



**ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES**

ACÓRDÃO 004/2017

**Processo Recurso: 12.779/2017
Processo Impugnação: 88281/2016
Recorrente: Rodrigo Marchi Soares
Assunto: Recurso Voluntário – ISS -Ref. Auto de Infração nº 637/2016
Conselheiro Relator: Pedro Edmundo Boll**

EMENTA: RECURSO VOLUNTÁRIO. ISSQN. TEMPESTIVIDADE DO RECURSO. ITEM 9.01 DA LISTA ANEXA À LEI MUNICIPAL Nº 4.818/2003. NÃO INCIDÊNCIA DO TRIBUTO. RECURSO PROVIDO POR MAIORIA.

RELATÓRIO:

O presente Processo Administrativo tem origem na DI 0074.02566/2016 da 4ª Promotoria da Justiça Criminal do Ministério Público do Rio Grande do Sul e, através da Ordem de Serviço nº 201600039 foram iniciados os procedimentos de Revisão Fiscal do ISSQN relativo o período de 01/01/2014 a 31/12/2015, sobre as atividades desenvolvidas pelo, ora recorrente, enquadradas no item 9.01 da lista de serviços anexa à Lei Municipal nº 4818/03.

Em 04/11/2016, foi lavrado o Auto de Infração nº 637/2016, do qual o recorrente apresentou defesa administrativa a 1ª instância, cuja decisão foi a seguinte: “Não acolhimento da presente defesa, por intempestiva, devendo ser mantido na íntegra o auto de infração nº 637/20016.”

Insatisfeito, o recorrente insurge-se contra a decisão, e através do presente Recurso Voluntário, em síntese, alega:

- a. Que deve ser observado o Fato Gerador da obrigação tributária;
- b. Que não ocorreu a situação ou fato gerador que determina a ocorrência de uma obrigação fiscal, eis que não explora atividade sujeita a tributação;
- c. Que não apresentou documentos como Livros Contábeis, Recibos ou Notas Fiscais, Declaração da Receita Mensal, dentre outros, eis que não os possui;
- d. Que, como pessoa física, confeccionou os Contratos firmados com seus locatários, através de modelos na internet;
- e. Que não presta nenhum serviço no local, nem de segurança contratado ou não, ou através de câmara de monitoramento, nem de limpeza das dependências, somente àquelas de cunho geral dos contratos de locação, onde existe um condomínio.
- f. Que não há qualquer serviço de hospedagem, que não há funcionários trabalhando no local e a chave extra é para situações extraordinárias e não para prestação de serviços e, que a locação é residencial pura e simples regida pela Lei 8.245/91.



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUÍNTES

Continuação...

ACÓRDÃO 004/2017

.....

E por fim, requer seja dado provimento ao presente Recurso, sendo desconstituído o Auto de Infração, alegando não se enquadrar em qualquer categoria de Prestação de Serviços, sendo apenas possuidor de imóveis de locação residencial pura e simples.

Presentes os requisitos legais como legitimidade de representação e tempestividade, a defesa atende ao disposto no § 3º do Art. 71, assim como nos artigos 74, 83, 84 e 85 da Lei Municipal nº 1.783/1997.

É o relatório.

Realizada a defesa oral, pela representante do recorrente, a matéria foi debatida entre os demais Conselheiros, após o que passo a decidir:

Senhora presidente,

Demais Conselheiros:

I – PRELIMINARMENTE

Verifica-se que o presente recurso voluntário possui razões recursais dissociadas da decisão proferida pelo Grupo Julgador de 1ª Instância, uma vez que o recorrente limita-se a apresentar argumentos de direito material para a reforma do julgado, quando, em decisão proferida, houve o não conhecimento da impugnação ante a suposta intempestividade desta. Contudo, apesar da referida dissonância, conheço o recurso interposto.

Quanto à tempestividade da impugnação ao auto de infração, passa-se a tecer as seguintes considerações:

A lei municipal nº 1.783/77 prevê que o prazo para a apresentação de impugnação é de 20 (vinte) dias, contados da data da lavratura do auto de infração. No entanto, tal dispositivo deve ser interpretado em consonância com as normas tributárias constitucionais e em conjunto com o Código Tributário Nacional – CTN, o qual dispõe em seu artigo 210 o que segue:

Art. 210. Os prazos fixados nesta Lei ou legislação tributária serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia de início e incluindo-se o de vencimento.

Parágrafo único. Os prazos só se iniciam ou vencem em dia de expediente normal na repartição em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.



**ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES**

Continuação...

ACÓRDÃO 004/2017

O recorrente foi autuado em 4/11/2016, dia de início do prazo e, portanto, devendo ser excluído da contagem prazo, bem como os dias 5 e 6 do mesmo mês, por tratarem-se, respectivamente, de sábado e domingo, sem expediente na entidade competente. Contando-se o prazo a partir da segunda-feira, 7/11/2016, o prazo preclusivo para apresentação seria dia 26/11/2016, o qual foi também foi um sábado, logo, sem expediente normal no Município, transferindo-se o vencimento para a segunda-feira, dia 28/11/2016, data da efetiva apresentação da impugnação, sendo assim tempestiva.

Cabe salientar que a decisão do Grupo Julgador de 1ª Instância foi sem resolução de mérito e que o feito versa somente sobre questões de direito, logo, aplicando-se subsidiariamente ao presente processo administrativo o artigo 1.013, §3º, inciso I, do Código de Processo Civil/2015¹, verifica-se que o feito se encontra em condições de imediato julgamento.

Ademais, aplicando-se analogicamente o artigo 282, §2º, do Código de Processo Civil/2015² e considerando a decisão de mérito em favor da parte a quem aproveita a declaração de tempestividade da defesa, entende-se desnecessário o retorno dos autos à primeira instância para prolação de nova decisão.

Deste modo, passa-se analisar o mérito do recurso.

II - NO MÉRITO

O mérito da demanda refere-se à diferenciação entre “Contrato de Locação” e “Contrato de Hospedagem”, eis que, sobre este há a incidência de ISSQN e, naquele não.

¹ Art. 1.013. A apelação devolverá ao tribunal o conhecimento da matéria impugnada.

§ 1º Serão, porém, objeto de apreciação e julgamento pelo tribunal todas as questões suscitadas e discutidas no processo, ainda que não tenham sido solucionadas, desde que relativas ao capítulo impugnado.

§ 2º Quando o pedido ou a defesa tiver mais de um fundamento e o juiz acolher apenas um deles, a apelação devolverá ao tribunal o conhecimento dos demais.

§ 3º Se o processo estiver em condições de imediato julgamento, o tribunal deve decidir desde logo o mérito quando:

I - reformar sentença fundada no art. 485; (decisões sem resolução de mérito)

² Art. 282. Ao pronunciar a nulidade, o juiz declarará que atos são atingidos e ordenará as providências necessárias a fim de que sejam repetidos ou retificados.

§ 1º O ato não será repetido nem sua falta será suprida quando não prejudicar a parte.

§ 2º Quando puder decidir o mérito a favor da parte a quem aproveita a decretação de nulidade, o juiz não pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.



**ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES**

Continuação...

ACÓRDÃO 004/2017

.....

A Lei Federal nº 11.771/2008 dispõe sobre a Política Nacional de Turismo, e define como meios de hospedagem os empreendimentos ou estabelecimentos, independentemente de sua forma de constituição, destinados a prestar serviços de alojamento temporário, ofertados em unidades de frequência individual e de uso exclusivo dos hóspedes, bem como outros serviços necessários aos usuários, denominados de serviços de hospedagem, mediante cobrança de diária.

Não pode ser confundido “contrato de locação” com “contrato de hospedagem”, eis que este é um contrato inominado de prestação de serviços, ou seja, de obrigação de fazer. E, àquele tem suas regras definidas no Código Civil (locação de coisas), configurando obrigações de dar, e disciplinadas na Lei do Inquilinato (Lei 8.245/91), ao tratar de locação de bens imóveis.

A Portaria nº 100, de 16/06/2011, do Ministério do Turismo³, classifica os tipos de meios de hospedagem da seguinte maneira:

I – **Hotel:** Estabelecimento com serviço de recepção, alojamento temporário, com ou sem alimentação, ofertados em unidades individuais e de uso exclusivo dos hóspedes, mediante cobrança de diária;

II – **Resort:** Hotel com infraestrutura de lazer e entretenimento que disponha de serviços de estética, atividades físicas, recreação e convívio com a natureza no próprio empreendimento;

III – **Hotel Fazenda:** Localizado em ambiente rural, dotado de exploração agropecuária, que ofereça entretenimento e vivência do campo;

IV – **Cama e Café:** Hospedagem em residência com, no máximo, três unidades habitacionais para uso turístico, com serviços de café da manhã e limpeza, na qual o possuidor do estabelecimento resida;

V – **Hotel Turístico:** Instalado em edificação preservada em sua forma original ou restaurada, ou ainda que tenha sido palco de fatos histórico-culturais de importância reconhecida;

VI – **Pousada:** Empreendimento de característica horizontal, composto de no máximo 30 unidades habitacionais e 90 leitos, com serviços de recepção, alimentação e alojamento temporário, podendo ser em prédio único com até três pavimentos, ou contar com chalés ou bangalôs;

³ BRASIL. Ministério do Turismo. Portaria nº 100, de 16 de junho de 2011. Instituiu o Sistema Brasileiro de Classificação de Meios de Hospedagem (SBClass), estabelece os critérios destes, cria o Conselho Técnico Nacional de Classificação de Meios de Hospedagem (CTClass) e dá outras providências). Disponível em <<http://www.turismo.gov.br/legislacao/?p=175>> Acesso em 14 de julho de 2017.



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES

Continuação...

ACÓRDÃO 004/2017

VII – **Flat/Apart-Hotel:** Constituído por unidades habitacionais que disponham de dormitório, banheiro, sala e cozinha equipada, em edifício com administração e comercialização integradas, que possua serviço de recepção, limpeza e arrumação. (grifo nosso).

Das definições acima, observa-se como aspecto fundamental a existência de hospedagem, ou, então, alojamento temporário. Os demais serviços dependem da estrutura organizacional de cada empreendimento.

Neste sentido, TAUIL⁴ apresenta a distinção de algumas atividades especiais contratadas, como segue:

A) Locação de imóvel por temporada: Em geral, não se confunde com meios de hospedagem. Trata-se de um contrato de locação do imóvel, incluindo suas pertencas, com prazo máximo de noventa dias, tendo o locatário o direito de possuir o objeto da locação, de usá-lo e gozá-lo, e com a obrigação de mantê-lo razoavelmente em ordem. O locador não permanece no imóvel, fator imprescindível na caracterização de locação, no imóvel, fator imprescindível na caracterização de locação, nem, tampouco, se obriga a outros serviços, como limpeza, lavagem de roupas ou fornecimento de refeições. Ao mesmo tempo, deve cuidar para que o imóvel locado mantenha sua condição de servir ao uso a que se destina, além de garantir ao locatário o uso pacífico do bem locado. (grifo nosso).

Caso o pretense locador permaneça no imóvel (direta ou indiretamente) ou mantenha recepção, ofereça serviços, tais como, café da manhã e limpeza, além da hospedagem propriamente dita, já não caberia denominar tal negócio de locação.

Seria, então, considerado:

- **Cama e Café** – Se a hospedagem não ultrapassar o número de três unidades habitacionais (ou três quartos ou apartamentos); ou

- **Pousada** – Se a hospedagem em imóvel de até três andares for superior a três unidades habitacionais e não ultrapassar o número de trinta unidades ou noventa leitos.

B) Condomínio “Hoteleiro” – Empreendimento em voga, pelo qual se constrói apartamentos ou chalés numa gleba fechada, comercializa-se ou não as unidades e são oferecidas à hospedagem com pagamentos de diárias, ou pacotes por período. Tais empreendimentos estão inseridos no tipo Flat/Apart-hotel, e são considerados meios de hospedagem.

⁴TAUIL, Roberto Adolfo. O ISS dos Serviços de Hospedagem. **Consultor Municipal**. Maio de 2013. Disponível em: <<http://www.consultormunicipal.adv.br/novo/trimun/iss/0088.pdf>> Acesso em: 13 de julho de 2017.



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES

Continuação...

ACÓRDÃO 004/2017

.....

Aliás, a Lei do Inquilinato deixa claro que tais empreendimentos (apart-hotéis, hotéis-residência e equiparados), assim considerados aqueles que prestam serviços regulares aos seus usuários, são disciplinados em lei especial, e não estão, portanto, regulados naquela lei. Esses contratos não são de locação, mas, sim, de hospedagem, pois os hóspedes não pagam aluguel; pagam diárias, e não se sujeitam à ação de despejo, permitindo-se ação possessória para a restituição do imóvel.

C) Motel – Instalados, geralmente, nas margens de rodovias, oferecem hospedagem por dia ou por hora, para descanso dos viajantes, podendo, ou não, oferecer refeições, mas mantendo serviços de limpeza e arrumação das unidades. Estão classificados no grupo de Hotéis.

D) Camping – ou Acampamento, é um local geralmente em campo aberto e ao ar livre, onde se instalam tendas ou barracas, ou estacionam trailer (*motor home*), tendo os usuários seus próprios meios de abrigo ou alojamento. Há os chamados campings rústicos, quando é disponibilizado somente o local cercado para acampar e fornecimento de água potável; e há os campings estruturados, quando é disponibilizada uma infraestrutura, composta de recepção, vigilância, banheiros, refeitórios, bares, churrasqueiras, e áreas construídas para lazer (piscinas, quadras de esporte etc.). Em geral, os campings rústicos são de uso gratuito, ou o usuário paga apenas uma tarifa para utilizá-los. Já os campings estruturados oferecem os seus serviços mediante o pagamento de diárias (taxa de pernoite e taxa de estada diurna) e de valores relativos aos demais serviços colocados à disposição dos usuários.

A Locação de Imóvel Urbano Residencial está disciplinada na Lei Federal nº 8.245/1991, a qual não se aplica às locações em “apart-hotéis”, “hotéis-residências” ou “equiparados”, assim considerados aqueles que prestam serviços regulares a seus usuários e como tais sejam autorizados a funcionar, vide transcrição do art. 1º, o parágrafo único, alínea “a”, nº 4, da Lei 8.245/91, como segue:

“Art. 1º. A locação de imóvel urbano regula - se pelo disposto nesta lei:

Parágrafo único. Continuam regulados pelo Código Civil e pelas leis especiais:

a) as locações:

(...)

4. em apart-hotéis, hotéis - residência ou equiparados, assim considerados aqueles que prestam serviços regulares a seus usuários e como tais sejam autorizados a funcionar;”⁵ (grifo nosso)

⁵ BRASIL. Lei nº 8.245, de 18 de outubro de 1991. Dispõe sobre as locações dos imóveis urbanos e os procedimentos a elas pertinentes. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8245.htm> Acesso em: 14 de julho de 2017.



**ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTE**

Continuação...

ACÓRDÃO 004/2017

.....

A palavra “hospedagem” é derivada de hospedar, do latim *hospitari*, que significa residir temporariamente. Porém, atualmente, para caracterização de hospedagem é necessário que o estabelecimento preste serviços regulares aos seus hóspedes, tais como: lavanderia, arrumadeira, recepção, refeição, dentre outros.⁶

Segundo KARPAT, o contrato de hospedagem exige poucos documentos do ocupante, algumas vezes somente o documento de identidade e o preenchimento de uma ficha cadastral, como se vê em um hotel, e, assim, permite que a ocupação seja cobrada antecipada, por diária, semanalmente, quinzenalmente, ou pelo prazo total de permanência.

Informa, também, que o contrato de hospedagem não requer garantias, apesar de na prática ser solicitado “Nota Promissória” para garantir eventuais danos ao imóvel.

Afirma, quando verificado que a moradia tem ânimo de continuidade, ou seja, a ocupação ocorre pela mesma pessoa, por vários meses, há a incidência da Lei do Inquilinato, independente da denominação do contrato.

E, conclui dizendo, que o que caracteriza o negócio jurídico é a destinação da locação.

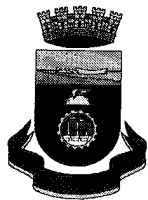
Assim, se no local não há a caracterização da hospedagem, ou seja, não há a prestação de serviços regulares aos seus ocupantes, como, lavanderia, arrumadeira, recepção, refeição, dentre outros, não invalida o “Contrato” elaborado entre as partes, qualquer que seja a sua denominação, no qual deverá ser aplicado a Lei do Inquilinato

Examinados os aspectos conceituais, passa-se a examinar as respectivas alegações das partes, como segue:

01) Alega o ora Recorrente que não explora nenhuma atividade sujeita a tributação, posto ser apenas uma pessoa física que é proprietária de imóveis para locação. E, que não presta nenhum serviço no local e menciona como responsabilidade e deveres do Locador, a manutenção geral e a limpeza das dependências, pois são de cunho geral dos contratos de locação, onde existe condomínio. Alegando ainda que o Locatário seja o responsável pelo espaço de entrada de seu apartamento, não existindo de fato a prestação de serviço de limpeza.

02) Sobre a segurança, o Recorrente, alega que este tipo de serviço não é prestado, e que todos os ocupantes devem guardar o local a fim de evitar a entrada de estranhos, pois não há pessoas contratadas para este fim, nem tampouco câmara de monitoramento.

⁶ KARPAT, Rodrigo. Hospedagem ou Locação. **O Debate**. 2 de Agosto de 2012. Disponível em: <<http://www.odebate.com.br/ideias-em-debate/hospedagem-ou-locacao-02-08-2012.html>>. Acesso em: 13 de julho de 2017.



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES

Continuação...

ACÓRDÃO 004/2017

.....

Em relação a estes dois itens (01 e 02), a Fiscalização Municipal, alega que nos 3 (três) Contratos firmados entre o Recorrente e seus clientes há a seguinte cláusula:

**“Responsabilidade de deveres do proprietário, locador:
Manutenção geral, limpeza das dependências, responsabilidade pela ordem
no ambiente.”**

Cujos serviços estariam previstos na Lista de Serviços anexa a Lei Municipal nº 4818/03, com lastro na Lei Complementar nº 116/2003, item 9, subitem 9.01. Abaixo transcreve o item 9.01 da Lista de Serviços, Anexo I, da lei Municipal 4818/2003, como segue:

*9 – Serviços relativos a hospedagem, turismo, viagens e Congêneres.
9.01 – Hospedagem de qualquer natureza em hotéis, apart-service
condominiais, flat, apart-hotéis, hotéis residência, residence-service, suíte
service, hotelaria marítima, motéis, pensões e congêneres; ocupação por
temporada com fornecimento de serviço (o valor da alimentação e gorjeta,
quando incluído no preço da diária, fica sujeito ao imposto sobre serviços).⁷
(Grifo nosso)*

Como se trata de um “residencial”, para o seu funcionamento e habitabilidade, há a necessidade de manutenção geral, limpeza das dependências, e a manutenção da ordem, eis que decorrem do uso comum do condomínio. Mas, estes serviços não podem ser confundidos com os serviços regulares, prestados aos seus ocupantes, como: lavanderia, arrumadeira, recepção, refeição, dentre outros.

03) Sobre a instalação de ar, portátil ou não, aquecedores, fornos elétricos, estufas e cobertores térmicos, etc., alega o Recorrente que são limitações para guardar a segurança do local, para todos, bem como para comportar a rede elétrica de um imóvel residencial.

A Fiscalização Municipal não se manifestou, expressamente, sobre estas limitações dos locatários.

Como se trata de um condomínio residencial há previsão de consumo de energia elétrica cujas instalações foram proporcionais para aquela demanda de energia, e se houver instalação de novos aparelhos que vão consumir mais carga do que a prevista, este excesso de carga poderá provocar acidentes, inclusive incêndio do prédio, por isso da vedação.

⁷ CANOAS. Lei nº4.818, de 1º de dezembro de 2003. Estabelece normas para o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza-ISSQN, altera a Lei nº 1.943, de 10 de dezembro de 1979, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.canoas.rs.gov.br/uploads/paginadinamica/2818/LEI_4818.pdf>. Acesso em: 12 de julho de 2017.



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES

Continuação...

ACÓRDÃO 004/2017

.....

Mas, a Fiscalização Municipal, se manifestou em relação ao entendimento de que as locações dos imóveis não ocorrem de forma pura e desassociada de prestação de serviços, eis que há a seguinte cláusula:

“Responsabilidade de dever do locatário:

Nunca instalar condicionadores de ar, portátil ou não, aquecedores, fornos elétricos, estufas e cobertores térmicos, sob risco de incêndio, nunca contratar nenhum tipo de serviços técnicos sem o conhecimento do proprietário. Não instalar lâmpadas incandescentes. Sempre nos informar sobre novos locatários que venham morar com o titular do apartamento, para fins de identificação e novo valor para locação”.

Alegando que as limitações acima não condizem com a locação pura e simples de imóveis. Se o valor exigido em contrapartida sofre alterações com o número de “residentes” tudo leva ao entendimento de configurar serviço de hospedagem.

Neste ínterim, como o aluguel é proporcional ao consumo que ocorre no condomínio, havendo mais ocupantes deverá haver maior contraprestação, o que não poderá ser entendido como serviço de hospedagem, eis que sequer há a prestação regular de serviços aos seus ocupantes de: lavanderia, arrumadeira, recepção, refeição, dentre outros.

04) Sobre a posse de chave extra do apartamento, alega o Recorrente, que esta questão decorre única e tão somente do fato de que os locatários, muitas vezes, de família do interior, podem esquecer as suas chaves, e por motivos de economia e segurança, alguns apartamentos possuem chave extra.

Entende a Fiscalização Municipal, que como o Locador reserva-se o direito de ter uma chave extra do apartamento, pode ter o seu acesso ao imóvel sempre que entender devido.

Neste ponto, a chave extra não pode ser entendida que será utilizada para acesso interno aos apartamentos para a prestação de serviços regulares aos seus ocupantes, como: lavanderia, arrumadeira, recepção, refeição, dentre outros. E, sim, apenas como garantia, em caso de inadimplência, onde o Locador pode vir a lacrar o apartamento, situação razoável para hospedagem, mas não previsto na Lei do Inquilinato,

05) Sobre a base cálculo de apuração do ISSQN o Recorrente impugna os respectivos valores, sob a alegação de que nestes valores estão incluídas algumas despesas que não configuram receita.

Registra-se que o Recorrente informou que não possui a maioria dos documentos, desta forma, com base na Lei Municipal 1783/77 e suas alterações, autoridade fiscal agiu corretamente observando os critérios para o arbitramento da base de



**ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUENTES**

Continuação...

ACÓRDÃO 004/2017

.....
cálculo para a apuração do ISSQN, referente aos Anos-Base 2014 e 2015.

Em complementação, cabível colacionar a presente decisão do Tribunal de Justiça de São Paulo, o qual consigna a incidência de ISS, sobre serviços de hospedagem, eis que, também houve a prestação de serviços de limpeza, arrumação, portaria, informações, telefone, serviço de copa, dentre outros, vide a respectiva transcrição, como segue:

APELAÇÃO - AÇÃO DECLARATÓRIA DE INEXIGIBILIDADE DE TRIBUTO MUNICIPAL cumulada com **REPETIÇÃO DO INDÉBITO - IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISSQN - ATIVIDADE DE HOTELARIA**. Serviço tipificado no item 9.01 da lista anexa à Lei Complementar nº 116/03 e no item 9.01 do art. 59, do Código Tributário Municipal (Lei nº 777/98). A atividade de hotelaria (hospedagem de qualquer natureza em hotéis) é fato gerador do ISS por consistir uma prestação de serviço, englobando não só a disponibilização de unidade imóvel por um certo período, mas também a atividade de limpeza, arrumação, portaria, informações, telefone, serviços de copa, guarda de bens e a existência ou não de fornecimento de alimentação. Atividade de hotelaria não se equipara à locação de bens móveis para fins de não incidência do ISS. Tributo devido. 2. Recurso desprovido. Sentença mantida.

(TJ-SP - CR: 6603575000 SP, Relator: Daniella Carla Russo Greco de Lemos, Data de Julgamento: 01/08/2008, 15ª Câmara de Direito Público A, Data de Publicação: 06/08/2008)

Por analogia, colaciona-se a decisão abaixo, a qual, apesar de ter sido proferida no ano de 2001, possui perfeita aplicação ao presente caso, vide a respectiva transcrição:

DIREITO TRIBUTÁRIO – ISS – LOCAÇÃO DE UNIDADE SITUADA EM APART-HOTEL – AUSÊNCIA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE HOTELARIA - NÃO CONFIGURAÇÃO DO FATO TRIBUTÁVEL.

Pode o proprietário de unidades situadas em apart-hotel dá-las em locação, sem que tal caracterize o fato tributável previsto no item 97, da lista de serviços a que se refere o art. 1º do Decreto 16.128/94. Os contratos de locação firmados, ainda que por intermédio de imobiliária administradora dos imóveis, não faz desta última contribuinte de Imposto Sobre Serviços, pois se limitam à obrigação de ceder o imóvel para residência dos locatários, mediante o pagamento de aluguel mensal, sem que esteja neste incluída remuneração pela prestação de serviços próprios de hotelaria.

Anulação do Auto de Infração que se impõe. Apelação provida para esse fim. Unânime.

(TJ-DF - AC: 20000110093796 DF, Relator: MARIA BEATRIZ PARRILHA, Data de Julgamento: 17/12/2001, 5ª Turma Cível, Data de Publicação: DJU 08/05/2002 Pág. : 48)



**ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES**

Continuação...

ACÓRDÃO 004/2017

Assim, o caso em tela não se enquadra neste subitem 9.01 do item 9 da Lista de Serviços anexa à Lei Municipal 4818/2003 com lastro na Lei Complementar nº 116/2003, pois não caracterizou a atividade de hospedagem, eis que não há prestação de serviços regulares aos seus ocupantes, como: lavanderia, arrumadeira, recepção, refeição, dentre outros, e esta atividade desenvolvida, pelo Recorrente, refere-se à locação pura e simples, de imóvel residencial.

Desta forma, entendo que deve ser dado provimento ao Recurso Voluntário nº12779/2017, devendo ser cancelado o Auto de Infração nº 637/2016.

TRANSCRIÇÃO DO VOTO DA CONSELHEIRA MIRIAM MITIKO KAWAMOTO

Senhora Presidente,

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por Rodrigo Marchi Soares com o objetivo de desconstituir o Auto de Infração nº 637/2016, decorrente do processo de Revisão Fiscal nº 62794/2016, lavrado em 04/11/2016 pela fiscalização municipal da Secretaria da Fazenda deste Município.

Conforme descrito no relatório de fiscalização, cabe ressaltar que a referida Revisão Fiscal teve como origem a DI: 0074.02566/2016 da 4ª Promotoria de Justiça Criminal do Ministério Público do Rio Grande do Sul e que a empresa do recorrente foi notificada pela Secretaria Municipal de Desenvolvimento Econômico (Notificação nº 18907 de 28/07/2016) por exercer atividade de forma irregular, ou seja, sem a devida autorização (Alvará de Localização).

A situação fática que ensejou o AI 637/2016 é a existência de uma “obrigação de fazer” celebrada na forma de Contrato de Locação entre a empresa do Sr. Rodrigo Marchi Soares e a pessoa física denominada Locatário.

Os contratos apresentados, anexos ao processo de Revisão Fiscal, foram devidamente formalizados com a assinatura do Sr. Rodrigo Marchi Soares e dos locatários, não contendo em seu texto nenhum “em tempo”, “retificação”, “adendo” ou qualquer tipo de ressalva que modifique as cláusulas nele definidas, ou seja, as partes estão inteiramente de acordo com as obrigações nele descritas.

Consoante a manifestação da Fiscal autuante:

“Os três contratos firmados entre o Contribuinte e seus clientes ratificam nosso entendimento da existência de prestações de serviços tributáveis por este Ente Federativo. Há em todos eles obrigação de fazer, assim, dispõem os contratos:



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES

Continuação...

ACÓRDÃO 004/2017

“Responsabilidades e deveres do proprietário, locador:

Manutenção geral, limpeza das dependências, responsabilidade pela ordem no ambiente”

Não há, portanto, dúvidas, as ações acima configuram obrigação de fazer. Logo trata-se de prestação de serviços com previsão na Lista de Serviços...

A locação dos imóveis não ocorre de forma pura e dissociada da prestação de serviços.

Também reforça nosso entendimento a limitação disposta nos contratos firmados, assim disposta:

“Responsabilidade e dever do locatário:

Nunca instalar condicionadores de ar, portátil ou não, aquecedores, fornos elétricos, estufas e cobertores térmicos sob risco de incêndio, nunca contratar nenhum tipo de serviços técnicos sem o conhecimento do proprietário. Não instalar lâmpadas incandescentes. Sempre nos informar sobre novos locatários que venham morar com o titular do apartamento, para fins de identificação e novo valor para locação”

As limitações acima não condizem com locação pura e simples de imóveis. Se o valor exigido em contrapartida sofre alterações com o número de “residentes”, tudo leva ao entendimento de configurar serviço de hospedagem”.

Ainda referente aos dados dos contratos de locação, o recorrente identifica-se como “RESIDENCIAL ÍCARO”, sendo que o mesmo não possui sequer personalidade jurídica constituída. Outrossim, em pesquisa na internet foi constatado que o próprio recorrente divulga seu estabelecimento como “apart-hotel”. (Anexo 01)

Com base nas informações elencadas até aqui, s.m.j., entendemos que a atividade desenvolvida pelo recorrente em seu imóvel estaria plenamente classificada como o meio de hospedagem definido como **flat** ou **apart-hotel** conforme Portaria nº 100 de 16/06/2011 do Ministério do Turismo.

Assim sendo, parecem-nos um tanto ingênuas e descabidas as alegações do recorrente de que realiza apenas locação e que os contratos firmados não descrevem a realidade da relação entre as partes, sendo que, os modelos dos contratos utilizados foram “escolhidos” sem análise de um contador ou advogado.

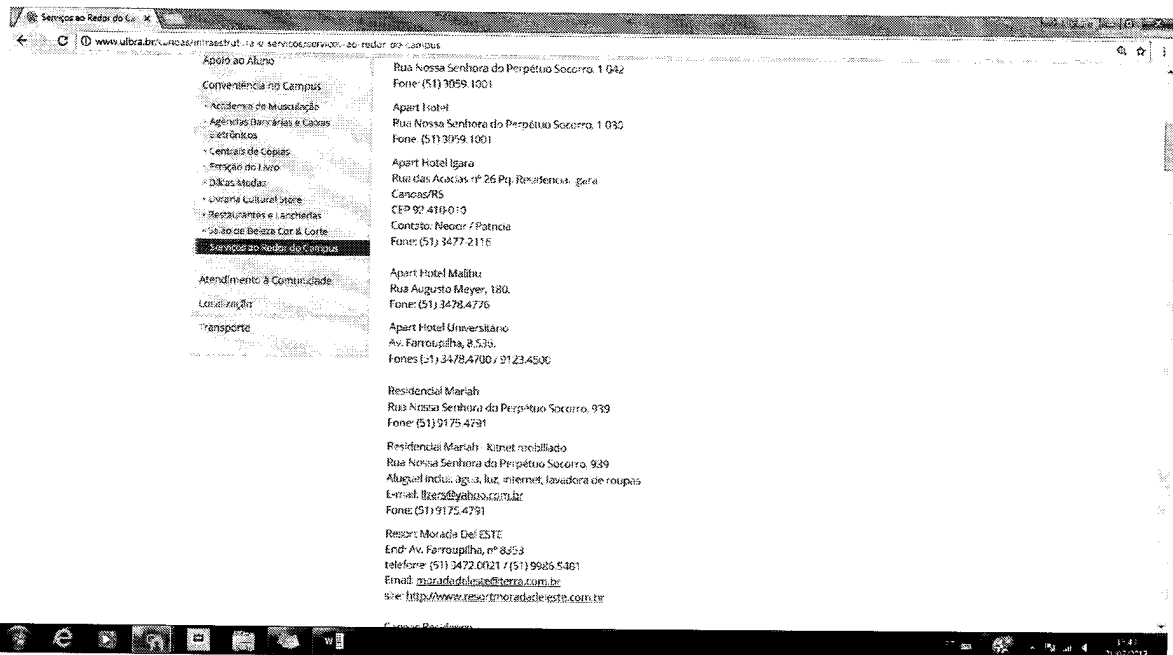
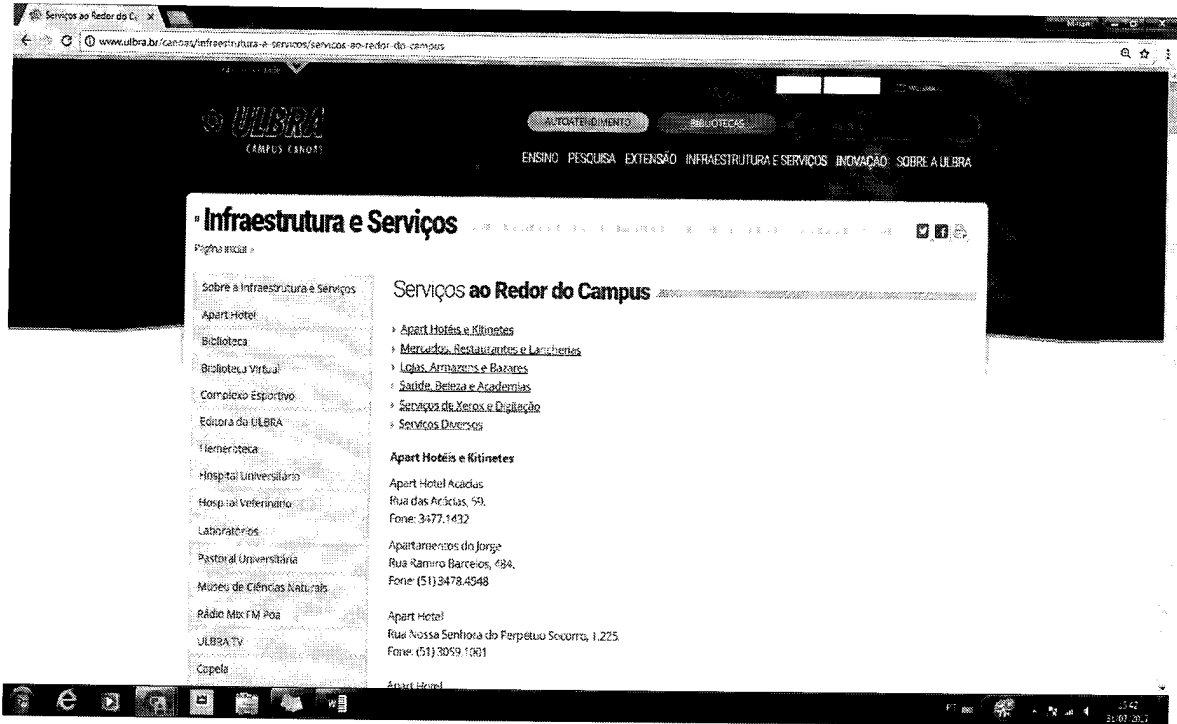


**ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES**

Continuação...

ACÓRDÃO 004/2017

ANEXO 01

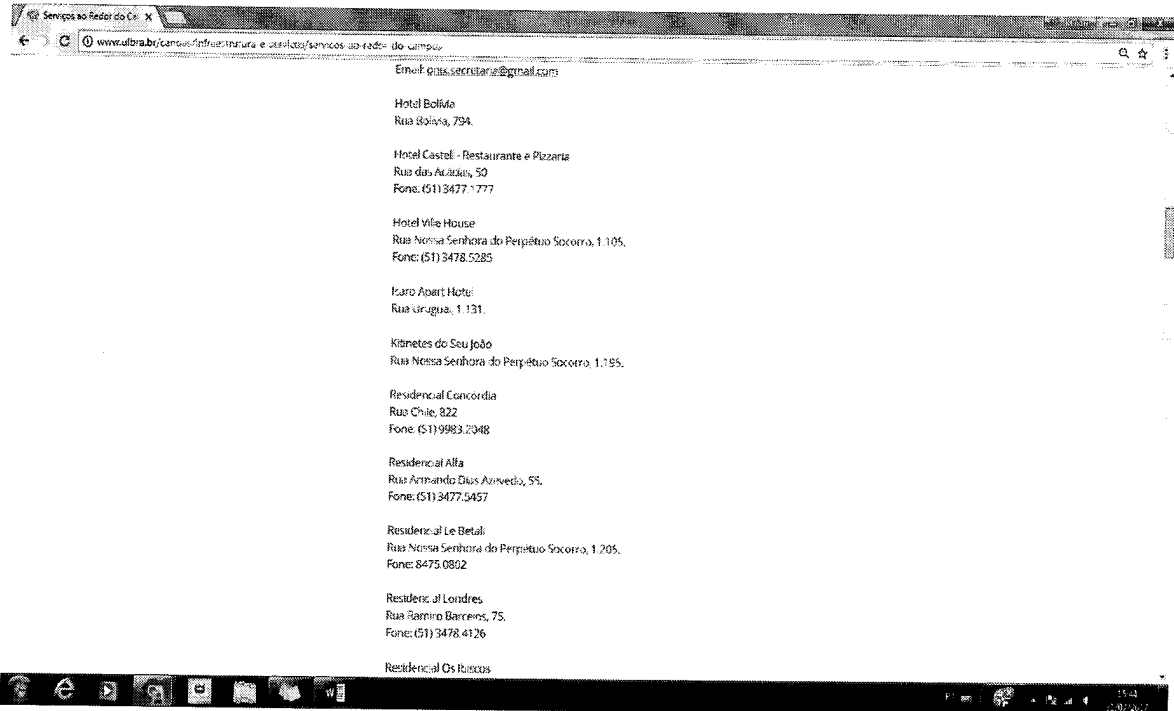




**ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES**

Continuação...

ACÓRDÃO 004/2017



O direito das obrigações impõem deveres de conduta que resultam tanto de obrigações contraiadas por meio de um contrato quando por um dever geral de conduta segundo o Direito e os bons costumes, isto é, há situações em que a existência de um contrato resulta bem clara a responsabilidade dos envolvidos. Ora, por suposto tudo o que constar no contrato está comportado no preço determinado no mesmo.

Na situação em tela está o recorrente sujeito a prestar contas aos locatários, se assim os mesmos entenderem, pelas responsabilidades contratadas mas que o mesmo, em sua defesa, alega não cumprir, buscando eximir-se da tributação pela qual sofreu o Auto de Infração nº 637/2016.

Data venia o trabalho exemplar apresentado pelo colega Relator, manifestamos contrariamente ao seu voto, opinando pelo indeferimento do recurso interposto e pela manutenção do Auto de Infração nº 637/2016.

TRANSCRIÇÃO DO VOTO DA CONSELHEIRA CAMILA OZÓRIO WEISHEIMER

Quanto à tempestividade do recurso em 1ª Instância, concordo com o conselheiro relator que a abertura do processo foi tempestiva.



**ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES**

Continuação...

ACÓRDÃO 004/2017

.....
Quanto ao mérito do recurso, discordo do conselheiro relator pelos motivos abaixo expostos:

A autoridade fiscal verificou durante a revisão fiscal que o recorrente prestava serviços de hospedagem, visto que constavam obrigações de fazer nos contratos analisados, além da locação do espaço, *in verbis*:

**“Responsabilidades e deveres do proprietário, locador:
Manutenção geral, limpeza das dependências,
responsabilidade pela ordem do ambiente.”**

O recorrente alega que realiza apenas a locação pura e simples, sem prestar qualquer tipo de serviço.

Conforme contrato anexado ao recurso, datado de 2014, consta que o locatário tem direito de exigir do locador a manutenção, limpeza e suporte para eventuais ocorrências.

Mesmo assim recorrente alega que não há prestação de serviços e que o contrato é um modelo retirado da internet e que não descreve a realidade.

Tal alegação não prospera, visto que o contrato é simples, de fácil leitura e interpretação, e, caso alguma regra fugisse à realidade, seria de fácil detecção e apontamento por qualquer uma das partes.

O Auto de Infração foi lavrado com base no subitem 09.01 – da lista de serviços do Anexo I da Lei Municipal nº 4818/03, com lastro na lista de serviços da LC 116/2003, onde consta:

“9 – Serviços relativos a hospedagem, turismo, viagens e congêneres.

9.01 – Hospedagem de qualquer natureza em hotéis, apart-service condominiais, flat, apart-hotéis, hotéis residência, residence-service, suite service, hotelaria marítima, motéis, pensões e congêneres; ocupação por temporada com fornecimento de serviço (o valor da alimentação e gorjeta, quando incluído no preço da diária, fica sujeito ao Imposto Sobre Serviços).”

Entendo que o caso em tela se enquadra perfeitamente no subitem apontado pela autoridade fiscal, visto que restou clara a obrigação de fazer, ou seja, ocorreu o fato gerador do Imposto sobre Serviços.

Diante dos fatos acima mencionados, entendo que, quanto ao mérito, não deve ser dado provimento ao recurso voluntário de 2ª instância, devendo ser mantido na íntegra o Auto de Infração nº 637/2016.



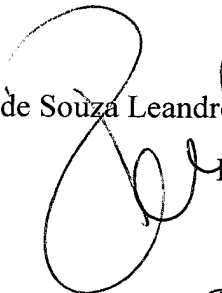
**ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES**

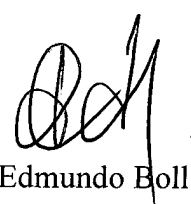
Continuação...

ACÓRDÃO 004/2017

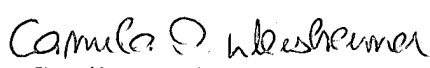
Os Conselheiros Gerson Untertriefallner Costa, Marcelo Luiz Scariot e Tiago Antunes do Nascimento e Silva, acompanharam o voto do Conselheiro Relator, dando, por maioria, o provimento ao recurso.

Sala das sessões, 25 de julho de 2017.


Patrícia de Souza Leandro Teixeira
Presidente


Pedro Edmundo Boll
Conselheiro relator


Miriam Mitiko Kawamoto
Conselheira


Camila Ozório Weisheimer
Conselheira