

SECRETARIA DE FINANÇAS
CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL - CAF
PROCESSO/ NOTIFICAÇÃO Nº 07.24066.1.24
RECORRENTE: NEOH MEMORIAL – NÚCLEO ESPECIALIZADO
EM ONCOLOGIA E HEMATOLOGIA LTDA
Rua das Fronteiras, 175 – Sala 402 – Hospital
Memorial São José Ltda – Boa Vista – Recife/PE
Inscrição mercantil nº 378.743-5
ADVOGADOS: EDUARDO MANEIRA E OUTROS
RECORRIDO: CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL
JULGADOR PRIMEIRA INSTÂNCIA –
ANDERSON FERRAZ DE ALBUQUERQUE
RELATOR: JULGADOR CARLOS ANDRÉ RODRIGUES
PEREIRA LIMA

ACÓRDÃO Nº 059/2025

- EMENTA: 1 - ISS – NOTIFICAÇÃO FISCAL – AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO – SERVIÇOS ENQUADRADOS NO SUBITEM 4.07 DA LISTA CTM/RECIFE – RECURSO VOLUNTÁRIO – NEGADO PROVIMENTO.
- 2 - Relações contratuais entre empresas formalmente distintas mantêm-se juridicamente autônomas, mesmo quando vinculadas por interesses comuns ou pertencentes à mesma estrutura empresarial, sendo devidas as obrigações que decorrem dessa relação.
- 3 - A obrigação tributária não depende da obtenção de ganho financeiro e incide mesmo quando a operação se dá a preço de custo, inexistindo no ordenamento exceção para transações internas de um grupo empresarial, sob pena de favorecer indevidamente agentes com maior capacidade econômica.
- 4 - Recurso Voluntário a que se nega provimento.

Continuação do Acórdão nº 059/2025

Vistos, relatados, examinados e discutidos os presentes Autos, ACORDAM os Membros do Conselho Administrativo Fiscal, à unanimidade, na conformidade do voto do Relator e das notas constantes da Ata de Julgamento, por **conhecer e negar provimento ao Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte**, mantendo a decisão de 1^a Instância em todos os seus termos.

C.A.F., Em 14 de agosto de 2025.

Carlos André Rodrigues Pereira Lima – RELATOR

João Gomes da Silva Júnior

Carlos Augusto Cavalcanti de Carvalho

Carlos Gilberto Dias Júnior

SECRETARIA DE FINANÇAS
CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL - CAF
PROCESSO/NOTIFICAÇÃO N° 07.24066.1.24
RECORRENTE: NEOH MEMORIAL – NÚCLEO ESPECIALIZADO
EM ONCOLOGIA E HEMATOLOGIA LTDA
RECORRIDO: CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL
JULGADOR PRIMEIRA INSTÂNCIA –
ANDERSON FERRAZ DE ALBUQUERQUE
RELATOR: JULGADOR CARLOS ANDRÉ RODRIGUES
PEREIRA LIMA

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte em face de decisão proferida pela 1^a Instância desse Conselho Administrativo Fiscal – CAF que julgou procedente a presente Notificação Fiscal (ID 34 – págs. 1/8).

Na origem, cuida-se de Notificação Fiscal (ID 1) decorrente do não recolhimento do **ISS – próprio** incidente sobre as receitas de serviço declaradas do Contribuinte, no valor de R\$ 5.879.630,97 (cinco milhões, oitocentos e setenta e nove mil, seiscentos e trinta reais e noventa e sete centavos).

No Termo Final de Fiscalização (ID 3), a Unidade de Fiscalização Tributária – UFT afirmou que o Contribuinte mantém com diversas pessoas jurídicas um contrato de “operação de conta corrente”, onde as partes contratantes autorizam mutuamente a utilização de recursos econômicos, umas das outras, sem limites de valor. Esses contratos são denominados pelo Contribuinte de “adiantamento de recebimento de mútuo”.

Ao analisar a situação, a autoridade fiscal concluiu que os valores recebidos estavam relacionados ao fornecimento de medicamentos manipulados. Essas entregas de medicamentos foram registradas de duas formas diferentes, dependendo do momento em que o dinheiro era recebido: **(i)** quando o pagamento era feito antes, a operação era registrada como "liquidação da operação de mútuo"; **(ii)** quando o pagamento era feito depois, registrava-se como "empréstimo de medicamentos".

No entanto, para a autoridade administrativa, essas operações não eram simples contratos de mútuo (empréstimo). Tratava-se de **prestação de serviços** relacionados à manipulação e fornecimento de medicamentos, o que se

enquadra no **item 4.07 da Lista de Serviços** do artigo 102 do CTM/Recife, que trata de **serviços farmacêuticos**.

Diante disto, lavrou a presente Notificação Fiscal, lançando o imposto incidente sobre tais operações.

Anexou: Demonstrativo de Débito Mensal – Receita de Serviços (ID 4), Depósitos Bancários a Vista – Adiantamento de Recebimento de Mútuo (ID 5), Depósitos Bancários a Vista – Pagamento de Mútuo (ID 6), Contrato de Conta Corrente (ID 7), Aditivo Conta Corrente 2015 (ID 8), Aditivo Conta Corrente 2016 (ID 9), Aditivo Conta Corrente 2017 (ID 10), Fluxo de atendimento de solicitação de quimioterapia (ID 11), Demonstrativo do consumo de estoque por mês (ID 12), Demonstrativo analítico do consumo do estoque x ativo – 2019 (ID 13), Demonstrativo analítico do consumo do estoque x passivo – 2019 (ID 14), Demonstrativo analítico do consumo do estoque x passivo – 2020 (ID 15), Demonstrativo analítico do consumo do estoque x ativo – 2020 (ID 16), Formulário para fins de transferência de mercadorias (ID 17) e Termo de Início de Fiscalização (ID 19).

Em 11/02/2025, o Contribuinte apresentou, tempestivamente, impugnação à Notificação Fiscal (ID 22), aduzindo que:

- (i)* a manipulação e entrega de medicamentos não é a sua atividade-fim;
- (ii)* pratica tal atividade apenas para minimizar os custos das pessoas jurídicas que integram o grupo econômico de que faz parte, o Grupo D'Or, formado por hospitais especializados no tratamento oncológico e hematológico;
- (iii)* qualifica tais atividades como “atividade-meio”, uma vez que não a desenvolve com finalidade lucrativa e nem para todo e qualquer pretendente tomador, senão para as empresas que compõem o grupo econômico;
- (iv)* os recebimentos em contrapartida não são incrementados por uma margem de lucro, tratando-se de mero reembolso de despesas ou custos;
- (v)* tal atividade não está no campo de incidência do ISS.

Nos pedidos, requereu a improcedência da Notificação Fiscal lavrada.

Anexou: Atos constitutivos (ID 23), Prescrições eletrônicas paciente-médico (ID 24), Relatório de evolução de gasto (ID 25), Saldo de estoque (ID 26), Movimentações de estoque (ID 27), Movimentações financeiras (ID 28),

NFSe (ID 29), Substabelecimento (ID 30), Certificado de conclusão (ID 31), Comprovante de entrada de defesa (ID 32) e Imagem da Notificação Fiscal (ID 33).

Em 11/03/2025, foi proferida decisão pelo CAF – 1^a instância (ID 34 – págs. 1/8), que julgou procedente a Notificação Fiscal por entender que o Contribuinte presta serviços de manipulação e entrega de medicamentos às demais empresas do grupo econômico que integra o Grupo D'Or, e os valores que recebe em contrapartida não se caracterizam como operações de mútuo, mas recebimentos pelos serviços prestados.

Abaixo, é a ementa do julgado:

'EMENTA: NOTIFICAÇÃO FISCAL POR FALTA RECOLHIMENTO DE ISS PRÓPRIO INCIDENTE SOBRE RECEITA DECLARADA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, COM FULCRO NO ART. 126, INCISO I, DO CTMR. AUTORIDADE ADMINISTRATIVA QUALIFICA COMO PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS SUJEITA AO ISS A ATIVIDADE DE MANIPULAÇÃO E ENTREGA DE MEDICAMENTOS QUE O SUJETO PASSIVO EXERCE EM FAVOR DE EMPRESAS DO MESMO GRUPO ECONÔMICO QUE INTEGRA. DEFENDENTE ALEGA QUE ATIVIDADE NÃO PODE SE QUALIFICAR COMO PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, POIS NÃO É EXERCIDA A FAVOR DO TODO E QUALQUER PRETENSO TOMADOR, MAS APENAS A FAVOR DE EMPRESAS DO GRUPO ECONÔMICO QUE INTEGRA, E NÃO É EXERCIDO COM OBJETIVO DE LUCRO, NÃO HAVENDO RECEITA DE SERVIÇOS, MAS MERO REEMBOLSO DE DESPESAS OU CUSTOS. PARA SE CARACTERIZAR A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS SUJEITA AO ISS NÃO HÁ NECESSIDADE QUE ESTEJA PRESENTE O INTUITO LUCRATIVO. ALÉM DISSO, NÃO HÁ PREVISÃO NO ORDENAMENTO PÁTRIO DE HIPÓTESE DE EXCLUSÃO DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA SOBRE OPERAÇÕES REALIZADAS ENTRE PESSOAS JURÍDICAS DE UM MESMO GRUPO ECONÔMICO. REHEITADAS AS ALEGAÇÕES DA DEFESA. NOTIFICAÇÃO FISCAL PROCEDENTE. DECISÃO NÃO SUJEITA A REMESSA NECESSÁRIA.'

O Contribuinte foi intimado da decisão proferida em 14/03/2025 (ID 34 – págs. 9/12).

Em 08/04/2025, o Contribuinte apresentou, tempestivamente, Recurso Voluntário (ID 34 – págs. 13/30) no qual ratificou os argumentos apresentados na impugnação, defendendo a **IMPROCEDÊNCIA** da Notificação Fiscal lavrada.

A UFT consignou pela manutenção da decisão de 1^a Instância (ID 37).

É o relatório.

C.A.F., 06 de agosto de 2025.

**CARLOS ANDRÉ RODRIGUES PEREIRA LIMA
RELATOR**

SECRETARIA DE FINANÇAS
CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL - CAF
PROCESSO/ NOTIFICAÇÃO Nº 07.24066.1.24
RECORRENTE: NEOH MEMORIAL – NÚCLEO ESPECIALIZADO
EM ONCOLOGIA E HEMATOLOGIA LTDA
RECORRIDO: CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL
JULGADOR PRIMEIRA INSTÂNCIA –
ANDERSON FERRAZ DE ALBUQUERQUE
RELATOR: JULGADOR CARLOS ANDRÉ RODRIGUES
PEREIRA LIMA

VOTO DO RELATOR

O presente feito foi submetido à análise dessa 2º Instância Julgadora para apreciação do Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte, nos termos dos arts. 219 e 220 do CTM/Recife e do art. 55, § 4º, do Decreto nº 28.021/2014. Verifico que o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

Passo à análise.

Consoante se extrai da decisão de Primeira Instância, todas as alegações do Contribuinte, reiteradas no recurso em análise, foram julgadas improcedentes.

A 1^a instância considerou que os serviços prestados pelo Contribuinte devem ser tributados à alíquota de 5% (cinco por cento), pois estão enquadrados no subitem 4.07 da lista contida no art. 102 do CTM/Recife. Assim, ressaltou que ocorre prestação de serviços de manipulação e entrega de medicamentos a pessoas jurídicas distintas, ainda que integrantes do mesmo grupo econômico, mediante contraprestação em numerário, independentemente da existência de margem de lucro.

Dessa forma, o Contribuinte não presta serviços a si própria, tampouco realiza meras operações de mútuo ou reembolso de despesas, mas sim presta serviços a terceiros juridicamente autônomos, caracterizando atividade-fim sujeita à incidência do ISS.

Em seu Recurso Voluntário, o Contribuinte reiterou todos os argumentos apresentados.

Pois bem.

Ante a clareza e acuracidade da fundamentação utilizada e considerando a análise detida da Notificação Fiscal, da peça recursal e da decisão proferida pela Primeira Instância, concluo que o melhor direito assiste ao Fisco, razão pela qual passo a transcrever os termos do julgado:

"Para resolver a controvérsia e se chegar ao adequado tratamento jurídico dos fatos(que, repita-se, são incontroversos), precisamos inicialmente estar atentos para o princípio da autonomia da personalidade da pessoa jurídica. O Ordenamento Jurídico Pátrio, ao prever a possibilidade de criação da pessoa jurídica, optou pela dissociação da esfera jurídica da mesma em relação à esfera jurídica de seus sócios. Essa é a regra que só pode ser quebrada pela autoridade judiciária quando constatadas as circunstâncias de "abuso de personalidade jurídica" previstas no art. 50 do Código Civil/2002, quando evidenciado o desvio de finalidade ou a confusão patrimonial.

Ora, se a pessoa jurídica formalmente criada tem autonomia jurídica em relação às pessoas, naturais ou jurídicas, que compõem o seu quadro societário, o que se pode afirmar em relação às esferas jurídicas de outras pessoas jurídicas que integram um grupo econômico? É óbvio que um conglomerado de pessoas jurídicas, reunidas em grupo econômico por interesses que se tangenciam ou entrelaçam, não pode ser tratado como uma pessoa jurídica única. No relacionamento que se estabelece entre empresas diversas, ainda que integrantes de um mesmo grupo econômico, há de conceber a existência de interesses que eventualmente possam vir a se chocar. Por tal razão, estas empresas se organizam em grupo econômico, mas não chegam a se fundir em uma única pessoa jurídica.

Com fulcro no princípio da autonomia das pessoas jurídicas, não se pode conceber que uma atividade desenvolvida por uma das empresas para servir às demais, ainda que não almejada e imediatamente o lucro, possa se caracterizar como atividade-meio. Trata-se de atividade desenvolvida em prol de terceiros, ou seja, de atividade-fim. Mesmo que o fim almejado não seja o lucro, mas sim o atendimento das necessidades das demais empresas coligadas do grupo, a atividade de manipulação e entrega de medicamentos se caracteriza como atividade-fim da defendente. Ou seja, ela não manipula medicamentos para oferecer, ela própria, tratamento oncológico a seus pacientes. Em absoluto. Ela manipula os medicamentos e os entrega a pessoas jurídicas diversas, que possuem autonomia jurídica e existencial, muito embora sejam do mesmo grupo econômico. Estas, por sua vez, promovem pagamentos monetários pelo recebimento de tais medicamentos. A atividade de manipulação de medicamentos desenvolvida pelo defendant, portanto, se trata de atividade para qual a mesma foi constituída, ou seja, atividade-fim de sua existência.

Outra questão a ser examinada é a da alegada **inexistência de margem de lucro** nos valores recebidos pela defendant, como contrapartida pela manipulação e entrega dos medicamentos às demais empresas do grupo econômico. Sob este aspecto, a Lei Municipal 15.563/91, o Código Tributário do Município do Recife, é bastante clara ao estabelecer no art. 105, inciso III, que a incidência do ISS independe do resultado econômico da atividade. Vejamos:

Art. 105. A incidência do imposto independe: (...)

III— do resultado financeiro obtido no exercício da atividade.

Sendo assim, para que haja a incidência tributária, não há necessidade que a prestação do serviço tenha sido exercida com fulcro no lucro. Basta que estejam presentes **um prestador do serviço, um tomador do serviço** e que seja exercida **alguma das atividades integrantes da Lista de Serviços que consta no art. 102 do CTMR**. Por sua vez, a base de cálculo do imposto é o **preço do serviço**. Ora, se não foi acrescentado ao preço nenhuma margem de lucro, o preço do serviço será aquilo que foi cobrado, ou seja, o preço de custo apenas. Mas a legislação não comporta nenhum caso de exclusão de incidência tributária por ausência de lucro. Por fim, desconhecemos que haja no ordenamento pátrio qualquer hipótese de exclusão tributária relativa às relações estabelecidas entre pessoas jurídicas de um mesmo grupo econômico. Aliás, as empresas que reúnem condições de se organizarem em grupos econômicos, quase sempre, são aquelas que detêm um maior poder econômico em relação às demais. Se o Ordenamento Pátrio fizesse constar hipóteses de exclusão de incidência tributária para as operações ocorridas entre empresas que integram um mesmo grupo econômico, estaria caminhando na contra mão de diversos dos nossos princípios constitucionais, como o princípio da capacidade contributiva, por exemplo. A exclusão da incidência tributária sobre operações entre empresas de um grupo econômico, seria um estímulo ao detentor do poder econômico para a formação de nichos organizados com o intuito de se manter fora do alcance da tributação pelo Estado. A construção de uma sociedade justa e solidária é um dos objetivos da República Federativa do Brasil, previsto no art. 3º, inciso I, da Constituição Federal, sendo um dos pilares da justiça e da solidariedade social, a submissão à incidência tributária, pois é através do produto arrecadado que o Estado pode prover de serviços públicos a fatia hipossuficiente de sua população. Não seria razoável edificar um manto de imunidade tributária justamente para beneficiar aqueles que possuem mais condições de contribuir para o atingimento dos objetivos da República.

Se organizar em grupos econômicos para otimizar despesas e custos é uma opção legal e legítima. Mas dentre as despesas e os custos a serem examinados pelas entidades que querem trilhar este caminho, deve constar o custo dos tributos que obrigatoriamente vão incidir sobre as operações que os integrantes do grupo econômico venham a travar entre si. Não há previsão constitucional ou legal de exclusão de incidência tributária entre empresas que integram um grupo econômico.”

Adiante, é a introdução do Termo Final de Fiscalização:

ISS PRÓPRIO:

Durante a presente fiscalização, ao analisar os extratos bancários e o SPED do contribuinte, foram verificadas diversas movimentações financeiras de recebimento de valores contabilizadas como adiantamento de recebimento de mútuo. Foi solicitado o contrato de mútuo e o contribuinte apresentou um contrato de operação de conta-corrente (Anexos 4 a 7) que exibe no item 1 o seguinte texto:

"1. – VALOR: Fica desde já autorizado pelas Partes a utilização dos recursos financeiros umas das outras sem limite de valor, sendo certo que os montantes serão lançados em planilha conjunta de créditos e débitos conforme modelo Anexo I."

Como pode ser observado do item acima transcrito, o contrato de operação de conta-corrente apresentado autoriza a utilização de **recursos financeiros** entre as partes presentes no contrato. Porém, como será explicado a seguir, a maior parte dos adiantamentos de mútuo recebidos pelo contribuinte teve como contrapartida a entrega de medicamentos manipulados com prescrição personalizada para cada paciente, o que não pode configurar uma operação de conta-corrente, mas configura uma prestação de serviço enquadrada no item 4.07 – Serviços farmacêuticos – da lista de serviços do art. 102 da Lei Municipal nº 15.563/91 (Código Tributário Municipal).

Dessa forma, o recebimento dos recursos contabilizados como adiantamento de recebimento de mútuo sem a respectiva contrapartida do pagamento de mútuo transitando pela conta DEPÓSITOS BANCÁRIOS À VISTA, mas que tiveram como contrapartida uma prestação de serviço, devem ser considerados recebimento de receita de serviços.

Continua o Termo Final de Fiscalização:

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Saldo	D/C	Histórico	Número
03/01/2020	1.1.01.02.009.251	ITAU AG 3175 Q/C 20089-2	D	445.000,00	485.569,36	D	ADIAN.RECEB.MUTUO - IOPE	5026ININ0103012020
03/01/2020	2.2.01.07.001.072	INST. ONCOLOGICO DE PERNAMBUCO	C	445.000,00	485.569,36	D	ADIAN.RECEB.MUTUO - IOPE	5026ININ0103012020

Ou seja, há o ingresso do dinheiro na conta bancária em contrapartida do aumento do passivo na conta INST. ONCOLOGICO DE PERNAMBUCO. Essa conta é uma subconta da conta denominada CONTA CORRENTE EMP COLIGADAS E CONTROLAD. Para esse ingresso de dinheiro na conta bancária ser considerada um adiantamento de recebimento de mútuo, a diminuição dessa conta passiva deveria se dar em contrapartida da conta bancária, no momento da devolução do dinheiro que tinha sido emprestado. Mas como pode ser observado nos exemplos abaixo, a diminuição das contas passivas subcontas da CONTA CORRENTE EMP COLIGADAS E CONTROLAD (ou o aumento das contas ativas subcontas da CONTA CORRENTE EMP LIGADAS E CONTROLADAS) são lançadas em contrapartida da conta MEDICAMENTOS, que é uma subconta da conta ativa ESTOQUES.

Compulsando os autos, verifico que o contrato juntado diz respeito ao contrato de conta corrente. Nessa espécie contratual, atípica, porém amplamente aceita nos tribunais administrativos e judiciais, fica autorizado o compartilhamento de recursos financeiros, dinheiro. Não há qualquer menção ao compartilhamento de custos e despesas incorridas em benefício de empresas de um mesmo grupo empresarial.

Quanto à argumentação que defende a existência de um contrato de compartilhamento de custos entre empresas do mesmo grupo econômico, apesar de compreender a possibilidade de que tal contrato justifique transferência de bens e direitos entre empresas do mesmo grupo, ele não deve servir para justificar aumento de saldos em contas de passivo, do tipo mútuo. Além disso, era imprescindível que dos autos constasse cópia integral do referido contrato, assim como, a análise analítica do mesmo e o cotejo entre suas disposição, os fatos narrados pela Fiscalização e os registros contábeis.

A partir do que consta dos autos, não é possível concluir pela improcedência da autuação fiscal.

DECISÃO

Posto isso, voto por **conhecer e negar provimento ao Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte**, mantendo a decisão de 1^a Instância em todos os seus termos.

É o voto.

C.A.F., 14 de agosto de 2025.

**CARLOS ANDRÉ RODRIGUES PEREIRA LIMA
RELATOR**