

SOLUÇÃO DE CONSULTA SF/DEJUG nº 23, de 19 de setembro de 2014.

ISS. Associação sem fins lucrativos. Serviços prestados a associados e não associados. Intermediação de recebimento de honorários médicos. Não caracterização de prestação de serviços, quando para associados.

O **DIRETOR DO DEPARTAMENTO DE TRIBUTAÇÃO E JULGAMENTO**, no uso de suas atribuições legais, em especial à vista dos artigos 73 a 78 da Lei nº 14.107, de 12 de dezembro de 2005, e em conformidade com o que consta nos autos do processo administrativo nº. XXXXXXXXXXXXX.

ESCLARECE:

1. Trata o presente de Consulta Tributária apresentada pelo contribuinte supraidenticado.
2. A consulente, regularmente inscrita no CCM – Cadastro de Contribuintes Mobiliários do Município de São Paulo como prestadora de serviços descritos pelos códigos de serviço 05762 e 06564, é uma associação civil sem fins lucrativos, constituída por médicos que trabalham no Hospital XXXXXX, tendo como principais finalidades: congregar seus associados, promovendo maior convívio entre eles, podendo patrocinar-lhes aprimoramentos científicos e profissionais através de reuniões, palestras e cursos; intermediar, quando solicitada, no âmbito hospitalar, eventuais questões entre seus associados e o Hospital XXXXXX; na qualidade de procuradora, representar seus associados efetivos, autorizados e cadastrados na celebração de contratos de prestação de serviços profissionais; e efetuar diretamente a cobrança administrativa e/ou extrajudicial dos honorários profissionais de seus associados.
3. A consulente esclarece que foi constituída para servir seus associados, não podendo distribuir lucros, bonificações ou vantagens a seus dirigentes, mantenedores ou associados sob nenhuma forma ou pretexto, e que, entre seus associados, há médicos profissionais autônomos, bem como médicos que prestam serviços de forma pessoal, em nome de sociedade constituída na forma do artigo 19 do regulamento do ISS do Município de São Paulo.
4. Esclarece, também, que seus médicos associados são, em alguns casos, conveniados a empresas prestadoras de serviços de planos de saúde e congêneres, bem como sociedades seguradoras de saúde, oferecendo serviços por meio dessas empresas e delas recebendo honorários; e, em outros casos, prestam serviços de forma particular, cobrando pessoalmente os respectivos honorários como profissionais autônomos ou por meio de suas sociedades.

5. A consulta é formulada especificamente a respeito da atividade estatutária de efetuar cobrança de honorários profissionais de associados.

6. No que concerne aos associados profissionais autônomos e médicos que prestam serviços em nome de sociedades constituídas e recebem honorários contratados, a consulente efetua a cobrança administrativa e/ou judicial dos honorários não adimplidos, emitindo recibo do qual consta como prestador o nome do médico associado ou da sociedade da qual faça parte, retendo para si um percentual do montante dos honorários recebidos como contraprestação do serviço de cobrança.

7. Em relação aos associados que prestam serviços médicos por meio de empresas prestadoras de serviços de planos de saúde ou sociedades seguradoras de saúde, a consulente recebe diretamente dessas empresas os valores de honorários relativos ao período mensal de prestação de serviços por meio de planos e seguros de saúde, repassando a cada um dos associados os valores que lhes competem e retendo igualmente para si o percentual acordado, como contraprestação do serviço de intermediação.

8. Explicadas acima as duas formas de atuação da associação no interesse de seus associados, surgem os seguintes questionamentos:

8.1. No primeiro caso, relativo aos médicos associados profissionais autônomos e aos que prestam serviços de forma pessoal em nome de sociedades, a consulente entende que não há incidência de ISS pela prestação de serviço de cobrança, uma vez que se trata de um dos serviços enquadrados em seus objetivos sociais e, conforme alega, alcançado pela imunidade constitucional do artigo 150, VI, "c", da Constituição Federal. Não obstante, indaga:

a) Há incidência do ISS nas prestações de serviço de cobrança realizadas pela consulente para o recebimento de honorários médicos contratados por seus associados que prestam serviço de maneira pessoal, seja como profissionais autônomos ou por meio de sociedade de profissionais?

b) Havendo incidência, que valor deverá ser considerado para efeito de cálculo? O valor total recebido pelo tomador do serviço ou o valor correspondente ao percentual sobre os honorários médicos recebidos, considerando-se o repasse feito ao médico associado?

c) Nessa hipótese, a consulente está obrigada à emissão de nota fiscal de prestação de serviços? Se sim, qual código de recolhimento deverá ser utilizado?

8.2. Quanto ao segundo caso, relativo aos médicos associados que prestam serviços por meio de empresas prestadoras de serviços de planos de saúde ou sociedades seguradoras de saúde, a consulente, de forma semelhante, entende que, também nesta situação, não há incidência de ISS pela prestação de serviço de intermediação, aplicando-se a imunidade prevista no art. 150, VI, "c", da constituição federal, pelo fato de que a atuação da consulente se dá, assim como no caso anterior, no interesse de seus associados e em consonância com suas finalidades estatutárias. Adicionalmente, registra que, neste caso, as empresas operadoras de planos e seguros de saúde vêm exigindo que a consulente emita nota fiscal de prestação de serviços de que conste a própria consulente como prestadora do serviço. Por conseguinte, questiona:

a) Há incidência do ISS na intermediação realizada para recebimento de honorários em nome de associados pela prestação de serviços por meio de empresas operadoras de planos e seguros de saúde?

b) Nessa hipótese, a consulente está obrigada à emissão de nota fiscal de prestação de serviços? Se sim, a nota fiscal deverá ter a consulente como prestadora dos serviços? Qual código de recolhimento deverá ser usado?

c) Qual valor deve ser considerado? O valor total recebido ou o valor do percentual sobre os honorários médicos recebidos, considerando o repasse aos médicos associados?

9. O Estatuto Social da consulente a estabelece como associação civil sem fins lucrativos. De acordo com o entendimento consagrado em diversas consultas no âmbito do anterior Departamento de Rendas Mobiliárias e do atual Departamento de Tributação e Julgamento, os serviços prestados por associações sem fins lucrativos aos seus associados não são tributáveis pelo ISS, desde que se enquadrem entre aqueles descritos em seus objetivos sociais. Não se trata de hipótese de imunidade, mas de não incidência.

10. Esta não incidência de ISS independe da existência de Lei Municipal que a conceda. Já os serviços prestados a terceiros não associados sofrem incidência do imposto.

11. Sendo assim, está correto o entendimento da consulente no sentido de que a prestação de serviços em favor dos próprios associados, na consecução dos objetivos institucionais, não está sujeita ao ISS. Contudo, deve-se observar que ocorre a incidência do ISS em relação aos mesmos serviços quando prestados a terceiros não associados.

12. A consulente apresentou modelo de procuração por meio da qual os associados conferem poderes para que ela os represente na celebração de contratos de prestação de serviços médicos, recebendo os respectivos honorários, inclusive procedendo à cobrança extrajudicial ou judicial. Além disso, o Estatuto Social da consulente prevê expressamente que uma de suas atividades é efetuar diretamente a cobrança administrativa e/ou extrajudicial dos honorários profissionais de seus associados. Esta atuação abarca as situações descritas pela consulente, seja na cobrança de honorários não adimplidos ou no recebimento e repasse de honorários pagos por empresas operadoras de planos e seguros de saúde.

12.1. Deste modo, não há incidência de ISS nestas atividades descritas pela consulente enquanto exercidas em favor de seus associados e de acordo com a sistemática adotada, uma vez que se classificam como serviços prestados aos próprios associados e concorrem para a consecução dos objetivos institucionais da consulente.

12.2. Ressalte-se, ainda, que, embora os objetivos institucionais não prevejam obtenção de lucro, se a entidade prestar serviços desvinculados de seus objetivos, estará sujeita ao ISS e às obrigações acessórias pertinentes, ainda que prestados a seus associados.

12.3. No caso dessa prestação de serviços para associados, poderá ser emitida Nota Fiscal de Serviços Eletrônica – NFS-e ou outro documento autorizado pela Administração Tributária Municipal, utilizando-se o código 06564, do anexo 1 da Instrução Normativa SF/SUREM nº 08, de 18 de julho de 2011, com indicação de que se trata de serviço não tributável, nos termos do artigo 84, inciso XIV, do Decreto nº 53.151, de 17 de maio de 2012.

12.4. Na prestação de serviços para não associados, deverá ser emitida Nota Fiscal de Serviços Eletrônica – NFS-e ou outro documento autorizado pela Administração Tributária Municipal, também nos termos do Decreto nº 53.151, de 17 de maio de 2012.

13. Quanto à indagação sobre a emissão de NFS-e nos casos em que os serviços médicos prestados são intermediados por empresas operadoras de planos ou seguros de saúde, a consulente apresentou Instrumento Particular de Contrato de Prestação de Serviços Assistenciais de Saúde, firmado com empresa de assistência à saúde, do qual consta como objeto a contratação de serviços médicos assistenciais de saúde e hospitalização em favor dos beneficiários dessa contratante, cobertos ou segurados por planos ou seguros específicos.

13.1. De acordo com o contrato apresentado, fica estipulado que os serviços médicos serão prestados aos beneficiários da contratante por profissionais pertencentes ao corpo clínico da XXXXXX. Conforme documentação e esclarecimentos adicionais apresentados, a prestação de serviços pelos médicos associados à consulente dentro da XXXXXX se dá mediante credenciamento dos profissionais médicos perante o hospital, conforme formulário de credenciamento próprio, do qual consta que o médico credenciado prestará os seus serviços com autonomia absoluta, utilizando o hospital como referência para internação, cirurgia e outros procedimentos necessários aos pacientes sob sua responsabilidade.

13.2. Em síntese, fica caracterizado que o hospital presta serviços hospitalares e os médicos, que compõem o corpo médico do hospital e são representados pela consulente, prestam, por sua vez, serviços médicos. Nessa relação, cada qual recebe remuneração por específicos serviços, cabendo à consulente somente a responsabilidade pela intermediação do recebimento dos honorários médicos devidos pelas empresas operadoras de planos de saúde aos médicos por ela representados.

14. À vista do exposto, a consulente figura apenas como intermediária para recebimento de honorários de médicos associados, não podendo, por conseguinte, ser caracterizada como prestadora de tais serviços.

15. Portanto, não cabe à consulente, nessa qualidade, a obrigação de emissão de Nota Fiscal de Serviços Eletrônica – NFS-e perante as empresas operadoras de planos e seguros de saúde.

15.1. Importante frisar, contudo, que o serviço médico foi prestado, configurando hipótese de incidência do ISS. Neste sentido, os serviços médicos são prestados de forma individual pelos profissionais credenciados, responsáveis, dentro de suas respectivas especialidades, pela efetiva prestação de serviços médicos, devendo observar as normas fiscais atinentes, emitindo, quando for o caso, o documento fiscal exigido pela administração tributária.

16. Promova-se a entrega de cópia desta solução de consulta à requerente e, após anotação e publicação, archive-se.

Carlos Katsuhito Yoshimori
Diretor do Departamento de Tributação e Julgamento