que o entendimento em que se fundamentou a autoridade julgadora não pode prosperar”*. (fls. 180).

Alegou cerceamento de defesa uma vez que seria imprescindível a apresentação detalhada dos motivos que resultaram no novo enquadramento pela autoridade fiscal (fls. 183) e que *“os documentos emitidos pela municipalidade, bem como o entendimento firmado pela fiscalização tributária na ação fiscal do ano de 2007, têm efeito vinculante à medida que comprova o enquadramento da Recorrente como prestadora de serviços de saúde, assistência médica e congêneres, tendo em vista a observância de todas as formalidades legais nos autos dos processos correspondentes”* (fls. 186).



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

PROCNIT  
Processo: 030/0024748/2018  
Fls: 459

**Processo: 030024748/2018**

**Data: 01/03/2021**

Finalizou o recurso defendendo também a aplicação do art. 146 do CTN ao caso concreto por entender que a modificação na classificação de sua atividade não poderia abranger o período autuado uma vez que *“que o ato administrativo e a prática reiterada pela administração tributária, levam a criação de uma expectativa justa por parte da Contribuinte que as seguiu”*. (fls. 199/200)

Protocolou petição informando acerca de decisão liminar no Mandado de Segurança 0236544-34.2019.8.19.0001 suspendendo os efeitos de sua exclusão do cadastro de prestadores de serviços de outros municípios - CEPOM - efetuado pelo Rio de Janeiro e ordenando àquela municipalidade o enquadramento das atividades prestadas pela recorrente no item 4.02 da lista de serviços (fls. 263) e acrescentou também um contrato de prestação de serviços celebrado com o INCA (fls. 267/284).

É o relatório.

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

A ciência da decisão de 1ª instância ocorreu em 09/08/2019 (sexta-feira) (fls. 168), começando a fluir o prazo recursal de 30 (trinta) dias na segunda-feira (12/08/2019), com término em 10/09/2019 (terça-feira), tendo sido a petição protocolada no último dia de prazo (fls. 170), esta foi tempestiva.

A controvérsia principal dos autos consiste na verificação do correto enquadramento dos serviços prestados pela recorrente e conseqüentemente à determinação da alíquota a eles aplicável.



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI  
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA  
Conselho de Contribuintes

PROC/NIT  
Processo: 030/0024748/2018  
Fls: 460

Processo: 030024748/2018

Data: 01/03/2021

Para melhor compreensão dos fatos, entende-se que é imprescindível a análise do contrato social da contribuinte, dos contratos celebrados entre a recorrente e seus tomadores de serviços bem como da legislação aplicável expedidas por agências reguladoras.

Consta no contrato social da recorrente o seguinte objeto:

**CLÁUSULA SEGUNDA - DO OBJETIVO SOCIAL**

A sociedade tem como objeto social a prestação de serviços profissionais nas especialidades de análises de alimentos, de água, do ar, superfície, avaliação de condições higiênico sanitárias, limpeza e manutenção em ambientes hospitalares, assessoria, treinamentos, projetos arquitetônicos, hospitalares, ambientais, restaurantes, cozinhas industriais, familiares e de decoração.

Como se vê, as atividades por ela exercidas se referem à análises de produtos, insumos ou condições higiênico sanitárias de ambientes que não se restringem aos hospitais ou serviços de saúde, assistência médica e congêneres.

A própria legislação da ANVISA distingue os tipos de laboratórios, apartando-os em dois grupos: laboratórios clínicos, regidos pela Resolução RDC Nº 302 de 13/10/2005, e laboratórios analíticos, regulamentados anteriormente pela Resolução RDC Nº 11 de 16/02/2012 que foi alterada pela RDC Nº 390, de 26/05/2020.

O item 4.26 do Anexo da RDC Nº 302 define laboratório clínico como “*Serviço destinado à análise de amostras de paciente, com a finalidade de oferecer apoio ao diagnóstico e terapêutico, compreendendo as fases pré-analítica, analítica e pós-analítica*” e o item 5.1.3 determina que “*Todo laboratório clínico e o posto de coleta laboratorial, público e privado devem estar inscritos no Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde - CNES.*”.

Já a Resolução RDC Nº 390, em seu art. 3º, inciso XVI define como laboratório analítico aquele “*considerado apto para a realização de análises em produtos sujeitos à vigilância sanitária*”. Por outro lado, o inciso XIII do mesmo artigo determina que a habilitação é “*ato da ANVISA emitido em favor de um laboratório analítico, que passa*



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI  
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA  
Conselho de Contribuintes

PROCNIT  
Processo: 030/0024748/2018  
Fls: 461

Processo: 030024748/2018

Data: 01/03/2021

*a integrar a REBLAS, para um escopo definido de categorias de produtos sujeitos à vigilância sanitária”.*

O próprio site da ANVISA<sup>1</sup> informa que “A Rede Brasileira de Laboratórios Analíticos em Saúde (REBLAS) é constituída por laboratórios analíticos, públicos ou privados, habilitados pela Anvisa, capazes de oferecer serviços de interesse sanitário com qualidade, confiabilidade, segurança e rastreabilidade”, sendo esta rede anteriormente regulada pela RDC N° 12 de 16/02/2012 que foi revogada pela RDC N° 390.

Por outro lado, a Portaria de Consolidação N° 1 de 28/09/2017 do Ministério da Saúde determina em seus art. 358 e 359<sup>2</sup> a instituição e finalidades do Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde (CNES), salientando que NÃO figura

---

<sup>1</sup><https://www.gov.br/anvisa/pt-br/assuntos/laboratorios/reblas#:~:text=A%20Rede%20Brasileira%20de%20Laborat%C3%B3rios,%2C%20confiabilidade%2C%20seguran%C3%A7a%20e%20rastreabilidade.>

<sup>2</sup> Art. 358. Fica instituído o Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde (CNES). (Origem: PRT MS/GM 1646/2015, Art. 1º)

Art. 359. O CNES se constitui como documento público e sistema de informação oficial de cadastramento de informações de todos os estabelecimentos de saúde no País, independentemente da natureza jurídica ou de integrarem o SUS, e possui as seguintes finalidades: (Origem: PRT MS/GM 1646/2015, Art. 2º)

I - cadastrar e atualizar as informações sobre estabelecimentos de saúde e suas dimensões, como recursos físicos, trabalhadores e serviços; (Origem: PRT MS/GM 1646/2015, Art. 2º, I)

II - disponibilizar informações dos estabelecimentos de saúde para outros sistemas de informação; (Origem: PRT MS/GM 1646/2015, Art. 2º, II)

III - ofertar para a sociedade informações sobre a disponibilidade de serviços nos territórios, formas de acesso e funcionamento; (Origem: PRT MS/GM 1646/2015, Art. 2º, III)

IV - fornecer informações que apoiem a tomada de decisão, o planejamento, a programação e o conhecimento pelos gestores, pesquisadores, trabalhadores e sociedade em geral acerca da organização, existência e disponibilidade de serviços, força de trabalho e capacidade instalada dos estabelecimentos de saúde e territórios. (Origem: PRT MS/GM 1646/2015, Art. 2º, IV)

Parágrafo Único. Não é finalidade do CNES ser instrumento de indução política ou mecanismo de controle, constituindo-se somente como um cadastro que permita a representação mais fidedigna das realidades locais regionais. (Origem: PRT MS/GM 1646/2015, Art. 2º, Parágrafo Único)



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

PROC/NIT  
Processo: 030/0024748/2018  
Fls: 462

**Processo: 030024748/2018**

**Data: 01/03/2021**

dentre elas ser instrumento de mecanismo de controle. Além disso, o art. 364 dispõe que *“O cadastramento e a manutenção dos dados cadastrais no CNES são de responsabilidade de cada estabelecimento de saúde, através de seus responsáveis técnicos ou responsáveis administrativos. (Origem: PRT MS/GM 1646/2015, Art. 7º)”*.

Deve-se ressaltar que no caso concreto dos autos, que o cadastramento no CNES da recorrente (fls. 294) foi efetivado em data posterior (10/08/2018) ao período abrangido pelo auto de infração (12/2013 a 12/2016) e encontra-se desativado desde 06/2019 por falta de atualização, ou seja, o referido cadastramento, em sentido oposto do que afirma a recorrente, não é e nunca foi pré-requisito para o desempenho de suas atividades, sendo que caso se tratasse de prestadora dos serviços inseridos no item 4.02 que trata análises clínicas estaria incorrendo em flagrante desrespeito ao item 5.1.3 da RDC Nº 302, conforme citado acima.

Pela análise da legislação pertinente, verifica-se que o fato de uma sociedade empresarial eventualmente constar no CNES não a credencia automaticamente como prestadora de serviços de saúde *“stricto sensu”*. No entanto, caso se tratasse de laboratório de análises clínicas o cadastramento seria obrigatório e deveria abranger todo o período fiscalizado, permanecendo ativo enquanto a recorrente se encontrasse no exercício de suas atividades.

Portanto, o argumento de que as atividades negociais estão submetidas a inúmeras resoluções da Agência Nacional de Vigilância Sanitária - ANVISA e de que é integrante da Rede Brasileira de Laboratórios Analíticos em Saúde - REBLAS e do Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde - CNES não é suficiente para o enquadramento das operações realizadas no subitem pretendido pela recorrente, uma vez que os referidos cadastros e resoluções, podem auxiliar na compreensão das atividades mas não se prestam a definição do enquadramento tributário que deve ser efetuado levando-se em conta a essência dos serviços prestados.



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

PROCNIT  
Processo: 030/0024748/2018  
Fls: 463

**Processo: 030024748/2018**

**Data: 01/03/2021**

Verifica-se no cadastro Reblas da recorrente (fls. 295/301) que ela possui habilitação para realização de análises em alimentos de origem animal, leite, produtos lácteos, vegetais in natura, farinha, farelos, especiarias íntegras e moídas, alimentos processados, água bruta, água tratada, água para consumo humano, carnes, produtos cárneos, pescados e produtos da pesca, ovos e derivados, produtos da colmeia, polpa de frutas, suco de frutas, sucos desidratados, xaropes, preparado líquido para refrescos, pó para preparo de refrescos, refrigerantes, refrescos, néctares. Já a Acreditação CRL 1060 (fls. 302/310), expedida pelo Inmetro, inclui, além dos produtos acima, água mineral e o ar interior em ambiente climatizado artificial de uso público e coletivo.

Como se vê, a recorrente está habilitada para efetuar análises, por meio de ensaios químicos, biológicos e por amostragens, em produtos sujeitos à vigilância sanitária, cujo enquadramento, considerando-se a especificidade das atividades, conforme muito bem destacado pelo parecer que serviu de base para a decisão de 1ª instância, deve ser efetuado no subitem 17.08 (Perícias, laudos, exames técnicos e análises técnicas) uma vez que os serviços de laboratórios analíticos são mais abrangentes e possuem especificidades que os diferenciam daqueles prestados por laboratórios clínicos destinados à análise de amostras e que objetivam o apoio ao diagnóstico e ao tratamento terapêutico dos pacientes.

Registre-se também que a recorrente informa no recurso voluntário (fls. 173) que *“inscreveu o seu código e descrição da atividade econômica perante a Receita Federal sob classificação errada”*, mas que o equívoco já teria sido corrigido conforme comprovante de inscrição e situação cadastral anexado às fls. 206.

Consta atualmente no referido documento que a atividade principal da recorrente corresponde ao CNAE 86.40-2-02 - Laboratórios Clínicos, no entanto, verifica-se pela análise do Boletim de Informações Cadastrais (fls. 147) que o CNAE inicialmente cadastrado era o de nº 71.20-1-00 - Testes e Análises Técnicas



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

PROCNIT  
Processo: 030/0024748/2018  
Fls: 464

**Processo: 030024748/2018**

**Data: 01/03/2021**

que, de acordo com o site do IBGE<sup>3</sup>, engloba o controle de qualidade de alimentos, análise bacteriológica da água, testes no campo da higiene alimentar, medição da pureza da água e do ar, ensaios e análises químicos e biológicos para fins de cumprimento de normas legais, laboratório de análise de alimentos, serviços de medição da pureza da água ou ar, etc.

Com efeito, pela análise da legislação da ANVISA e das habilitações expedidas para a recorrente, verifica-se que a alteração efetuada em 05/02/2019 (fls. 313), portanto, em data posterior à de emissão do Auto de Infração, foi equivocada uma vez que as atividades se referem à análises técnicas efetuadas por laboratórios analíticos e não ao serviços de complementação diagnóstica e terapêutica realizados pelos laboratórios clínicos.

Os próprios contratos celebrados pela recorrente conduzem a esta conclusão, caso contrário como explicar as cláusulas 7.4 e 7.5 (fls. 278) do documento pactuado entre a recorrente e o Instituto Nacional do Câncer José Alencar Gomes da Silva - INCA que citam expressamente a necessidade de licença nos termos da RDC Nº 12 de 16/02/2012 e a Deliberação CECA nº 707 de 12/09/1985 que institui, no âmbito do Estado do Rio de Janeiro, o Sistema de Credenciamento de Laboratórios Particulares destinados a realização de análises químicas e biológicas de interesse para o controle da qualidade ambiental.

7.4. Possuir licença para funcionamento da Vigilância Sanitária, nos termos da RDC 11/2012.

7.5. Apresentar credenciamento do INEA, conforme deliberação Ceca nº 707, 12/09/1985, que institui o sistema de credenciamento de laboratórios particulares destinados à realização de análises químicas e biológicas.

---

<sup>3</sup>[https://concla.ibge.gov.br/busca-online-cnae.html?option=com\\_cnae&view=atividades&Itemid=6160&tipo=cnae&chave=7120-1&versao\\_classe=7.0.0&versao\\_subclasse=10.1.0](https://concla.ibge.gov.br/busca-online-cnae.html?option=com_cnae&view=atividades&Itemid=6160&tipo=cnae&chave=7120-1&versao_classe=7.0.0&versao_subclasse=10.1.0)



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

PROCNIT  
Processo: 030/0024748/2018  
Fls: 465

**Processo: 030024748/2018**

**Data: 01/03/2021**

Como se vê, apesar das alegações da recorrente, toda a documentação acostada aos autos, que foi examinada pelo Auditor Fiscal durante o procedimento administrativo, bem como a legislação aplicável ao caso, permitem concluir, sem sombra de dúvidas, que a atividade exercida, cujos tomadores não são apenas hospitais ou estabelecimentos prestadores de serviços de saúde, mas que também incluem restaurantes (fls. 14/28 do processo de ação fiscal 030021376/02018) e hotéis (fls. 43/47 do processo de ação fiscal 030021376/02018), foi corretamente enquadrada no item especificado no Auto de Infração.

Deve ser afastada a alegação de ausência de clareza ou fundamentação legal, considerando-se que o Auto de Infração contém todos os requisitos previstos no art. 48<sup>4</sup> da Lei nº 3.368/18 e que a recorrente discorre abundantemente sobre os motivos que justificariam suas teses, não restando configurado o cerceamento do direito de defesa.

O fato de ter havido procedimento de fiscalização anterior (fls. 142), que compreendeu o período de 10/2002 a 09/2007 e foi encerrado em 13/11/2007, sem a cobrança de débitos do ISSQN, não impede que a Administração Municipal efetue um procedimento de fiscalização posterior que resulte na apuração de créditos tributários, especialmente considerando-se que o tributo em questão se trata de imposto cujo lançamento se dá por homologação.

O art. 146 do CTN veda a revisão de lançamento já efetuado, seja de ofício ou anteriormente homologado. Deve-se ter em mente, que no caso concreto posto

---

<sup>4</sup> Art. 48. O auto de infração deverá conter:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição pormenorizada dos fatos;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data da ciência; e

VI - nome, assinatura e número da matrícula do Fiscal de Tributos responsável pela autuação.



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

PROCNIT  
Processo: 030/0024748/2018  
Fls: 466

**Processo: 030024748/2018**

**Data: 01/03/2021**

em análise, não se pretende efetuar a cobrança de diferenças de exercícios já homologados pelo Fisco Municipal, sendo certo que o período abrangido pela autuação ainda não havia sido objeto de análise pela Administração Tributária e que foi respeitado o prazo previsto no art. 150, § 4º do CTN para a realização do procedimento.

Podem ser úteis para a solução da controvérsia, os seguintes trechos da decisão monocrática do AREsp no 1390623/PR<sup>5</sup>:

“(…)

*Da Nulidade do Lançamento por Violação do Artigo 146 do CTN*

*Melhor sorte não assiste a recorrente quando argui a nulidade do lançamento tributário também sob o fundamento de que, ao alterar o dispositivo legal no qual incidem suas atividades e aplicar essa alteração relativamente a exercícios pretéritos, o Município teria afrontado o princípio da segurança jurídica e o disposto no artigo 146 do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:*

(…)

*A situação fática posta nos autos é dissociada da hipótese regulada pelo dispositivo acima referido. O artigo em questão veda que a administração fazendária, depois de alterar os critérios jurídicos por ela até então adotados na constituição de seus créditos tributários, pretenda aplicar essa alteração para modificar tributos já lançados de ofício ou já homologados, promovendo verdadeira revisão dos lançamentos tributários.*

*No presente caso, por outro lado, o ISS declarado e recolhido unilateralmente pela autora ainda não havia sido homologado pelo fisco ao*

---

<sup>5</sup> STJ, AREsp no 1390623/PR, Decisão Monocrática, Min. Assusete Magalhães, DJ 07/03/2019.



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

PROCNIT  
Processo: 030/0024748/2018  
Fls: 467

**Processo: 030024748/2018**

**Data: 01/03/2021**

*tempo em que esse promoveu o lançamento de ofício do saldo devedor apurado. A conduta da municipalidade, em realidade, observou estritamente o disposto no artigo 150, § 4º, do CTN, segundo o qual o ente tributante deve analisar o lançamento realizado unilateralmente pelo contribuinte e, no prazo de cinco anos, homologá-lo (se suficiente for o valor recolhido) ou lançar de ofício eventual saldo remanescente.*

*Ora, acaso fosse acolhida a interpretação conferida pela autora/apelante ao supracitado artigo 146 do Código Tributário, jamais seria possível ao fisco analisar a suficiência e a adequação dos valores antecipadamente recolhidos pelo contribuinte, tornando inócuas as previsões do Código Tributário Nacional correlatas à modalidade de lançamento tributário por homologação e à possibilidade de lançamento de ofício de eventuais saldos remanescentes.*

*Por essas razões, também nesse ponto, o recurso de apelação não pode ser provido.*

*(...)*

*Em relação à nulidade do lançamento em razão da alteração do critério jurídico, a parte recorrente sustenta, em suas razões recursais, que "o ISS recolhido já havia sido homologado pelo Município, o que se deu através do envio dos respectivos carnês". Por sua vez, o acórdão recorrido consignou que "o ISS declarado e recolhido unilateralmente pela autora ainda não havia sido homologado pelo fisco ao tempo em que esse promoveu o lançamento de ofício do saldo devedor apurado" (fl. 844e).*

*Nesse contexto, considerando a fundamentação do acórdão objeto do Recurso Especial, os argumentos utilizados pela parte recorrente somente poderiam ter sua procedência verificada mediante o necessário reexame de matéria fática, não cabendo a esta Corte, a fim de alcançar conclusão*



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI  
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA  
Conselho de Contribuintes

PROC/NIT  
Processo: 030/0024748/2018  
Fls: 468

Processo: 030024748/2018

Data: 01/03/2021

*diversa, reavaliar o conjunto probatório dos autos, em conformidade com a Súmula 7/STJ”.*

Com efeito, a decisão acima, apesar de se fundamentar na impossibilidade de reavaliação das provas dos autos (a homologação ou a sua falta), confirma a interpretação do art. 146 do CTN levada a cabo pelo acórdão recorrido, ou seja, que somente se aplica a vedação de novo enquadramento aos lançamentos já homologados.

Muito importante ressaltar também que em consulta ao sistema de emissão de NFS-e (fls. 322/453), constatamos que a própria recorrente emitia suas notas, no período de dezembro de 2011 ao início de outubro de 2012 (04/10/2012), com o subitem 17.08 da lista de serviços, somente passando a emitir os documentos fiscais com o item pretendido (4.02) a partir de 04/10/2012 (fls. 437/438).

Constata-se também que a recorrente, apesar de utilizar, durante o período acima, o subitem correto da lista de serviços (17.08) que, diga-se de passagem, havia sido fornecido pela SMF quando do início da utilização de sistema eletrônico para emissão de notas fiscais, promovia a edição do campo alíquota, alterando o *default* disponibilizado pelo sistema (5%) para o valor incorreto de 3%, ou seja, utilizava o subitem correto mas recolhia o imposto aplicando uma alíquota incompatível com a atividade desempenhada.

Desse modo, pode-se concluir que, quando o sistema foi travado no que se refere à edição das alíquotas e passaram a ser disponibilizadas apenas os valores aplicáveis a cada subitem de acordo com o CTM, a recorrente passou a emitir seus documentos fiscais informando o subitem 4.02 que correspondia à época à alíquota de 3% e passou a ser de 2% a partir de 30/12/2014.

Com relação ao argumento de que foi concedida decisão liminar no Mandado de Segurança 0236544-34.2019.8.19.0001 suspendendo os efeitos de sua exclusão do cadastro de prestadores de serviços de outros municípios – CEPOM - efetuado



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

PROCNIT  
Processo: 030/0024748/2018  
Fls: 469

**Processo: 030024748/2018**

**Data: 01/03/2021**

pelo Rio de Janeiro e ordenando àquela municipalidade o enquadramento das atividades prestadas pela recorrente no item 4.02 da lista de serviços (fls. 263), verifica-se nos autos do processo judicial que houve decisão de mérito (fls. 316/321), não definitiva, uma vez que objeto de apelação. No entanto, entende-se que não tem relevância para a análise do presente caso concreto, uma vez que se trata de litígio acerca da negativa de cadastramento efetuado por município não competente para a exigência do imposto e que se funda apenas na análise do objeto social da recorrente, conforme se depreende do trecho abaixo da referida decisão:

*"A impetrante tentou cadastrar seus serviços sob o código 4.02 do Anexo I do Decreto nº 28.248/2007, que descreve os serviços de análises clínicas, patologia, eletricidade médica, radioterapia, quimioterapia, ultrassonografia, ressonância magnética, radiologia, tomografia e congêneres.*

*Por sua vez, a autoridade coatora afirma que os serviços condizentes com o objeto social constante no contrato social da impetrante seriam os previstos no código 17.08 do Anexo I do Decreto nº 28.248/2007, quais sejam, perícias, laudos, exames técnicos e análises técnicas.*

*O contrato social da impetrante (fls. 17-24) traz em sua cláusula segunda o objetivo social, que consiste em "prestação de serviços profissionais nas especialidades de análises de alimentos, de água, do ar, superfície, avaliação de condições higiênico sanitárias, limpeza e manutenção em ambientes hospitalares, assessoria, treinamentos, projetos arquitetônicos hospitalares, ambientais, restaurantes, cozinhas industriais, familiares e de decoração".*

*Dessa forma, conclui-se que os serviços descritos no objeto social da impetrante se aproximam muito mais dos serviços dispostos no código 4.02 do que com os serviços presentes no código 17.08. E, se assim não fosse,*



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

**Processo: 030024748/2018**

**Data: 01/03/2021**

*conforme aqui já dito, não seria uma razão aceitável para impedir o cadastro da impetrante no CEPOM, tendo em vista que seria caso de fácil mudança do código quando da inscrição.”.*

Como se pode observar, a referida decisão foi expedida em virtude de ato equivocado e arbitrário da municipalidade do Rio de Janeiro, que desconsiderou a existência de estabelecimento prestador em Niterói e que, de maneira bastante confusa, além de citar o subitem 17.08, que seria o correto, incluiu o subitem 17.05 que trata do fornecimento de mão-de-obra como sendo o aplicável às atividades. Além disso, conforme visto acima, no que se refere ao enquadramento das atividades, verifica-se que a análise efetuada foi bastante superficial e não considerou a essência dos contratos celebrados pela recorrente bem como a legislação aplicável expedida pelas agências reguladoras.

Pelos motivos acima expostos, opinamos pelo conhecimento do Recurso Voluntário e seu DESPROVIMENTO, para manter a decisão de 1ª Instância, uma vez que o lançamento foi efetuado com a observância da legislação em vigor.

Niterói, 01 de março de 2021.

01/03/2021

X *André Luís Cardoso Pires*

André Luís Cardoso Pires  
Representante da Fazenda

Assinado por: ANDRE LUIS CARDOSO PIRES:00738825778

<b>Nº do documento:</b>	00006/2021	<b>Tipo do documento:</b>	DESPACHO
<b>Descrição:</b>	DESPACHO		
<b>Autor:</b>	2350361 - ANDRE LUÍS CARDOSO PIRES		
<b>Data da criação:</b>	01/03/2021 15:15:22		
<b>Código de Autenticação:</b>	CC278AD178FEE8BF-6		

PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI - PMN

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

À FCCN

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

Observar também o pedido de sustentação oral efetuado pela recorrente (fls. 265).

Em 01/03/2021.

Documento assinado em 01/03/2021 15:15:22 por ANDRE LUÍS CARDOSO PIRES - AUDITOR  
FISCAL DA RECEITA MUNICIPAL / MAT: 2350361

<b>Nº do documento:</b>	00049/2021	<b>Tipo do documento:</b>	DESPACHO
<b>Descrição:</b>	DESPACHO PARA CONSELHEIRO RELATOR		
<b>Autor:</b>	2351724 - FRANCISCO DA CUNHA FERREIRA		
<b>Data da criação:</b>	08/03/2021 20:51:19		
<b>Código de Autenticação:</b>	94E8AF691FBEAD3B-8		

PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI - PMN

030 - SMF - SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
DETRI - DEPARTAMENTO DE TRIBUTAÇÃO

Ao Conselheiro Luiz Felipe Carreira Marques,

Para emitir relatório e voto, observando o prazo regimental, nos termos do art. 23, inciso II c/c art. 52 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes.

Francisco da Cunha Ferreira

Presidente - FCCN

Documento assinado em 08/03/2021 20:51:19 por FRANCISCO DA CUNHA FERREIRA - AUDITOR  
FISCAL DA RECEITA MUNICIPAL / MAT: 2351724



**PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI**  
**SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA**  
CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PA = 030/24748/2018 PROCNIT
Data do Processo: 09/01/2018 00000024748/2018
Folhas 473
Rubrica

Ementa: ISSQN – RECURSO VOLUNTÁRIO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL – LANÇAMENTO DE OFÍCIO – ENQUADRAMENTO DOS SERVIÇOS NO SUBITEM 17.08 E NÃO NO SUBITEM 04.02 DA LISTA DO ANEXO III DA LEI Nº 2597/2008 - RECURSO VOLUNTÁRIO CONHECIDO E NÃO PROVIDO.

Senhor Presidente, e demais Conselheiros,

1. Trata-se de RECURSO VOLUNTÁRIO contra decisão de 1ª instância (fls 167) que indeferiu a impugnação em face de lançamento efetuado por meio do Auto de Infração no 55749 (fls. 02/05), cuja ciência pelo contribuinte se deu em 14/11/2018.
2. A autuação decorreu da apuração pelo auditor fiscal responsável pelo lançamento de que os serviços prestados pela autuada deveriam ser tipificados no subitem 17.08 da lista de serviços constante do Anexo III da Lei no 2.597/08 ao invés do subitem 04.02 como vinha sendo utilizado pelo contribuinte.
3. Para a base de cálculo da autuação foram utilizados os valores declarados nas notas fiscais emitidas nas competências de dezembro de 2013 até dezembro de 2016, aplicando sobre eles a alíquota de 5% e diminuindo os valores já recolhidos com o subitem 04.02.
4. Foi protocolada impugnação (fls 08/146) tempestivamente no dia 17/12/2018.
5. Em sua defesa o contribuinte aduziu, em apertada síntese, os seguintes argumentos:
  - 5.1. Que as atividades exercidas por ele promovem e protegem a saúde e assim estão submetidas a inúmeras resoluções da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – ANVISA e do Ministério da Saúde, e que é integrante da Rede Brasileira de Laboratórios Analíticos em Saúde - REBLAS que se trata de departamento coordenado pela ANVISA (fls. 10) e que tem a Resolução nº 12 de 16/02/2012 como norma orientadora;

- 5.2. Acrescentou também que integra o Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde – CNES que é igualmente submetido ao Min. da Saúde (fls. 11) e que está inserida na categoria de serviços de saúde e veterinária na Secretaria Municipal de Fazenda de Niterói (fls. 11).
- 5.3. Afirma que por ser um laboratório analítico que realiza análises em produtos sujeitos à Vigilância Sanitária é conveniada à Rede Brasileira de Laboratórios Analíticos em Saúde – REBLAS (fls 13)
- 5.4. Registra também que dentre muitas das suas atribuições, elas representam a continuidade e regularidade da atuação hospitalar, com um importante auxílio na gestão operacional e execução de serviços específicos e essenciais dos hospitais, em diversos segmentos, como por exemplo, a análise de controle em dietas enterais, análise biotecnológica de nutrição parental e outras. Acrescenta ainda que, também presta serviços aos mais distintos estabelecimentos empresariais tais como, rede hoteleira, restaurantes e laboratórios farmacêuticos (fls 14);
- 5.5. Afirmou se tratar de laboratório analítico, estabelecimento de saúde da rede assistencial da gestão pública ou privada, produtor de conhecimento científico para o controle e prevenção de doenças, sendo os serviços prestados em atenção à saúde humana e submetidos a um rigoroso regime jurídico (fls15);
- 5.6. Registrou a existência de ação fiscal ocorrida no ano de 2007, que compreendeu o período de 01/10/2002 a 30/09/2007, por meio da qual se constatou que foram cumpridas todas as obrigações (principais e acessórias) pela impugnante, sendo que a autuação com enquadramento das atividades no item 17 da Lista de serviços resultou em alteração de entendimento anteriormente pacificado pela própria Administração Tributária (fls 16/17);
- 5.7. Destaca que recolhe também a Taxa de Fiscalização e Vigilância Sanitária - TFVS que seria um tributo restrito aos contribuintes que desenvolvam atividades e serviços de interesse para a saúde pública (fls. 17);
- 5.8. Preliminarmente pugnou pela nulidade do auto de infração alegando falta de clareza e congruência na autuação e ausência de fundamentação legal na imposição tributária que ocasionou prejuízo a defesa;
- 5.9. Na questão meritória reforçou que se insere na lista de prestadores de serviços cadastrados junto a SMF Niterói, na categoria de prestadores de serviços de saúde, e destacou ainda o seu objeto social que consiste em “A sociedade tem como objeto social prestação de serviços profissionais nas especialidades de análises de alimentos, de água, do ar, superfície, avaliação de condições higiênicas sanitárias, limpeza e manutenção de ambientes hospitalares, assessoria, treinamentos e projetos arquitetônicos, hospitalares, ambientais, restaurantes, cozinhas industriais, familiares e decoração”



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI  
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA  
CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PA = 030/24748/2018 PROCNIT
Data process: 09/09/2018 Processo: 0000024748/2018
Folhas 475
Rubrica

- 5.10. Sendo prestadora de serviços em atenção à saúde humana, tem definida a configuração do fato imponible segundo o aspecto material de prestar serviços de análises clínicas e congêneres, com inquestionável qualificação dos serviços por ela prestados no subitem 4.02 (Análises Clínicas e congêneres), de modo que o enquadramento no subitem 17.08 (Perícias, laudos, exames técnicos e análises técnicas) efetuado pela Fiscalização estaria equivocado (fls. 28/29);
- 5.11. Afirma que foi utilizada analogia pela autoridade fiscal para o enquadramento dos serviços no subitem 17.08 da lista do Anexo III da lei nº 2.597/2008 o que fere o disposto no §1º do art. 108 do Código Tributário Nacional já que não há semelhança entre os serviços executados pela autuada e os “de apoio técnico, administrativo, jurídico, contábil, comercial e congêneres” considerados pelo auditor fiscal.
- 5.12. Por fim requereu a realização de perícia pedindo prazo para apresentação de perito e formulação dos quesitos.
6. O parecer que subsidiou a decisão de primeira instância rechaçou as questões preliminares da alegada falta de fundamentação do Auto de Infração e da ausência de documentos que poderiam ensejar o enquadramento dos serviços no subitem 17.08 da lista do Anexo III da lei nº 2.597/2008 esclarecendo que o motivo da autuação está cristalino no relato do auto e que os citados documentos são de posse da própria autuada e cujas cópias foram solicitadas por meio da Intimação nº 10269 (fls 155/156) e que o Auto de Infração possui todos os requisitos previstos na legislação, em especial no art. 48 da Lei no 3.368/18.
7. No tocante ao alegado prejuízo à defesa, a 1ª instância não acolheu este argumento em razão do fato de que a impugnante discorreu perfeitamente por mais de 20 páginas a respeito do enquadramento dos serviços ter sido feito no subitem 17.08 e não no subitem 4.02 (fls. 156).
8. Com relação a afirmação de que a autuação seria omissa por ter deixado de considerar as conclusões da ação fiscal realizada em 2007 na autuada, a 1ª instância destacou que *“o fato de o impugnante já ter sido eventualmente fiscalizado em momento(s) anterior(es) e, no âmbito das respectivas ações fiscais, não terem sido apuradas quaisquer irregularidades, não significa que, posteriormente, o contribuinte não cometerá alguma infração, motivo pelo qual todos os contribuintes estão sujeitos a uma contínua fiscalização.”* e que *“se, de fato, alguma autoridade fiscal, porventura, reputou como correto*

*o enquadramento dos serviços do Impugnante no subitem 4.02, no período 01/10/2002 a 30/09/2007, nada impediria o Fisco de rever seu entendimento, desde que tal alteração no entendimento não alcançasse aqueles fatos geradores já tido como certos, consoante inteligência do art. 146 do CTN” (fls. 157/158).*

9. Diante do pedido de perícia, com fundamento no art. 70 da Lei nº 3.368/18, a 1ª instância decidiu que *“torna-se desnecessária a realização de perícia, uma vez que a controvérsia do caso pode ser dirimida com os documentos carreados aos presentes autos e também com aqueles constantes da ação fiscal.”* (fls 158/159).

10. Na questão meritória, a 1ª instância analisou as diferenças de enquadramento dos serviços nos subitens 04.02 e 17.08 ambos da lista do Anexo III da lei nº 2.597/2008 e concluiu que *“tanto o serviço de análise clínica (subitem 4.02) quanto o de análise técnica (subitem 17.08) possam ser prestados por laboratórios, ambos não se confundem. Enquanto aqueles serviços visam a subsidiar um profissional da medicina no diagnóstico de uma eventual enfermidade de um paciente; estes se prestam a fornecer informações quantitativas/qualitativas sobre algum elemento/material/objeto.”* (fls 160/162).

11. Posteriormente a 1ª instância averiguou a atividade desenvolvida pela autuada com base no contrato social (fls 34/39) e no registro no REBLAS concluiu que os serviços prestados pela autuada por não terem análises de materiais provenientes do corpo humano, mas análises técnicas de elementos/materiais/objetos, tais como: alimentos, água, ar e superfície se amoldavam ao disposto no subitem 17.08 da lista do Anexo III da Lei nº 2597/2008.

12. Ademais, com base no Boletim de Informações Cadastrais (BIC) do contribuinte (fls 147) acrescentou que há duas Classificações Nacionais de Atividades Econômicas (CNAEs): a de nº 7120100, como principal, referente a testes e análises técnicas, com data de início de 10/11/2009, e a de nº 7111100, como secundária, relativa a serviços de arquitetura, com início em 20/05/2014, dessa forma rechaçou a alegação da autuada de que se encontraria na lista de prestadores na categoria de serviços de saúde e que tal classificação teria sido feita pelo Departamento de Cadastros Fiscais da Fazenda, pois na verdade houve a edição do perfil no sistema de notas fiscais fora efetuada por ela mesma, quando promoveu a escolha de CNAE divergente daqueles atribuídos pelo Fisco Municipal (fls. 162/163).

13. Foram analisados ainda os contratos/propostas comerciais apresentadas pela recorrente, e foi decidido que *“o Impugnante não desenvolve atividade de “clínica*



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI  
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA  
CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PA = 030/24748/2018 PROCNIT
Data do processo: 09/08/2019 Protocolo: 0024748/2018
Folhas 477
Rubrica

*patológica”, haja vista que não há quaisquer previsões de análises de sangue, urina, tecidos etc. humanos a fim de justificar seu enquadramento no subitem 4.02. Noutra giro, resta cristalino que desenvolve análises técnicas/perícias com respectiva emissão de laudos, conforme previsto no subitem 17.08” (fls. 164), afastando o argumento de que o fisco teria utilizado a analogia para realizar o enquadramento dos serviços no subitem 17.08.*

14. O parecer da 1ª instância também destacou que *“a Agência Nacional de Saúde Suplementar (ANS) é uma agência reguladora vinculada ao Ministério da Saúde, sendo responsável por promover a defesa do interesse público na assistência suplementar à saúde, regular as operadoras setoriais, a relação entre prestadores e consumidores e contribuir para o desenvolvimento das ações de saúde no país. Sendo assim, ela é a responsável pela regulamentação dos serviços tipificados no item 4”* e que *“consultando-se o rol de procedimentos da ANS, o qual contempla os procedimentos considerados indispensáveis ao diagnóstico, tratamento e acompanhamento de doenças e eventos em saúde, não se localiza nenhuma das análises técnicas realizadas pelo Impugnante”* (fls. 165). Concluindo que *“...o fato de sua atividade, eventualmente, estar ligada à saúde humana em sentido lato sensu, não significa que seus serviços estejam tipificados no item 4, porque neste estão inseridas as atividades de saúde em sentido stricto sensu.”*

15. Por fim salientou que *“o fato de ser contribuinte da TFVS tampouco lhe qualifica como um prestador de saúde, haja vista que este tributo é devido pelos mais diversos tipos de estabelecimentos, tais como academias de ginástica (subitem 6.043, hotéis (9.01), cinemas (subitem 12.02)”* (fls 166).

16. O contribuinte tomou ciência da decisão de 1ª primeira instância pelo indeferimento da impugnação em 09/08/2019, sexta-feira (fls 168) e tempestivamente no dia 10/09/2019 protocolou o recurso voluntário (fls 170/255) a este colegiado.

17. Em sede recursal, a recorrente além de repisar os argumentos trazidos na impugnação acrescentou que *“inscreveu o seu código e descrição da atividade econômica perante a Receita Federal sob classificação errada, o que já foi devidamente corrigido conforme se vê no comprovante de inscrição e situação cadastral (Doc. 02)”* (fls. 173).

18. Destacou a complexidade da prestação de seus serviços e a sua vinculação à promoção da saúde. Inseriu ainda estudos realizados pelo Min. da Saúde e trechos de dois

artigos publicados na Revista de Saúde Pública da USP que reafirma sua tese de que “*a Recorrente, como um laboratório analítico considerado e classificado como um estabelecimento de saúde da rede assistencial da gestão pública e/ou privada, produz conhecimento científico para o controle e prevenção de doenças ao prestar serviços de interesse sanitário, conforme amplamente já demonstrado, e tais serviços são eminentemente prestados em atenção à saúde humana, submetidos a um rigoroso regime jurídico, em conformidade com o que estabelecem os organismos de saúde da esfera federal, estadual e municipal*”. (fls 174/175).

19. No que tange a decisão de primeira instância a recorrente afirma que “*...a decisão de 1ª instância administrativa apenas seguiu as premissas inconsistentes invocadas pela fiscalização no AI, não reconhecendo as nulidades da autuação*” (fls. 178) e que o parecer da 1ª instância ainda que se baseie em trechos de doutrina, não atentou ao real contexto do assunto a que se refere o autor e assim não analisou os serviços efetivamente prestados pela recorrente.

20. Afirma ainda que “*o parecer vai de encontro com o escopo das atividades empresárias da Recorrente, deixando de lado todos os requisitos exigidos pelo Ministério de Saúde para um laboratório analítico que presta serviços em atenção à saúde humana, os quais devidamente preenchidos pela Contribuinte*” (fls 178) e que “*o raciocínio externado no parecer, convalidado pela Coordenadoria Julgadora, resume-se a confirmar a autuação, sem sequer examinar a complexidade dos serviços prestados pela Recorrente, impondo sanção inexistente, o que demonstra que o entendimento em que se fundamentou a autoridade julgadora não pode prosperar*”. (fls. 180).

21. Pugnou pelo reconhecimento do prejuízo ao direito de defesa da Recorrente afirmando que é cristalino que a COTRI realizou verdadeira suposição para embasar sua decisão, ao manter o enquadramento errôneo por parte da fiscalização tributária, pois ainda que a recorrente tenha pleno conhecimento de suas atividades empresárias e o porquê seus serviços são enquadrados no subitem 4.02 e não no subitem 17.08, foi extremamente dificultoso, compreender como o Fisco enquadrou os serviços prestados pela Recorrente como serviços de apoio técnico, administrativo, jurídico, contábil, comercial e congêneres (fls 183/184).

22. Afirmou que “*a decisão recorrida não poderia permitir que a autuação prosperasse, visto que o fiscal atuante terminou por violar frontalmente a Lei Municipal nº. 3.048 de 2003, ao não apresentar as provas indispensáveis ao enquadramento no subitem 17.08, ou, ainda, considerando as provas que apresenta, estas foram interpretadas de forma superficial e equivocada*”. (fls 187)



**PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI**  
**SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA**  
CONSELHO DE CONTRIBUENTES

PA = 030/24748/2018 PROCNIT
Data do processo: 09/10/2019 Processo: 00000024748/2018
Folhas 479
Rubrica

23. Por fim, com base nos princípios da proteção da confiança e segurança jurídica e pelo fato de ter sido anteriormente fiscalizada em 2007 pelo fisco Niteroiense e nada constatado, rogou pela aplicação do art. 146 do CTN uma vez que *“o ato administrativo e a prática reiterada pela administração tributária, levam a criação de uma expectativa justa por parte da Contribuinte que as seguiu”* (fls 198/200)

24. No dia 30/10/2019, a recorrente protocolou pedido de juntada de documentos referentes às razões complementares do recurso voluntário (fls 260/293). Entre os documentos complementares estão:

- 24.1. contrato e notas fiscais entre a recorrente e o INCA (fls 267/286);
- 24.2. cópia da decisão liminar no Mandado de Segurança 0236544-34.2019.8.19.0001 suspendendo os efeitos de sua exclusão do cadastro de prestadores de serviços de outros municípios – CEPOM – efetuado pelo Rio de Janeiro e ordenando àquela municipalidade o enquadramento das atividades prestadas pela recorrente no item 4.02 da lista de serviços (fls. 288/293).

25. A Doutra representação fazendária após análise da tempestividade do recurso, passou a analisar o contrato social da contribuinte, além dos contratos celebrados entre a recorrente e seus tomadores e a legislação aplicável expedida pelas agências reguladoras e concluiu que os serviços prestados se amoldam aos tipificados no subitem 17.08 da lista do anexo III da lei nº 2597/2008.

26. Concluiu ainda que não houve o cerceamento a defesa uma vez que a recorrente discorreu abundantemente sobre os motivos que justificaram suas teses.

27. Com relação a ter havido fiscalização anterior que compreendeu o período de 10/2002 a 09/2007, encerrada em 11/2007 sem a cobrança de débitos de ISSQN, entendeu que isso não impediria a fiscalização municipal de efetuar um procedimento de fiscalização posterior que resultasse em apuração de créditos tributários, uma vez que se tratam de competências diferentes das que já haviam sido abarcadas pela homologação do fisco municipal. Assim o período abrangido pela autuação ainda não havia sido objeto de análise pela Administração Tributária não maculando assim o disposto no art. 146 CTN e que foi respeitado o prazo previsto no art. 150, § 4º do CTN para a realização do procedimento.

28. Destacou ainda que realizou consulta ao sistema de emissão de NFS-e (fls. 322/453), constando que *"a própria recorrente emitia suas notas, no período de dezembro de 2011 ao início de outubro de 2012 (04/10/2012), com o subitem 17.08 da lista de serviços, somente passando a emitir os documentos fiscais com o item pretendido (4.02) a partir de 04/10/2012 (fls. 437/438)"* e que *"apesar de utilizar, durante o período acima, o subitem correto da lista de serviços (17.08) que, diga-se de passagem, havia sido fornecido pela SMF quando do início da utilização de sistema eletrônico para emissão de notas fiscais, promovia a edição do campo alíquota, alterando o default disponibilizado pelo sistema (5%) para o valor incorreto de 3%, ou seja, utilizava o subitem correto mas recolhia o imposto aplicando uma alíquota incompatível com a atividade desempenhada"*.

29. Diante das constatações do item acima a representação fazendária concluiu que *"quando o sistema foi travado no que se refere à edição das alíquotas e passaram a ser disponibilizadas apenas os valores aplicáveis a cada subitem de acordo com o CTM, a recorrente passou a emitir seus documentos fiscais informando o subitem 4.02 que correspondia à época à alíquota de 3% e passou a ser de 2% a partir de 30/12/2014."*

30. No tocante a decisão liminar no Mandado de Segurança 0236544-34.2019.8.19.0001 suspendendo os efeitos de sua exclusão do cadastro de prestadores de serviços de outros municípios – CEPOM efetuado pelo Rio de Janeiro, a representação fazendária destacou que houve decisão de mérito (fls. 316/321), não definitiva, uma vez que objeto de apelação e concluiu que a análise efetuada foi bastante superficial e não considerou a essência dos contratos celebrados pela recorrente e ainda que a referida decisão foi expedida em virtude de ato equivocado e arbitrário da municipalidade do Rio de Janeiro, que desconsiderou a existência de estabelecimento prestador em Niterói e que, de maneira bastante confusa, além de citar o subitem 17.08, que seria o correto, incluiu o subitem 17.05 que trata do fornecimento de mão-de-obra como sendo o aplicável às atividades da recorrente.

31. Sendo assim a representação fazendária opinou pelo conhecimento do recurso voluntário e seu não provimento.

32. É o relatório.

33. A ciência da decisão de 1ª instância ocorreu em 09/08/2019 (sexta-feira) (fls. 168), como o prazo 30 (trinta) dias para interpor o recurso começou a fluir na segunda-feira (12/08/2019), o recurso voluntário apresentado no dia 10/09/2019 (terça-feira) é tempestivo.



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI  
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA  
CONSELHO DE CONTRIBUENTES

PA = 030/24748/2018 PROCNIT
Data do processo: 09/0024748/2018
Folhas 481
Rubrica

34. A principal controvérsia do presente caso decorre do correto enquadramento dos serviços efetivamente prestados pela recorrente.

35. Para o deslinde da controvérsia deverá ser analisado a natureza e a essência do serviço prestado, não importando o nome que o prestador dê a ele, conforme prevê o § 4º, I do art. 1º da LC 116/2003.

36. É sabido que a lista de serviços da LC 116/2003 agrupou os serviços de acordo com a sua materialidade (natureza), classificando-os em itens e subitens, assim os itens descrevem os gêneros e os subitens as espécies. Cabe então ao intérprete da lei, com base no princípio da especialidade, enquadrar o serviço efetivamente prestado ao subitem específico, assim subitens específicos devem prevalecer sobre subitens genéricos.

37. Nesse diapasão é imprescindível analisar os serviços prestados que foram registrados nos contratos carreados aos autos e nos documentos fiscais emitidos.

38. As análises do contrato social e das demais legislações de agências reguladoras a que a recorrente se subordina ajudam na contextualização do caso, mas não tem o condão de por si só delimitar os serviços efetivamente prestados.

39. Primeiramente observamos que no contrato social o objeto social é:

**CLÁUSULA SEGUNDA - DO OBJETIVO SOCIAL**

A sociedade tem como objeto social a prestação de serviços profissionais nas especialidades de análises de alimentos, de água, do ar, superfície, avaliação de condições higiênico sanitárias, limpeza e manutenção em ambientes hospitalares, assessoria, treinamentos, projetos arquitetônicos, hospitalares, ambientais, restaurantes, cozinhas industriais, familiares e de decoração.

40. Como se verifica as atividades da recorrente são bem amplas podendo se enquadrar em diversos subitens da lista de serviços do Anexo III da Lei nº 2597/2008, por isso, a análise do objeto social só serve para efeitos de contextualização da recorrente.

41. A recorrente anexou cópia da liminar deferida nos autos do Mandado de Segurança nº 0236544-34.2019.8.19.0001 (fls 288/293) suspendendo os efeitos da exclusão da recorrente do cadastro de prestadores de serviços de outros municípios – CEPOM – efetuado pelo município Rio de Janeiro e ordenando àquela municipalidade o enquadramento das atividades prestadas pela recorrente no item 4.02 da lista de serviços.

A representação fazendária acrescentou que já houve decisão final de mérito, não transitada em julgado uma vez que objeto de apelação (fls 316/321).

42. A decisão pela exclusão do CEPOM carioca foi em razão de: (i) *“Da análise do objeto social constante da consolidação contratual apresentada, infere-se que a atividade cadastrada sob o código 4.02 não consta da literalidade do objeto, sendo que o mesmo estipula sim a prestação de serviço de análises de alimentos, água, etc., bem como avaliação de condições higiênico-sanitárias, o que concerne à adequação ao código 17.08”* e (ii) *“O IPTU do imóvel do estabelecimento prestador apresentado atesta utilização residencial e o alvará de licença para localização emitido pela Prefeitura de Niterói atesta funcionamento como ponto de referência, ou seja, sem efetiva prestação no local. Logo, salvo melhor juízo, trata-se de fornecimento de mão-de-obra especializada para atuação no endereço indicado pelo tomador de serviço (código 17.05), não passível de cadastro no CEPOM por não constar da lista do Anexo I do Decreto 28.248/2007. Trata-se da exceção à regra geral de definição de competência prevista no artigo 3º da Lei Complementar nº 116/2003, sendo o tributo no caso devido no local do estabelecimento do tomador da mão-de-obra ou, na falta de estabelecimento, onde ele estiver domiciliado”*

43. Nessa toada que compartilho da posição da representação fazendária (fls 468/470) quando entendeu que, feitas as devidas vênias, tanto a decisão judicial em sede de liminar anexada pela recorrente (fls 288/293) quanto da decisão final de mérito (fls 316/321), foram exaradas após uma análise superficial apenas do objeto social da recorrente concluindo que seus serviços se enquadrariam no subitem 04.02 da lista de serviços (fls 261/263) além de que o cerne do litígio com o fisco carioca estar pautado na negativa do recadastramento para o CEPOM e que os motivos do indeferimento não trazerem elementos substanciais para o deslinde do caso ora analisado.

44. A recorrente afirma que é um estabelecimento de saúde uma vez que é registrada junto ao Cadastro Nacional de Estabelecimento de Saúde – CNES (fls 173) e tão somente por prestar serviços em atenção à saúde humana é possível o citado registro.

45. O Cadastro Nacional dos Estabelecimentos de Saúde foi instituído pela Portaria MS/SAS nº 376, de 03 de outubro de 2000, publicada no Diário Oficial da União de 04 de outubro de 2000<sup>1</sup>. Já a portaria MS/GM nº 1646 de 02/10/2015 em seu art. 2º define o que é o CNES:

---

<sup>1</sup> [https://www.ans.gov.br/portal/site/perfil\\_prestadores/cnes\\_simplificado.asp](https://www.ans.gov.br/portal/site/perfil_prestadores/cnes_simplificado.asp)



**PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI**  
**SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA**  
**CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PA = 030/24748/2018 PROCNIT
Data do processo: 09/09/2018 0024748/2018
Folhas 483
Rubrica

Art. 2º O CNES se constitui como documento público e sistema de informação oficial de cadastramento de informações de todos os estabelecimentos de saúde no país, independentemente da natureza jurídica ou de integrarem o Sistema Único de Saúde (SUS), e possui as seguintes finalidades:

I - cadastrar e atualizar as informações sobre estabelecimentos de saúde e suas dimensões, como recursos físicos, trabalhadores e serviços;

II - disponibilizar informações dos estabelecimentos de saúde para outros sistemas de informação;

III - ofertar para a sociedade informações sobre a disponibilidade de serviços nos territórios, formas de acesso e funcionamento;

IV - fornecer informações que apoiem a tomada de decisão, o planejamento, a programação e o conhecimento pelos gestores, pesquisadores, trabalhadores e sociedade em geral acerca da organização, existência e disponibilidade de serviços, força de trabalho e capacidade instalada dos estabelecimentos de saúde e territórios.

46. Posteriormente a Portaria de Consolidação do MS/GM nº 01 de 28/09/2017 consolidou as normas sobre os direitos e deveres dos usuários da saúde, a organização e o funcionamento do Sistema Único de Saúde e assim em seus art. 358 a 390 transcreveram os artigos da portaria MS/GM nº 1646.

47. Conforme bem observado pela Representação Fazendária (fls 462) o cadastramento da recorrente no CNES somente foi efetivado em 10/08/2018 conforme documento de fls 294, ou seja, em data posterior ao período abrangido pelo auto de infração em tela e encontra-se desativado desde 06/2019 por falta de atualização da própria recorrente. Assim, a época da ocorrência dos fatos gerados não havia ainda o seu registro no CNES, caindo por terra a argumentação da recorrente de que somente poderia prestar um serviço em atenção à saúde humana se possuísse o citado registro.

48. A recorrente afirma que é um laboratório analítico, conveniada a Rede Brasileira de Laboratórios Analíticos em Saúde – REBLAS que tem como coordenadora a ANVISA. A citada rede, conforme explicitou a recorrente é regida pela Resolução RDC nº 12 de 16/02/2012, revogada pela Resolução DC/ANVISA nº 390 de 26/05/2020.

49. No art. 3º inciso XVI da Resolução DC/ANVISA nº 390 de 26/05/2020, temos a definição do que seria um laboratório analítico, *in verbis*:

Art. 3º XVI - laboratório analítico: laboratório considerado apto técnica e legalmente a realizar análises em **produtos sujeitos à vigilância sanitária**; (grifo nosso)

50. Quando a ANVISA habilita um laboratório analítico para integrar o REBLAS, ela define o escopo de categoria de produtos que aquele determinado laboratório irá analisar. Consultando o escopo da recorrente no REBLAS (fls 295/300) podemos ver que as áreas são: (i) alimentos e bebidas e (ii) meio ambiente.

51. Outra acreditação da recorrente foi concedida pelo INMETRO com base na ABNT NBR ISO/IEC 17025 (fls 301/310) e pode-se verificar que as áreas também são alimentos, bebidas e meio ambiente.

52. A representação fazendária ainda trouxe a informação (fls 460) de que a legislação da ANVISA distingue os tipos de laboratórios, apartando-os em dois grupos: laboratórios clínicos, regidos pela Resolução RDC Nº 302 de 13/10/2005, e laboratórios analíticos, no qual se enquadra a recorrente, regulamentados anteriormente pela Resolução RDC Nº 11 de 16/02/2012 que foi alterada pela RDC Nº 390, de 26/05/2020. Informou ainda que “O item 4.26 do Anexo da RDC Nº 302 define laboratório clínico como “Serviço destinado à análise de amostras de paciente, com a finalidade de oferecer apoio ao diagnóstico e terapêutico, compreendendo as fases pré-analítica, analítica e pós-analítica” e o item 5.1.3 determina que “Todo laboratório clínico e o posto de coleta laboratorial, público e privado devem estar inscritos no Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde - CNES.””

53. Após a contextualização das características da recorrente podemos verificar que suas atividades de análises são em produtos sujeitos à vigilância sanitária. Nesse sentido que o auditor fiscal e a 1ª instância se convenceram de que a tipificação que melhor atenderia aos serviços prestados seria a 17.08 (Perícias, laudos, exames técnicos e análises técnicas) e não a 04.02 (Análises clínicas, patologia, eletricidade médica, radioterapia, quimioterapia, ultrassonografia, ressonância magnética, radiologia, tomografia e congêneres) da lista do anexo III da Lei 2597/2008.

54. Reafirmo que a argumentação de a recorrente estar submetida a um rigoroso regime jurídico por parte da ANVISA, possuir determinadas atividades em seu objeto social, pertencer a REBLAS ou estar credenciada no CNES, por si só não define o subitem da lista de serviços a ser utilizado, uma vez que o fator decisivo é a efetiva prestação do serviço definido como hipótese de incidência do ISSQN.



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI  
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA  
CONSELHO DE CONTRIBUENTES

PA = 030/24748/2018 PROCNIT
Data do Processo: 09/04/2018 0024748/2018
Folhas: 485
Rubrica

55. A Recorrente afirma que “*também recolhe para a Administração Municipal a Taxa de Fiscalização e de Vigilância Sanitária – TFVS – tributo este restrito aos contribuintes que desenvolvam atividades e serviços de interesse para a saúde pública, conforme o art. 178-A Código Tributário Municipal*” (fls 177).

56. O art. 178-A do Código Tributário Municipal traz a definição do fato gerador, *in verbis*:

Art. 178-A. A Taxa tem como fato gerador o **exercício regular do Poder de Polícia do Município concernente à higiene e a saúde coletiva**, sendo devida em razão do controle e da fiscalização dos estabelecimentos onde se desenvolvam **atividades de fabricação, produção, manipulação, armazenamento, acondicionamento, conservação, depósito, distribuição, venda ou exposição de produtos e serviços de interesse para a saúde pública**, nos termos da legislação em vigor e especialmente da Lei nº 2.564, de 25 de junho de 2008.

57. Já no art. 178-D do Código Tributário Municipal está prevista uma tabela com os valores de referência para diversos tipos de contribuintes da referida taxa, tais como: supermercados, restaurantes, farmácias, creches, escolas, postos de coleta e laboratórios veterinários, de análises clínicas, estabelecimentos de ginástica, esteticismo, de beleza, pastelarias, lanchonetes, veículos de transporte de pacientes entre outros.

58. Como pode-se observar, diversos são os contribuintes que estão sujeitos a TFVS e o que se extrai do fato de um contribuinte recolhe-la ou não é que alguma atividade por ele desenvolvida pode impactar a higiene e saúde coletiva, sendo assim interessante para o Poder Público exercer o poder polícia, fiscalizando o desempenho dessas atividades, mas isso por si só também não define o real enquadramento no subitem da lista de serviços de um serviço prestado.

59. Nesse momento, é importante observar os dois subitens que são objeto de discussão, para posteriormente analisar os contratos e documentos fiscais da recorrente.

Anexo III do Código Tributário Municipal (CTM - Lei nº 2.597/08)  
(...)  
4. Serviços de saúde, assistência médica e congêneres.

(...)

4.02. Análises clínicas, patologia, eletricidade médica, radioterapia, quimioterapia, ultrassonografia, ressonância magnética, radiologia, tomografia e congêneres.

(...)

17. Serviços de apoio técnico, administrativo, jurídico, contábil, comercial e congêneres.

(...)

17.08. Perícias, laudos, exames técnicos e análises técnicas.

(...)

60. A recorrente afirma em sua defesa que os serviços objetos da atuação são complexos e que por ser um laboratório analítico de saúde pública tem como aspecto material do fato gerador “a prestação de serviços de saúde, assistência médica e congêneres” e aspecto temporal “o momento da efetiva prestação do serviço médico-sanitário.”, se enquadra unicamente como “SERVIÇOS DE SAÚDE, ASSISTÊNCIA MÉDICA E CONGÊNERES” (fls 189/190)

61. Como dito alhures os serviços foram agrupados de acordo com a sua materialidade (natureza), classificando-os em itens e subitens, assim os itens descrevem os gêneros e os subitens as espécies.

62. A expressão “congêneres” destacada pela recorrente para fundamentar a sua manutenção no referido subitem deve ser utilizada com cautela. Ainda que o STF já tenha se manifestado no sentido de que a lista de serviços é taxativa, mas que comporta interpretação extensiva, essa deve respeitar as semelhanças entre os serviços constantes com cada subitem.

63. A recorrente afirma que seus serviços guardam similitude com os serviços de análises clínicas presentes no subitem 04.02 (fls 194).

64. Primeiramente devemos esclarecer que análises clínicas é a área da saúde em que um material biológico (como por exemplo, sangue, urina, saliva, fezes, fragmentos de tecido, e etc) é recolhido de um ser vivo com o intuito de saber mais informações sobre ele, ou seja, são um conjunto de exames com a finalidade de verificar o estado de saúde de um paciente ou investigar doenças, como os chamados exames de rotina, check-ups, dentre outros.

65. Assim como utilizado no parecer da 1ª instância, trago à baila os ensinamentos do professor Bernardo Ribeiro de Moraes (“Doutrina e Prática do Imposto Sobre Serviços”, Ed. Revista dos Tribunais, 1984, pág. 179):



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI  
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA  
CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PA = 030/24748/2018 PROCNIT
Data do processo: 09/07/2018 Número: 0024748/2018
Folhas: 487
Rubrica

(...) Os serviços de laboratórios de análises clínicas são tributáveis, alcançados pelo ISS. São os serviços prestados por laboratórios **destinados a exames e análises de líquidos, tecidos e resíduos do organismo humano**. Fazem exames nos campos da microbiologia, micologia, parasitologia, imunologia, bioquímica, hematologia, virologia, anatomopatologia, etc. Tais laboratórios são conhecidos como laboratórios de clínica patológica, de patologia clínica ou de clínica médica.

Estão no campo das atividades desses laboratórios diversas técnicas. **Extraem sangue, suco gástrico e secreções do paciente para exame de laboratório. Examinam materiais orgânicos** para determinar a presença de doenças entéricas e infecções pneumocócicas, estreptocócicas e estafilocócicas. Fazem cultura e incubação de bactérias. Executam exames sorológicos. Fazem análise química de sangue, urina e fezes. (grifo nosso)

66. O professor Kiyoshi Harada compartilha do mesmo entendimento na sua obra (“ISS Doutrina e Prática”, 2ª edição, Ed. Atlas, 2014, pg 145):

São os serviços prestados de laboratórios, que consistem nos **exames e análises de líquidos, tecidos ou resíduos do organismo humano** com aplicação de conhecimentos científicos e com o uso de instrumentos e utensílios específicos. (grifo nosso)

67. Ademais pode-se ainda observar que os serviços constantes no subitem 04.02, ou são feitos no paciente ou em amostras extraídas do paciente subsidiando as análises do profissional da medicina na elaboração de um diagnóstico.

68. Noutro giro, para os serviços de análises técnicas, que hoje constam no subitem 17.08 (Perícias, laudos, exames técnicos e análises técnicas) o professor Bernardo Ribeiro de Moraes (“Doutrina e Prática do Imposto Sobre Serviços”, Ed. Revista dos Tribunais, 1984, págs. 179 e 311) ensina que:

Outros tipos de laboratórios têm enquadramento específico, v.g., os laboratórios de análises técnicas (item 33), o laboratório fotográfico (item 50), etc

O item em apreço alcança os serviços executados por empresas em referência às **análises técnicas. Alcança os serviços de laboratórios outros não atingidos pelo item 3 da lista de serviços (laboratórios de análises clínicas e de eletricidade médica)**. Outras análises, além das referidas, são também tributadas pelo ISS, v.g., os serviços de exame de determinado metal executados por laboratório técnico. Alcança toda e qualquer análise técnica, seja qualitativa ou quantitativa.

69. Compartilhando da mesma doutrina já exposta anteriormente, Prof. Sérgio Pinto Martins (in “Manual do Imposto sobre Serviços”, Ed. Atlas, 2010, pág. 290), ao abordar os serviços de análises técnicas:

(...) A **análise técnica** compreende, muitas vezes, a **verificação físico-químico-biológica de algum elemento, como análise do ar, da água, estudos oceanográficos, meteorológicos, geológicos**. A análise técnica pode dizer respeito também ao lançamento de um novo produto e o estudo de sua aceitação no mercado, verificando suas qualidades e seus defeitos.

Os serviços de análises técnicas podem-se confundir com a engenharia consultiva, como os serviços de inspeção de dutos, de soldas, de metais, de medição de espessura de chapas, que não são serviços de construção civil, mas de análises técnicas. Nesses serviços, o que se constata é a necessidade de fiscalização, vistoria, controle de qualidade, que importa análise técnica. **A análise técnica descrita neste item difere da análise clínica que diz respeito a exames médicos, contidos no item 4.02 da lista; porém, a análise técnica pode ser feita por meio de laboratório especializado em questões técnicas.** (grifo nosso)



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI  
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA  
CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PA = 030/24748/2018 PROCNIT
Data do processo: 09/0024748/2018
Folhas: 489
Rubrica

70. Nos autos da fiscalização (PA 030/0021376/2018) o auditor fiscal responsável anexou os seguintes contratos/propostas comerciais apresentados pela recorrente

70.1. Contrato de prestação de Serviços – MM-05-CO-004 (fls 14/19)

Contratante: Trendfoods LP Comércio de Alimentos Ltda

Objeto:

1 – OBJETIVO DOS SERVIÇOS

Desenvolver o Programa de Segurança dos Alimentos, Controle Microbiológico de Qualidade, executando serviços de avaliação mensal, coletas e Análises Microbiológicas de *alimentos*, complementando as Boas Práticas de Fabricação, a fim de garantir a qualidade higiênico-sanitária, com base nas legislações aplicáveis e na responsabilidade com a saúde e defesa do consumidor.

70.2. Contrato de prestação de Serviços – GMM-072 (fls 26/29)

Contratante: Trendfoods Franqueadora Ltda

Objeto:

1 – DO OBJETO

Pelo presente instrumento e na melhor forma de direito, obriga-se a CONTRATADA a realizar para a CONTRATANTE os serviços indicados na Proposta Técnica nº GMM 073, que passa a integrar o presente Contrato como anexo.

2 - ESCOPOS DOS SERVIÇOS

2.1 O escopo dos serviços a serem executados, bem como as especificações técnicas concernentes à presente contratação encontram-se individualizados na Proposta Técnica nº GMM 073 e/ou no Anexo I.

70.3. Contrato de Prestação de serviços - MM-05-CO-001 (fls 30/42)

Contratante: Masan Serviços Especializados Ltda

Objeto:

CLÁUSULA PRIMEIRA - OBJETO

Constitui objeto do presente contrato a realização de Visitas Técnicas ao Serviço de Alimentação da **Contratante**, conforme especificado na Cláusula 2 deste Contrato nas seguintes unidades de serviço cozinha e lactário quando houver, da contratante:

**PARÁGRAFO 1º.** - Serão realizadas auditorias trimestrais nas unidades relacionadas na clausula 1, onde será reaplicado "Check List" de Avaliação das Boas Práticas, apontando as não-conformidades existentes. Com base nesse "Check List" serão gerados Relatório Gráfico (com % de Conformidades) e um Plano de Ação Corretiva para as não-conformidades observadas, que norteará a Chefia do Serviço de Alimentação na adequação às recomendações da Resolução. Ao fim de cada auditoria, a auditora da Contratada deverá fazer um repasse dos tópicos assinalados como "não conforme" com a representante da Contratante na unidade auditada.

Desenvolver o Programa de Segurança dos Alimentos, Controle Microbiológico de Qualidade, de Coletas, Análises Microbiológica e Físico-Química de alimentos, Manipulador, superfícies, ares e água, complementando as Boas Práticas de Fabricação, a fim de garantir a qualidade higiênico-sanitária, com base em legislações aplicáveis e na responsabilidade com a saúde e defesa do consumidor.

- 70.4. Contrato de Prestação de serviços: GMM-2289-18 (fls 43/47)  
Contratante: Le Canton Empreendimentos Hoteleiros Ltda  
Objeto:

**1 – OBJETIVO DOS SERVIÇOS**

Desenvolver o Programa de Segurança dos Alimentos, Controle Microbiológico de Qualidade, executando serviços de avaliação (Mensal), de (Coletas, análises Microbiológica e Físico-Química de alimentos, água e swabs), a fim de garantir a qualidade higiênico-sanitária, com base em legislações aplicáveis e na responsabilidade com a saúde e defesa do consumidor.

- 70.5. Proposta Comercial: GMM 180 (fls 48/56)  
Receptor: International Meal Company – Brasil  
Objeto:

**OBJETIVO DOS SERVIÇOS**

Desenvolver o Programa de Segurança Alimentar através da realização de controle microbiológico a fim de garantir a qualidade higiênico-sanitária, a conformidade dos produtos e serviços, com base nas legislações vigentes e a responsabilidade com a saúde e defesa do consumidor.

1 – Descrição dos Serviços
Análise Microbiológica de Alimento
Análise Microbiológica de Água / Gelo
Análise Físico-Química
Análise Microbiológica de Superfície / Utensílio / Equipamento
Análise Microbiológica de Manipulador

- 70.6. Proposta Comercial: GMM 1278-17 (fls 57/60)  
Receptor: Sodexo  
Objeto: Análise microbiológicas em superfícies, mãos de manipuladores, superfícies, alimentos e água mineral.

- 70.7. Termo aditivo: processo nº 23072.015140/2014-48 (fls 61/74)  
Contratante: Hospital das Clínicas - Universidade Federal de Minas Gerais  
Objeto:

4º (quarto) Termo Aditivo ao Contrato nº 09/2015 que firmam o Hospital das Clínicas da Universidade Federal de Minas Gerais, filial da Empresa Brasileira de Serviços Hospitalares, e o Laboratório de Alimentos, Assessoria M. Mattos Ltda - EPP, para prestação de serviços contínuos de análise microbiológica do ambiente, vasilhames, utensílios, manipuladores e alimentos servidos aos pacientes pelo serviço de nutrição e dietética do Hospital das clínicas da UFMG / Ebserh.

- 70.8. Proposta Comercial: GMM 1989-18 (fls 115/117)  
Receptor: Hospital Universitário Antônio Pedro  
Objeto:



PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI  
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA  
CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PA = 030/24748/2018 PROCNIT
Data Processamento: 09/0024748/2018
Folhas: 491
Rubrica

GRUPO	ITEM	ESPECIFICAÇÃO	VALOR MENSAL	VALOR ANUAL
1	1	Análise e emissão de laudo microbiológico - swab de manipulador (1 unid/mês)	R\$ 14,63	R\$ 175,56
	2	Análise e emissão de laudo microbiológico - swab de superfície (1 unid/mês)	R\$ 7,22	R\$ 86,64
	3	Análise e emissão de laudo microbiológico - swab de utensílio ou equipamento (1 unid/mês)	R\$ 14,58	R\$ 174,96
	4	Análise e emissão de laudo microbiológico - fórmulas infantis conforme RDC nº 12 (2 unid/mês)	R\$ 477,50	R\$ 5.730,00
	5	Análise e emissão de laudo microbiológico - dietas enterais conforme RDC nº 63 (1 unid/mês)	R\$ 250,83	R\$ 3.010,00
	6	Análise e emissão de laudo microbiológico - água filtrada para consumo humano (1 unid/mês)	R\$ 9,15	R\$ 109,80
TOTALS			R\$ 773,91	R\$ 9.286,96

70.9. Contrato de Prestação de Serviços: 9178099 ( fls 118/171)  
Contratante: fundação Hospitalar do Estado de Minas Gerais  
Objeto:

Contrato originário da licitação na modalidade de PREGÃO ELETRÔNICO n.º **0510037 500/2017** para **Prestação de Serviços Análises Microbiológicas de Alimentos, Dietas Lácteas, Água, Superfícies, Manipuladores e Equipamentos para o Serviço de Nutrição e Dietética (SND) e para o Lactário do HJK**, apenso ao contrato.

71. Com relação aos documentos fiscais, a recorrente emitiu 7.214 notas fiscais no período abarcado pela autuação utilizando o subitem 04.02. Nas notas fiscais o campo descrição continha o detalhamento dos serviços efetivamente prestados, e que eram descritos em regra como "Serviços de Análise Microbiológica" e em seguida pormenorizada a atividade tal como "Análise Microbiológica de Alimento", "Análise Microbiológica de Água / Gelo", "Análise Microbiológica de Manipulador", "Análise Microbiológica de Superfície / Utensílio / Equipamento", "Análise Microbiologia/ Consultoria e Treinamento" entre outros a depender do que fora contratado.

72. A douta representação fazendária se debruçou sobre os documentos fiscais da recorrente e destacou que (fls 468) "*consulta ao sistema de emissão de NFS-e (fls. 322/453), constatamos que a própria recorrente emitia suas notas, no período de dezembro de 2011 ao início de outubro de 2012 (04/10/2012), com o subitem 17.08 da lista de serviços, somente passando a emitir os documentos fiscais com o item pretendido (4.02) a partir de 04/10/2012 (fls. 437/438)*" e que "*apesar de utilizar, durante o período acima, o subitem correto da lista de serviços (17.08) que, diga se de passagem, havia sido fornecido pela SMF quando do início da utilização de sistema eletrônico para emissão de notas*

*fiscais, promovia a edição do campo alíquota, alterando o default disponibilizado pelo sistema (5%) para o valor incorreto de 3%, ou seja, utilizava o subitem correto mas recolhia o imposto aplicando uma alíquota incompatível com a atividade desempenhada”.*

73. Após a constatação inferiu que *“quando o sistema foi travado no que se refere à edição das alíquotas e passaram a ser disponibilizadas apenas os valores aplicáveis a cada subitem de acordo com o CTM, a recorrente passou a emitir seus documentos fiscais informando o subitem 4.02 que correspondia à época à alíquota de 3% e passou a ser de 2% a partir de 30/12/2014”*

74. A vasta documentação acima citada que foi analisada e anexada aos autos da fiscalização foram suficientes para que o auditor fiscal formasse o seu entendimento de que os serviços prestados se adequariam ao subitem 17.08 e não no subitem 04.02 da lista do anexo III da lei 2597/2008.

75. Assim não merece ser acolhido os argumentos da recorrente de que houve equivocado entendimento adotado pelo do fiscal autuante, que há ausência de clareza ou fundamentação legal e que foi utilizada a analogia para a definição da tipificação dos serviços. O auto de infração ora guerreado não apresenta vícios, preenchendo todos os requisitos constantes no art. 48 da Lei 3.368/2018.

76. Diante do exposto, ainda que a recorrente afirme que produz conhecimento científico para definir aspectos epidemiológicos, faça análises microbiológicas e físico-químicas, ela o faz diante de amostras obtidas do ar, alimentos, bebidas, superfícies, meio ambiente o que se amolda a análise técnica definida no subitem 17.08 da lista de serviço do Anexo III da Lei 2597/2008 e não a serviços congêneres a análise clínica tipificada no subitem 04.02.

77. No tocante a alegação de prejuízo ao direito de defesa, a recorrente afirma que *“viu-se obrigada a realizar um verdadeiro exercício de adivinhação de quais foram os critérios utilizados pela fiscalização para o lançamento do imposto suplementar”* (fls 181). Ao contrário do que afirma a recorrente é perfeitamente possível identificar que a defesa pode atacar em detalhes diversos pontos que não julgou correto no lançamento, mostrando de maneira farta a sua irrisignação com o entendimento exarado na autuação e 1ª instância, caindo por terra a alegação de cerceamento de defesa.

78. Com relação ao fato do fisco Niteroiense já ter fiscalizado a recorrente no ano de 2007 referente aos períodos de 10/2002 a 09/2007 e ter encerrado o procedimento sem cobrança de débitos de ISSQN (fls 142), concordo com o entendimento da representação



**PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI**  
**SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA**  
CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCNIT	
PA - 030/24748/2018	Processo: 030/0024748/2018
	Fis: 493
Data - 09/04/2021	
Folhas -	
Rubrica	

fazendária e da 1ª instância quando afirmam que não há impedimento legal de a Administração Municipal efetuar um outro procedimento de fiscalização posterior que resulte na apuração de créditos tributários desde que, esse novo procedimento não macule o art. 146 do CTN que veda a revisão de lançamento já efetuado decorrente da mudança nos critérios jurídicos adotados pela autoridade lançadora. Vale destacar que no caso concreto está sendo feita a análise de períodos diferentes da fiscalização pretérita, respeitando assim o art. 146 e art. 150 § 4º, ambos do CTN.

79. Diante de todo o exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso voluntário e seu NÃO PROVIMENTO, mantendo hígidos a decisão de 1ª instância e o lançamento efetuado por meio do auto de infração nº 55749.

---

Luiz Felipe Carreira Marques  
Conselheiro Relator

---

**Convite para Reunião dia 14/04/2021**

---

**Carlo Leonardo Fernandes Serpa** <carlo@fserpaadv.com>  
Para: Conselho de Contribuintes de Niterói <fccn.fazenda.niteroi@gmail.com>  
Cc: Isabela Bastos Araujo <isabela@fserpaadv.com>

14 de abril de 2021 10:18

Sra. Nilceia, bom dia!

Agradecemos sua atenção e presteza.

Atenciosamente,

**SERPA**  
ADVOGADOS

**CARLO LEONARDO FERNANDES SERPA**

+55 21 9.6487.4971

+55 21 4141.5009

RUA DA ASSEMBLEIA, N°. 85, GRUPO 1509 – CENTRO  
RIO DE JANEIRO – RJ | 20.011-001.[SERPAADVOGADOS.COM.BR](http://SERPAADVOGADOS.COM.BR)

**AVISO LEGAL:** Esta mensagem pode conter informações confidenciais e/ou legalmente protegidas na relação entre advogado(a) e cliente. Caso recebida por engano, favor devolvê-la ao remetente e eliminá-la do seu sistema, não divulgando ou utilizando a totalidade ou parte desta mensagem ou dos documentos a ela anexados.

**LEGAL NOTICE:** This message may contain information of confidential nature and/or legally protected as client-attorney privilege. If you have received this message by mistake, please reply to the sender, eliminate it from your system and do not disclose or use this message or the attached documents, in whole or in part.

---

**De:** Conselho de Contribuintes de Niterói <fccn.fazenda.niteroi@gmail.com>

**Enviada em:** quarta-feira, 14 de abril de 2021 10:00

**Para:** Carlo Leonardo Fernandes Serpa <carlo@fserpaadv.com>

**Assunto:** Re: Convite para Reunião dia 14/04/2021

Bom dia.

Acuso o recebimento do presente e-mail e, na qualidade de Secretária do Conselho, informo a suspensão do julgamento dos PAs 030/024.748/18 e 030/024.752/18 previsto para o dia 14/04/21 para o retorno das sessões presenciais.

Att.,

Nilceia Duarte

Em seg., 12 de abr. de 2021 às 16:21, Carlo Leonardo Fernandes Serpa <carlo@fserpaadv.com> escreveu:

Prezada Sr.<sup>a</sup> Nilceia,

Boa tarde.

Em atenção à inclusão em pauta de julgamento virtual dos processos que patrocinamos (030/024748 e 030/024752/2018), com as devidas vênias aos Ilustres Conselheiros, dadas as circunstâncias especiais do caso daqueles autos, nos manifestamos pela realização da sessão presencial, tendo em vista que oportuniza melhor oportunidade para a ampla defesa e contraditório do Contribuinte.

Nestes termos, por gentileza, solicitamos a V. S.<sup>a</sup> que nos confirme o recebimento do presente, bem como a retirada de pauta de julgamento dos processos administrativos tributários em comento.

Sendo o que nos caiba, estamos à disposição para maiores esclarecimentos.

Cordialmente,

**SERPA**  
ADVOGADOS

**CARLO LEONARDO FERNANDES SERPA**

+55 21 9.6487.4971

+55 21 4141.5009

RUA DA ASSEMBLEIA, N°. 85, GRUPO 1509 – CENTRO  
RIO DE JANEIRO – RJ | 20.011-001.

[SERPAADVOGADOS.COM.BR](http://SERPAADVOGADOS.COM.BR)

**AVISO LEGAL:** Esta mensagem pode conter informações confidenciais e/ou legalmente protegidas na relação entre advogado(a) e cliente. Caso recebida por engano, favor devolvê-la ao remetente e eliminá-la do seu sistema, não divulgando ou utilizando a totalidade ou parte desta mensagem ou dos documentos a ela anexados.

**LEGAL NOTICE:** This message may contain information of confidential nature and/or legally protected as client-attorney privilege. If you have received this message by mistake, please reply to the sender, eliminate it from your system and do not disclose or use this message or the attached documents, in whole or in part.

---

**De:** Conselho de Contribuintes de Niterói <fccn.fazenda.niteroi@gmail.com>

**Enviada em:** segunda-feira, 12 de abril de 2021 14:21

**Para:** Serpa Advogados <administracao@fserpaadv.com>; Carlo Leonardo Fernandes Serpa <carlo@fserpaadv.com>

**Assunto:** Convite para Reunião dia 14/04/2021

Sr. Contribuinte,

PROC/NIT

Processo: 030/0024748/2018

Fls: 496

Informamos que os processos nºs 030/024748 e 030/024752/2018 estão pautados para julgamento virtual pelo Conselho de Contribuintes do Município de Niterói no dia 14 de abril do corrente com início às 10h.

Para acessar a sessão e realizar a sustentação oral deverá ser utilizada a ferramenta de videoconferência Googlemeet, no dia e horário referidos acima, através do link: <https://meet.google.com/ebf-muci-obt>

Informamos ainda que a parte ou seu representante legal poderá manifestar-se contrariamente ao julgamento virtual do processo em até 01 (um) dias antes da data marcada para o julgamento do processo, através de mensagem endereçada ao Conselho de Contribuintes, no endereço eletrônico [fccn.fazenda.niteroi@gmail.com](mailto:fccn.fazenda.niteroi@gmail.com) situação em que o processo será retirado de pauta, para julgamento a ser realizado através de sessão presencial, em data a ser posteriormente divulgada.

Em caso de dúvidas, entrar em contato pelo tel. 21 2621-2400 ramal 204 ou 99872-7445 - Secretaria Nilcéia Duarte.

Favor acusar recebimento.

Atenciosamente,

Nilcéia Duarte

--



**NITERÓI**  
SEMPRE À FRENTE

Fazenda

--



**NITERÓI**  
SEMPRE À FRENTE

Fazenda

**RE: Memorial - Alegações Finais em defesa do Recorrente Laboratório Mattos e Mattos - Pauta de Julgamento Virtual do dia 04-08-2021**

Núcleo de Processamento Fiscal <cartorio@fazenda.niteroi.rj.gov.br>

Ter, 03/08/2021 13:54

Para: carlo@fserpaadv.com <carlo@fserpaadv.com>

Cc: Conselho de Contribuinte <conselhodecontribuintes@fazenda.niteroi.rj.gov.br>

Cco: Carlos Mauro <carlosmauro@fazenda.niteroi.rj.gov.br>; Luiz Alberto Soares <luiz.smf@niteroi@gmail.com>; André Luis Cardoso Pires <andrep@fazenda.niteroi.rj.gov.br>; Helton Figueira Santos <helton.santos@fazenda.niteroi.rj.gov.br>; Rafael Henze Pimentel <rafael.pimentel@fazenda.niteroi.rj.gov.br>; fcinha79@terra.com.br <fcinha79@terra.com.br>; Márcio Mateus de Macedo <marciom@fazenda.niteroi.rj.gov.br>; eduardosobral@pgm.niteroi.rj.gov.br <eduardosobral@pgm.niteroi.rj.gov.br>; rr.niteroi@firjan.com.br <rr.niteroi@firjan.com.br>; paulinomoreiraleite@gmail.com <paulinomoreiraleite@gmail.com>; ermanots@gmail.com <ermanots@gmail.com>; lclaudio@selfadm.com.br <lclaudio@selfadm.com.br>; Maria Elisa Vidal Bernardo <maria.vidal@fazenda.niteroi.rj.gov.br>; elisa.smf@niteroi@gmail.com <elisa.smf@niteroi@gmail.com>; Rodrigo Fulgoni Branco <rodrigo.fulgoni@fazenda.niteroi.rj.gov.br>; rodrigofulgoni@yahoo.com.br <rodrigofulgoni@yahoo.com.br>; Luiz Felipe Carreira Marques <luizm@fazenda.niteroi.rj.gov.br>; alexandrefoch@pgm.niteroi.rj.gov.br <alexandrefoch@pgm.niteroi.rj.gov.br>; marciotributarista@gmail.com <marciotributarista@gmail.com>; patricia@adconassessoria.com.br <patricia@adconassessoria.com.br>

 2 anexos (2 MB)

Memorial - Alegações Finais - Recurso Voluntário - Laboratório Mattos e Mattos - Pauta de Julgamento 04-08-2021.pdf;  
Memorial - Alegações Finais - Recurso Voluntário - Laboratório Mattos e Mattos - Pauta de Julgamento 04-08-2021.pdf;

Boa tarde.

Informamos através do presente e-mail , que foi protocolado o memorial no dia 3 de agosto de 2021 - 10:12 , referentes aos autos do processo de nº. 030/024752/2018 e 030/024748/2018, conforme resolução SMF 47/2020.

Estamos enviando cópia do presente e-mail para todos os conselheiros e representantes do CC.

**Solicitamos que os conselheiros do Conselho de Contribuintes de Niterói, prestem confirmação de recebimento do presente memorial.**

O documento protocolado está sendo anexado aos autos dos processos supracitados, juntamente com o presente e-mail.

**Atenciosamente**

**Filipe Trindade da Silva**  
**Assessor Administrativo**  
**Núcleo de Processamento Fiscal - FNPF**  
**Secretaria Municipal de Fazenda de Niterói**

*Você já conhece os serviços que a Secretaria de Fazenda disponibiliza online?*

*Para mais informações acesse: <https://fazenda.niteroi.rj.gov.br/site/servicos/>*

[Atendimento Eletrônico | Secretaria da Fazenda de Niterói](#)

Serviços online oferecidos pela SMF. 2ª via de IPTU e informações do imóvel; Consulta e 2ª Via de ISS e Taxas; Consulta sobre o andamento de processos da Prefeitura de Niterói



**NITERÓI**  
SEMPRE À FRENTE

Fazenda

---

**De:** Conselho de Contribuinte <conselhodecontribuintes@fazenda.niteroi.rj.gov.br>

**Enviado:** terça-feira, 3 de agosto de 2021 13:16

**Para:** Núcleo de Processamento Fiscal <cartorio@fazenda.niteroi.rj.gov.br>

**Assunto:** ENC: Memorial - Alegações Finais em defesa do Recorrente Laboratório Mattos e Mattos - Pauta de Julgamento Virtual do dia 04-08-2021

---

**De:** Carlo Leonardo Fernandes Serpa <carlo@fserpaadv.com>

**Enviado:** terça-feira, 3 de agosto de 2021 10:12

**Para:** Conselho de Contribuinte <conselhodecontribuintes@fazenda.niteroi.rj.gov.br>

**Cc:** Isabela Bastos Araujo <isabela@fserpaadv.com>; Serpa Advogados <administracao@fserpaadv.com>

**Assunto:** Memorial - Alegações Finais em defesa do Recorrente Laboratório Mattos e Mattos - Pauta de Julgamento Virtual do dia 04-08-2021

Prezados Srs. Servidores e Ilustríssimos Srs. Conselheiros do Conselho de Contribuintes da cidade de Niterói,  
Bom dia!

Vimos, pelo presente, em atenção ao julgamento dos Recursos Voluntários interpostos nos processos n.<sup>os</sup> 030024748/2018 e 030024752/2018, expor nossas alegações finais em defesa do Contribuinte Laboratório Mattos e Mattos (Laboratório de Alimentos), através do Memorial que seguem em anexo.

Aproveitamos o ensejo para informa-los que junto ao Memorial, as nossas alegações finais estão instruídas por **Parecer Jurídico** formulado pela relevantíssima opinião de dois dos mais **renomados tributaristas de nosso país, o Dr. Felipe Kertesz Renault Pinto e o Dr. Tadeu Puretz Iglesias,**

advogados integrantes do escritório Renault Advogados, que, além da larga experiência em matéria tributária, também ocupam posições elevadas no meio acadêmico.

Sendo o que nos caiba, registramos nossos votos de perfeita estima e distinta consideração.

Cordialmente,

**SERPA**  
ADVOGADOS

**CARLO LEONARDO FERNANDES SERPA**

+55 21 9.6487.4971

+55 21 4141.5009

RUA DA ASSEMBLEIA, N.º. 85, GRUPO 1509 – CENTRO

RIO DE JANEIRO – RJ | 20.011-001.

[SERPAADVOGADOS.COM.BR](http://SERPAADVOGADOS.COM.BR)

**AVISO LEGAL:** Esta mensagem pode conter informações confidenciais e/ou legalmente protegidas na relação entre advogado(a) e cliente. Caso recebida por engano, favor devolvê-la ao remetente e eliminá-la do seu sistema, não divulgando ou utilizando a totalidade ou parte desta mensagem ou dos documentos a ela anexados.

**LEGAL NOTICE:** This message may contain information of confidential nature and/or legally protected as client-attorney privilege. If you have received this message by mistake, please reply to the sender, eliminate it from your system and do not disclose or use this message or the attached documents, in whole or in part.

# SERPA

ADVOGADOS

## MEMORIAL DE JULGAMENTO

**OFERECIDO POR**  
**SERPA ADVOGADOS**  
na defesa dos interesses do Recorrente  
**LABORATÓRIO MATTOS E MATTOS**

**AOS ILUSTRÍSSIMOS SRS. CONSELHEIROS DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES DE NITERÓI**

Processo Administrativo Tributário n.º **030024748/2018**  
Processo Administrativo Tributário n.º **030024752/2018**  
Pauta de Julgamento Virtual: **04/08/2021**

Servimo-nos, do presente, para expor breve **MEMORIAL** com alegações finais para o julgamento do Recurso Voluntário interposto pelo **Laboratório Mattos e Mattos**, nos autos dos processos em referência, sob a relatoria de Ilmo. Sr. Conselheiro **Luiz Felipe Carreira Marques**, contra a r. **Decisão de Primeira Instância Administrativa** que julgou improcedente a Impugnação oposta contra os **Autos de Infração n.ºs 55749 e 55782**.

Outrossim, aproveitamos a oportunidade para apresentar a V. S.<sup>a</sup> os protestos de perfeita estima e distinta consideração.

Pelo qual subscrevemo-nos,



**CARLO LEONARDO FERNANDES SERPA**  
**OAB/RJ n.º 201.195**



**ISABELA BASTOS ARAUJO**  
**OAB/RJ n.º 209.541**

## AS RAZÕES DO MEMORIAL.

### I – UMA BREVE SÍNTESE DA CONTROVÉRSIA.

1. Em complemento aos comentários preambulares, é preciso realçar a origem da demanda sob o crivo de V. S.<sup>a</sup>, que trata de autuações perpetradas pela d. Fiscalização tributária de Niterói, nos termos dos Autos de Infração n.ºs 55749 e 55782.

2. O principal fundamento da autoridade autuante, segundo o relato contido nos AI's, foi que "o valor da base de cálculo e do ISSQN pago discriminados nos anexo s deste auto de infração têm por base as notas fiscais escrituradas erroneamente com o serviços de análises clínicas, patologia, eletricidade médica, radioterapia, quimioterapia, ultrassonográfica, ressonância magnética, radiologia, tomografia, tipificados no subitem 04.02 da lista de e serviços, constantes do Anexo III da Lei n° 2.597/08".

3. Diante do entendimento da autoridade fiscal, o **Recorrente**, o **Laboratório Mattos e Mattos**, impugnou as autuações mediante a apresentação do complexo trabalho que é realizado por um **laboratório analítico em saúde**; do escopo das atividades econômicas praticadas pelo **Laboratório**; do regime jurídico a que estão submetidos tais contribuintes; e, da origem e da destinação dos serviços prestados pela **Recorrente**, conforme classificado e assegurado pelo Ministério da Saúde através do Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde (**CNES**):

"... propiciar ao gestor público ou privado, de forma simples o conhecimento real de sua rede assistencial, bem como sua capacidade instalada, tornando-se uma ferramenta de apoio para a tomada de decisão e planejamento de ações baseada na visibilidade do mapeamento assistencial de saúde de seu território".

4. O **Recorrente**, ainda em sede de Impugnação aos lançamentos, sustentou que os atos praticados pela d. Fiscalização não poderiam prosperar, de acordo com fundamentos de direito que demandariam o cancelamento dos AI's, dos quais merecem destaque:

- Os serviços do **Laboratório**, prestados em atenção à saúde humana, têm definida a configuração do fato imponível segundo o aspecto material de prestar serviços de análises clínicas e **congêneres**, com a inquestionável qualificação na lista do Anexo III, da Lei n°. 2597/08, na forma do item 4, subitem 4.02.
- Que a classificação dos serviços como "de apoio técnico, administrativo, jurídico, contábil, comercial e congêneres", na forma do item 17, e no subitem 17.08: "Perícias, laudos, exames técnicos e análises técnicas" não seria admissível, pois não há similaridade com os serviços prestados pelo **Recorrente**.
- E isso porque, segundo o **Recorrente** expôs na Impugnação, a expressão congêneres significa "do mesmo gênero, da mesma natureza, parecido, semelhante". Tal expressão, constante na lista do Anexo III, da Lei n°. 2597/08, serve para conferir um caráter de similaridade, logo, ao elencar os serviços prestados por laboratórios analíticos em saúde, mediante a expressão **CONGÊNERE**, a pretensão do Legislador foi de que os serviços fossem tributados da mesma forma que todos os serviços descritos no item 4 da Lista Anexa;
- Que o emprego da interpretação extensiva demonstraria a correta classificação das atividades econômicas do Contribuinte, em atenção à saúde humana, o que tornariam flagrante a nulidade do crédito tributário em cobrança.

5. No julgamento de **Primeira Instância Administrativa**, a Coordenação de Tributação de Niterói manteve as autuações perpetradas pela d. Fiscalização, ao acolher o parecer elaborado e decidir pela total improcedência da defesa apresentada pelo **Laboratório**.

6. De acordo com o voto que instruiu a **r. Decisão de Primeira Instância**, os serviços prestados pelo **Laboratório** não poderiam ser enquadrados no grupamento 4 da Lista Anexa do ISS, como serviços prestados em atenção à saúde humana, pois:

"A análise clínica restringe-se a apontar o resultado do exame requisitado pelo profissional para determinado paciente ... A análise, por si só, não controla eventual patologia, muito menos, trata o paciente, nem lhe prescreve a medicação".

7. O parecer da decisão de improcedência ainda teve como tema a submissão do **Laboratório** a ANVISA (Agência Nacional de Vigilância Sanitária), e, não a ANS (Agência Nacional de Saúde), já que, de acordo com a d. Fiscal que emitiu o voto, os serviços prestados pelo **Contribuinte** são de interesse da saúde, mas "não estão ligadas à área de saúde stricto sensu".

## II. O PARECER JURÍDICO QUE CORROBORA AS PRETENSÕES RECURSAIS E ASSEGURA QUE OS SERVIÇOS PRESTADOS PELO RECORRENTE DEVEM SER ENQUADRADOS SEGUNDO A NATUREZA DA ATIVIDADE ECONÔMICA, OU SEJA, SEGUNDO A EFETIVA NATUREZA DOS SERVIÇOS PRESTADOS.

8. Ilustre Julgador, diante das considerações até então apresentadas a V. S.<sup>a</sup>, é possível inferir que a d. Fiscalização, assim como a Coordenação de Tributação, se basearam em argumentos equivocados, os quais não se amoldam ao caso dos autos, como demonstrado e comprovado no Recurso Voluntário em julgamento.

9. Neste sentido, cumpre informar a V. S.<sup>a</sup>, que os fatos e fundamentos de direito deduzidos pelo **Contribuinte** aos processos em julgamento, são corroborados de forma robusta e eminentemente técnica pela relevantíssima opinião de dois dos mais renomados tributaristas de nosso país, o **Dr. Felipe Kertesz Renault Pinto** e o **Dr. Tadeu Poretz Iglesias, advogados integrantes do escritório Renault Advogados**, nos termos do **Parecer Jurídico** que segue em colação ao presente Memorial.

10. Importante destacar, de plano, que ao compulsar a opinião dos d. Pareceristas, percebe-se que o parecer foi lavrado segundo não só incontestáveis argumentos jurídicos que asseguram a classificação dos serviços como **em atenção à saúde humana**, mas, notadamente, conforme a orientação jurisprudencial do **Egrégio Supremo Tribunal Federal**, observe-se:

34. Para os fins pretendidos na presente opinião legal, importa extrair a razão de decidir (ratio decidendi) do RE 784.439, que ante o reconhecimento da repercussão geral, é de observância obrigatória pelos tribunais brasileiros. Da análise dos votos, percebe-se que a maioria dos ministros da corte constitucional entendeu que tanto para fins de tributação pelo ISS quando para fins de enquadramento das atividades econômicas na lista anexa importa que seja extraída a natureza do serviço, sendo irrelevante sua denominação.

35. Este raciocínio se torna claro quando da análise do fragmento abaixo, extraído do voto da Ministra Rosa Weber, relatora do caso:

Em primeiro lugar, observo que o § 4º do art. 1º da LC 116/2003 prevê que "a incidência do imposto não depende da denominação dada ao serviço prestado". **Consabido que os efeitos jurídicos de um fenômeno dependem daquilo que ele é realmente, e não do nome a ele atribuído pelas partes.**

**36. Em outras palavras, pode-se afirmar que ao julgar o Tema 296, o STF passou a admitir que a existência de correlação entre a natureza do serviço e o item previsto na lista anexa é suficiente para atrair a tributação do ISS, a partir da interpretação extensiva ou ampliativa das palavras utilizadas pelo legislador complementar.**

...

**52. Tudo isso decorre do outrora mencionado art. 1º § 4º da LC 116/03, que expressamente determina ser a efetiva natureza do serviço o elemento relevante para fins de enquadramento de determinado serviço à lista anexa das leis instituidoras do ISS, sendo tal entendimento validado pelo STF, em regime de repercussão geral.**

...

**58. Um último elemento que aproxima o intérprete da natureza da atividade para fins de enquadramento na lista anexa da lei complementar decorre da análise da intensidade sobre a qual recai o tributo sobre a**

atividade. Isso porque, se levarmos em consideração a busca pela vontade do legislador, deve-se chegar à conclusão de que os serviços menos essenciais seriam tributados em maior intensidade, enquanto os mais essenciais, de forma menos intensa.

...

**61. Não é outro o motivo pelo qual o Código Tributário do Município de Niterói (Lei nº 2.597/2008) – localidade em que a Consulente está domiciliada – tributa à alíquota de 2% os serviços - evidentemente essenciais - de saúde, assistência médica e congêneres (item 4 do anexo III) e a 5% os serviços de Custódia de títulos e valores mobiliários, que além de revelarem capacidade contributiva (poupança) do contribuinte, também se afastam da ideia de essencialidade.** (Grifos não originais).

**11.** No Parecer, portanto, é possível identificar que os critérios de enquadramento das atividades exercidas pelo **Laboratório, em cotejo ao disposto na Lista Anexa à Lei Complementar n.º 116 de 2003**, são extraídos da “**efetiva natureza da atividade realizada pelo contribuinte**”, já “**que a análise do enquadramento dos serviços à lista anexa não decorre de tese jurídica, mas de análise fática, cuja busca da natureza deve levar em consideração as características que permeiam a atividade**”, sendo oportuno ainda citar os seguintes trechos:

75. Ainda que não restem dúvidas acerca da natureza laboratorial da atividade, para que se identifique a efetiva natureza da operação – que consiste no critério adotado pela legislação para enquadramento dos serviços na lista anexa da LC 116/03 – importante se faz endereçar dois singelos questionamentos, que estão absolutamente relacionados.

76. Em primeiro lugar, deve-se verificar a quem o serviço se destina e, em segundo lugar, a sua finalidade, ou seja, o motivo pelo qual o serviço é prestado. Essas duas informações serão de extrema importância para a que se possa chegar à conclusão acerca do item da lista anexa ao qual a Consulente deve ser enquadrada.

77. No que se refere à primeira resposta, nos parece que a atividade da Consulente é relacionada à prestação de serviços a **estabelecimentos de saúde** (hospitais, clínicas, ambulatórios e atividades relacionadas) especificamente para análise clínica da água, do ar e dos alimentos oferecidos por estes estabelecimentos. No que se refere à finalidade da atividade, não restam maiores dúvidas no sentido de que esta se refere à **proteção da saúde humana**.

**12.** Sendo assim, a considerar que os serviços tributáveis estabelecidos pelo legislador são dispostos na Lista Anexa mediante diferentes alíquotas, é evidente que o fato imponível da hipótese de incidência do ISS para os laboratórios analíticos que prestam serviços de interesse sanitário, deve refletir a correspondente alíquota aplicável aos serviços prestados em atenção à saúde humana, em óbvia atenção ao princípio da igualdade tributária.

**III – O RE 784.439/DF, VINCULADO AO TEMA 296 DE REPERCUSSÃO GERAL, JULGADO PELO E. STF EM 29/06/2020. O E. STF ASSEGURA QUE A NATUREZA DAS OPERAÇÕES DA RECORRENTE É O CRITÉRIO NORTEADOR PARA O ENQUADRAMENTO DOS SERVIÇOS NA LISTA ANEXA.**

**13.** Acerca da jurisprudência do E. STF, é relevante registrar para V. S.<sup>a</sup> que, no íterim da autuação fiscal e das defesas apresentadas pelo **Contribuinte**, ainda estava pendente de julgamento o Recurso Extraordinário n.º 784.439/DF, vinculado ao TEMA 296 de Repercussão Geral.

**14.** A Suprema Corte fixou a tese da taxatividade da lista de serviços sujeitos ao ISS a que se refere o art. 156, inciso III, da Constituição Federal, todavia, **assegurou a possibilidade da interpretação extensiva de alguns de seus itens, ao se socorrer da fórmula “e congêneres”**.

**15.** Quer isso dizer, que as premissas invocadas pela d. Fiscalização para interpretar a norma em desfavor do **Laboratório**, as quais foram confirmadas na r. Decisão de Primeira Instância, vão de encontro com o recente julgamento do Supremo Tribunal Federal, já que o que foi decidido confirma a juricidade

e procedência do Recurso Voluntário interposto pelo **Contribuinte**, principalmente em relação ao uso da interpretação extensiva para determinar o alcance do item da Lista Anexa na definição do correto enquadramento dos serviços prestados pelo **Laboratório, inclusive se socorrendo de conhecimentos outros que não aqueles unicamente jurídicos.**

**16.** Aliás, como assinalado nas defesas apresentadas pelo **Contribuinte**, agora sob o fundamento da jurisprudência do E. STF, a d. Fiscalização e a Coordenação de Tributação deixaram de observar a natureza do serviço prestado por laboratórios analíticos em saúde, e, principalmente, a destinação dos serviços laboratoriais de bacteriologia sanitária, assim como o regime jurídico que o **Laboratório** está submetido, que objetivam a proteção da saúde humana

**17.** Ou seja, Sr. Conselheiro, a manutenção da autuação fiscal representa verdadeira afronta ao entendimento consagrado pelo E. STF, em repercussão geral, que decidiu sobre a incidência do ISS sobre serviços cuja exata nomenclatura não conste na lista de serviços anexa à Lei Complementar, na exata dicção do caso em tela, da seguinte forma:

Com efeito, o Código Tribunal Nacional, embora preveja a possibilidade de emprego da analogia em seu artigo 108, I, **veda sua utilização caso resulte na cobrança de tributo não prevista em lei (art. 108, §1º).**

A par disso, o artigo 4º da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro – LINDB – preconiza que o emprego da analogia se dará quando a lei for omissa (método de integração da norma jurídica), haja vista que ao juiz é vedado deixar de decidir a matéria ante a ausência de lei (vedação ao non liquet).

**Diversamente ocorre nos casos em que existe a norma, mas ao operador do direito é dada a tarefa de alargar seu alcance para abranger situações semelhantes (inerentes) ao serviço expressamente contemplado na lei**, haja vista que o legislador ordinário disse menos do que pretendia (*lex minus dixit quam voluit*). Nesse caso, estamos diante da interpretação extensiva. (Grifos não originais).

**18.** Pois bem, diante do fato incontestável que as atividades econômicas prestadas pelo **Laboratório** não são correlatas àquelas pretendidas pela d. Fiscalização, afinal, o Contribuinte é classificado pelo Ministério da Saúde como um estabelecimento de saúde, logo, no contexto do que foi decidido pelo E. STF, não se afigura possível a manutenção da cobrança em face do **Recorrente**, pois não existe qualquer relação de similaridade entre os serviços prestados pelo Laboratório com aqueles descritos no grupamento 4 da Lista Anexa, valendo, neste sentido, novamente citar a opinião jurídica constante no Parecer:

96. Em relação a este tema, e levando em consideração as características dos serviços prestados pela Consulente, não restam dúvidas no sentido de que a natureza da atividade se enquadra na categoria indicada no item 4, que representa serviços de saúde e congêneres.

97. Não é demais lembrar que a classificação da atividade econômica do laboratório não decorre de tese jurídica, mas de reconhecimento pelo próprio Ministério da Saúde, que regulamenta a atividade da contribuinte.

**98. Nos termos indicados anteriormente, a ausência de indicação expressa do serviço de análise de alimentos, água e ar voltados à proteção da saúde humana não corresponde a impeditivo para o enquadramento na categoria, na medida em que utilizada a expressão “e congêneres”, cuja validade foi reconhecida pelo STJ e pelo STF em caso cuja repercussão geral foi reconhecida, vinculando o Poder Judiciário.**

99. Por outro lado, em sendo reconhecida a natureza protetiva à saúde humana do serviço, resta absolutamente descartada a possibilidade de que tal atividade seja enquadrada no item 17, que como visto refere-se a “serviços de apoio técnico, administrativo, jurídico, contábil, comercial e congêneres”.

**100. Com efeito, ainda que seja verdadeira a afirmação no sentido de que a validade da utilização de interpretação ampliativa foi reconhecida pela Suprema Corte, não se poderia admitir que a expressão “e congêneres” pudesse abarcar atividades econômicas que não mantêm qualquer relação com as atividades expressamente mencionadas pelo legislador.** (Grifos não originais).

#### **IV – O ENTENDIMENTO FIRMADO PELO E. TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO RIO DE JANEIRO QUE CONFIRMA O ENQUADRAMENTO DOS SERVIÇOS COMO “EM ATENÇÃO À SAÚDE HUMANA”**

**19.** Somando-se aos relevantes argumentos que comprovam o necessário afastamento da autuação fiscal, há de se informar a V. S.<sup>a</sup> que já existe entendimento judicial que confirma o enquadramento do **Laboratório** como “em atenção à saúde humana”, nos autos do Mandado de Segurança n.º 0236544-34.2019.8.19.0001, em trâmite perante a Sexta Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro.

**20.** Em que pese a controvérsia daquela demanda judicial tratar de cadastro no CEPOM, no julgamento da medida liminar requerida no momento do ajuizamento do Mandado de Segurança, a Exma. Dr.<sup>a</sup> Juíza Katia Cristina Nascentes Torres deferiu a tutela antecipada pugnada por parte do **Recorrente**, suspendendo os efeitos de sua exclusão do CEPOM, como também, ordenou à municipalidade do Rio de Janeiro na “**manutenção do enquadramento de seus serviços na Lista Anexa I do Decreto nº 28.248/2007, item 4, subitem 4.02**”.

**21.** No processo, inclusive, já foi proferida sentença de procedência que manteve a segurança concedida na origem, bem como já houve rejeição do recurso de Apelação interposto pelo Município do Rio de Janeiro.

**22.** Ou seja, o **alcance do comando jurisdicional** demonstra a procedência da defesa sustentada pelo **Recorrente**, por isso, é imperioso destacar os principais trechos do entendimento firmado pelo MM. Juízo da 12<sup>a</sup> Vara de Fazenda Pública do TJRJ, no que tange ao enquadramento dos serviços, os quais mantidos pelo Tribunal, veja-se:

... De acordo com o contrato social da impetrante, seu objeto social, indicado na cláusula segunda, é o seguinte:  
CLÁUSULA SEGUNDA - DO OBJETIVO SOCIAL

A sociedade tem como objeto social a prestação de serviços profissionais nas especialidades de análises de alimentos, de água, do ar, superfície, avaliação de condições higiênicas sanitárias, limpeza e manutenção em ambientes hospitalares, assessoria, treinamentos, projetos arquitetônicos hospitalares, ambientais, restaurantes, cozinhas industriais, familiares e de decoração.

Por sua vez, os subitens 4.02 e 17.08 do Anexo I do Decreto nº 28.248/2007, e que vêm a ser idênticos aos mesmos subitens tanto do art. 8º do CTM como da lista de serviços anexa à L.C. nº 116/2003, descrevem os seguintes serviços:

4. Serviços de saúde, assistência médica e congêneres.

(...)

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

17. Serviços de apoio técnico, administrativo, jurídico, contábil, comercial e congêneres.

17.08. Perícias, laudos, exames técnicos e análises técnicas.

**Não parece ser necessário maior especialidade para constatar que, aquele objeto social é definitivamente muito mais condizente com os serviços descritos no item 4 e subitem 4.02, do que no item 17 e subitem 17.08, não se compreendendo neste sentido a primeira razão contida no fundamento da decisão de indeferimento do cadastro da impetrante no CEPOM, até porque, no limite e em todo caso, no máximo seria o caso de alterar o cadastro do respectivo serviço.**

Ainda no tema, há nos autos, às fls. 27/46, cópia integral de um contrato de prestação de serviços celebrado em 2014 entre a União Federal, por intermédio do Instituto Nacional do Câncer - INCA e a empresa impetrante, cujo objeto geral é a "a prestação de serviços de controle microbiológico", assim motivada e justificada no Termo de Referência de fls. 31:

1.1. Motivação da contratação:

A qualidade microbiológica é indispensável para garantir as condições adequadas dos ambientes de fabricação e manipulação de produtos farmacêuticos e de outros segmentos, sendo necessário o monitoramento

microbiológico permanente de salas limpas utilizadas nestes processos. Os critérios de contagem microbiana e as medidas de controle estão previstos em resoluções (cada um tem o seu) técnicas estabelecidas pela ANVISA. O monitoramento e o controle microbiológico em salas limpas e demais áreas críticas do processo de produção de medicamentos fazem parte da rotina de garantia da qualidade nas instituições que têm áreas de manipulação de fármacos e de nutrição enteral e parenteral. O objetivo é medir e avaliar sistematicamente a quantidade de microorganismos vivos presentes nesses ambientes, bem como orientar medidas preventivas e corretivas para eliminar possíveis focos de contaminação.

**Com mais isso, realmente resulta ainda mais evidente que os serviços prestados pela impetrante a qualificam e circunscrevem como prestadora de serviços de saúde e congêneres previstos no item 4 da lista anteriormente mencionada.** (Grifos não originais).

**23.** Diante do contexto da decisão em comento, que deve ser considerada no julgamento do Recurso Voluntário sob o crivo de V. S.<sup>a</sup>, é flagrante que **a Coordenadoria, ao julgar a Impugnação, realizou verdadeira suposição para embasar sua decisão** ao manter o enquadramento errôneo por parte da fiscalização tributária quando da lavratura do **AI**, pois é clarividente que o subitem 17.08 não corresponde às atividades econômicas do **Recorrente**.

**24.** Seguindo a esteira deste raciocínio, V. S.<sup>a</sup> **há de se reconhecer a nulidade do ato administrativo consubstanciado à lavratura dos AÍ's e à r. Decisão de 1ª Instância**, pois, no mesmo teor do que sustenta o **Recorrente**, a Exma. Dr.<sup>a</sup> Juíza Katia Cristina Nascentes Torres assegura que: **"Não parece ser necessário maior especialidade para constatar que, aquele objeto social é definitivamente muito mais condizente com os serviços descritos no item 4 e subitem 4.02, do que no item 17 e subitem 17.08"**.

## **V – A CLASSIFICAÇÃO JURÍDICA DO RECORRENTE PELO MINISTÉRIO DA SAÚDE COMO UM ESTABELECIMENTO DE SAÚDE. A DESTINAÇÃO DOS SERVIÇOS DO RECORRENTE, OS SERVIÇOS LABORATORIAIS ANALÍTICOS EM SAÚDE E AS EMERGÊNCIAS SANITÁRIAS.**

**25.** Contextualizando o caso em julgamento, vê-se que diante da inexata nomenclatura dos serviços em debate, a administração tributária de Niterói estabeleceu a mera classificação destes como "análises técnicas", do gênero de serviços de "apoio técnico, administrativo, jurídico, contábil, comercial e congêneres". Para fundamentar a autuação fiscal, a **Coordenadoria de Fiscalização**, na **r. Decisão de Primeira Instância**, levou aos autos posições doutrinárias que suspostamente interpretariam a norma em favor da manutenção dos AÍ's.

**26.** Contudo, a municipalidade desconsiderou a destinação dos serviços laboratoriais de bacteriologia sanitária, assim como o regime jurídico que o Recorrente está submetido. E mais, considerando que a presente controvérsia tem, justamente, como razão principal a inexistência de previsão específica para o enquadramento dos serviços prestados pelo **Laboratório** na Lei, deve-se atentar, principalmente, que o Ministério da Saúde qualifica o **Contribuinte** como estabelecimento de saúde.

**27.** Vale lembrar, que a classificação do Laboratório foi minuciosamente apresentada nos autos, tanto na Impugnação, quanto no Recurso Voluntário, quando restou cabalmente demonstrado que os laboratórios analíticos em saúde, para prestar serviços de análises laboratoriais sujeitas à Vigilância Sanitária, devem ser autorizados pelo Ministério da Saúde e cadastrados no Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde (CNES), como também devem ser conveniados à Rede Brasileira de Laboratórios Analíticos em Saúde (REBLAS), tal e qual demonstrado nas defesas do Contribuinte.

28. Frise-se, o **Recorrente** é um estabelecimento de saúde, registrado no Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde - **CNES** -, registro tão somente conferido pelo **Ministério da Saúde - MS** - àqueles que prestam serviços em atenção à saúde humana.

CNES | Cadastro Nacional de Estabelecimento de Saúde

Ministério da Saúde (MS)  
Secretaria de Atenção à Saúde (SAS)  
Departamento de Regulação, Avaliação e Controle de Sistemas (DRAC)  
Coordenação-Geral de Sistemas de Informação (CGSI)

Ficha de Estabelecimento Identificação

Data: 02/08/2021

CNES: 9572171 Nome Fantasia: LABORATORIO MATTOS E MATTOS CNPJ: 01.519.348/0001-52

Nome Empresarial: LABORATORIO DE ALIMENTOS ASSESSORIA M Natureza jurídica: ENTIDADES EMPRESARIAIS

Logradouro: RUA EUZEBIO DE QUEIROS Número: 45 Complemento: CASA

Bairro: CENTRO Município: 330330 - NITEROI UF: RJ

CEP: 24030-190 Telefone: (21)2613-1636 Dependência: INDIVIDUAL Reg de Saúde: --

Tipo de Estabelecimento: UNIDADE DE APOIO DIAGNOSE E Subtipo: -- Gestão: MUNICIPAL

Diretor Clínico/Gerente/Administrador: CARMEN DULCE DE MATTOS SILVA

Cadastrado em: 10/08/2018 Atualização na base local: 01/08/2018 Última atualização Nacional: 19/06/2019

Horário de Funcionamento:

Atendimento	Tipo de atendimento	Convênio
VIGILANCIA EM SAUDE		PARTICULAR

Fluxo de clientela

03 - ATENDIMENTO DE DEMANDA ESPONTANEA E REFERENCIADA

29. Por sinal, segundo as informações constantes na página eletrônica<sup>1</sup> do **MS**, as empresas inscritas no **CNES** têm diversas atribuições, dentre elas “**propiciar ao gestor público ou privado, de forma simples o conhecimento real de sua rede assistencial, bem como sua capacidade instalada, tornando-se uma ferramenta de apoio para a tomada de decisão e planejamento de ações baseada na visibilidade do mapeamento assistencial de saúde de seu território**”.

30. Diga-se, ainda, que o **Recorrente** é um laboratório analítico que, por óbvio, realiza análises em produtos sujeitos à Vigilância Sanitária, exatamente por isso é conveniada à **Rede Brasileira de Laboratórios Analíticos em Saúde - REBLAS**.

31. Por sinal, o Ministério da Saúde define tais laboratórios como estabelecimentos que realizam “**serviço de atenção à Saúde no Âmbito do território Nacional**”, em um “espaço físico, edificado ou móvel, privado ou público, onde são realizados ações e serviços de saúde, por pessoa física ou jurídica, e que possua responsável técnico, pessoal e infraestrutura compatível com a sua finalidade”<sup>2</sup>.

32. Dentre as muitas atribuições dos laboratórios analíticos em saúde, existem ainda aquelas atividades que representam a continuidade e regularidade da atuação hospitalar, com um importante auxílio na gestão operacional e na execução de serviços específicos e essenciais de hospitais, em diversos segmentos, como, por exemplo, as análises de controle em dietas enterais e biotecnológica de nutrição parenteral.

33. Pode-se afirmar, também, que as análises laboratoriais de interesse sanitário estão nos “bastidores da saúde”, e ganharam notoriedade agora, nesta grave emergência sanitária que o mundo enfrenta, ao se perceber a importância da prevenção e dos estudos epidemiológicos e sanitários.

<sup>1</sup> Disponível em <http://cnes.datasus.gov.br/>.

<sup>2</sup> Disponível em <http://cnes.datasus.gov.br/pages/sobre/institucional.jsp>.

34. Vale dizer, Sr. Julgador, neste sentido, que o **Recorrente**, nas defesas acostadas aos autos, juntou opinião técnica do Professor de Saúde Pública da USP, João Pessoa de Paula Carvalho, que didaticamente ilustra os conceitos de um laboratório analítico, as diferenças entre laboratórios que tratam o indivíduo, e a importância das pesquisas laboratoriais de interesse sanitário que tratam da saúde da coletividade.

35. Mais uma vez, para se demonstrar a complexidade das atividades laboratoriais de interesse sanitário e que são destinadas para a proteção da saúde humana, o **Recorrente** anexa ao Memorial um novo estudo, publicado na Revista Saúde em Debate<sup>3</sup>, de autoria de Cátia Martins de Oliveira e Marly Marques Cruz, ambas integrantes da Fundação Oswaldo Cruz, sendo importante destacar o seguinte trecho:

Conceitualmente, a vigilância sanitária é reconhecida como um conjunto de estratégias institucionais, administrativas, programáticas e sociais, integradas e orientadas por políticas públicas que se destinam a eliminar, diminuir ou prevenir riscos à saúde, com base em serviços e em ações integrais e essenciais à defesa e à promoção da vida em seu ambiente.

A atuação da vigilância sanitária é abrangente, sendo responsável pelo controle de todos os processos – desde a produção ao consumo – dos bens que se relacionam direta ou indiretamente com a saúde. Essa amplitude de atuação coloca como tônica para a vigilância sanitária que ações gerenciais e sanitárias sejam desenvolvidas por meio de um exercício democrático, participativo e de forma articulada, de modo a garantir a qualidade dos produtos, dos serviços e dos ambientes, aspectos que são fundamentais para a saúde da população.

36. Diante de tais considerações, merece expor a V. S.<sup>a</sup> **o que são os serviços analíticos de interesse sanitário, para que não parem dúvidas sobre o necessário acolhimento do Recurso Voluntário do Contribuinte:**

São aqueles que representam uma das especialidades de serviços de saúde, prestados mediante estudos científicos que determinam a etiologia das enfermidades que afetam a coletividade, identificando as causas diretas e indiretas que provocam sua ocorrência, ao fornecer informações precisas e fidedignas para a tomada de decisões preventivas, por exemplo, de surtos epidemiológicos, tais como, a crise hídrica ocorrida no estado do Rio de Janeiro no ano de 2019 e a própria pandemia do Coronavírus, as denominadas crises sanitárias.

37. Especialmente sobre a pandemia do novo coronavírus, os laboratórios analíticos atuam no monitoramento ambiental para a detecção da presença do SARS-Cov-2, o vírus que causa a COVID-19. As análises são fundamentais para detectar a presença ou validar a ausência do vírus em superfícies, ar, água e esgotos.

38. Bem se vê, portanto, a natureza dos serviços prestados pelo **Contribuinte**, que produz o conhecimento científico necessário para definir os aspectos epidemiológicos de diversas doenças, ao realizar a fiscalização através de análises microbiológicas e físico-químicas, **com objetivo precípuo da promoção da saúde.**

## VI – OS DEMAIS FUNDAMENTOS DE DIREITO APRESENTADOS NO RECURSO VOLUNTÁRIO.

39. Considerando que os serviços prestados pelo Laboratório têm como fim precípuo a promoção da saúde, os fundamentos jurídicos que conferem legitimidade às pretensões recursais se realçam nas premissas equivocadas contidas no julgamento de Primeira Instância, pois demonstram como certa a

<sup>3</sup> Disponível em <https://doi.org/10.1590/0103-110420151040385>.

**falta de motivação da decisão proferida pela Coordenadoria Julgadora, pois, pautada em motivo errôneo e inexistente.**

40. Por consequência disso, o **Recorrente** assegura a V. S.<sup>a</sup> que, sob o comentado o viés de premissa equivocada e superficial contida nos AI's, notoriamente acerca do critério material para a hipótese de incidência tributária, que o ato padece de vício insanável, vez que o motivo de fato não coincide com o motivo legal, e a falta de correspondência entre o motivo que ensejou a ação fiscal, das normas ditas como violadas na motivação no julgamento de Primeira Instância, é a nulidade dos atos viciados.

41. E mais, o Recorrente como prestadora de serviços em atenção à saúde humana, tem definida a configuração do fato imponible segundo o aspecto material de **prestar serviços de saúde, assistência médica e congêneres**, com a inquestionável qualificação na lista do **Anexo III, da Lei nº. 2597/08**, na forma do item 4, subitem 4.02 (**análises clínicas, patologia, eletricidade médica, radioterapia, quimioterapia, ultrassonografia, ressonância magnética, radiologia, tomografia e CONGÊNERES**).

42. A propósito, reiterando o que já foi sustentado neste Memorial, a classificação e o enquadramento foram estipulados pelo Legislador de acordo com os parâmetros dos seus caracteres comuns e diferenciadores dos serviços, existindo, por óbvio, uma coordenação e subordinação, manifestando a interpretação lógico-sistemática das relações do gênero à espécie, não havendo relação do gênero "**serviços de apoio técnico, administrativo, jurídico, contábil, comercial e congêneres**", **como foi decidido em Primeira Instância**, com a espécie de serviços prestados por um laboratório analítico em saúde.

43. Ademais, sendo o significado da expressão congêneres "**do mesmo gênero, da mesma natureza, parecido, semelhante**", o enquadramento dos serviços de laboratórios analíticos ocorre através do emprego da comentada interpretação extensiva, como brilhantemente delineado no Parecer Jurídico, daqueles prestados "em atenção à saúde humana", já que o **Legislador permite, também, a incidência do ISS sobre os demais serviços que guardem similaridade com aqueles explicitamente elencados, com o objetivo de agrupar em um único e genérico grupo todos os serviços inerentes à saúde.**

44. Neste sentido, mais uma vez merece destaque a opinião dos Ilustres Pareceristas:

**101. Em outras palavras, não se admite a adoção de técnica interpretativa – assim como sustenta o Município de Niterói - para abarcar atividades absolutamente desconectadas** com o serviço, o que se justifica pela natureza taxativa da lista, reconhecida em diversas oportunidades pelo STF. É dizer que, em sendo a atividade do laboratório um serviço de saúde reconhecido pelo Ministério da Saúde, não se pode utilizar da autorização para interpretação ampliada para querer fazer crer que a atividade da Consulente consiste em um **serviço de apoio técnico, administrativo, jurídico, contábil, comercial.**

102. Os argumentos apresentados decorrem da necessária atenção à legalidade, prevista no art. 150, I da CRFB/88, que consiste em princípio fundamental no Direito Tributário, e que garante segurança jurídica ao contribuinte. Pensar de forma diversa desvela inclusive a própria ideia atividade interpretativa, que nada obstante possua, por natureza, determinada carga de criatividade, de nenhuma forma pode se afastar dos significados preliminares das palavras utilizadas pelo legislador.

**103. No que se refere aos subitens – e esta análise será realizada apenas para que não restem quaisquer dúvidas, na medida em que, a rigor, a ausência de compatibilidade com a categoria (caput) já seria suficiente para afastar que se avance em relação ao tema – entendemos ser adequado o enquadramento da atividade no item 4.02, conforme vem sendo realizado pela Consulente.**

104. Neste caso, inclusive, deve-se observar que ao contrário do item 4.02. da lista anexa, **o item 17.08 não adotou a expressão "e congêneres"**, hipótese que afasta a possibilidade de interpretação extensiva por ausência de autorização legal. Isso significa que apenas no caso de absoluta subsunção da atividade descrita na

lista com a atividade exercida que poderia se sustentar o enquadramento ao referido subitem. **105. Como se verifica, não é este o caso analisado, na medida em que a Consulente exerce a atividade de análise de alimentos, água e ar para proteção da saúde humana, que muito mais se adequam aos serviços de “análises clínicas e congêneres” do que aos de “perícias, laudos, exames técnicos e análises técnicas”, especialmente quando tal descrição é cotejada com a categoria pretendida pelo legislador (caput).** (Grifos não originais).

**45.** Ainda na esteira da opinião jurídica acostada ao presente Memorial, os I. Pareceristas afirmam que há alternativa, dentro do grupamento 4 da Lista Anexa, para o enquadramento do Laboratório, em razão de sua classificação como um estabelecimento de saúde, pois, “a análise sistemática da lista anexa do Código Tributário do Município de Niterói também admitiria, a nosso ver, o enquadramento no item 4.03 daquela lista”.

**46.** Os I. Pareceristas ainda concluem que:

**108. Neste caso, portanto, a análise conjunta do item 4 (caput) - que remete à categoria dos serviços de saúde e congêneres - somado à utilização expressa da atividade (laboratórios) afasta qualquer possibilidade de interpretação diversa por parte das autoridades fiscais.**

109. Isso significa que, em sendo a atividade da Consulente a prestação de serviços laboratoriais voltados à saúde humana - conforme reconhecido pelo Ministério da Saúde e pela ANVISA - o enquadramento neste item também se revela plenamente compatível com a legislação em vigor.

**110. Importante reiterar aquilo que fora mencionado nas linhas anteriores: com dois subitens aos quais a prestação de serviços realizada pela Consulente se enquadra com absoluta perfeição, não há espaço para que as autoridades fiscais do Município de Niterói busquem enquadrar a atividade em hipótese absolutamente descolada da efetiva natureza dos serviços prestados.**

...

115. **Em primeiro lugar**, a partir de interpretação literal, levando em consideração os significados das palavras utilizadas pelo legislador, não restam dúvidas de que a análise de alimentos, água para preservar a saúde humana mais se enquadram nos serviços de saúde, assistência médica e congêneres (item 4) do que nos serviços de apoio técnico, administrativo, jurídico, contábil, comercial e congêneres (item 17);

116. **Em segundo lugar**, no que toca ao contexto normativo e regulatório ao qual a Consulente se submete, não restam maiores dúvidas no sentido de que se está diante de verdadeiro estabelecimento de saúde, regulado pelo Ministério da Saúde e regularmente cadastrado no Cadastro Nacional de Estabelecimento de Saúde (CNES) e no REBLAS, a partir de cadastro na Agência Nacional de Vigilância Sanitária - ANVISA,

117. **Em terceiro lugar**, no que se refere ao aspecto quantitativo da hipótese de incidência sobre a qual recai o tributo, observa-se que o enquadramento no item 4.02 do Código Tributário do Município de Niterói (Lei nº 2.597/2008) enseja a aplicação de alíquota menos gravosa (2%) do que a sustentada pela municipalidade (5%), cenário que se revela compatível com a natureza da atividade, que é justificada pela essencialidade (proteção da saúde humana) da atividade.

118. **Em quarto lugar**, restou verificado a partir da análise das notas fiscais emitidas, que a prestação dos serviços da Consulente é continuada, ou seja, realizada através de contrato duradouro, com pagamentos mensais, que mais se adequam aos serviços indicados no item 4 do que no item 17 da Lei nº 2.597/2008.

**119. Ainda em relação ao tópico anterior, deve-se reconhecer que a investigação da natureza da atividade, na forma lei complementar de normas gerais do ISS revela que os serviços indicados no item 4 são, por natureza, prestados de forma continuada, ao passo que aqueles previstos no item 17 prestados de forma pontual, fato que reforça o enquadramento da atividade a um dos itens sugeridos no presente documento.**

**47.** Em razão de todo o exposto neste Memorial e nas defesas apresentadas nos processos em julgamento, o **Recorrente**, fundamentado nas relevantes razões de fato e de direito aduzidas à pretensão recursal, reafirma que confia e espera pelo provimento do Recurso Voluntário e declaração de nulidade da r. Decisão de Primeira Instância por V. S.<sup>a</sup>, com o conseqüente cancelamento dos Autos de Infração nºs. 55749 e 55782.

# DOCUMENTO ANEXO

**PARECER JURÍDICO FORMULADO PELOS RENOMADOS ADVOGADOS TRIBUTARISTAS INTEGRANTES DO ESCRITÓRIO RENAULT ADVOGADOS:**

## **FELIPE KERTESZ RENAULT PINTO**

**Doutor em Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento – UERJ Professor do IBMEC-RJ e Coordenador de Direito Tributário da Escola Superior de Advocacia – ESA OAB/RJ.**

## **TADEU PURETZ IGLESIAS**

**Coordenador dos cursos de Pós-Graduação em Direito do Ibmec/RJ – Professor de Direito Tributário do Ibmec/RJ.**

# PARECER JURÍDICO

## CONSULENTE

LABORATÓRIO M. DE MATTOS

## OBJETO

ENQUADRAMENTO DE SERVIÇOS PRESTADOS PELA CONSULENTE NA LISTA ANEXA DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO DO MUNICÍPIO DE NITERÓI - LEI Nº 2.597/2008

## SUMÁRIO

I.DO OBJETO DA CONSULTA II. ASPECTOS GERAIS DA SISTEMÁTICA DO IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS (“ISS”) NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO; III. DA DEFINIÇÃO DOS SERVIÇOS OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO PELO ISS: A LISTA ANEXA DA LEI COMPLEMENTAR 116/03; III.1. A TAXATIVIDADE DA LISTA ANEXA E O RECONHECIMENTO DA CONSTITUCIONALIDADE DA INTERPRETAÇÃO AMPLIATIVA: O USO DA EXPRESSÃO “CONGÊNERES” III.2. CRITÉRIOS PARA O ADEQUADO ENQUADRAMENTO DAS ATIVIDADES EXERCIDAS AO DISPOSTO NA LISTA ANEXA À LC 116/03; ANÁLISE DO ENQUADRAMENTO DA ATIVIDADE DA CONSULENTE À LISTA ANEXA DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO DE NITERÓI IV.1. CONSIDERAÇÕES INICIAIS: DA NATUREZA LABORATORIAL DA ATIVIDADE ECONÔMICA; IV.2. DAS CARACTERÍSTICAS DA ATIVIDADE REALIZADA PELA CONSULENTE: PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS RELACIONADOS À SAÚDE HUMANA; IV.3. DO ENQUADRAMENTO DA ATIVIDADE DA CONSULENTE À LISTA DE SERVIÇOS ANEXA AO CÓDIGO TRIBUTÁRIO DO MUNICÍPIO DE NITERÓI; IV.4. DA ALTERNATIVA À APLICAÇÃO DO ITEM 4.02 DO CTM DE NITERÓI: O ENQUADRAMENTO NO ITEM 4.03 DAQUELE DIPLOMA LEGAL; IV. CONSIDERAÇÕES FINAIS E CONCLUSÕES

Honram-nos os Drs. Carlo Leonardo Fernandes Serpa e Isabela Bastos Araújo, representantes e advogados do LABORATÓRIO M. DE MATTOS (“CONSULENTE”) que pedem nosso parecer acerca do tema abaixo descrito.

## I. DO OBJETO DA CONSULTA

2. A presente consulta jurídica tem por objetivo apresentar a opinião desse escritório acerca do enquadramento das atividades exercidas pela Consulente aos serviços elencados na lista anexa do Código Tributário do Município de Niterói (Lei nº 2.597/2008) para fins de recolhimento do Imposto Sobre Serviços (ISS).

3. O adequado enquadramento das atividades exercidas pelos prestadores de serviços aos itens da lei instituidora do ISS consiste em tema da mais absoluta importância, na medida em que, a depender das características que permeiam o serviço prestado, poder-se-ia estar diante de alíquotas diferentes de ISS, gerando impacto imediato na carga tributária suportada na operação.

4. Este foi o motivo para a solicitação do presente estudo. A partir dos patronos da Consulente, tomamos conhecimento da existência de controvérsia com o Município de Niterói acerca do enquadramento dos serviços prestados.

5. Segundo as informações que nos foram prestadas, sustentam as autoridades fiscais daquele município que a atividade exercida pelo LABORATÓRIO M. DE MATTOS estaria abarcada pelo subitem 17.08 do anexo III da Lei nº 2.597/2008 (Perícias, laudos, exames técnicos e análises técnicas), à alíquota de 5 % (cinco por cento), enquanto a Consulente vem enquadrando sua atividade no item 4.02 (Análises clínicas, patologia, eletricidade médica, radioterapia,

quimioterapia, ultrassonografia, ressonância magnética, radiologia, tomografia e congêneres) do mesmo diploma legal, tributado à alíquota de 2 % (dois por cento).

6. Em razão da divergência acima assinalada, a administração tributária municipal realizou lançamento tributário da diferença entre as alíquotas, que vem sendo objeto de discussão entre as partes em âmbito administrativo.

7. Importante destacar que este escritório não patrocina na presente data nenhum processo administrativo ou judicial que a Consulente seja parte, de sorte a reafirmar a isenção do presente parecer, que consiste em opinião técnica e isenta.

8. Com o objetivo de tornar a exposição do tema mais didática, o presente estudo será dividido nos tópicos abaixo descritos que, ao final, serão seguidos das nossas conclusões acerca da matéria.

- 1) Aspectos gerais da sistemática do Imposto Sobre Serviços (“ISS”) no ordenamento jurídico brasileiro;
- 2) Critérios para o enquadramento do serviço prestado na lista anexa da LC 116/03;
- 3) Análise da operação da Consulente;
- 4) Considerações finais e Conclusões.

9. No que se refere aos fundamentos a seguir expostos, nos valem de opiniões doutrinárias, da consulta à legislação em vigor e da jurisprudência dos tribunais.

## PARTE I

### II. ASPECTOS GERAIS DA SISTEMÁTICA DO IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS (“ISS”) NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO;

10. O Imposto sobre Serviços - ISS consiste em imposto de competência municipal consubstanciado no art. 156, III da Constituição Federal de 1988, e incide sobre as atividades que observem os seguintes requisitos: (i) corresponda a um serviço *definido em Lei Complementar*; (ii) não esteja compreendido nas hipóteses de incidência destinadas ao ICMS, elencado no art. 155, II da CRFB/88, e (iii) corresponda a uma efetiva obrigação de fazer<sup>1</sup>, com as ressalvas delineadas pela jurisprudência mais recente do Supremo Tribunal Federal (STF)<sup>2</sup>.

11. Analisando o Imposto Sobre Serviços a partir de sua matriz constitucional, e a despeito de eventuais divergências doutrinárias nesse sentido, pode-se dizer que nada obstante a Lei Maior não tenha fornecido um conceito fechado de serviços, o sistema constitucional permite a construção da definição por exclusão das demais competências atribuídas de modo privativo aos demais entes federativos, na medida em que a Constituição exclui expressamente da incidência do campo de incidência do ISS aquelas atividades que são tributadas pelo imposto de circulação de mercadorias (ICMS), de competência estadual.

12. A ausência de um conceito constitucional de serviço na Lei Maior, é importante dizer, não autoriza que os municípios e o Distrito Federal estejam livres para tributar pelo ISS qualquer atividade, mas apenas àquelas

<sup>1</sup> BARRETO, Aires Fernandino. ISS na Constituição e na lei. 3. ed. São Paulo: Dialética, 2009. p. 6

<sup>2</sup> BRASIL. STF. RE 592.905. Rel. Min. Eros Grau. Pub. 05.03.2010. Tema nº 125 – Incidência do ISS sobre operações de arrendamento mercantil; RE 651.703. Rel. Ministro Luiz Fux. Pub. 07.05.2019. Tema nº 581 - Incidência do ISS sobre atividades desenvolvidas por operadoras de planos de saúde; RE 603.136. Rel. Min. Gilmar Mendes. Pub. 01.10.2020. Tema nº 300 – Incidência do ISS sobre contrato de franquia.

que estejam abarcadas pelo significado mínimo dela extraído, que representam o limite material à instituição do tributo. É o que ensina PAULO AYRES BARRETO<sup>3</sup> ao afirmar que:

“Há uma série de prescrições constitucionais que, de uma perspectiva positiva, definem o campo possível de atuação legiferante [...]. Deve-se buscar a norma resultante do cotejo de dicções normativas que consagram o direito de se criar tributos em determinadas circunstâncias, com os conteúdos prescritivos que circunscrevem ou reduzem esse mesmo campo de atuação.

13. Levando em consideração os limites semânticos previstos na Lei Maior, uma atividade se encontra no campo de incidência do ISS quando se verifica um negócio jurídico por meio do qual uma parte (prestador) se obriga a fazer algo em face de outra (tomador), que, por sua vez, assumirá a obrigação de pagar determinada retribuição (preço).

14. Em paralelo, extrai-se dos excertos do Supremo Tribunal Federal, acima identificados, que o conceito constitucional de que se valeu o Supremo Tribunal Federal em julgados recentes se conformou em espectro mais amplo, contemplando atividades econômicas não tributadas pelo ICMS, cuja interpretação se dá independentemente de conceitos de direito privado, de modo a se evitar que determinada atividade escape da tributação do ICMS e do ISS ao mesmo tempo.

15. A Constituição Federal de 1988<sup>4</sup>, em seu art. 146, III, “a” atribui à lei complementar a função de (i) evitar conflitos de competência na instituição de impostos pela União Federal, pelos Estados e pelos Municípios; (ii)

<sup>3</sup> BARRETO, Paulo Ayres. Planejamento tributário limites normativos. São Paulo: Noeses, 2016, p. 50

<sup>4</sup> Constituição Federal de 1988. “Art. 146. Cabe à lei complementar: (...) III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;”

especificar as limitações constitucionais ao poder de tributar; e (iii) estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária. Especificamente em relação aos impostos, o constituinte elegeu a lei complementar para definir os fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes, que consistem em elementos fundamentais para identificação da relação tributária.

16. A sistemática adotada pelo ordenamento jurídico brasileiro demonstra que, do ponto de vista hierárquico, a lei complementar se situa entre a Constituição Federal e a lei ordinária, na medida em que predetermina o conteúdo das leis ordinárias instituidoras de tributos<sup>5</sup>, configurando verdadeiro limite ao seu conteúdo. É dizer que a relação entre a lei complementar e a lei ordinária decorre do fato de que aquela não institui o tributo, mas tão somente endereça as regras gerais que devem ser observadas pelas leis instituidoras, editadas pelos entes tributantes.

17. Por fim, merece ressalva a interpretação do conceito de serviços à luz da sua matriz constitucional, esta estabelecida pela *ratio decidendi* dos últimos precedentes estabelecidos pelo Supremo Tribunal Federal. Isso porque, o artigo 110, do Código Tributário Nacional, até então utilizado como prumo interpretativo, quedou-se ao conceito constitucional de serviços, de modo a não mais se extrair do direito privado, os conceitos caros à caracterização de um serviço para fins tributários.

18. De todo modo, a presente análise se restringe ao correto enquadramento do serviço desenvolvido pela Consulente, passando ao largo de eventual não-incidência do ISS.

---

<sup>5</sup> ÁVILA, Humberto. Sistema Constitucional Tributário. 5ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 188-189

19. Passemos, então, a análise esperada pela Consulente.

### III. DA DEFINIÇÃO DOS SERVIÇOS OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO PELO ISS: A LISTA ANEXA DA LEI COMPLEMENTAR 116/03;

20. Em atenção à determinação constitucional acima indicada foi editada a Lei Complementar nº 116/03, que cuidou de definir o os “serviços de qualquer natureza” suscetíveis de tributação pelos entes federados, demarcando - e aqui se pode falar em verdadeiro conceito - o alcance do critério material do ISS.<sup>6</sup>

21. A propósito, é do art. 1º da LC 116/03 que se extrai a determinação de que a tributação pelo ISS demanda a que a atividade econômica tributável esteja prevista na sua lista anexa. Vejamos:

Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, **tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa**, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.

22. Nos termos indicados anteriormente, ainda que não existam controvérsias acerca do papel exercido pela lista anexa da LC 116/03, a *extensão de seu conteúdo* foi objeto de longo contencioso nos tribunais brasileiros.

23. Nesse contexto, enquanto de um lado se sustentava que apenas aquelas atividades expressamente previstas na lista pudessem ser objeto de tributação, de outro se dizia que atividades correlatas, ainda que não

<sup>6</sup> MOURA, Frederico Araújo Seabra de. Lei complementar tributária. São Paulo: Quartier Latin, 2009, p. 219.

estivessem expressamente elencadas na lista, também estariam no campo de incidência do ISS.

24. Analisando esta controvérsia, o Supremo Tribunal Federal (STF) firmou jurisprudência sólida<sup>7</sup>, decidindo por diversas vezes que a lista anexa da teria **natureza taxativa**, afastando a liberdade do legislador complementar para qualificar livremente uma atividade como serviço tributável pelo ISS. Dito de outra forma, a jurisprudência da Suprema Corte brasileira tradicionalmente se posicionou no sentido de que a lista anexa da LC 116/03 teria natureza rígida, não oferecendo espaço interpretativo para enquadramento de serviços que não estivessem expressamente previstos no referido diploma.

25. No entanto, e voltamos aos pontos não resolvidos pelo Supremo Tribunal Federal, em recente acórdão, o Pretório Excelso decidiu ser a lista taxativa verticalmente, mas exemplificativa horizontalmente. Vejamos:

"É taxativa a lista de serviços sujeitos ao ISS a que se refere o art. 156, III da Constituição Federal, admitindo-se, contudo, a incidência do tributo sobre atividades inerentes aos serviços elencados em lei em razão da interpretação extensiva".  
(RE 784.439. Tema nº 296. STF. Tribunal Pleno. Rel. Min. Rosa Weber. Pub. 15.09.2020)

### **III.1. A TAXATIVIDADE DA LISTA ANEXA E O RECONHECIMENTO DA CONSTITUCIONALIDADE DA INTERPRETAÇÃO AMPLIATIVA: O USO DA EXPRESSÃO "CONGÊNERES"**

26. A dificuldade de englobar todas as atividades

<sup>7</sup> Nesse sentido: RE 361.829 ED, Rel. Ministra Ellen Gracie, Segunda Turma, DJe de 19.3.2010; RE 464.844 AgR, Rel. Ministro Eros Grau, Segunda Turma, DJe de 09.5.2008; (RE 450.342 AgR, Rel. Ministro Celso de Mello, Segunda Turma, DJ 03.8.2007

econômicas que correspondessem a serviço tributável pelo ISS levou o legislador complementar a adotar as expressões “de qualquer natureza”, “de qualquer espécie”, “entre outros” e, principalmente, “congêneres”.

27. Vejamos, nesse sentido, alguns exemplos da utilização da referida expressão na lista anexa da LC 116/03:

4 – Serviços de saúde, assistência médica e *congêneres*.

5 – Serviços de medicina e assistência veterinária e *congêneres*.

7 – Serviços relativos a engenharia, arquitetura, geologia, urbanismo, construção civil, manutenção, limpeza, meio ambiente, saneamento e *congêneres*.

28. A utilização de tal técnica legislativa decorre da aplicação da praticabilidade da tributação, e objetiva autorizar que a tributação daquelas atividades cujas características não estivessem listadas na lei, mas fossem inerentes à *natureza desses serviços*. É este, inclusive, o significado da expressão “congêneres”, que significa algo que seja característico ou pertencente ao mesmo gênero, espécie, variedade, classe, ou seja, que esteja relacionado à sua natureza.

29. Ainda que este ponto seja objeto de nossas considerações em momento oportuno, é importante deixar claro desde logo que a natureza da atividade consiste no critério eleito pelo legislador complementar para autorização da tributação e para o enquadramento de determinada atividade econômica nos itens da lista anexa.

30. Se de um lado, a natureza taxativa da lista havia sido reconhecida, de outro, restava identificar a constitucionalidade das expressões ampliativas da lista, ou seja, restava pendente de análise se a lista anexa poderia ser interpretada de forma ampliativa.

31. Esta análise foi realizada, em primeiro momento, pelo Superior Tribunal de Justiça, que no julgamento do REsp nº 1.183.210/RJ, de relatoria do ministro Arnaldo Esteves, entendeu que *"a interpretação extensiva é admitida pela jurisprudência quando a lei complementar preconiza a hipótese de incidência do ISS sobre serviços congêneres, correlatos, àqueles expressamente previstos na lista anexa.*

32. Como já destacado, o tema também chegou ao Supremo Tribunal Federal, que reconhecendo a repercussão geral do tema 296 (RE 784.439), *firmou entendimento no sentido de que a lista anexa poderia ser interpretada de forma ampliativa*, notadamente se socorrendo da fórmula "e congêneres", sem que a adoção de tal técnica violasse a ordem constitucional<sup>8</sup>.

33. Note-se que neste caso o tribunal constitucional não afastou a natureza taxativa da lista anexa, mas reconheceu a validade da sua interpretação de forma extensiva atraindo para o campo de tributação do ISS as atividades inerentes àquelas indicadas no diploma.

34. Para os fins pretendidos na presente opinião legal, importa extrair a razão de decidir (*ratio decidendi*) do RE 784.439, que ante o reconhecimento da repercussão geral, é de observância obrigatória pelos tribunais brasileiros. Da análise dos votos, percebe-se que a maioria dos ministros da corte constitucional entendeu que tanto para fins de tributação pelo ISS quando para fins de enquadramento das atividades econômicas na lista anexa **importa que seja extraída a natureza do serviço, sendo irrelevante sua denominação.**

35. Este raciocínio se torna claro quando da análise do fragmento abaixo, extraído do voto da Ministra Rosa Weber, relatora do caso:

Em primeiro lugar, observo que o § 4º do art. 1º da

<sup>8</sup> STF, RE n. 784.439, Rel. Min. Rosa Weber, Pub. 29.06.2020

LC 116/2003 prevê que “a incidência do imposto não depende da denominação dada ao serviço prestado”.

**Consabido que os efeitos jurídicos de um fenômeno dependem daquilo que ele é realmente, e não do nome a ele atribuído pelas partes.**

36. Em outras palavras, pode-se afirmar que ao julgar o Tema 296, o STF **passou a admitir que a existência de correlação entre a natureza do serviço e o item previsto na lista anexa é suficiente para atrair a tributação do ISS**, a partir da interpretação extensiva ou ampliativa das palavras utilizadas pelo legislador complementar.

37. A consolidação desse entendimento, conforme será melhor abordado a seguir, é fundamental para as conclusões a que se pretende chegar no presente estudo, especialmente no que se refere à adoção dos critérios para o enquadramento das atividades econômicas à LC 116/03.

### **III.2. CRITÉRIOS PARA O ADEQUADO ENQUADRAMENTO DAS ATIVIDADES EXERCIDAS AO DISPOSTO NA LISTA ANEXA À LC 116/03**

38. Conforme exposto nas linhas anteriores, o Supremo Tribunal Federal, em sua manifestação mais recente, determinou que o enquadramento de determinado serviço na lista anexa – que por consequência autoriza a sua tributação - *não decorre da nomenclatura utilizada para sua classificação, mas da efetiva natureza da atividade realizada pelo contribuinte.*

39. Este raciocínio não decorre apenas daquela corte, mas da própria LC 116/03, que expressamente determina a investigação da natureza da atividade para fins de enquadramento na lista anexa, consolidando o

descolamento da relação entre a incidência do imposto e a denominação dada ao serviço prestado.

40. Vejamos, nesse sentido, o §4º do art. 1º daquele diploma legal:

Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.

(...)

**§ 4º A incidência do imposto não depende da denominação dada ao serviço prestado.**

41. Isso significa que, termos da própria lei complementar de normas gerais – que como dito limita a legislação ordinária - *o nome dado ao serviço é irrelevante para fins de tributação de ISS, sendo necessário que o intérprete investigue os efeitos jurídicos de um fenômeno, que dependem daquilo que ele realmente é.*

42. Se o cumprimento da regra acima indicada demanda, portanto, que o intérprete descubra a **efetiva natureza dos serviços prestados**, faz-se necessário que os critérios abaixo sejam considerados:

- (i) As características da atividade exercida, *especialmente quanto a sua natureza;*
- (ii) O *contexto normativo* e regulatório ao qual a atividade se submete, avaliando a quem tais normas são direcionadas;
- (iii) O local e a periodicidade em que o serviço é usualmente prestado;

43. No que se refere aos itens I e II acima, cumpre destacar que divergências sobre o adequado enquadramento de determinados serviços à lista anexa de leis instituidoras de serviços são reiteradamente submetidas à análise do Superior Tribunal de Justiça, que vem aplicando a Súmula 07 daquela corte, sob o argumento de que a discussão do tema demanda a análise do *contexto fático probatório do caso, que não seria permitido em sede de Recurso Especial*.

44. A aplicação do verbete aos casos, nesse contexto, reforça a utilização dos critérios elencados, comprovando que a análise do enquadramento dos serviços à lista anexa *não decorre de tese jurídica, mas de análise fática*, cuja busca da natureza deve levar em consideração as *características* que permeiam a atividade. A busca pela natureza das atividades, nos termos dos tópicos acima, indica a necessidade de, em alguns casos, analisar temas que ultrapassam a legislação tributária.

45. Ainda em relação a este tema, é de fundamental importância que, para fins de enquadramento do serviço, o intérprete leve em consideração o *item de referência da lista anexa*, que indica a vontade do legislador (*mens legis*) no que se refere ao direcionamento do enquadramento dos serviços elencados nos subitens.

46. Com efeito, a lista de serviços foi elaborada a partir de itens e subitens, sendo os primeiros aqueles que revelam sua natureza, e os segundos aqueles que buscam descrevê-los de forma específica. É dizer que, levando em consideração a decisão no RE 784.439, basta que a atividade econômica esteja abarcada no item – seja expressamente, seja a partir da utilização do termo “e congêneres” – para que o serviço seja oferecido à tributação, ainda que este eventualmente não se enquadre à perfeição nos subitens.

47. Um exemplo bem ilustra esse cenário. A 12<sup>a</sup>

Vara de Fazenda Pública do Rio de Janeiro, nos autos da ação declaratória nº 0325591-53.2018.8.19.0001 analisou caso de empresa cuja atividade consistia no transporte privado de passageiros do local de trabalho para suas residências. Seria a atividade narrada de “transporte coletivo de passageiros” – cuja alíquota prevista na CTM do Rio de Janeiro é de 2% ou melhor se enquadraria a atividade nas “demais serviços não previstos na lista” cuja alíquota é, segundo a mesma legislação, de 5%?

48. No caso indicado, enquanto a empresa sustentava a aplicação da alíquota menor, a municipalidade se contrapunha sob o argumento de que aquele item seria aplicável apenas aos serviços de transporte público urbano “ônibus de linha”.

49. O Poder Judiciário, todavia, ao analisar o tema, se posicionou de forma favorável ao contribuinte, sob o argumento de que a empresa, ainda que supostamente não se enquadrasse perfeitamente, do ponto de vista semântico, ao subitem proposto, sua natureza era perfeitamente relacionada ao *caput* da lista anexa.

50. Além disso – e neste ponto se retoma a importância de investigar o contexto regulatório ao qual a contribuinte se submete – a empresa recolhia a “taxa de transporte de passageiros”, instituída pela própria municipalidade (art. 87 da Lei nº 691/84), cuja cobrança era direcionada, nos termos da lei, aos contribuintes que explorassem “o transporte coletivo dentro do território do município”. Nessa linha, restou decidido que o recolhimento de uma exação direcionada exclusivamente às empresas que atuam no transporte coletivo revelaria sua efetiva natureza, a despeito das palavras utilizadas pelo legislador na elaboração do Código Tributário do Município do Rio de Janeiro. (inserir decisão)

51. Este exemplo, ainda que singelo, tem um objetivo claro: reforçar que a busca pela *natureza da atividade econômica* ultrapassa a simples tentativa de subsunção entre as palavras utilizadas pelo legislador ao fato, mas à *análise do contexto fático em que este se insere, levando em consideração*

*elementos.*

52. Tudo isso decorre do outrora mencionado art. 1º § 4º da LC 116/03, que expressamente determina ser a efetiva natureza do serviço o elemento relevante para fins de enquadramento de determinado serviço à lista anexa das leis instituidoras do ISS, sendo tal entendimento validado pelo STF, em regime de repercussão geral.

53. A adoção desse raciocínio se revela acertado, na medida em que busca alcançar a vontade do legislador (*mens legis*), a partir do procedimento de interpretação. A atividade interpretativa, como se sabe, tem por objetivo atender à finalidade da norma jurídica, sendo certo que seu afastamento torna o direito inaplicável.

54. Tal afirmação decorre do fato de que toda legislação é elaborada a partir de palavras, que são modos de expressão fluidas, padecendo de equívocidade e porosidade. Estas características, naturais das expressões, acarretam a multiplicidade de significados aplicáveis a um mesmo vocábulo, demandando que o intérprete extraia o significado que melhor se adequa ao caso concreto.

55. Apenas para ilustrar a questão, tomemos como exemplo o art. 5º, XI da CRFB/88: “*a casa é asilo inviolável do indivíduo, ninguém nela podendo penetrar sem consentimento do morador (...).*” Ainda que o texto constitucional tenha utilizado expressamente o vocábulo “casa”, a análise da finalidade do dispositivo (proteção do domicílio) enseja que esta seja interpretada de forma extensiva para garantir a produção dos efeitos esperados pelo constituinte.

56. Não é outro o motivo pelo qual o Superior Tribunal de Justiça já asseverou entendimento segundo o qual o escritório profissional é equiparado à residência, para os fins da inviolabilidade (HC 70960 / RJ, Rel. Min. Gilson Dipp. 5ª Turma. Pub. 13.02.2007). Na mesma linha, o STF decidiu,

também com base na proteção constitucional, que até mesmo quartos de hotel estariam abarcados pelo conceito de residência. (RHC 90.376, Rel. Min. Celso de Mello, Pub. 18.05.07).

57. Em síntese, a depender da finalidade e do contexto analisado, pode-se alterar o significado de determinada palavra ou expressão, com objetivo de adequá-la ao fim (finalidade) que se objetiva alcançar.

58. Um último elemento que aproxima o intérprete da natureza da atividade para fins de enquadramento na lista anexa da lei complementar decorre da análise da *intensidade sobre a qual recai o tributo sobre a atividade*. Isso porque, se levarmos em consideração a busca pela *vontade do legislador*, deve-se chegar à conclusão de que os serviços menos essenciais seriam tributados em maior intensidade, enquanto os mais essenciais, de forma menos intensa.

59. A lógica aqui é evidente: serviços menos essenciais revelam maior disponibilidade financeira do contribuinte (revelam consumo), hipótese que demonstra maior capacidade contributiva. Ainda que tais serviços não sejam nocivos – hipótese que atrairia a ideia de indução ou extrafiscalidade – a tributação é naturalmente superior à dos serviços essenciais. Esses, como se sabe, são sempre tributados em menor intensidade, seja porque não revelam capacidade contributiva, seja porque sua realização é incentivada.

60. Com isso se quer dizer que além do contexto em que se coloca, a identificação da *mens legis* também pode ser alcançada pela intensidade da tributação, que é naturalmente maior para serviços menos essenciais e menor para aqueles essenciais.

61. Não é outro o motivo pelo qual o Código Tributário do Município de Niterói (Lei nº 2.597/2008) – localidade em que a Consulente está domiciliada – tributa à alíquota de 2% os serviços - evidentemente essenciais - *de saúde, assistência médica e congêneres* (item 4 do anexo III) e a 5% os

serviços de *Custódia de títulos e valores mobiliários*, que além de revelarem capacidade contributiva (poupança) do contribuinte, também se afastam da ideia de essencialidade.

62. Por fim, a *periodicidade* com que o serviço é prestado também pode ser um bom indicativo da sua natureza. Isso porque alguns serviços têm como característica serem prestados de forma pontual (ex. cortes de cabelo, produção de laudos técnicos para determinadas finalidades, dentre outros) enquanto outros são prestados de forma continuada (ex. análises laboratoriais, serviços escolares, dentre outros).

63. Nesses casos, o regime de contratação também é diferenciado em razão do tempo. Enquanto serviços prestados de forma pontual a contratação normalmente se dá apenas quando a atividade se faz necessária, cessando seus efeitos quando terminados, nos casos em que a atividade é continuada o contrato celebrado entre prestador e tomador são mais longos, e a emissão das notas a eles relativas abarcam pagamentos mensais, trimestrais ou anuais.

64. Todas as considerações acima apresentadas poderiam ser resumidas a partir das seguintes conclusões parciais.

- a) Em atendimento ao disposto na Lei Maior, a LC 116/03 definiu os serviços tributáveis pelo ISS. É desse diploma legal que se extrai que apenas as atividades econômicas enquadradas em uma das hipóteses da lista anexa poderiam ser oferecidas à tributação;
- b) De acordo com a jurisprudência mais recente do Supremo Tribunal Federal, a lista anexa da LC 116/03, tem natureza taxativa, mas pode ser

interpretada de forma ampliativa, a partir da utilização do vocábulo “e congêneres” sem que a adoção de tal técnica viole a ordem constitucional.

- c) O correto enquadramento da atividade prestada pelo prestador de serviço à lista anexa demanda que o intérprete busque a efetiva natureza da atividade desconsiderando a nomenclatura utilizada para classificá-la (§4º art. 1º da LC 116/03).
- d) São cinco os critérios a serem observados pelo intérprete para o cumprimento do item acima: (i) As características da atividade exercida, especialmente quanto à sua natureza; (ii) o contexto normativo e regulatório em que a atividade se enquadra; e (iii) A análise do *caput* do item de referência, que indica a vontade do legislador (*mens legis*) e pauta o enquadramento dos serviços nos subitens da lista; (iv) análise da *intensidade sobre a qual recai o tributo sobre a atividade e (v) a peridicidade em que o serviço é prestado;*

65. Com estas anotações podemos passar ao ponto central do estudo, que consiste em analisar a efetiva natureza da operação da consulente. É o que será realizado a seguir.

## PARTE II

### IV. ANÁLISE DO ENQUADRAMENTO DA ATIVIDADE DA CONSULENTE À LISTA ANEXA DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO DE NITERÓI

#### IV.1. CONSIDERAÇÕES INICIAIS: DA NATUREZA LABORATORIAL DA ATIVIDADE ECONÔMICA

66. Como primeira aproximação para a investigação acerca da efetiva natureza da atividade econômica exercida pela Consulente, cumpre destacar que seu contrato social indica, no que interessa à presente consulta, à prestação de serviços de “análises de alimentos, de água, do ar, superfície, avaliação de condições higiênico sanitárias (...)”.

67. A natureza laboratorial das atividades também está indicada CNAE da empresa, que se enquadra no item 86-40-2-02, – “laboratórios clínicos”:

	<b>REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL</b>	
<b>CADASTRO NACIONAL DA PESSOA JURÍDICA</b>		
NUMERO DE INSCRIÇÃO 01.519.348/0001-52 MATRIZ	COMPROVANTE DE INSCRIÇÃO E DE SITUAÇÃO CADASTRAL	DATA DE ABERTURA 05/11/1996
NOME EMPRESARIAL LABORATORIO DE ALIMENTOS, ASSESSORIA M. MATTOS LTDA		
TÍTULO DO ESTABELECIMENTO (NOME DE FANTASIA) *****		PORTE DEMAIS
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL 86.40-2-02 - Laboratórios clínicos		

68. A atividade indicada no Contrato Social e no CNAE da Consulente, que como visto se refere à análise de alimentos, de água, do ar, superfície (...) consiste em verdadeira *atividade laboratorial*, que dentre as várias vertentes possíveis, se enquadra como “laboratório de ensaio”, conforme se extrai de documento emitido<sup>9</sup> pelo Instituto Nacional de Metrologia, Normalização e Qualidade Industria - INMETRO, autarquia do Governo Federal, ao certificar a Consulente com o selo ISO 17025, conforme se verifica da ilustração abaixo colacionada, extraída do site daquela autarquia federal.

<sup>9</sup> Documento disponível em: <http://www.inmetro.gov.br/laboratorios/rble/docs/CRL1060.pdf>

69. Vejamos abaixo a ilustração abaixo, extraída do *website* do INMETRO:



.: RBLE - Detalhe do Laboratório .:	
<b>Número da Acreditação</b>	CRL 1060
<b>Data da Acreditação</b>	13/06/2016
<b>ACREDITAÇÃO VIGENTE</b>	<a href="#">Clique aqui para mais informações.</a>
<b>Última Revisão do Escopo</b>	14/04/2020
<b>Situação</b>	Ativo
<b>Razão Social</b>	Laboratório de Alimentos, Assessoria M. Mattos LTDA EPP
<b>Laboratório</b>	Laboratório de Alimentos, Assessoria M. Mattos Ltda. - EPP
<b>Endereço</b>	Rua Euzébio de Queiroz ,45
<b>Bairro</b>	Centro
<b>Cidade</b>	Niterói
<b>CEP</b>	24030190
<b>UF</b>	RJ
<b>País</b>	BRASIL
<b>Telefone</b>	(21) 2613.1636 98635-0959
<b>Fax</b>	
<b>Gerente Técnico</b>	Carmen Dulce de Mattos Silva
<b>Email</b>	<a href="mailto:labmattos@labmattos.com.br">labmattos@labmattos.com.br</a>

70. As atividades laboratoriais reconhecidas pelo Governo Federal e apresentadas neste documento, são realizadas a partir de análises clínicas, biológicas e por amostragem, em amostras de água para consumo humano e em alimentos, todas com objetivo de preservar a saúde humana.

71. É o que se observa dos fragmentos abaixo, também extraídos do website do INMETRO, que bem ilustram o cenário narrado.

**Exemplo 1 – Análise de alimentos de origem animal para consumo humano;**

ÁREA DE ATIVIDADE / PRODUTO	CLASSE DE ENSAIO / DESCRIÇÃO DO ENSAIO	NORMA E /OU PROCEDIMENTO
<b>ALIMENTOS E BEBIDAS</b>	<b>ENSAIOS BIOLÓGICOS</b>	
<b>ALIMENTOS DE ORIGEM ANIMAL</b> - CARNES - PRODUTOS CÁRNEOS - PESCADOS E PRODUTOS DA PESCA - OVOS E DERIVADOS - PRODUTOS DA COLMÉIA	Coliformes termotolerantes - Determinação quantitativa pela técnica de contagem (UFC ou NMP). (TEMPO/bioMérieux) LQ: 10 UFC/g ou 10 UFC/mL	POP MM-01-075 Revisão 01
	<i>Escherichia coli</i> - Determinação quantitativa pela técnica de contagem (UFC ou NMP). (TEMPO/bioMérieux). LQ: 10 UFC/g ou 10 UFC/mL	POP MM-01-079 Revisão 01
	Bolores e Leveduras. Determinação quantitativa pela técnica de contagem (UFC ou NMP). (TEMPO/bioMérieux). LQ: 10 UFC/g ou 10 UFC/mL	POP MM-01-080 Revisão 01
	Estafilococos coagulase positiva - Determinação quantitativa pela técnica de contagem (UFC ou NMP). (TEMPO/bioMérieux).LQ: 10 UFC/g ou 10 UFC/mL	POP MM-01-078 Revisão 01

**Exemplo 2 – Análise de água mineral para consumo humano;**

ÁREA DE ATIVIDADE / PRODUTO	CLASSE DE ENSAIO / DESCRIÇÃO DO ENSAIO	NORMA E /OU PROCEDIMENTO
<b>ALIMENTOS E BEBIDAS</b> <b>ÁGUA MINERAL</b>	<b>ENSAIOS BIOLÓGICOS</b>  Pseudomonas aeruginosa.- Determinação quantitativa pela técnica de membrana filtrante LQ: 20 UFC / 100 mL.	SMWW, 23ª Edição, Método – 9213E.
	Enterococos / Estreptococcus fecais - Determinação quantitativa pela técnica de membrana filtrante. LQ: 20 UFC / 100 mL.	SMWW, 23ª Edição, Método – 9230C
	<i>Clostridium perfringens</i> - Determinação quantitativa pela técnica da membrana filtrante. LQ: 20 UFC / 100 mL.	CETESB - L5.403: 2004.

72. Ainda que não restem dúvidas acerca da natureza laboratorial da atividade, para que se identifique a efetiva natureza da operação – que consiste no critério adotado pela legislação para enquadramento dos serviços na lista anexa da LC 116/03 – importante se faz investigar o contexto em que este se insere, especialmente para que seja identificado o gênero ao qual este se enquadra.

73. Do ponto de vista prático, a análise do gênero em que a atividade se enquadra se faz relevante para identificar o item (*caput*) da lista anexa compatível com a natureza da atividade. Em relação a este ponto, é importante repetir, a interpretação deve ser realizada conforme a jurisprudência do STF, de

forma extensiva, ou seja, levando em consideração não apenas as atividades expressamente utilizadas pelo legislador, mas também aquelas relacionadas, que justificam a utilização da expressão “congêneres”.

74. Isso porque apenas se pode passar à análise do enquadramento dos subitens da lista anexa quando a atividade é compatível, em primeiro lugar, com o *gênero ou com a categoria indicada pelo legislador complementar* – e repetida nas leis instituidoras do ISS, que representam a autorização para a incidência do referido imposto municipal.

#### **IV.2. DAS CARACTERÍSTICAS DA ATIVIDADE REALIZADA PELA CONSULENTE: PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS RELACIONADOS À SAÚDE HUMANA**

75. Ainda que não restem dúvidas acerca da natureza laboratorial da atividade, para que se identifique a efetiva natureza da operação – que consiste no critério adotado pela legislação para enquadramento dos serviços na lista anexa da LC 116/03 – importante se faz endereçar dois singelos questionamentos, que estão absolutamente relacionados.

76. Em primeiro lugar, deve-se verificar **a quem** o serviço se destina e, em segundo lugar, a sua **finalidade**, ou seja, o motivo pelo qual o serviço é prestado. Essas duas informações serão de extrema importância para a que se possa chegar à conclusão acerca do item da lista anexa ao qual a Consulente deve ser enquadrada.

77. No que se refere à primeira resposta, nos parece que a atividade da Consulente é relacionada à prestação de serviços a **estabelecimentos de saúde** (hospitais, clínicas, ambulatórios e atividades relacionadas) especificamente para análise clínica da água, do ar e dos alimentos oferecidos por estes estabelecimentos. No que se refere à finalidade da atividade, não restam maiores dúvidas no sentido de que esta se refere à **proteção da saúde**

**humana.**

78. A constatação acima decorre da análise das notas fiscais que nos foram fornecidas, dentre as quais se destacam a de nº 20180000001696 emitida para o Hospital do Instituto Nacional do Câncer – INCA, que indica a prestação de serviços de controle microbiológico e validação de processos de produção de medicamentos.

79. Em linha semelhante, a nota fiscal nº 2018000000002014, emitida para a Fundação Hospitalar do Município, da qual se extrai a realização de serviços de análise microbiológica de alimentos, dietas lácteas e água. foram realizadas análises de Minas Gerais.

80. Por fim, também chama a atenção a nota fiscal nº 2018000000001922, emitida contra a Universidade de São Paulo, para prestação de serviços de análise microbiológico de alimentos, fórmulas infantis, água, dentre outros, utilizados na cozinha do Hospital Universitário daquela universidade.

81. Como se observa, nos três exemplos acima apresentados a Consulente presta serviços de análise de alimentos, água, e produtos diretamente *relacionados à proteção da saúde humana*, sendo a prestação dos serviços ocorrida dentro de unidades hospitalares. Não é outro o motivo pelo qual a empresa **tem sua atuação regulada pelo Ministério da Saúde**, tendo em vista se tratar de atividade que tem por objetivo garantir a proteção da saúde humana.

82. Com efeito, o Ministério da Saúde – MS, através do exercício de função que lhe é inerente, realiza a gestão do Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde – CNES.

83. Através deste cadastro, o órgão registra os estabelecimentos que prestam serviços em atenção à saúde humana em território brasileiro. Nesses termos, segundo dispõe o art. 362 da Portaria de Consolidação n.º 01/GM/MS/2017:

“O CNES é a fonte de informações oficial sobre

estabelecimentos de saúde no País, devendo ser adotado por todo e qualquer sistema de informação que utilize dados de seu escopo e ser utilizado como fonte para todas as políticas nacionais de saúde. (Origem: PRT MS/GM 1646/2015, Art. 5º)”

84. Em consulta pública realizada por este escritório, é possível verificar que o Laboratório Consulente está registrado na base do CNES<sup>10</sup>, tendo, portanto, a chancela do Ministério da Saúde, que lhe outorga o título de “estabelecimento de saúde”. Vejamos abaixo:

**CNES** | Cadastro Nacional de Estabelecimento de Saúde

Ministério da Saúde (MS)  
Secretaria de Atenção à Saúde (SAS)  
Departamento de Regulação, Avaliação e Controle de Sistemas (DRAC)  
Coordenação-Geral de Sistemas de Informação (CGSI)

Ficha de Estabelecimento Identificação Data: 29/07/2021

---

CNES: 9572171      Nome Fantasia: LABORATORIO MATTOS E MATTOS      CNPJ: 01.519.348/0001-52

Nome Empresarial: LABORATORIO DE ALIMENTOS ASSESSORIA M      Natureza jurídica: ENTIDADES EMPRESARIAIS

Logradouro: RUA EUZEBIO DE QUEIROS      Número: 45      Complemento: CASA

Bairro: CENTRO      Município: 330330 - NITEROI      UF: RJ

CEP: 24030-190      Telefone: (21)2613-1636      Dependência: INDIVIDUAL      Reg de Saúde: --

Tipo de Estabelecimento: UNIDADE DE APOIO DIAGNOSE E      Subtipo: --      Gestão: MUNICIPAL

Diretor Clínico/Gerente/Administrador: CARMEN DULCE DE MATTOS SILVA

Cadastrado em: 10/08/2018      Atualização na base local: 01/08/2018      Última atualização Nacional: 19/06/2019

Horário de Funcionamento:

Dia semana	Horário
SEGUNDA-FEIRA	08:00 às 18:00
TERÇA-FEIRA	08:00 às 18:00
QUARTA-FEIRA	08:00 às 18:00
QUINTA-FEIRA	08:00 às 18:00
SEXTA-FEIRA	08:00 às 18:00

85. O reconhecimento de um estabelecimento de saúde para fins de cadastramento no CNES compreende diversos requisitos, apurados em diferentes etapas. Dentre os requisitos, destaca-se, para fins da presente análise, a necessidade de comprovação de que o estabelecimento presta “ações e serviços de

<sup>10</sup> Disponível em <http://cnes.datasus.gov.br/>

saúde humana”, o que abrange, expressamente, os serviços de **atenção à saúde**.

86. Vejamos, nessa linha, os requisitos estabelecidos pelo Ministério da Saúde para concessão da atividade exercida como estabelecimento de saúde:

- A) Espaço físico delimitado e permanente: são características da infraestrutura necessária para se considerar um espaço como estabelecimento de saúde. Estão incluídos os estabelecimentos móveis, como embarcações, carretas, e outros que são delimitados e permanentes. Estão excluídas as estruturas temporárias, como barracas, tendas ou atendimentos realizados em regime de mutirão em locais públicos abertos, não podendo, portanto, serem considerados estabelecimentos de saúde.
- B) Onde são realizadas: há a obrigatoriedade do efetivo funcionamento da instituição, ou seja, que esteja executando suas atividades de saúde. Um espaço desativado ou em construção não pode ser considerado como um estabelecimento de saúde. Um estabelecimento de saúde que já esteja cadastrado e venha a ser desativado, deve ser desativado na base de dados do CNES.
- C) Ações e serviços de saúde de natureza humana: é necessário que o estabelecimento de saúde realize **“ações e serviços de saúde humana”, que deve ser entendida em seu amplo espectro, que inclui além da atenção à saúde, as ações de vigilância, regulação ou gestão da saúde**. Isto exclui ações que não têm o foco direto na saúde humana, como por exemplo as instituições que visam a saúde animal, os salões de beleza, as clínicas de estética, as instituições asilares, dentre outros, que embora estejam no escopo de atuação da vigilância sanitária, não devem ser considerados como estabelecimentos

de saúde. Também exclui arranjos institucionais voltados exclusivamente à compra e contratação de serviços de saúde.

D) Responsabilidade técnica: de acordo com a legislação vigente é obrigatório que exista uma pessoa física legalmente responsável pelo estabelecimento de saúde.

87. A partir da análise das informações acima elencadas, não restam maiores dúvidas no sentido de que a Consulente é classificada pelo Ministério da Saúde como verdadeiro estabelecimento de saúde, na medida em que presta serviços voltados à proteção da saúde humana.

88. É justamente pela classificação em questão que a Consulente se submete à toda a legislação a qual se submetem os hospitais e demais serviços de saúde. É o caso da Resolução de Diretoria Colegiada – RDC nº 390, de 26 de maio de 2020, que regulamenta o REBLAS, e reúne laboratórios analíticos, públicos ou privados, **habilitados pela Anvisa**, capazes de oferecer serviços de interesse sanitário com qualidade, confiabilidade, segurança e rastreabilidade.

89. O credenciamento do Laboratório perante a **Agência Nacional de Vigilância Sanitária – ANVISA**, pode ser confirmada a partir do documento abaixo colacionado, extraído do website daquele órgão.

REBLAS	CNPJ	Nome do laboratório	Vigência	Dados do laboratório	Escopo 17.025	Escopo BPL	Escopo PEP	Proficiência	Resolução	INMETRO
REBLAS 133	01.519.348/0001-52	Laboratório de Alimentos, Assessoria M Mattos Ltda EPP	20/03/2021						RE nº 2.738, de 07/10/16	CRL 1060

90. Levando em consideração as informações apresentadas acima, voltaremos aos critérios indicados no início do presente estudo, com o objetivo de testá-los frente às atividades efetivamente realizadas pela

Consulente, que tornará mais claro o enquadramento do serviço prestado a um dos itens da lista de serviços.

91. Para tanto, apresentaremos abaixo de forma resumida os critérios de enquadramento que entendemos pertinentes para a identificação da natureza da atividade para, na sequência, enfrentar a controvérsia que nos foi colocada.

<b>Critério de enquadramento</b>	<b>Atividade da Consulente</b>
<b>Características da atividade</b>	Prestação de serviços de análise microbiológico de alimentos, fórmulas infantis, fórmulas lácteas e água com vistas à proteção da saúde humana
<b>Contexto normativo e regulatório</b>	Regulação destinada aos prestadores de serviços de saúde, elaboradas pelo Ministério da Saúde e pela ANVISA.
<b>Órgão Certificador e Classificação</b>	Ministério da Saúde / Estabelecimento de Saúde
<b>Periodicidade da Prestação de Serviços</b>	Continuada com remuneração mensal
<b>Local em que os serviços são prestados</b>	Hospitais, clínicas de saúde e demais estabelecimentos, sempre com vistas à proteção da saúde humana

92. A leitura das características do serviço prestado pela Consulente enseja a imediata percepção de que se está diante de atividade diretamente relacionada à proteção da saúde humana. Esta constatação é de fácil reconhecimento quando se observa que tanto a *atividade*, quanto à *regulação* ao qual esta se submete, e até mesmo o *local* em que esta é realizada convergem para os cuidados com a saúde de seres humanos.

### **IV.3. DO ENQUADRAMENTO DA ATIVIDADE DA CONSULENTE À LISTA DE SERVIÇOS ANEXA AO CÓDIGO TRIBUTÁRIO DO MUNICÍPIO DE NITERÓI: ADEQUAÇÃO AO ITEM 4.02**

93. Superadas as considerações acima, e conhecidas as características da atividade exercida pela Consulente, passamos a identificar o item da lista anexa que a ela melhor se adequa. Com vistas a tornar mais objetivo o presente estudo, testaremos o enquadramento da atividade em dois itens da lista anexa ao CTM de Niterói, que correspondem justamente ao tema objeto de divergência que vem sendo discutida entre as partes.

94. Conforme indicado no início deste documento, sustentam as autoridades fiscais que a atividade exercida pelo LABORATÓRIO M. DE MATTOS estaria abarcada pelo **subitem 17.08** do anexo III da Lei nº 2.597/2008 (Perícias, laudos, exames técnicos e análises técnicas), tributado à alíquota de 5 % (cinco por cento), enquanto a contribuinte vem enquadrando sua atividade no **subitem 4.02** (Análises clínicas, patologia, eletricidade médica, radioterapia, quimioterapia, ultrassonografia, ressonância magnética, radiologia, tomografia e congêneres) do mesmo diploma legal, tributado à alíquota de 2 % (dois por cento).

95. Como ponto de partida, é fundamental que se verifique em primeiro lugar o item de referência (caput), que indica a categoria do serviço prestado, sem o qual não se pode passar à análise dos subitens. Em relação a este ponto, observa-se o seguinte cenário:

#### **Enquadramento sustentado pelo Laboratório M de Mattos**

4. Serviços de saúde, assistência médica e congêneres.

4.02. Análises clínicas, patologia, eletricidade médica, radioterapia, quimioterapia, ultrassonografia, ressonância magnética, radiologia, tomografia e congêneres.

#### **Enquadramento sustentado pelo Município de Niterói**

17. Serviços de apoio técnico, administrativo, jurídico, contábil, comercial e congêneres.

17.08. Perícias, laudos, exames técnicos e análises técnicas.

96. Em relação a este tema, e levando em consideração as características dos serviços prestados pela Consulente, não restam dúvidas no sentido de que a natureza da atividade se enquadra na categoria indicada no item 4, que representa serviços de saúde e congêneres.

97. Não é demais lembrar que a classificação da atividade econômica do laboratório não decorre de tese jurídica, mas de reconhecimento pelo próprio Ministério da Saúde, que regulamenta a atividade da contribuinte.

98. Nos termos indicados anteriormente, a ausência de indicação expressa do serviço de análise de alimentos, água e ar voltados à proteção da saúde humana não corresponde a impeditivo para o enquadramento na categoria, na medida em que utilizada a expressão “e congêneres”, cuja validade foi reconhecida pelo STJ e pelo STF em caso cuja repercussão geral foi reconhecida, vinculando o Poder Judiciário.

99. Por outro lado, em sendo reconhecida a natureza protetiva à saúde humana do serviço, resta absolutamente descartada a possibilidade de que tal atividade seja enquadrada no item 17, que como visto refere-

se a “serviços de apoio técnico, administrativo, jurídico, contábil, comercial e congêneres”.

100. Com efeito, ainda que seja verdadeira a afirmação no sentido de que a validade da utilização de interpretação ampliativa foi reconhecida pela Suprema Corte, não se poderia admitir que a expressão “e congêneres” pudesse abarcar atividades econômicas que não mantêm qualquer relação com as atividades expressamente mencionadas pelo legislador.

101. Em outras palavras, não se admite a adoção de técnica interpretativa – assim como sustenta o Município de Niterói - para abarcar atividades **absolutamente desconectadas** com o serviço, o que se justifica pela natureza taxativa da lista, reconhecida em diversas oportunidades pelo STF. É dizer que, em sendo a atividade do laboratório um serviço de saúde reconhecido pelo Ministério da Saúde, não se pode utilizar da autorização para interpretação ampliativa para querer fazer crer que a atividade da Consulente consiste em um **serviço de apoio técnico, administrativo, jurídico, contábil, comercial.**

102. Os argumentos apresentados decorrem da necessária atenção à legalidade, prevista no art. 150, I da CRFB/88, que consiste em princípio fundamental no Direito Tributário, e que garante segurança jurídica ao contribuinte. Pensar de forma diversa desvela inclusive a própria ideia atividade interpretativa, que nada obstante possua, por natureza, determinada carga de criatividade, de nenhuma forma pode se afastar dos significados preliminares das palavras utilizadas pelo legislador.

103. No que se refere aos subitens – e esta análise será realizada apenas para que não restem quaisquer dúvidas, na medida em que, a rigor, a ausência de compatibilidade com a categoria (caput) já seria suficiente para afastar que se avance em relação ao tema – entendemos ser adequado o enquadramento da atividade no item 4.02, conforme vem sendo realizado pela Consulente.

104. Neste caso, inclusive, deve-se observar que ao contrário do item 4.02. da lista anexa, o item 17.08 não adotou a expressão “e congêneres”, hipótese que afasta a possibilidade de interpretação extensiva por ausência de autorização legal. Isso significa que apenas no caso de absoluta subsunção da atividade descrita na lista com a atividade exercida que poderia se sustentar o enquadramento ao referido subitem.

105. Como se verifica, não é este o caso analisado, na medida em que a Consulente exerce a atividade de análise de alimentos, água e ar para proteção da saúde humana, que muito mais se adequam aos serviços de “análises clínicas e congêneres” do que aos de “perícias, laudos, exames técnicos e análises técnicas”, especialmente quando tal descrição é cotejada com a categoria pretendida pelo legislador (*caput*).

#### **IV.4. DA ALTERNATIVA À APLICAÇÃO DO ITEM 4.02 DO CTM DE NITERÓI: O ENQUADRAMENTO NO ITEM 4.03 DAQUELE DIPLOMA LEGAL**

106. Ainda que, nos termos acima expostos, reste verificado o adequado enquadramento da atividade da Consulente no item 4.02 da lista anexa, a análise sistemática da lista anexa do Código Tributário do Município de Niterói também admitiria, a nosso ver, o enquadramento no item 4.03 daquela lista, que abaixo reproduzimos:

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

107. Em relação a este item – que é importante frisar, também se encontra dentro da mesma categoria do item 4.02 (Serviços de saúde, assistência médica e congêneres - encontramos *referência expressa*, por parte

do legislador, da atividade econômica realizada pela Consulente (“**laboratórios**”).

108. Neste caso, portanto, a análise conjunta do item 4 (*caput*) - que remete à categoria dos serviços de saúde e congêneres – somado à utilização expressa da atividade (*laboratórios*) afasta qualquer possibilidade de interpretação diversa por parte das autoridades fiscais.

109. Isso significa que, em sendo a atividade da Consulente a prestação de serviços laboratoriais voltados à saúde humana - conforme reconhecido pelo Ministério da Saúde e pela ANVISA - o enquadramento neste item também se revela plenamente compatível com a legislação em vigor.

110. Importante reiterar aquilo que fora mencionado nas linhas anteriores: com dois subitens aos quais a prestação de serviços realizada pela Consulente *se enquadra com absoluta perfeição*, não há espaço para que as autoridades fiscais do Município de Niterói busquem enquadrar a atividade em hipótese absolutamente descolada da efetiva natureza dos serviços prestados.

111. Isso porque, em sendo verdade que a leitura conjunta dos itens e subitens da lista anexa oferece clara resposta do legislador ao adequado enquadramento do serviço, a tentativa de enquadrar a atividade em itens desconectado com a natureza da atividade demonstra que as autoridades fiscais estão desconsiderando o disposto expressamente na lei e na jurisprudência do STF – que determina a análise da natureza do serviço - na tentativa de tornar a atividade mais onerosa, ou seja, sustentando o enquadramento da atividade em outro item *apenas porque* aquele demanda a tributação em alíquota superior à destinada a atividade da empresa.

112. Esta postura, como se sabe, vai de encontro ao princípio da legalidade tributária, que rege o direito tributário, e cuja observância é fundamental no ordenamento jurídico brasileiro. Em poucas palavras, se o

legislador determinou a aplicação de alíquota menor ao serviço prestado, não cabe às autoridades fiscais desconsiderar a vontade expressa do legislador para, indevidamente, onerar a atividade de prestação de serviços laboratoriais.

113. Importante anotar, por fim, que tanto a adoção do item 4.02 como do item 4.03, na forma como sugerido neste documento, ensejam o cancelamento de eventuais lançamentos que venham a ser realizados pela municipalidade em face da Consulente, na medida em que, em ambos os casos, nos termos da legislação em comento, se está diante de serviço tributado à alíquota de 2% (dois por cento).

## V. CONSIDERAÇÕES FINAIS E CONCLUSÕES

114. Com essas considerações passamos às nossas conclusões, com o objetivo de responder de forma objetiva ao questionamento que nos foi formulado, que abaixo colacionamos:

- Levando em consideração o ordenamento jurídico tributário, a jurisprudência dos tribunais superiores e ensaios doutrinários, as atividades prestadas pelo Laboratório M. de Mattos melhor se enquadrariam no subitem 17.08 do anexo III da Lei nº 2.597/2008 (Perícias, laudos, exames técnicos e análises técnicas), tributado à alíquota de 5 % (cinco por cento), ou ao subitem 4.02 (Análises clínicas, patologia, eletricidade médica, radioterapia, quimioterapia, ultrassonografia, ressonância magnética, radiologia, tomografia e congêneres) do mesmo diploma legal, tributado à alíquota de 2 %

(dois por cento)?

115. *Em primeiro lugar*, a partir de interpretação literal, levando em consideração os significados das palavras utilizadas pelo legislador, não restam dúvidas de que a análise de alimentos, água para preservar a saúde humana mais se enquadram nos serviços de saúde, assistência médica e congêneres (item 4) do que nos serviços de apoio técnico, administrativo, jurídico, contábil, comercial e congêneres (item 17);

116. *Em segundo lugar*, no que toca ao contexto normativo e regulatório ao qual a Consulente se submete, não restam maiores dúvidas no sentido de que se está diante de verdadeiro estabelecimento de saúde, regulado pelo Ministério da Saúde e regularmente cadastrado no Cadastro Nacional de Estabelecimento de Saúde (CNES) e no REBLAS, a partir de cadastro na Agência Nacional de Vigilância Sanitária – ANVISA,

117. *Em terceiro lugar*, no que se refere ao aspecto quantitativo da hipótese de incidência sobre a qual recai o tributo, observa-se que o enquadramento no item 4.02 do Código Tributário do Município de Niterói (Lei nº 2.597/2008) enseja a aplicação de alíquota menos gravosa (2%) do que a sustentada pela municipalidade (5%), cenário que se revela compatível com a natureza da atividade, que é justificada pela essencialidade (proteção da saúde humana) da atividade.

118. *Em quarto lugar*, restou verificado a partir da análise das notas fiscais emitidas, que a prestação dos serviços da Consulente é continuada, ou seja, realizada através de contrato duradouro, com pagamentos mensais, que mais se adequam aos serviços indicados no item 4 do que no item 17 da Lei nº 2.597/2008.



119. Ainda em relação ao tópico anterior, deve-se reconhecer que a investigação da natureza da atividade, na forma lei complementar de normas gerais do ISS revela que os serviços indicados no item 4 são, por natureza, prestados de forma continuada, ao passo que aqueles previstos no item 17 prestados de forma pontual, fato que reforça o enquadramento da atividade a um dos itens sugeridos no presente documento.

S.M.J é como nos parece.

Rio de Janeiro, 30 de julho de 2021

**Felipe Kertesz Renault Pinto**

OAB/RJ nº 140.937

Doutor em Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento – UERJ

Professor do IBMEC-RJ e Coordenador de Direito Tributário da Escola Superior de Advocacia – ESA OAB/RJ

**Tadeu Poretz Iglesias**

OAB/RJ nº 204.258

Coordenador dos cursos de Pós-Graduação em Direito do Ibmec/RJ

Professor de Direito Tributário do Ibmec/RJ

<b>Nº do documento:</b>	05409/2021	<b>Tipo do documento:</b>	DESPACHO
<b>Descrição:</b>	AO CONSELHEIRO PAULINO		
<b>Autor:</b>	2440430 - FERNANDA DOS SANTOS MARTINS		
<b>Data da criação:</b>	13/08/2021 10:55:50		
<b>Código de Autenticação:</b>	9B7A38915F511FD6-0		

PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI - PMN

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

Ao Conselheiro Paulino Gonçalves, para emitir o voto divergente.

CC, em 13 de agosto de 2021.

Documento assinado em 13/08/2021 10:55:50 por FERNANDA DOS SANTOS MARTINS -  
ASSISTENTE ADMINISTRATIVO / MAT: 2440430

**PROCESSO Nº 030/0024748/2018****VOTO DIVERGENTE**

A questão principal desses autos é definir-se o correto enquadramento dos serviços prestados pelo recorrente. Análise assim envolve não só as características técnicas dos serviços prestados, como também uma análise profunda das legislações aplicáveis pelas unidades reguladoras.

Para isso debruicei-me na apreciação das razões recursais de fls. 170/202 que reiteram os argumentos da impugnação de fls. 8/32, como também me ative com afinco ao parecer fazendário de fls. 152/166, cujas razões foram encapadas pela Representação Fazendária às fls. 454-470.

Entretanto, o que me levou a divergir do voto do nobre relator de fls. 473/493, foram as argumentações jurídicas concomitantes do Parecer Jurídico de fls. 511/548 da lavra dos advogados tributaristas Dr. Felipe Kertiz Renalt Pinto e Tadeu Puretz Iglezias que me conduziram a convicção de que os serviços prestados pelo recorrente se enquadram perfeitamente no sub item 4.02 (Análises Clínicas e congeneris) e não no sub item 17-08 que se referem aos serviços de perícias, laudo e exames técnicos.

Pelo que por medida de economia e celeridade processual adoto como parte integrante deste voto os argumentos do parecer jurídico supra citado e divergindo do relator, dou provimento ao recurso para anular o Auto de Infração correspondente a esta autuação.

É o meu voto.

Niterói, 16 de agosto de 2021.

**Paulino Gonçalves Moreira Leite Filho**

<b>Nº do documento:</b>	00005/2021	<b>Tipo do documento:</b>	CERTIFICADO
<b>Descrição:</b>	CERTIFICADO DA DECISÃO		
<b>Autor:</b>	2440430 - FERNANDA DOS SANTOS MARTINS		
<b>Data da criação:</b>	26/08/2021 14:00:20		
<b>Código de Autenticação:</b>	FD8626A53026BD19-4		

PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI - PMN

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

**SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA  
CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**PROCESSO Nº 030/024748/2018 DATA: - 04/08/2021**

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

1.262º SESSÃO HORA: - 10:00 DATA: 04/08/2021

**PRESIDENTE:** - Carlos Mauro Naylor

**CONSELHEIROS PRESENTES**

1. Luiz Alberto Soares
2. Márcio Mateus de Macedo
3. Luis Felipe Carrera Marques
4. Eduardo Sobral Tavares
5. Ermano Torres Santiago
6. Paulino Gonçalves Moreira Leite Filho
7. Luiz Cláudio Oliveira Moreira
8. Roberto Pedreira Ferreira Curi

**VOTOS VENCEDORES:** - Os dos Membros sob o nºs.(01,02,03,04,05,07)

**VOTOS VENCIDOS:** - Dos Membros sob o nºs. (06,08)

**DIVERGENTES:** - Os dos Membros sob os nºs. (6)

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

**VOTO DE DESEMPATE:** - SIM ( ) NÃO (X)

**RELATOR DO ACÓRDÃO:** - Luis Felipe Carrera Marques

CC, em 04 de agosto de 2021  
SECRETÁRIA

PROCNIT Processo: 030/0024748/2018 Fls: 552
---

Documento assinado em 26/08/2021 14:00:20 por FERNANDA DOS SANTOS MARTINS -  
ASSISTENTE ADMINISTRATIVO / MAT: 2440430

<b>Nº do documento:</b>	00005/2021	<b>Tipo do documento:</b>	ACÓRDÃO
<b>Descrição:</b>	ACÓRDÃO 2.790/2021		
<b>Autor:</b>	2440430 - FERNANDA DOS SANTOS MARTINS		
<b>Data da criação:</b>	26/08/2021 14:14:59		
<b>Código de Autenticação:</b>	CE8B47896A9169D9-6		

PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI - PMN

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

**ATA DA 1.262º SESSÃO ORDINÁRIA DATA: 04/08/2021**

**DECIÕES PROFERIDAS**

Processo nº 030/024748/2018

RECORRENTE: LABORATÓRIO DE ALIMENTOS ASSESSORIA M. MATTOS  
RECORRIDO: - SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZEMDA  
RELATOR: - LUIZ FELIPE CARRERA

**DECISÃO:** - Por seis votos a dois, pelo conhecimento e desprovimento do recurso voluntário.

**EMENTA APROVADA**

**ACÓRDÃO Nº 2.790/2021: - “ISSQN – Recurso Voluntário – Obrigação principal – Lançamento de Ofício – Enquadramento dos serviços no subitem 17.08 e não no subitem 04.02 da lista do anexo III da Lei nº 2597/2008 – Recurso Voluntário Conhecido e Desprovido. ”**

CC, 04 de agosto de 2021

Documento assinado em 30/08/2021 23:39:03 por CARLOS MAURO NAYLOR - AUDITOR FISCAL  
DA RECEITA MUNICIPAL / MAT: 2331403

<b>Nº do documento:</b>	00005/2021	<b>Tipo do documento:</b>	OFÍCIO DAS DECISÕES
<b>Descrição:</b>	OFÍCIO DA DECISÃO		
<b>Autor:</b>	2440430 - FERNANDA DOS SANTOS MARTINS		
<b>Data da criação:</b>	26/08/2021 14:24:06		
<b>Código de Autenticação:</b>	25ECFA9F28F85652-7		

**PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI - PMN**

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

**SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA  
CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**PROCESSO 030/024748/2018 “LABORATÓRIO DE ALIMENTOS ASSESSORIA M. MATTOS LTDA”**

**RECURSO VOLUNTÁRIO**

Senhora Secretária,

Por seis votos a dois, a decisão deste Conselho foi pelo conhecimento e desprovimento do Recurso Voluntário, nos termos do voto do Relator.

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

CC, em 04 de agosto de 2021.

Documento assinado em 30/08/2021 23:39:32 por CARLOS MAURO NAYLOR - AUDITOR FISCAL DA RECEITA MUNICIPAL / MAT: 2331403

<b>Nº do documento:</b>	00210/2021	<b>Tipo do documento:</b>	DESPACHO
<b>Descrição:</b>	À FCAD PARA PUBLICAR ACÓRDÃO 2.790/2021		
<b>Autor:</b>	2440430 - FERNANDA DOS SANTOS MARTINS		
<b>Data da criação:</b>	26/08/2021 14:39:39		
<b>Código de Autenticação:</b>	05D59C979F64C62D-0		

PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI - PMN

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

Ao FCAD.  
Senhora Subsecretária,

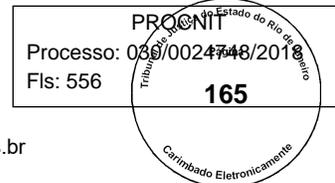
Face o disposto no art. 20, nº. XXX e art. 107 do Decreto nº 9.735/2005 (Regimento Interno do Conselho de Contribuintes), solicito a publicação em Diário Oficial do Acórdão abaixo:

**EMENTA APROVADA**

**ACÓRDÃO Nº 2.790/2021: - " ISSQN. Recurso Voluntário. Obrigação Principal. Lançamento de Ofício. Enquadramento dos serviços no subitem 17.08 e não no subitem 04.02 da lista do anexo III da Lei nº 2597/2008. Recurso voluntário conhecido e desprovido."**

CC, em 04 de agosto de 2021

Documento assinado em 30/08/2021 23:40:04 por CARLOS MAURO NAYLOR - AUDITOR FISCAL  
DA RECEITA MUNICIPAL / MAT: 2331403



Fls.

**Processo: 0033123-46.2021.8.19.0002**

## Processo Eletrônico

Classe/Assunto: Tutela Cautelar Antecedente - Antecipação de Tutela E/ou Obrigação de Fazer Ou Não Fazer Ou Dar

Requerente: LABORATORIO DE ALIMENTOS, ASSESSORIA M. MATTOS LTDA  
Requerido: MUNICÍPIO DE NITERÓI

---

Nesta data, faço os autos conclusos ao MM. Dr. Juiz  
Fabiana de Castro Pereira Soares

Em 20/08/2021

### Decisão

Vistos e etc.

Considerando o depósito judicial realizado às fls.157 pela parte autora, CONCEDO a tutela vindicada exordialmente, suspendendo a exigibilidade dos créditos perseguidos pela Fazenda Pública Municipal.

CUMpra-se valendo a presente como mandado, carta precatória e ofícios de todos os atos e seus corolários acima apontados, dispensando a expedição de novos atos cartorários para o cumprimento da presente, observadas as cautelas de praxe.

Verifique esta Central se a presente ação se encontra corretamente classificada, corrigindo-se, conforme o caso. Certifique-se.

CITE-SE. Após, ao MP.

P.I.

Niterói, 23/08/2021.

**Fabiana de Castro Pereira Soares - Juiz Titular**

---

Autos recebidos do MM. Dr. Juiz

Fabiana de Castro Pereira Soares

Em \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_



Estado do Rio de Janeiro Poder Judiciário  
Tribunal de Justiça  
Comarca de Niterói  
Central da Dívida Ativa  
Rua Visconde de Sepetiba, 519 7º andar CEP: 24020-206 - Centro - Niterói - RJ e-mail: nitdivativ@tjrj.jus.br

PROCNIT  
Processo: 030/0024748/2018  
Fls: 557



Código de Autenticação: **487F.T5SR.HI1C.9H43**  
Este código pode ser verificado em: [www.tjrj.jus.br](http://www.tjrj.jus.br) – Serviços – Validação de documentos



FABIANA DE CASTRO PEREIRA SOARES:19609 Assinado em 23/08/2021 12:42:07  
Local: TJ-RJ

<b>Nº do documento:</b>	00006/2021	<b>Tipo do documento:</b>	DOCUMENTO
<b>Descrição:</b>	null		
<b>Autor:</b>	2331403 - CARLOS MAURO NAYLOR		
<b>Data da criação:</b>	30/08/2021 23:44:37		
<b>Código de Autenticação:</b>	720AE8FD7E5111A3-9		

PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI - PMN

030 - SMF - SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
COISS - COORDENAÇÃO DE PLANEJAMENTO E FISCALIZAÇÃO

Informo nesta data que, de acordo com a decisão judicial que consta na fl. anterior, mesmo após o término do processo administrativo os valores recorridos deverão continuar com a exigibilidade suspensa até que haja a decisão judicial definitiva, quando o depósito judicial do montante integral poderá ser revertido em favor do município ou retornado ao recorrente dependendo da decisão do litígio.

Em 30/08/2021.

Carlos Mauro Naylor - Presidente do Conselho de Contribuintes de Niterói

Documento assinado em 30/08/2021 23:44:37 por CARLOS MAURO NAYLOR - AUDITOR FISCAL  
DA RECEITA MUNICIPAL / MAT: 2331403



A Comissão Especial de Avaliação do Processo Seletivo Simplificado nº 001/2019 – SMDCG, no uso de suas atribuições legais, tendo em vista a rescisão do contrato, por solicitação, da candidata Lucélia Granja de Mello, e o não comparecimento do 7º colocado Vítor Hugo Gomes da Silva, publicado no Diário Oficial de 07/12/2021, convoca a 8ª colocada Analice Ramos Pereira Gomes para contratação. A candidata deverá se apresentar à sede da SMDCG, localizada na Rua Coronel Gomes Machado, nº 258 no prazo de 2 dias, em horário comercial.

**SECRETARIA MUNICIPAL DE URBANISMO E MOBILIDADE**  
**SUBSECRETARIA DE TRÂNSITO E TRANSPORTES**  
**EDITAL DE CONVOCAÇÃO**

O Subsecretário de Transito e Transportes da Secretaria Municipal de Urbanismo e Mobilidade, no uso de suas atribuições legais, vem CONVOCAR a Sra. EUROTIDES NUNES DA SILVA para tomar ciência do despacho da D. PGM, para ser dado andamento ao Processo Administrativo nº 080003345/2018 de devolução da autonomia nº 0795.

Fica concedido o prazo de 30 (trinta) dias a contar da publicação desta, sobpena de correr o mesmo em revelia.

**CORRIGENDA**

Portaria SMU/SSTT Nº 0144/2022.

Leta-se: Art. 2º- Nomear para compor a Junta Administrativa de Recurso de Infrações – JARI 02, em decorrência da exoneração do membro Carlos Alexandre da Matta Kraichete, a contar de 01 de fevereiro de 2022, PATRICIA PENSABEM DE MENEZES MANGUEIRA RAMOS.

**SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA**

**ATOS DO PRESIDENTE DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES – CC**

030/010175/2021 - CARMELA CAPONE DIAS. "Acórdão nº 2.823/2021: - IPTU – Recurso de ofício – Revisão de lançamento – Parecer técnico – Impugnação de lançamento – Correção de cadastro – Recurso de ofício conhecido e desprovido."

030/010176/2021 - PABLO COSTA SARMENTO. - "Acórdão nº 2.817/2021: - IPTU. Revisão de lançamento. A não interposição de recurso voluntário a decisão do órgão fiscalizador que acolheu em parte a impugnação oferecida reduzindo o valor arbitrado para o imóvel objeto da impugnação se traduz em concordância com o novo valor fixado. Recurso de ofício que se nega provimento."

030/010178/2021 - PAULO ROBERTO CARUSO. - "Acórdão nº 2.811/2021: IPTU. Recurso de ofício. Impugnação ao lançamento anual de IPTU. Cadastro Imobiliário divergente com a realidade por conta de incêndio que destruiu parcialmente o imóvel. Recurso de Ofício conhecido e desprovido."

030/010180/2021 - LUCIANO MARCOLINI DA SILVA. - "Acórdão nº 2.810/2021: - IPTU. Recurso de ofício. Lançamento anual de ofício. Exercício de 2018. Impugnação que alega erro do cadastro imobiliário quanto ao tipo de revestimento, tipo de piso e quantidade de garagens do imóvel. Constatação através de vistoria realizada pelo setor de recadastramento de que os dados cadastrais do imóvel, de fato, estavam incorretos. Possibilidade de revisão do lançamento a fim de adequação à realidade fática do imóvel. Decisão de primeira instância correta. Recurso de ofício conhecido e desprovido."

030/010191/2021 - ALTOMIR REGIS DA CUNHA. - "Acórdão nº 2.829/2021:- IPTU. Recurso de Ofício. Impugnação ao lançamento anual de IPTU. Cadastro imobiliário divergente com a realidade fática. Recurso de ofício conhecido e desprovido."

030/010198/2021 - PABLO BLOIS DE PINHO. - "Acórdão nº 2.825/2021: - IPTU. Recurso de ofício. Lançamentos complementares, exercícios de 2016 a 208. Impugnação que alega existência de licença de construção válida e que a obra no imóvel não estaria concluída. Verificação pela primeira instância de atestado de conclusão de obras emitido pela fiscalização de obras em 09/01/2018. Vistoria efetuada pelo RECAD, em 21/09/2017, apontando edificação no imóvel. Imagens aéreas insuficientes para afastar as constatações da fiscalização de obras, bem como do setor de recadastramento quanto à existência de edificação no imóvel somente a partir de 1º de janeiro de 2018. Adequação dos dados cadastrais à realidade fática do imóvel. Cancelamento dos lançamentos referentes aos exercícios de 2016 e de 2017. Decisão de primeira instância correta. Recurso de ofício conhecido e desprovido."

030/010849/2021 - 4 PS SOLUCOES EM MARKETING LTDA. - "Acórdão nº 2.813/2021: - ISS – Recurso voluntário – Obrigação principal – Pagamento parcial do auto de infração – Extinção de parte do crédito tributário – Inteligência do inciso I do art. 156 do código tributário nacional – Recurso voluntário conhecido e parcialmente provido."

**ATOS DO COORDENADOR DO ISS E TAXAS**

030/016058/2021 - "A Coordenação de ISS e Taxas torna público os seguintes termos fiscais, lavrados no processo administrativo 030016058/2021, todos referentes à empresa Doctor Vip Negócios e Gestão Empresarial Eireli, CNPJ nº 26.129.034/0001-74 e inscrição municipal nº 301267-2, por conta de o contribuinte não ter sido localizado no endereço cadastrado, a teor dos artigos 24, inciso IV, alínea "c" e 25, inciso IV, todos da Lei nº 3.368/2018. Auto de infração de débito fiscal nº 59746; Auto de infração regulamentar nº 59747; Auto de infração regulamentar nº 59748."

**ATOS DO PRESIDENTE DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES – CC**

030/019821/2018 - ANTÔNIO CARLOS GOZENDE. - "Acórdão nº 2.800/2021: - Recurso Voluntário – Intempestividade. Na forma disposta no artigo 78 da Lei 3368/2018 é de 30 (trinta) dias o prazo legal para interposição do recurso voluntário."

030/016011/2018 - 030/016015/2018 - CENTRO EDUCACIONAL ALZIRA BITTENCOURT. - "Acórdãos nºs 2.785/2021 – 2.786/2021: - Simples Nacional – Recurso voluntário – Auto de Infração de ISS – Inexistência de violação aos princípios do devido processo legal, ampla defesa e contraditório – Inteligência do art. 83, §3º da Resolução CGSN n. 140/18 – Aplicação do art. 3º, §4º, III da LC n. 123/06 – Pessoas jurídicas beneficiadas pelo regime especial com sócio comum – Receita bruta global que ultrapassa o limite estabelecido no art. 3º, II



A.º

MLHSFam

Maria Lucia H. S. Farias  
Matrícula 239.121-0

da LC n. 123/06 – Inclusão dos descontos condicionados na base de cálculo – Recurso conhecido e desprovido.”

030/017854/2018 – PAULO ANTÔNIO AREIAS. - “Acórdão nº 2.774/2021: - IPTU – Recurso voluntário – Obrigação principal – Impugnação intempestiva – Duas ciências válidas – Prevalência da mais antiga – Inteligência do § 1º do art. 25 da lei nº 3.368/2018 – Recurso voluntário ao qual se nega provimento.”

30/022288/2018 – TORQUE COMERCIAL E CONSERVAÇÃO DE ELEVADORES LTDA. - “Acórdão nº 2.776/2021: - Ementa: Exclusão do simples nacional – Recurso voluntário – Divergência de valores entre PGDAS e notas fiscais – Infração reiterada – Inteligência do art. 29, V da LC nº 123/06 – Alegada ausência de fundamentação – Inocorrência – Recurso voluntário ao qual se nega provimento.”

30/023954/2018 – TORQUE COMERCIAL E CONSERVAÇÃO DE ELEVADORES LTDA. - “Acórdão nº 2.777/2021: ISSQN – Recurso voluntário e de ofício – Obrigação acessória – Falta de emissão de notas fiscais – Ausência de fundamentação fático -Legal – Inocorrência – Auto de infração que contém descrição, infringência, sanção e base legal explícitos – Decadência da multa pelo descumprimento de obrigação acessória – Lançamento de ofício – Aplicação do art. 173, I do CTN – Caráter autônomo da obrigação acessória em relação à principal – Validade do ato – Redução da multa pecuniária com o advento da lei nº 3.361/19 – Recurso voluntário conhecido e parcialmente desprovido – Recurso de ofício conhecido e provido.”

030/024748/2018 - LABORATÓRIO DE ALIMENTOS ASSESSORIA M. MATTOS LTDA. - “Acórdão nº 2.790/2021: ISSQN. Recurso Voluntário. Obrigação Principal. Lançamento de ofício. Enquadramento dos serviços no subitem 17.08 e não no subitem 04.02 da lista do anexo III da Lei nº 2597/2008. Recurso voluntário conhecido e desprovido.”

030/009867/2021 - CREUZA DA CRUZ E SILVA. - “Acórdão nº 2.808/2021: - IPTU. Recurso de Ofício. Revisão de lançamento. Parecer técnico. Impugnação de lançamento. Correção de cadastro. Recurso de ofício conhecido e desprovido.”

030/010027/2021 – ADRIANO E SILVA MAÇADA. - “Acórdão nº 2.819/2021: - IPTU - Recurso de ofício - Notificação de lançamento complementar - Alteração de dados cadastrais referente a testada e área de construção - Erro no lançamento - Recurso de ofício conhecido e desprovido.”

030/010108/2021 – AMARAL CONTABILIDADE LTDA. - “Acórdão nº 2.815/2021: - ISS – Recurso de ofício – Auto de infração – Falta de recolhimento de ISS – Exercícios de janeiro/1995 a junho/1999 - Extravio dos autos - Decisão 1ª instância cancelamento auto de infração - Recurso conhecido e desprovido.”

030/010109/2021 – AMARAL CONTABILIDADE LTDA. - “Acórdão nº 2.816/2021: - ISS – Recurso de ofício – Auto de infração – Falta de recolhimento de ISS – Exercícios de julho/1998 a dezembro/1999 - Extravio dos autos - Decisão 1ª instância cancelamento auto de infração - Recurso conhecido e desprovido.”

030/010111/2021 - NICELMA MARIANO GOMES. - “Acórdão nº 2.812/2021 - IPTU – Recurso de ofício e voluntário – Lançamento complementar – Exercícios de 2016 a 2017 – Erro no lançamento - Decisão 1ª instância incidência dos juros moratórios após 30 dias da ciência da decisão - Recurso conhecido e provido.”

030/010113/2021 - 4PS SOLUÇÕES EM MARKETING LTDA” - “Acórdão nº 2.814/2021: - TVCF – Recurso voluntário – Obrigação principal – Pagamento do auto de infração – Extinção do crédito tributário – Inteligência do inciso I do art. 156 do Código Tributário Nacional – Recurso voluntário conhecido e provido.”

030/010120/2021 - MARIO CURTIS GIORDANI FILHO. - “Acórdão nº 2.807/2021: - IPTU. Recurso Voluntário. Lançamentos complementares. Decisão de primeira instância que não conheceu a impugnação por falta de comprovação da legitimidade do impugnante. Apresentação de escritura de compra e venda do imóvel ainda em sede de primeira instância, demonstrando a transferência do imóvel para o impugnante. Legitimidade comprovada, nos termos do art. 9º da Lei 2.597/2008. Impossibilidade de verificação imediata pelo Conselho de Contribuintes da tempestividade ou não da impugnação. Recurso Voluntário conhecido e provido, com remessa dos autos ao Coordenador do IPTU.”

030/010122/2021 - MARCIA VALERIA DE OLIVEIRA SILVA. - “Acórdão nº 2.788/2021: - IPTU – Recurso de ofício – Obrigação principal – Ausência de fundamentação de laudo avaliativo – Ofensa ao princípio do devido processo legal e do controle dos atos pela administração – Recurso de ofício conhecido e provido.”

030/010128/2021 - NILTON LUCIO RIBEIRO. - “Acórdão nº. 2.830/2021: - IPTU – Recurso de ofício – Obrigação principal – Revisão de lançamento anual – Correção das características do imóvel – Redução do aspecto quantitativo – Recurso de ofício conhecido e desprovido.”

030/010129/2021 - JOSÉ MESQUITA GALLO. - “Acórdão nº 2.822/2021: - IPTU – Recurso de ofício – Lançamento complementar exercício 2018 – Revisão lançamentos 2016 / 2017/2018 - Fatos novos - Alteração de dados cadastral - Decisão 1ª instância provimento da impugnação - Recurso conhecido e desprovido.”

030/010132/2021 - CONDOMÍNIO DO EDIFÍCIO LAURA JARDIM. - “Acórdão nº 2.826/2021: -ISSQN. Recurso de ofício. Notificação de lançamento em massa. Responsabilidade tributária. Comprovação do pagamento, em momento anterior à ciência do lançamento, do crédito tributário lançado através da notificação impugnada. Baixa do débito já efetivada pela fiscalização através de processo específico. Decisão de primeira instância correta. Recurso de ofício conhecido e desprovido.”

030/010133/2021 - CONDOMÍNIO DO EDIFÍCIO ACAPULCO II - “Acórdão nº 2.827/2021: - ISSQN - Recurso de ofício - Notificação de lançamento - Falta de recolhimento do imposto - Retenção - Responsável tributário - Comprovação de quitação parcial - Recurso de ofício conhecido e desprovido.”


 sendo D.O. de 02/02/2022  
 em 02/02/2022  
 HSS/ MHS/Ames

 Maria Lucia H. S. Farias  
 Matrícula 239.121-0

030/010134/2021 - INSPETORIA SÃO JOÃO BOSCO – COLÉGIO SALESIANO. - "Acórdão nº 2.805/2021: - ISSQN - Recurso de Ofício - Ausência de recurso voluntário – Art. 156 I CTN C/C art. 6º §1º da LC 116/2003 e Lei 2.597/08 e 2.628/08 – Notificação por ausência de retenção do ISS – Recurso conhecido e desprovido."

#### FUNDAÇÃO MUNICIPAL DE SAÚDE

Portaria FMS/FGA nº 384/2022

O Presidente da Fundação Municipal de Saúde, no uso de suas atribuições legais, **RESOLVE:**

**Art.1º** - Indicar o os servidores responsáveis pelo acompanhamento do contrato, na forma prevista no art. 67, da Lei 8.666/93, Processo 200/4183/2021, do Pregão 35/2021, cujo objeto é FUTURA E EVENTUAL AQUISIÇÃO DE EXAMES DE MARCADORES DE HEPATITES VIRAIS, SOROLOGIAS PARA EXAMES DE IMUNOLOGIA DE MÉDIA COMPLEXIDADE (ANTICORPOS DA CLASSE IGG E IGM PARA TOXOPLASMOSE, RUBÉOLA, CITOMEGALOVÍRUS, ANTICORPOS TOTAIS PARA OGE E TESTE TREPONÊMICO) E MARCADOR DE DOENÇA, AUTOIMUNE (FAN) COM COLOCAÇÃO EQUIPAMENTOS TOTALMENTE AUTOMATIZADOS, POR MEIO DE TERMO DE COMODATO, A SEREM INSTALADOS NO LABORATÓRIO CENTRAL DE SAÚDE DE NITERÓI.

**Art. 2º** - Nome do Titular: Maria Cláudia Pinheiro Guedes de Uzeda - Matrícula nº 22907-0.

**Art. 3º** - Suplente: Cláudia Nascimento de Oliveira - Matrícula nº 436185-3.

**Art. 4º** - Esta Portaria entra em vigor na data da sua publicação.

Ata SRP nº16

#### PREGÃO ELETRÔNICO SRP Nº 35/2021

#### EXTRATO ATA DE EXAMES DE MARCADORES DE HEPATITES VIRAIS, SOROLOGIAS...

#### SISTEMA DE REGISTRO DE PREÇOS

Ata de Registro de Preços cujo objeto é FUTURA E EVENTUAL AQUISIÇÃO DE EXAMES DE MARCADORES DE HEPATITES VIRAIS, SOROLOGIAS PARA EXAMES DE IMUNOLOGIA DE MÉDIA COMPLEXIDADE (ANTICORPOS DA CLASSE IGG E IGM PARA TOXOPLASMOSE, RUBÉOLA, CITOMEGALOVÍRUS, ANTICORPOS TOTAIS PARA OGE E TESTE TREPONÊMICO) E MARCADOR DE DOENÇA, AUTOIMUNE (FAN) COM COLOCAÇÃO EQUIPAMENTOS TOTALMENTE AUTOMATIZADOS, POR MEIO DE TERMO DE COMODATO, A SEREM INSTALADOS NO LABORATÓRIO CENTRAL DE SAÚDE DE NITERÓI. Processo nº 200/4183/2021, Modalidade de Licitação Pregão Eletrônico – SRP nº 35/2021, Total de Fornecedores Registrados: 01 (um). Empresa: VIVA MED DISTRIBUIDORA E IMPORTADORA DE PRODUTOS. CNPJ nº 25.249.213/0001-82, para os itens 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 9, 10, 11, 12, 13, 14 e 15 com valor total de R\$ 666.418,00 (Seiscentos e sessenta e seis mil e quatrocentos e dezoito reais). Perfazendo o valor total licitado de R\$ 666.418,00 (Seiscentos e sessenta e seis mil e quatrocentos e dezoito reais). A Vigência da Ata será de 12 (doze) meses a partir da data de sua publicação. Detalhamento da ata no site [www.niteroi.rj.gov.br](http://www.niteroi.rj.gov.br).

#### EXTRATO N.º 207/2021.

**INSTRUMENTO:** Contrato Emergencial n.º 74/2021; **PARTES:** Fundação Municipal de Saúde de Niterói e TNC GAN Terapia Nutricional e Comércio Ltda; **PARTES QUE ASSINARAM O INSTRUMENTO:** Rodrigo Alves Torres Oliveira e Márcia Caetanoandre; **OBJETO:** O presente Contrato Emergencial tem por objeto a aquisição de fórmulas lácteas para os recém-nascidos impossibilitados de serem alimentados pelo seio materno, com vistas a atender a Maternidade Municipal Alzira Reis Vieira Ferreira (MMARVF) da Fundação Municipal de Saúde de Niterói, na forma do Termo de Referência; **VALOR TOTAL ESTIMADO:** R\$ 13.830,52 (treze mil, oitocentos e trinta reais e cinquenta e dois centavos); **VERBA:** Programa de Trabalho n.º 2543.10.302.0133.4052, Código de Despesa n.º 33.90.30.00, Fonte n.º 207 e Nota de Empenho n.º 001084/2021; **FUNDAMENTO:** Lei n.º 8.666/93, bem como o Processo Administrativo n.º 200/10803/2021; **DATA DE ASSINATURA:** 30 de dezembro de 2021.

#### ATO DE RATIFICAÇÃO DE DISPENSA DE LICITAÇÃO

Nos termos do artigo 26, *caput*, da Lei n.º 8.666, RATIFICO a DISPENSA DE LICITAÇÃO n.º 02/2022, com fundamento no art. 24, inciso IV, da Lei n.º 8.666/93 e no Processo Administrativo n.º 200/9912/2021, por estarem preenchidos todos os requisitos legais autorizadores, a fim de que seja realizada a contratação das seguintes empresas: (i) FARMATEST MATERIAIS MÉDICO E LABORATÓRIAS LTDA-EPP, inscrita no CNPJ sob o n.º 11.922.629/0001-05, pelo valor total estimado de R\$ 10.490,00 (dez mil quatrocentos e noventa reais); (ii) ENZIPHARMA PRODUTOS MÉDICOS E LABORATORIAIS LTDA., inscrita no CNPJ sob o n.º 02.314.108/0001-84, pelo valor total estimado de R\$ 8.273,00 (oito mil duzentos e setenta e três reais); e (iii) KOVALENT DO BRASIL LTDA., inscrita no CNPJ sob o n.º 04.842.199/0001-56, pelo valor total estimado de R\$ 7.810,00 (sete mil oitocentos e dez reais), com vistas ao fornecimento, em caráter emergencial, de insumos para imunologia de bancada.

#### CORRIGENDA

#### PREGÃO ELETRÔNICO 31/2021

O Presidente da Fundação Municipal de Niterói, através da Comissão Permanente de Pregão informa que o Pregão Eletrônico – nº 31/2021, Processo 200/4185/2021, referente à: FUTURA E EVENTUAL AQUISIÇÃO DE REAGENTES PARA PESQUISA DA DOSAGEM DE HORMÔNIOS, MARCADORES TUMORAIS E VITAMINAS, COM COLOCAÇÃO EQUIPAMENTOS TOTALMENTE AUTOMATIZADOS PARA CADA UM DOS LOTES, POR MEIO DE TERMO DE COMODATO, A SEREM INSTALADOS NO LABORATÓRIO DE SAÚDE PÚBLICA MIGUELOTE VIANA, DA FUNDAÇÃO MUNICIPAL DE SAÚDE DE NITERÓI, sofreu correção no edital.

Onde se lê: "o) Que possua reagente de calibração pronto para uso e estável por no mínimo 28 dias;" Leia-se: " Que possua reagente de calibração, preferencialmente pronto para uso, estável por no mínimo 28 dias, num percentual variável de 50% à menos da estabilidade pretendida, em 10% dos itens dos lotes 1 e 2;"

As demais informações continuam inalteradas.

#### VICE-PRESIDÊNCIA DE ATENÇÃO COLETIVA, AMBULATORIAL E DA FAMÍLIA

Departamento de Vigilância Sanitária e Controle de Zoonoses

O Chefe do Departamento de Vigilância Sanitária e Controle de Zoonoses no uso de suas atribuições legais e tendo a delegação de competência das ações de Vigilância

<b>Nº do documento:</b>	00032/2022	<b>Tipo do documento:</b>	DESPACHO
<b>Descrição:</b>	DOCUMENTO ENVIADO AO CC		
<b>Autor:</b>	1237290 - HAYSSA SILVA DE FARIA		
<b>Data da criação:</b>	03/02/2022 14:48:27		
<b>Código de Autenticação:</b>	5CAF608FA7B9572F-1		

PREFEITURA MUNICIPAL DE NITERÓI - PMN

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

Ao CC,

Processo publicado no dia 02/02/2022.

Documento assinado em 03/02/2022 14:48:27 por HAYSSA SILVA DE FARIA - ASSISTENTE ADMINISTRATIVO / MAT: 1237290