

## ACÓRDÃOS 2009

## CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES

### ACÓRDÃOS 2009

- 001/2009- CPL Comercial de Publicações Ltda
- 002/2009- Comunidade Evangélica Luterana São Paulo
- 003/2009- Moinhos Cruzeiro do Sul S/A
- 004/2009- Bunge Alimentos S/A
- 005/2009- Refap S/A
- 006/2009- Refap S/A
- 007/2009- Refap S/A
- 008/2009- Comunidade Evangélica Luterana São Paulo
- 009/2009- Caixa Econômica Federal
- 010/2009- Verdi Construções Ltda
- 011/2009- Verdi Construções Ltda
- 012/2009- BP Empreendimentos Imobiliários Ltda
- 013/2009- Refap S/A
- 014/2009- Refap S/A
- 015/2009- Refap S/A
- 016/2009- Refap S/A
- 017/2009- Bunge Alimentos S/A
- 018/2009- Antinsect Desinsetizadora e Produtos Químicos Ltda
- 019/2009- Antinsect Desinsetizadora e Produtos Químicos Ltda
- 020/2009- Refap S/A
- 021/2009- Refap S/A
- 022/2009- Hidrogeo Sistemas Ltda
- 023/2009- LF Promoções, Serviços e Representações Ltda
- 024/2009- Geitens e Luz Ltda
- 025/2009- Refap S/A
- 026/2009- Refap S/A
- 027/2009- Moinhos Cruzeiro do Sul S/A
- 028/2009- Vivo S/A
- 029/2009- Vivo S/A



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES  
Rua Cândido Machado, 429 -sala 303-Telefone: 3462-1572

ACÓRDÃO 001/2009

Processo: 2008/27086  
Requerente: CPL COMERCIAL DE PUBLICAÇÕES LTDA  
Assunto: Recurso Voluntário - ISSQN

**Ementa:** ISS. Imunidade. Artigo 150, VI, "D" - CF 88. Distribuição de livros, jornais, periódicos de terceiros. Hipótese não contemplada pela Constituição Federal de 1988.  
Recurso não provido por unanimidade.

CPL - Comercial de Publicações Ltda, sociedade empresarial com sede em Canoas, RS, na Rua Osvaldo Cruz, nº 36, inscrita no CNPJ sob nº 03.682.956/0001-09, entregou recurso tempestivamente em 10/11/2008 contra a decisão de Primeira Instância de manter na íntegra o Auto de Infração, nº 75/2008.

A Fazenda Municipal emitiu peça fiscal referida assim informada:

*"No uso de nossas atribuições legais, verificamos que o contribuinte acima qualificado deixou de recolher ISSQN variável no período de agosto de 2003 à agosto de 2004, referentes a serviços prestados, enquadrados no item 10, subitem 10.10 da lista de serviços anexa a Lei Municipal 4818/2003 (item 77, da lista anexa à Lei Municipal 1943/79, alterada pela LM 3665/92, para receitas auferidas até dezembro de 2003, o que constitui infração ao disposto no (s) artigos(s) 42, da Lei Municipal 1943/79, sujeitos portanto à multa de 50%, calculadas sobre o ISSQN corrigido, prevista no (s) artigos 68, inciso I, alínea a, da Lei Municipal 183/77, o que corresponde ao valor de R\$ 26.119,99 (vinte e seis mil, cento e dezesseis reais e noventa e nove centavos)."*

Cientificada da decisão de 1ª instância, sobreveio o presente recurso administrativo ora relatado que a recorrente alega as seguintes razões recursais:

- Em ordem principal, julgar-se improcedente a ação fiscal, pela inobservância do artigo 142 do Código Tributário Nacional quando da elaboração do Auto de Infração em questão;
- Julgar-se improcedente a ação fiscal pelo singular motivo de que valor algum é devido a título de ISS, posto que a distribuição dos livros, jornais e periódicos está abrangida pela imunidade constitucional; ou

*Guarua*  
*ua*



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUENTES  
Rua Cândido Machado, 429 - sala 303-Telefone: 3462-1572

ACÓRDÃO 001/2009

Processo: 2008/27086  
Requerente: CPL COMERCIAL DE PUBLICAÇÕES LTDA  
Assunto: Recurso Voluntário - ISSQN

**Ementa:** ISS. Imunidade. Artigo 150, VI, "D" - CF 88. Distribuição de livros, jornais, periódicos de terceiros. Hipótese não contemplada pela Constituição Federal de 1988.  
Recurso não provido por unanimidade.

CPL - Comercial de Publicações Ltda, sociedade empresarial com sede em Canoas, RS, na Rua Osvaldo Cruz, nº 36, inscrita no CNPJ sob nº 03.682.956/0001-09, entregou recurso tempestivamente em 10/11/2008 contra a decisão de Primeira Instância de manter na íntegra o Auto de Infração, nº 75/2008.

A Fazenda Municipal emitiu peça fiscal referida assim informada:

*"No uso de nossas atribuições legais, verificamos que o contribuinte acima qualificado deixou de recolher ISSQN variável no período de agosto de 2003 à agosto de 2004, referentes a serviços prestados, enquadrados no item 10, subitem 10.10 da lista de serviços anexa a Lei Municipal 4818/2003 (item 77, da lista anexa à Lei Municipal 1943/79, alterada pela LM 3665/92, para receitas auferidas até dezembro de 2003, o que constitui infração ao disposto no (s) artigos(s) 42, da Lei Municipal 1943/79, sujeitos portanto à multa de 50%, calculadas sobre o ISSQN corrigido, prevista no (s) artigos 68, inciso I, alínea a, da Lei Municipal 183/77, o que corresponde ao valor de R\$ 26.119,99 (vinte e seis mil, cento e dezesseis reais e noventa e nove centavos)."*

Cientificada da decisão de 1ª instância, sobreveio o presente recurso administrativo ora relatado que a recorrente alega as seguintes razões recursais:

- a) Em ordem principal, julgar-se improcedente a ação fiscal, pela inobservância do artigo 142 do Código Tributário Nacional quando da elaboração do Auto de Infração em questão;
- b) Julgar-se improcedente a ação fiscal pelo singelo motivo de que valor algum é devido a título de ISS, posto que a distribuição dos livros, jornais e periódicos está abrangida pela imunidade constitucional; ou

Gonçalves

USA



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUENTES  
Rua Cândido Machado, 429 –sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 001/2009

- c) Acaso assim não se entender, o que sempre se admite por observância ao princípio da eventualidade, que então, remanescendo eventual parcela do imposto, reclassifica-se a penalidade proposta a aplicar, para de natureza formal ou privilegiada;

Notificado o Recorrente e não tendo realizado a defesa oral, a matéria foi debatida em Plenário pelos demais Conselheiros, após o que passo a decidir.

**Sra. Presidente:**

O presente recurso administrativo é tempestivo, nos termos da legislação em vigor.

Dessa forma passo a análise das questões suscitadas pela recorrente:

- a) O contribuinte alega que o auto de infração é improcedente, pela não observância do artigo 142 do Código Tributário Nacional.

As informações constantes no auto de infração nº 75/2008 e em seus anexos atende todas as disposições do artigo 142 do CTN e o mesmo foi lavrado em virtude do contribuinte não ter recolhido o ISSQN variável referente ao serviço de distribuição de publicações periódicas em geral editados por terceiros. Quanto a alegação que o lançamento foi feito sem as informações necessárias, o que tornaria manifestamente ilegal não procede em virtude que os valores constantes nos autos de infração, foram extraídos das notas fiscais e do livro de ISSQN, entregues a fiscalização pelo próprio contribuinte. O fato da fiscalização ter enviado ofícios aos clientes do contribuinte era para fazer um confronto com os valores constantes nas notas fiscais e no Livro de ISSQN com as respostas recebidas dos ofícios emitidos. Assim, considerando evitar a decadência do tributo de agosto de 2003, foi lavrado o Auto de Infração antes do recebimento das respostas do ofício e se, caso fosse constatado algum tipo de sonegação fiscal o lançamento seria revisto de ofício ensejando a aplicação de multa diversa daquela aplicada por falta de recolhimento, além dos ajustes necessários na base de cálculo.

- b) Que os serviços prestados pelo contribuinte de distribuição de livros, jornais e periódicos está abrangido pela imunidade constitucional, tornando improcedente o auto de infração.

O termo imunidade significa exonerado de munus, indicando liberação de encargos, ônus, obrigação. Assim, quem não está sujeito a munus tem imunidade.

A imunidade tributária é, pois, uma forma de liberação da incidência do tributo, em face de disposição constitucional, que afasta a competência da União, Estados e Municípios para instituir os tributos com relação a determinadas pessoas ou atividades.

No artigo 150 da Constituição da República, antes da distribuição das competências tributárias, que se inicia no art. 153, estão dispostas as limitações ao poder de tributar, que são, justamente, as imunidades tributárias. Especificamente com relação à questão ora em análise, tem-se o inciso VI, letra d do referido art. 150, que veda à União, aos Estados, ao Distrito

*[Handwritten signatures and initials]*



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTE  
Rua Cândido Machado, 429 -sala 303-Telefone: 3462-1572

3

Continuação...

ACÓRDÃO 001/2009

Federal e aos Municípios instituir impostos sobre livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

Passemos ao estudo jurisprudencial da matéria:

*'CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. JORNAL IMUNIDADE. CF, Art. 150 VI, d.*

*I - Supremo Tribunal Federal decidiu que apenas os materiais relacionados com papel (papel fotográfico, papel telefoto, filmes fotográficos, sensibilizados, não impressionados, para imagens monocromáticas, papel fotográfico para fotocomposição por laser) é que estão abrangidos pela imunidade tributária do art. 150, VI, da CF.*

*II - Precedente do STF: RE 190.761-SP e 174.476-SP, Ministro F. Rezek para acórdão; RE 203.859-SP e 204.234-RS, Ministro M. Correia para acórdão, Plenário, 11/12/96. Voto vencido do Min. C. Velloso, que entendia cabível a imunidade tributária em maior extensão.*

*III - RE provido e conhecido. (STF, Recurso Extraordinário 206127, DJ de 01/08/97, p. 33490)*

O entendimento jurisprudencial acima quer demonstrar as espécies de materiais que estão abrangidas pelo instituto da imunidade, para que se possa ter um posicionamento de caráter elucidativo aos aplicadores da norma tributária, ou seja, a interpretação não pode ser extensiva da imunidade de jornais e periódicos, mas literal.

O entendimento da súmula 657 do STF é que a imunidade prevista no art. 150, VI, d, da CF a imunidade não alcança a distribuição dos livros, jornais e periódicos, porém abrangendo os filmes e papéis fotográficos necessários à publicação de jornais e periódicos.

Na página 53 do processo 21314/2008 cita os ensinamentos de Roberto Tauil, onde diz:

*"Na linguagem jurídica, diz que a imunidade dos livros, jornais e periódicos é objetiva, ou seja, só vale na produção e comercialização desses bens. Não há, assim, incidência de IPI e ICMS na venda de jornal, de livro e de periódicos. Deste modo, se uma gráfica é contratada para imprimir um jornal de terceiros, não há imunidade do ISS na prestação de tal serviço. Mas, o terceiro ao vender o seu jornal, não haveria, nesta operação, incidência de ICMS. Com esse raciocínio, fácil constatar que a empresa distribuidora de jornais, de livros ou de revistas não goza do benefício da imunidade, levando em conta que essa empresa está distribuindo bens de terceiros e a sua remuneração refere-se, tão somente a essa espécie de serviço. Tal serviço está previsto na lista anexa a L/C 116/03 (subitem 10.10)."*

Geru

MA



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTEES  
Rua Cândido Machado, 429 -sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 001/2009

Na página 54 do processo 21314/2008, diz ainda que:

*A imunidade constitucional é objetiva - como dizia Baleeiro - portanto o transporte desses produtos não se encontra no campo da imunidade, não podendo aqui esse transporte físico ser entendido como o de promover a circulação do conhecimento e da informação contida naqueles produtos.*

Pelo acima exposto, entendo que o serviço de distribuição de livros, jornais e periódicos realizados por terceiros não estão abrangidos pela imunidade constitucional.

- c) Que, remanescendo-se eventual parcela do imposto, reclassifica-se a penalidade proposta a aplicar para de natureza formal ou privilegiada;

Vejamos a sequência dos fatos:

1º O Contribuinte não apresentou espontaneamente as informações ao Fisco; Ela apresentou as documentações, após a notificação do fisco. Também não apurou o valor do tributo e não recolheu o respectivo imposto, ou seja, não ocorreu nenhum fato relativo a denúncia espontânea.

2º O contribuinte informa que apresentou consulta formulada dentro do prazo legal para o pagamento do tributo, no entanto na página 43 do processo 21314/2008 o agente ativo informa que fez reiterados contatos solicitando a consulta formulada com o contribuinte e com o advogado responsável pelo presente recurso, sendo que o agente passivo não apresentou o referido documento na ocasião, como também não anexou cópia do mesmo junto ao recurso do auto de infração. Não podendo o contribuinte se amparar no parágrafo 2º do artigo 161 do Código Tributário Nacional, sem a apresentação da consulta formulada.

3º Não prospera a alegação do contribuinte que foi dado o mesmo tratamento dispensado àqueles que agem imbuídos de intuítos fraudulentos, simulatórios e sonegatórios, pois para estes, a multa é de 150%, conforme o Art. 68, II da Lei Municipal nº 1783/77.

4º A multa punitiva aplicada à empresa, através do auto de infração ora impugnado, foi de 50% (cinquenta por cento) do valor do tributo corrigido, conforme determina o artigo 68, inciso I, da Lei Municipal 1783/77, abaixo transcrito:

“Art. 68 - Será lavrado Auto de Infração, lançado do infrator a dispositivo desta Lei, penalidades assim graduadas :

I - Multa correspondente à metade do valor corrigido do tributo, quando:

- a) deixar de recolher, nos prazos estabelecidos na Legislação Tributária Municipal, importância devida de tributo cujo lançamento é efetuado por homologação;  
b) ...



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES  
Rua Cândido Machado, 429 -sala 303-Telefone: 3462-1572

5

Continuação...

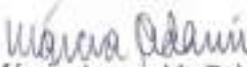
ACÓRDÃO 001/2009

Isto posto, entendo que a peça fiscal enquadrrou corretamente o contribuinte, razão pela qual NEGÓ PROVIMENTO AO RECURSO ADMINISTRATIVO, devendo se manter integralmente o lançamento do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, realização através do Auto de Infração n.º 75/2008.

Os conselheiros presentes Neiva Marisa Magnus Oliveira, Miriam Mitiko Kawamoto, Lisiane Safir, Maria de Lourdes Carneiro e Ricardo Bernardes Machado, à unanimidade, acompanharam o voto do Conselheiro Relator.

Sala das sessões, 14 de abril de 2009.

  
Cons. Gerson Untertriefallner Costa  
Relator

  
Cons.ª Márcia Aparecida Paim Adami  
Presidente

O PRESENTE ACÓRDÃO CONTINUA NA FOLHA 06 COM A DECLARAÇÃO DE VOTO DO CONSELHEIRO RICARDO BERNARDES MACHADO.

5



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUENTES  
Rua Cândido Machado, 429 -sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 001/2009

Declaração de Voto

Trata-se de recurso voluntário manejado por CPL Comercial de Publicações Ltda, sociedade empresária que tem por objeto social a distribuição de jornais, revistas e periódicos, através do qual se insurge contra a exigência fiscal consignada no Auto de Infração n. 0075/2008, referente à cobrança de parcelas de Imposto Sobre Serviços - ISS sobre a receita bruta auferida em decorrência da prestação de serviços de distribuição de bens de terceiros.

Sustenta a recorrente, dentre outros aspectos, que a exigência fiscal objeto do mencionado auto de infração é totalmente improcedente, ao entendimento de que a prestação de serviços de distribuição de jornais, livros e periódicos está imune à incidência do ISS, invocando, em abono à sua tese, o disposto no art. 150, inc. VI, "d", da Constituição Federal de 1988.

Pedi vista dos autos para melhor exame da matéria em discussão.

O art. 150, inc. VI, alínea "d" da Carta Política de 1988, possui a seguinte dicção:

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

.....  
*VI- instituir impostos sobre:*

.....  
*d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.*

Em que pese os judiciosos argumentos consignados na peça recursal, penso que a atividade de distribuição de jornais, revistas e periódicos não está ao abrigo da imunidade tributária prevista no art. 150, inc. VI, alínea "d", da CF/88, tendo em vista que a desoneração em comento é de natureza objetiva, isto é, diz respeito especificamente ao bem mencionado no texto constitucional, o qual não contempla a atividade desenvolvida pela recorrente.

*Genivaldo*



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES  
Rua Cândido Machado, 429 -sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 001/2009

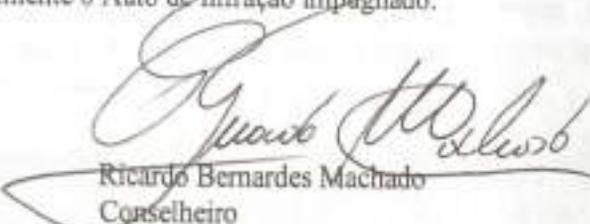
Válida, neste aspecto, as considerações tecidas pelo eminente tributarista ROQUE ANTONIO CARRAZZA, ao afirmar que:

*Por outro lado, somos, inclinados a aceitar – apesar de termos sustentado o contrário, em edição anterior – que esta imunidade é objetiva e, por isso, não alcança a empresa jornalística, a empresa editorial, o livreiro, o autor etc., que, por exemplo, deverão pagar o imposto sobre os rendimentos que obtiverem com o livro, o jornal, o periódico e o papel destinado à sua impressão.*

*O próprio princípio da igualdade – com seu consectário, o da capacidade contributiva – reforça esta posição, que, aliás, é pacífica nos Tribunais. Não teria sentido jurídico que uma empresa que edita livros deixasse de pagar impostos sobre a renda, ao passo que outra que fabrica veículos tivesse que pagá-lo. Ambas por explorarem atividade econômica, devem sujeitar-se a este imposto (e a outros).*

Estender o alcance da regra de “incompetência” tributária prevista no referido dispositivo constitucional, como pretende a recorrente, que exerce a atividade exclusiva de distribuição de livros, jornais e periódicos, seria criar uma hipótese de imunidade não prevista na Constituição Federal, o que caracterizaria ofensa aos princípios da legalidade e da isonomia.

Por essas razões, acompanho o voto do eminente Relator, negando provimento ao presente recurso voluntário, mantendo integralmente o Auto de Infração impugnado.

  
Ricardo Bernardes Machado  
Conselheiro

ua





PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES  
Rua Cândido Machado, 429 -sala 303-Telefone: 3462-1572

ACÓRDÃO 002/2009

Processo: 2008/27569

Requerente: Comunidade Evangélica Luterana São Paulo

Assunto: Recurso Voluntário -ISSQN

**Ementa:** Processo administrativo – tributário. Prazo para apresentação de impugnação- Prorrogação- Hipótese de força maior não demonstrada. Pedido de prorrogação indeferido. Recurso não provido por unanimidade.

Trata-se de recurso voluntário interposto contra r. decisão proferida à fl. 06 do Processo Administrativo n. 24895/2008, que indeferiu o pedido referente à pretendida prorrogação do prazo para apresentação de defesa administrativa em relação ao Auto de Infração n. 80/2008. O Recorrente foi cientificado da referida decisão em 11.11.2008, interpondo o presente recurso em 13.11.2008, sendo, pois, tempestivo o reclamo recursal.

Sustenta, em apertada síntese, que o indeferimento do pedido oportunamente apresentado acarreta cerceamento do direito à ampla defesa.

É o sucinto relatório.

Notificado o Recorrente e não tendo comparecido para a realização de defesa oral, a matéria foi debatida em Plenário pelos demais conselheiros, após o que passo a decidir.

Insurge-se a Recorrente contra a r. decisão proferida pelo ilustre Diretor da Receita Municipal, lançada à fl. 06 do Processo Administrativo n. 24895/2008, que indeferiu o pedido referente à pretendida prorrogação do prazo para apresentação de impugnação (AI n. 80/2008).

Conforme se observa do pedido formulado à fl. 02 do Processo Administrativo n. 24895/2008, em 20.10.2008, ou seja, no curso do prazo estabelecido para apresentação de defesa administrativa, a Recorrente requereu a prorrogação do respectivo prazo por mais 60 (sessenta)

*MA*



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUENTES  
Rua Cândido Machado, 429 –sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 002/2009

.....  
dias, alegando, em síntese, que estava enfrentando dificuldades para encontrar os documentos necessários para instruir sua defesa, na medida em que tais documentos encontram-se arquivados.

Não merece acolhida a irrisignação.

Os art. 78 e 79, da Lei Municipal n. 1.783/77, ao dispor sobre o prazo para o contribuinte, ou responsável, apresentar sua defesa, possuem a seguinte dicção:

*Art. 78 – Ao infrator será marcado o prazo de 20 (vinte) dias para cumprir o Auto de Infração ou apresentar defesa, devendo a notificação ser feita:  
(...)*

*Art. 79 – As impugnações deverão ser protocoladas na Prefeitura dentro de 20 (vinte) dias, contados da data da notificação da multa, da lavratura do auto de infração, do recebimento do aviso de lançamento ou da publicação do respectivo edital.*

*§ 1º Serão consideradas peremptas as impugnações interpostas fora do prazo previsto neste artigo. (grifos postos)*

É oportuno destacar, também, o disposto no art. 55, da Lei Municipal n. 1.783/77, vazado nos seguintes termos:

*Art. 55 – Consideram-se realizadas as Notificações:*

*I - quando pessoal, na data da assinatura do Contribuinte, Substituto Tributário ou Responsável Tributário, representante, mandatário, responsável, preposto, ou pessoa interessada, no instrumento respectivo;*  
.....

*§ 5º Em situações motivadas por força maior, sujeitas a análise por parte da Fiscalização de Receita Municipal, que impeçam ao Contribuinte, Substituto Tributário ou Responsável Tributário o cumprimento das Notificações, exceto na notificação de multa por descumprimento de obrigação acessória, poderá o mesmo solicitar, mediante início de Processo Administrativo no protocolo geral da Prefeitura, prorrogação do prazo de atendimento.*

*§ 6º Considerando o disposto no parágrafo anterior, nos casos em que for indeferida a solicitação do Contribuinte, Substituto Tributário ou Responsável Tributário fica suspenso o prazo previsto na notificação durante o intervalo da data do protocolo do pedido até a data da ciência ao Contribuinte, Substituto Tributário ou Responsável Tributário.*

Ma 2



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES  
Rua Cândido Machado, 429 –sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 002/2009

§ 7º Entende-se como força maior todo acontecimento inevitável, em relação à vontade do Contribuinte, Substituto Tributário ou Responsável Tributário e para a realização do qual este não concorreu, direta ou indiretamente.

Assume relevo no enfrentamento da matéria versada no presente recurso, o disposto no art. 81, da Lei n. 1.783/77, cuja redação preconiza que:

*Art. 81 – Os processos, organizados em forma de autos forenses, com as folhas devidamente numeradas e rubricadas e com os pareceres e informações anexadas em ordem cronológica, terão o seguinte andamento:*

.....

*V - A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que:*

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- b) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*

.....

*§ 2º Para fins do disposto no inciso V, "a", entende-se como força maior todo acontecimento inevitável em relação à vontade do contribuinte e para a realização do qual este não concorreu, direta ou indiretamente.*

Pois bem; entumando os dispositivos legais supratranscritos, revela-se desnecessário fazer muito esforço mental para concluir-se que o prazo legalmente estabelecido para apresentação de impugnação administrativa somente pode ser prorrogado nos casos de força maior, assim entendida "todo acontecimento inevitável em relação à vontade do contribuinte e para a realização do qual este não concorreu, direta ou indiretamente" (art. 81, § 2º, da Lei n. 1.783/77).

Trata-se, como visto, de prazo preempatório, que somente em circunstâncias excepcionais, manifestamente alheia à vontade da Recorrente, poderia ser prorrogado, o que não se verifica no caso que ora se examina.

No caso dos autos, o pedido de prorrogação de prazo apresentado pela Recorrente está consubstanciado no fato de que a documentação a qual entende indispensável para instruir sua defesa é de um período antigo e já se encontra arquivada.

Com a devida vênia, esta circunstância não configura hipótese de força maior, tal como prevista na legislação tributária municipal, pois a guarda de documentos comprobatórios dos atos da pessoa jurídica é de responsabilidade exclusiva do estabelecimento. A propósito, o que se espera de um estabelecimento da grandeza da Recorrente, cujo objeto social é voltado ao ensino, é que



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES  
Rua Cândido Machado, 429 -sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 002/2009

.....  
mesmo seja minimamente organizado, de forma a manter em boa ordem os documentos necessários à comprovação de seus atos.

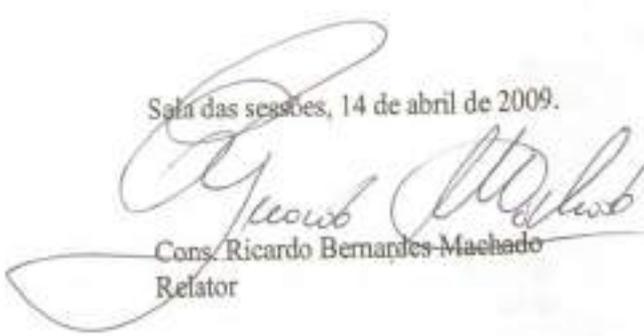
Nessa perspectiva, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

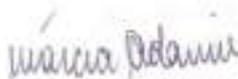
Entendo, salvo melhor juízo, que o procedimento adotado pela Recorrente assume contorno meramente protelatório, pois até o presente momento a mesma não trouxe aos autos, mesmo que a destempo, qualquer elemento capaz de afastar a exigência fiscal contida no Auto de Infração n. 80/2008.

Diante deste contexto, nego provimento ao presente recurso voluntário.

Os conselheiros presentes Neiva Marisa Magnus Oliveira, Miriam Mitiko Kawamoto, Lisiane Safir, Maria de Lourdes Carneiro e Gerson Untertriefallner Costa, à unanimidade, acolheram o voto do Conselheiro Relator.

Sala das sessões, 14 de abril de 2009.

  
Cons. Ricardo Bernardes Machado  
Relator

  
Cons.\* Márcia Aparecida Paim Adami  
Presidente



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTEES  
Rua Cândido Machado, 429 -sala 303-Telefone: 3462-1572

ACÓRDÃO 003/2009

Processo: 28/2009  
Requerente: Moinhos Cruzeiro do Sul S/A  
Assunto: Recurso Voluntário -ISSQN

**Ementa:** ISS. O beneficiamento é considerado uma atividade "meio" ou "etapa da industrialização" e por esta razão, não retira da atividade o caráter de prestação de serviço sujeita ao ISSQN.

**Recurso não provido por maioria.**

Resposta ao Recurso Interposto por Moinhos Cruzeiro do Sul S.A

1) Dos Fatos:

Trata-se de resposta ao recurso administrativo com suporte no art. 83 da Lei Municipal 1783/77, interposto por Moinhos Cruzeiro do Sul S.A, inscrito no cadastro Municipal de Contribuinte sob o n.º 121, CNPJ 88.301.155/0001-09, contra o lançamento do Auto de Infração n.º 87/2008 (Proc. de Revisão Fiscal 6608/2008) lavrado pela Unidade de Fiscalização do ISSQN da SMF deste Município. O referido Auto de Infração abrange o período de Abril a Junho e Outubro a Dezembro de 2004.

A autuação foi embasada no artigo 42 da Lei Municipal 1943/79, tendo o contribuinte deixado de recolher o ISSQN devido pela prestação de serviços de beneficiamento, serviço este previsto no subitem 14.05 do item 14 da lista de serviços anexa a lei municipal 4818/2003.

Durante a Revisão fiscal constatou-se ainda que a atividade em questão era desenvolvida pela empresa sem o devido cadastro como prestador de serviços nesta prefeitura.

A manifestação da Representante da fazenda neste conselho é favorável a manutenção da decisão de 1º instância administrativa.

2) Do Julgamento de 1º Instância:

*Genivaldo*  
*1*  
*df*



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTEES  
Rua Cândido Machado, 429 -sala 303-Telefone: 3462-1572

ACÓRDÃO 003/2009

Processo: 28/2009  
Requerente: Moinhos Cruzeiro do Sul S/A  
Assunto: Recurso Voluntário -ISSQN

**Ementa:** ISS. O beneficiamento é considerado uma atividade "meio" ou " etapa da industrialização" e por esta razão, não retira da atividade o caráter de prestação de serviço sujeita ao ISSQN.  
**Recurso não provido por maioria.**

Resposta ao Recurso Interposto por Moinhos Cruzeiro do Sul S.A

**1) Dos Fatos:**

Trata-se de resposta ao recurso administrativo com suporte no art. 83 da Lei Municipal 1783/77, interposto por Moinhos Cruzeiro do Sul S.A, inscrito no cadastro Municipal de Contribuinte sob o n.º 121, CNPJ 88.301.155/0001-09, contra o lançamento do Auto de Infração nº 87/2008 (Proc. de Revisão Fiscal 6608/2008) lavrado pela Unidade de Fiscalização do ISSQN da SMF deste Município. O referido Auto de Infração abrange o período de Abril a Junho e Outubro a Dezembro de 2004.

A autuação foi embasada no artigo 42 da Lei Municipal 1943/79, tendo o contribuinte deixado de recolher o ISSQN devido pela prestação de serviços de beneficiamento, serviço este previsto no subitem 14.05 do item 14 da lista de serviços anexa a lei municipal 4818/2003.

Durante a Revisão fiscal constatou-se ainda que a atividade em questão era desenvolvida pela empresa sem o devido cadastro como prestador de serviços nesta prefeitura.

A manifestação da Representante da fazenda neste conselho é favorável a manutenção da decisão de 1º instância administrativa.

**2) Do Julgamento de 1º Instância:**

*Genivaldo*  
*1*  
*df*



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUENTES  
Rua Cândido Machado, 429 -sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 003/2009

O julgador de 1ª instância embasou sua decisão com farto material de doutrina, jurisprudência e legislação. Anexamos cópia da resposta à impugnação às folhas nº 32 a 77 deste expediente.

O grupo julgador de 1ª instância negou provimento por unanimidade ao pleito do contribuinte.

**3) Das Alegações do recorrente:**

O contribuinte solicita nulidade da decisão de 1ª instância administrativa com base nos seguintes argumentos:

- a) O trabalho fiscal é defeituoso na medida em que o libelo fiscal foi lavrado com insegurança na determinação da infração;
- b) Porque o processo de moagem de trigo e industrialização de farinha de trigo, farelo, mistura, grumo e sêmola, efetivamente, não configura simples beneficiamento como entende o Fisco e a r. decisão recorrida, mas sim transformação, isso porque há a obtenção de novos produtos;
- c) Porque as operações realizadas pela recorrente não estão sujeitas à incidência do ISSQN, mas sim do IPI e do ICMS;
- d) Alega o recorrente que na decisão de 1ª instância não foram analisados os itens a e b acima descritos e que a decisão recorrida é desconexa com seus próprios fundamentos.

**4) Dos Procedimentos da Fiscalização e Alegações do Autuante:**

A revisão fiscal deste contribuinte foi iniciada pelo município, conforme Relatório de Fiscalização em virtude de constatar-se na Guia Modelo B entregue pela empresa Moinhos Cruzeiro do Sul S.A. existir o lançamento de atividade referente aos CFOP's (Códigos Fiscais de Operações) 5124 e 6125. Os códigos CFOP's são uma classificação fiscal de operações estabelecida pelo ente tributante estadual, os quais devem ser usados na emissão de notas fiscais autorizadas pela Fiscalização Estadual. Como explicado no Relatório de Fiscalização, a atividade de industrialização por encomenda, segundo definição encontrada no site da Secretaria Estadual da Fazenda do Rio Grande do Sul, tem origem nos seguintes CFOP's:

Entrada para Industrialização por Encomenda:

*Handwritten signature and initials:*  
Gouveia 2 Jf



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTE  
Rua Cândido Machado, 429 -sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 003/2009

1.900 OUTRAS ENTRADAS DE MERCADORIAS OU AQUISIÇÕES DE SERVIÇOS

1.901 Entrada para industrialização por encomenda

Classificam-se neste código as entradas de insumos recebidos para industrialização por encomenda de outra empresa ou de outro estabelecimento da mesma empresa.

1.924 Entrada para industrialização por conta e ordem do adquirente da mercadoria, quando esta não transitar pelo estabelecimento do adquirente

Classificam-se neste código as entradas de insumos recebidos para serem industrializados por conta e ordem do adquirente, nas hipóteses em que os insumos não tenham transitado pelo estabelecimento do adquirente dos mesmos.

2.900 OUTRAS ENTRADAS DE MERCADORIAS OU AQUISIÇÕES DE SERVIÇOS

2.901 Entrada para industrialização por encomenda

Classificam-se neste código as entradas de insumos recebidos para industrialização por encomenda de outra empresa ou de outro estabelecimento da mesma empresa.

2.924 Entrada para industrialização por conta e ordem do adquirente da mercadoria, quando esta não transitar pelo estabelecimento do adquirente

Classificam-se neste código as entradas de insumos recebidos para serem industrializados por conta e ordem do adquirente, nas hipóteses em que os insumos não tenham transitado pelo estabelecimento do adquirente dos mesmos.

Retorno de mercadoria utilizada na Industrialização por Encomenda:

5.902 Retorno de mercadoria utilizada na industrialização por encomenda

Classificam-se neste código as remessas, pelo estabelecimento industrializador, dos insumos recebidos para industrialização e incorporados ao produto final, por encomenda de outra empresa ou de outro estabelecimento da mesma empresa. O valor dos insumos nesta operação deverá ser igual ao valor dos insumos recebidos para industrialização.

5.903 Retorno de mercadoria recebida para industrialização e não aplicada no referido processo

*ma*  
3  
*[Signature]*



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES  
Rua Cândido Machado, 429 -sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 003/2009

Classificam-se neste código as remessas em devolução de insumos recebidos para industrialização e não aplicados no referido processo.

**5.925 Retorno de mercadoria recebida para industrialização por conta e ordem do adquirente da mercadoria, quando aquela não transitar pelo estabelecimento do adquirente**

Classificam-se neste código as remessas, pelo estabelecimento industrializador, dos insumos recebidos, por conta e ordem do adquirente, para industrialização e incorporados ao produto final, nas hipóteses em que os insumos não tenham transitado pelo estabelecimento do adquirente. O valor dos insumos nesta operação deverá ser igual ao valor dos insumos recebidos para industrialização.

**6.902 Retorno de mercadoria utilizada na industrialização por encomenda**

Classificam-se neste código as remessas, pelo estabelecimento industrializador, dos insumos recebidos para industrialização e incorporados ao produto final, por encomenda de outra empresa ou de outro estabelecimento da mesma empresa. O valor dos insumos nesta operação deverá ser igual ao valor dos insumos recebidos para industrialização.

**6.903 Retorno de mercadoria recebida para industrialização e não aplicada no referido processo**

Classificam-se neste código as remessas em devolução de insumos recebidos para industrialização e não aplicados no referido processo.

**6.925 Retorno de mercadoria recebida para industrialização por conta e ordem do adquirente da mercadoria, quando aquela não transitar pelo estabelecimento do adquirente**

Classificam-se neste código as remessas, pelo estabelecimento industrializador, dos insumos recebidos, por conta e ordem do adquirente, para industrialização e incorporados ao produto final, nas hipóteses em que os insumos não tenham transitado pelo estabelecimento do adquirente. O valor dos insumos nesta operação deverá ser igual ao valor dos insumos recebidos para industrialização.

Industrialização por encomenda (beneficiamento):

**5.000 SAÍDAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS PARA O ESTADO**

Classificam-se, neste grupo, as operações ou prestações em que o estabelecimento remetente esteja localizado na mesma unidade da Federação do destinatário.

*Genes*  
4



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES  
Rua Cândido Machado, 429 -sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 003/2009

**5.124 Industrialização efetuada para outra empresa**

Classificam-se neste código as saídas de mercadorias industrializadas para terceiros, compreendendo os valores referentes aos serviços prestados e os das mercadorias de propriedade do industrializador empregadas no processo industrial.

**5.125 Industrialização efetuada para outra empresa quando a mercadoria recebida para utilização no processo de industrialização não transitar pelo estabelecimento adquirente da mercadoria**

Classificam-se neste código as saídas de mercadorias industrializadas para outras empresas, em que as mercadorias recebidas para utilização no processo de industrialização não tenham transitado pelo estabelecimento do adquirente das mercadorias, compreendendo os valores referentes aos serviços prestados e os das mercadorias de propriedade do industrializador empregadas no processo industrial.

**6.000 SAÍDAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS PARA OUTROS ESTADOS**

Classificam-se, neste grupo, as operações ou prestações em que o estabelecimento remetente esteja localizado em unidade da Federação diversa daquela do destinatário.

**6.124 Industrialização efetuada para outra empresa**

Classificam-se neste código as saídas de mercadorias industrializadas para terceiros, compreendendo os valores referentes aos serviços prestados e os das mercadorias de propriedade do industrializador empregadas no processo industrial.

**6.125 Industrialização efetuada para outra empresa quando a mercadoria recebida para utilização no processo de industrialização não transitar pelo estabelecimento adquirente da mercadoria**

Classificam-se neste código as saídas de mercadorias industrializadas para outras empresas, em que as mercadorias recebidas para utilização no processo de industrialização não tenham transitado pelo estabelecimento do adquirente das mercadorias, compreendendo os valores referentes aos serviços prestados e os das mercadorias de propriedade do industrializador empregadas no processo industrial.

Os códigos CFOP's encontrados na guia modelo B entregue pelo contribuinte Moinhos Cruzeiro do Sul S.A são os 5124 e 6125. O primeiro diz respeito à industrialização efetuada para outra empresa, de dentro do estado, com trânsito pelo estabelecimento do adquirente e o segundo refere-se a industrialização por encomenda, de fora do estado, de mercadorias que não transitaram pelo estabelecimento do adquirente, sendo entregues diretamente ao beneficiador.

*Handwritten signature and initials*



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES  
Rua Cândido Machado, 429 -sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 003/2009

O contribuinte foi inicialmente notificado para regularização de pendências de ISSQN conforme notificação nº180/2008 acompanhada do ofício 36/2008 em 03/03/2008. Este ofício esclarece ao contribuinte toda a mudança de legislação ocorrida a partir da entrada em vigor da Lei Complementar Federal 116/2003 que dispõe sobre o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza de competência dos municípios e do Distrito Federal, introduzindo algumas mudanças nas hipóteses de incidência do ISSQN.

O decreto - lei 406/68, revogado pela lei complementar 116/2003, dispunha em seu artigo 8º que o imposto de competência dos Municípios e DF, sobre serviços de qualquer natureza tem como fato gerador a prestação, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviços constantes da lista anexa. Na citada lista encontrávamos os seguinte serviços no item 72 - Recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, de objetos não destinados à industrialização ou comercialização (grifo nosso).

A lei complementar 116/03 ao revogar expressamente o decreto-lei 406/68, deu nova redação aos dispositivos que enumeram as situações de prestações de serviços. Foi redigida nova lista de serviços, quando se verifica que o sub-item 14.05, antigo 72 passa a ter a seguinte redação: (...) 14.05 - Restauração, recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, de objetos quaisquer, (grifo nosso).

Retirada a expressão de objetos não destinados à industrialização ou comercialização e inserida a expressão de objetos quaisquer, percebe-se que o instituto da industrialização por encomenda (beneficiamento), independentemente de sua destinação, está sujeito à tributação pelo ISSQN, o qual em respeito ao princípio da noventena, Emenda Constitucional 42/2003, passa a ser devido a partir de 1º de abril de 2004.

O contribuinte respondeu a notificação de regularização através do Proc. 7181/2008, alegando não estar sujeito à tributação do ISSQN por se tratar de atividade de transformação sujeita ao IPI.

Não tendo sido procedida a regularização dos débitos fiscais, foi o contribuinte notificado para revisão fiscal, conforme notificação nº 370/2008, em 24/06/2008.

Após o início da Revisão Fiscal foi entregue ao contribuinte o Ofício 43/2008, o qual solicitava esclarecimentos ao contribuinte sobre as atividades desenvolvidas pelo mesmo. (pág. 64 do Processo de Revisão Fiscal 6606/2008)

O contribuinte respondeu ao questionamento da fiscalização através do Proc. 8869/2008, descrevendo o processo de industrialização por encomenda por ele realizado.

*Genivaldo*



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTEES  
Rua Cândido Machado, 429 -sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 003/2009

A empresa elencou desta maneira o seu fluxograma:

A atividade registrada no CFOP 5124, refere-se às operações de Industrialização por Encomenda sendo feita nas seguintes etapas:

1- O cliente envia o trigo e embalagens para industrializar no Moinho (Entrada);

2-Moinho industrializa, transforma em farinha e farelo, retornando ao encomendante o produto gerado, sendo cobrado apenas o dispêndio utilizado no processo produtivo.

3-Do produto gerado o encomendante o utilizará na fabricação de seus produtos (biscoitos, massas, bolachas) ou ao comércio atacadista.

Da análise da documentação do contribuinte constatou-se a prestação de serviços de beneficiamento através das notas fiscais e demais documentos fiscais e contábeis.

Realizada a sustentação oral pelo Procurador da Recorrente e debatida a matéria entre os Conselheiros, passo a relatar.

**5) Do voto:**

Salientamos que as questões suscitadas pelo contribuinte neste recurso são as mesmas já analisadas na 1ª instância administrativa.

**Passamos à análise das questões suscitadas pelo recorrente:**

**1) Alega o recorrente que o fiscal autuante não sabe ao certo se o processo de moagem do trigo em grão (atividade realizada pelo recorrente) decorre de beneficiamento ou transformação de mercadorias. Argumenta ainda que o § 3º, art. 142 do CTN determina que o lançamento do crédito tributário deve verificar a ocorrência do fato gerador, da obrigação tributária correspondente e a determinação da matéria tributável.**

A alegação do contribuinte de que há insegurança na determinação da infração se configura descabida, pois o autuante descreveu pormenorizadamente as atividades do contribuinte conforme é verificado no Relatório de Fiscalização. O fiscal identificou, quando da análise da documentação, a prestação de serviços de beneficiamento através dos documentos fiscais e contábeis do contribuinte, separando quais as notas fiscais emitidas em cada operação com os respectivos CFOP's. Os CFOP's (Códigos Fiscais de Operações) 5124 e 6125, identificados na documentação da empresa são referentes à industrialização por encomenda.

*Janina*  
7/5



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUENTES  
Rua Cândido Machado, 429 -sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 003/2009

A fiscalização preliminarmente, no momento da notificação para regularização de pendências 180/2008, através do ofício nº 36/2008 - SF/ISS/DRM anexo à citada notificação, esclareceu ao contribuinte todas alterações introduzidas pela lei 116/2003, alterando o campo de incidência do tributo relativo às atividades de beneficiamento. Explica o citado ofício que houve a revogação do decreto-lei 406/68 pela lei complementar 116/2003, passando a nova lei a tributar a prestação de serviços de beneficiamento, independentemente da destinação a ser dada ao bem. Conforme citado nos procedimentos de revisão fiscal, a Lei Complementar 116/2008 retirou do item referente à beneficiamento, antigo item 72 - da lista de serviços anexa ao Decreto 406/68, a expressão " de objeto não destinado à industrialização ou comercialização, e inseriu no sub-item 14.05 da lista de serviços anexa à lei 116/2003 a expressão de objetos quaisquer.

O contribuinte responde à notificação de regularização 180/2008 através do processo 7181/2008, argumentando que a sua atividade trata-se de transformação e não de beneficiamento, citando o Regulamento do IPI, e alegando que a lei 116/2008 não define Beneficiamento. Em resposta a esta manifestação do contribuinte foi respondido conforme transcrito abaixo:

*Sr. Chefe do Serviço de Fiscalização*

*Em resposta a nossa notificação 180/2008 de 03/04/2008 que solicitava a regularização de pendências existentes a qual foi acompanhada de ofício nº 36/2008/SF/DRM o qual explicitava a nova incidência do ISSQN advinda da LC 116/03 acompanhada pela Lei Municipal 4818/03 quanto a prestações de serviços de beneficiamento mesmo dedicado a futura comercialização ou industrialização o contribuinte MOINHOS CRUZEIRO DO SUL S/A arrolou alguns entendimentos, os quais passamos a analisar:*

**1- QUANTO A DEFINIÇÃO DE BENEFICIAMENTO:**

*Diz que a LC 116/03 não definiu o que é Beneficiamento. Ora, cremos que assim como todos os outros serviços elencados na lista de serviço anexa a LC 116/03 sua definição não seria própria de tal lei complementar, pois esta deve utilizar-se dos princípios gerais de direito privado para pesquisa de sua definição conforme arts. 109 e 110 do CTN.*

**2 - QUANTO A INTERPRETAR A PARTIR DO RIPI, SE ESTARIAMOS DIANTE DE UMA TRANSFORMAÇÃO OU BENEFICIAMENTO:**

*Temos que a CNAE seria a melhor fonte de informação - CNAE - instrumento de padronização nacional dos códigos de atividade econômica e dos critérios de enquadramento utilizados pelos diversos órgãos da Administração Tributária do país.*

- *CNAE - Classificação Nacional de Atividades Econômicas, aplicada a todos os agentes econômicos que estão engajados na produção de bens e serviços, podendo compreender estabelecimentos de empresas privadas ou públicas, estabelecimentos agrícolas, organismos públicos e privados, instituições sem fins lucrativos e agentes autônomos (pessoa física). E este dispõe nas Notas explicativas da Subclasse 1552-0/00 MOAGEM DE TRIGO E FABRICAÇÃO DE DERIVADOS, que esta Subclasse compreende o beneficiamento de trigo (moagem, produção de farinha de trigo- mesmo integral, sêmola, farelo de trigo, etc) cópia anexa.*



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES  
Rua Cândido Machado, 429 –sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 003/2009

*Temos ainda, Quanto aos Incisos I e II do art. 4º do RIPI sobre industrialização quando falam:*

**Inc. I – a que, exercida sobre matéria-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);**

**Inc. II – a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento). Que a moagem do trigo em grão, não caracteriza obtenção de espécie nova, uma vez que, smj, seria simplesmente uma nova apresentação daquele cereal, antes em forma de grãos e posteriormente como partículas nos casos de trituração, ou em forma de pó quando farinha.**

*Logo, em nosso entender fica patente, tanto que existe definição de beneficiamento através do CNAE; Como, que a moagem é uma forma de Beneficiamento.*

*Porém, smj, o cerne da discussão nem se basearia na definição de beneficiamento e sim na origem dos lançamentos no CFOP – CÓDIGO FISCAL DE OPERAÇÃO E PRESTAÇÕES- 5124 Industrialização efetuada para outra empresa e 5125 Industrialização efetuada para outra empresa quando a mercadoria recebida para utilização no processo de industrialização não transitar pelo estabelecimento adquirente da mercadoria.*

*Tem-se como definição da Secretaria da Fazenda Estadual, cópia anexa, que:*

*Classificam-se naqueles códigos as saídas de mercadorias industrializadas para terceiros, compreendendo os valores referentes aos serviços prestados e os das mercadorias de propriedade do industrializador empregadas no processo industrial.*

*No caso em tela: O cliente, dono do trigo, manda o cereal para o Moinho fazer a moagem e posteriormente devolver àquele mesmo cliente. (vide resposta ao nosso ofício 43/2008/SF/ISS/DRM, fornecida pelo requerente, constante no processo 8869/2008)*

*Logo, são serviços (obrigação de fazer) prestados pela requerente para outras empresas e não venda (obrigação de dar) esta vai ocorrer em outra fase do círculo, quando posteriormente a tomadora deste serviço de moagem de trigo irá revender a farinha, o biscoito ou outro produto para o consumidor final.*

*E este Serviço meio, do processo de comercialização ou industrialização que antes não tinha incidência de ISSQN, a partir da LC 116/03 passou a ter.*

*É mister ratificar o já informado no ofício 36/2008/SF/ISS/DRM que acompanhou a notificação 180/2008 de 03/04/08 que com o advento da Lei Complementar 116/03 acompanhada pela Lei Municipal. 4818/03 o fato do serviço de beneficiamento efetuado pelo requerente ser destinado a futura comercialização ou Industrialização por parte do seu cliente, não é mais motivo de exceção de incidência do tributo municipal.*

*Anexamos cópia do CRLC N° 70018025734 2006/CIVIL DO TJRS que versa sobre este tema.*

*Julia  
Gervasio*



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUENTES  
Rua Cândido Machado, 429 –sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 003/2009

.....

*Dado o acima exposto, é nosso entendimento que: tem incidência de ISSQN a Prestação de Serviço elencados no CFOP 5124, 5125, 5164 E 5165 a partir da promulgação da LC 116/03 e que passa a ser devido tal tributo ao Município de Canoas a partir da entrada em vigor da Lei Municipal 4818/03, respeitando-se a noventena por trata-se de nova hipótese de incidência, passando a ser devido a partir de 1º de abril de 2004.*

*À suas considerações*

No decorrer da fiscalização, em resposta ao ofício 0043/2008 –SF/ISS/DRM, o próprio contribuinte descreveu suas operações de beneficiamento, não restando dúvida de qual tipo de atividade está sendo desenvolvida pelo contribuinte, quando este emite uma nota fiscal com os códigos 5124 e 6125, conforme transcrito abaixo:

*A atividade registrada no CFOP 5124, refere-se às operações de Industrialização por Encomenda sendo feita nas seguintes etapas:*

*1- O cliente envia o trigo e embalagens para industrializar no Moinho (Entrada);*

*2-Moinho industrializa, transforma em farinha e farelo, retornando ao encomendante o produto gerado, sendo cobrado apenas o dispêndio utilizado no processo produtivo.*

*3-Do produto gerado o encomendante o utilizará na fabricação de seus produtos (biscoitos, massas, bolachas) ou ao comércio atacadista.*

Na resposta à impugnação a fiscal atuante ainda acrescenta que a atividade de moagem da farinha é o processo de separar os três componentes do grão: o embrião ou gérmen, o endoesperma e a casca que origina o farelo.

Tendo em vista toda a exposição acima, não prospera a alegação do contribuinte de que há insegurança na determinação da infração. As manifestações da fiscalização sempre foram embasadas e demonstram que o atuante tem plena consciência da atividade que é desenvolvida pela empresa, e também distinguem plenamente as atividades de beneficiamento e de transformação, enquadrando corretamente a empresa como contribuinte do ISSQN.

2) Alega também inexistência de obrigação tributária com a municipalidade de Canoas na atividade de Beneficiamento de Grãos de Trigo, pois trata-se de transformação, atividade de industrialização;

10  
J



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES  
Rua Cândido Machado, 429 –sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 003/2009

Como já esclarecido no item anterior, houve certeza na determinação da atividade desenvolvida pela empresa como sendo de beneficiamento e não de transformação e a consequente infração a legislação tributária municipal, pois está a empresa, Moinhos Cruzeiro do Sul S.A, desenvolvendo atividade sujeita à tributação municipal e não vem recolhendo o tributo devido pelo exercício de tal atividade.

Conforme dispõe o artigo 113 do CTN a obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador. As hipóteses de incidência do tributo estão dispostas na lei complementar que institui o tributo, no caso do ISSQN a lei 116/2003, em sua lista anexa onde são arrolados todos os serviços sujeitos à tributação deste imposto. Ocorrido o fato gerador, prestação de serviços de beneficiamento e como ele está enquadrado dentro das hipóteses de incidência do ISSQN, surge então a obrigação tributária com a municipalidade. Atuando o contribuinte dentro do campo de incidência do ISSQN, ocorre o fato gerador e consequentemente surge a obrigação tributária. Não tendo feito o contribuinte o recolhimento do tributo devido, resta a fiscalização tributária do município lançá-lo e cobrar as penalidades cabíveis pelo não recolhimento no período correto, salientando que o fisco entendeu não se tratar de sonegação fiscal, pois houve a informação da receita na Guia Modelo B.

**3) Afirma estar a sua atividade sujeita ao IPI e ao ICMS;**

Como já esclarecido na impugnação, processo 27605/2008, o relator em seu voto, esclarece através de diversos doutrinadores e através de farta jurisprudência que a atividade de beneficiamento é inequivocamente sujeita à tributação do ISSQN, e que a atividade ora autuada não abrange o campo de incidência do IPI ou ICMS.

Conforme esclarece Roberto Taulil em artigo publicado em janeiro de 2008, transcrito à folha 169 do processo de impugnação 27605/2008:

*"Não importaria ao caso as características operacionais do prestador, podendo até ser uma indústria com objetivos de fabricação e venda de seus produtos. Porém, se esta indústria resolve utilizar seus meios, para executar qualquer tarefa encomendada por eventual cliente, cuja estrutura operacional que possui lhe permita realizar, e sendo tal tarefa executada em um bem do cliente, o imposto da operação seria o ISS, não o IPI."*

O fato de o estabelecimento ser industrial não impede que utilize sua estrutura para prestação de serviços, desde que assim contratados. A atividade de industrialização não se confunde com a atividade de prestação de serviços. A primeira configura obrigação de entregar um produto, um bem material, a segunda configura obrigação de fazer, ou seja, o serviço contratado será aplicado ao bem entregue pelo contratante e a este será devolvido. O fato de o serviço ser prestado por um estabelecimento industrial não descaracteriza a sua obrigação de fazer.

*Ma  
Jan 11*



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTE

Rua Cândido Machado, 429 -sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 003/2009

Uma empresa pode ter diversas atividades, ser comercial, industrial, prestadora de serviços, ou desenvolver todas as três atividades, estando sujeita aos respectivos tributos incidentes em cada operação.

Quando houver tarefa encomendada a ser executada em um bem do tomador do serviço, bem este que retornará ao tomador do serviço, proprietário do bem a ser beneficiado, o imposto devido nesta operação é o ISSQN, POR EXPRESSA DETERMINAÇÃO LEGAL, Lei Complementar 116/2003, Lei Municipal 4818/2003.

A competência constitucional para tributar serviços é dos municípios e Distrito Federal. Aos estados cabe instituir tributos sobre a circulação de mercadorias (bens adquiridos com o intuito de revenda) e serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações se iniciem no exterior.

No caso do beneficiamento não há que se falar em mercadoria e sim em material que será modificado ou aperfeiçoado.

Quanto ao IPI, incide sobre operações mercantis de venda de produtos industrializados, efetuadas pela indústria. (folha 174 do proc.27605/2008) O bem industrializado gerará receita de venda de mercadorias enquanto que o beneficiamento gerará receita de prestação de serviços.

Tendo em vista o exposto não prospera a afirmação do recorrente de que não é sujeito ao ISSQN e sim ao ICMS e IPI.

**4) E, ainda, atesta que a decisão recorrida não analisou as questões impugnadas pela recorrente.**

Da análise da decisão de 1ª instância é possível perceber que o julgador se preocupou em arrolar no processo diversas fontes de doutrina, jurisprudência e legislação que dão suporte ao seu voto e demonstram que todas as alegações do contribuinte não procedem perante o direito da fazenda pública de constituir o crédito tributário.

Ele conclui o seu parecer demonstrando que com base na própria declaração do contribuinte, explicando todas as atividades desenvolvidas pelo mesmo, e com base no que determina a legislação, no que entendem os tribunais e no que pensam os doutrinadores, não há como negar que a atividade prestada pelo contribuinte está sujeita à tributação do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza.

Tendo em vista o exposto, não prospera a alegação do contribuinte de que não houve a análise das questões impugnadas pela recorrente.

*Julia*  
12



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUENTES  
Rua Cândido Machado, 429 -sala 303-Telefone: 3462-1572

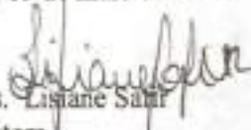
Continuação...

ACÓRDÃO 003/2009

Após a análise de todos os argumentos de autuante e autuado e da decisão do Grupo Julgador de 1ª instância, entendo que a peça fiscal enquadrou corretamente o contribuinte, razão pela qual **NEGO PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO**, devendo se manter integralmente o lançamento do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, realizado através do Auto de Infração nº 87/2008.

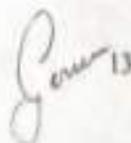
A conselheira Neiva Marisa Magnus Oliveira acompanhou o voto da Conselheira Relatora, os conselheiros Gerson Untertriefallner Costa e Maria de Lourdes Carneiro não acompanharam o voto da Conselheira Relatora. Em função do empate ocorrido, foi proferido voto de qualidade da presidente Dra. Márcia Aparecida Paim Adami, conforme disciplinado no artigo 10 - III- Funções do Presidente.

Sala das sessões, 19 de maio de 2009.

  
Cons. Lisiane Saler  
Relatora

  
Cons. Márcia Aparecida Paim Adami  
Presidente

O PRESENTE ACÓRDÃO CONTINUA NA PÁGINA 14 COM A DECLARAÇÃO DE VOTO DO CONSELHEIRO GERSON UNTERTRIEFALLNER COSTA.

  
Gerson 13



**PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS**  
**SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA**  
**CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES**  
Rua Cândido Machado, 429 -sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 003/2009

**Declaração de Voto**

Trata-se de recurso voluntário manejado por Moinhos Cruzeiro do Sul S. A. a qual insurge contra a exigência fiscal consignada no Auto de Infração nº 87/2008 referente a cobrança de ISSQN sobre o processo de moagem de trigo, industrialização de farinha de trigo, farelo, mistura, grumo e sêmola, referente a operação de industrialização por encomenda.

Vejamos alguns fatos:

Os Magistrados integrantes da Segunda Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado, reunidos no dia 11 de março de 2009, negaram por unanimidade, provimento ao recurso do município de São Leopoldo, que pleiteava a incidência do ISS nos serviços de industrialização por encomenda. "Os serviços de beneficiamento previstos no subitem 14.05 da lista anexa à LC nº 116/2003 ("restauração, recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, de objetos quaisquer"), somente se sujeitam ao Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), da competência municipal, se prestados a consumidor ou usuário final, em bens deste. Se, ao contrário, os referidos serviços forem prestados a indústrias, em produtos destas e sujeitos a IPI e a ICMS, serão eles alcançados por esses Impostos, mesmo que haja suspensão ou diferimento do seu pagamento, que é clara forma de incidência, ainda que em etapa posterior. Ademais, nos termos do inciso III do art. 156 da Constituição Federal os Municípios somente podem instituir imposto sobre serviços não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar, ou seja, quando não incidente o ICMS".

Assim:

É nesse sentido entendo que a atividade-fim é a prestação que o contribuinte propôs realizar mediante remuneração financeira (a contraprestação), de modo que o prestador do serviço receberá dinheiro para realizar aquela determinada atividade-fim contratada. Por exemplo, configura-se uma atividade-fim o ato de construir ou reformar um prédio, realizar serviços de engenharia, advocacia, contabilidade ou qualquer outro serviço que consista em uma "obrigação de fazer", ou seja, um esforço imaterial em favor de terceiro (conforme dito no próprio acórdão).

Tal atividade-fim, por sua vez, é realizada pela consecução de variadas atividades-meio. No caso em questão: Os grãos de trigo são entregues pelo encomendante sob uma

*P. M. A.*  
14  
*[Signature]*



**PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS**  
**SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA**  
**CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES**  
Rua Cândido Machado, 429 -sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 003/2009

classificação fiscal (CNAE) e após moidos pela tomadora (atividade meio), são entregues sob outra classificação fiscal uma vez que o produto se encontra transformado para a fabricação de biscoitos ou bolachas (atividade fim).

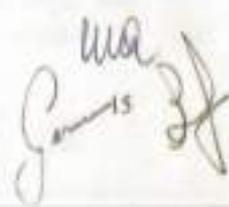
Em razão disto, uma atividade-fim sempre poderá ser tributada pelo ISS ou pelo IPI, mas uma atividade-meio nunca poderá ser tributada por qualquer um dos impostos.

Diante do exposto, entendo que o caracteriza a incidência do IPI ou ISS sobre determinado serviço é o fim a que ele se destina, de modo que o serviço será tributável:

- pelo ISS se for prestado diretamente ao consumidor ou usuário final; e
- pelo IPI (e, conseqüentemente, pelo ICMS) se for prestado no bojo de uma cadeia de industrialização/comercialização.

Por essas razões, voto pelo provimento do recurso Interposto por Moinhos Cruzeiro do Sul S.A .

  
Cons. Gerson Untertrefferlner Costa

  
Gerson 15



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUENTES  
Rua Cândido Machado, 429 - sala 303-Telefone: 3462-1572

ACÓRDÃO 004/2009

Processo: 1794/2009  
Requerente: Bunge Alimentos S/A  
Assunto: Recurso Voluntário -ISSQN

**Ementa:** ISS. O beneficiamento é considerado uma atividade "meio" ou "etapa da industrialização" e por esta razão, não retira da atividade o caráter de prestação de serviço sujeita ao ISSQN. Declaração de voto acolhendo o voto da relatora, negando provimento.  
**Recurso não provido por maioria.**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por BUNGE ALIMENTOS S/A contra a decisão de 1ª Instância Administrativa exarada no Processo nº 27.796/2008 de Impugnação à Revisão Fiscal de n.º 6.601/2008, com o objetivo de desconstituir o Auto de Infração n.º 90/2008, que passamos a relatar.

O Fisco Municipal autuou o contribuinte em virtude de deixar de recolher o ISSQN variável devido pela prestação de serviços descritos no item 14, subitem 14.05 da lista de serviços constante do Anexo I da Lei Municipal 4.818/2003, nos meses de abril a dezembro/2004, desatendendo a Notificação para Regularização n.º 177/2008, o que constitui infração ao disposto no artigo 42 da Lei Municipal 1.943/79, sujeito, portanto à multa de 50,00%, calculada sobre o ISSQN corrigido, prevista no art. 68, inc. I, letra "a" da Lei Municipal 1.783/77 com redação dada pela Lei 4.718/2002, o que corresponde ao valor de R\$ 50.255,12 (cinquenta mil, duzentos e cinquenta e cinco reais e doze centavos).

A Recorrente apresentou defesa administrativa de 1.ª Instância, através do Processo nº 27.796/2008, alegando:

- a) *"que o subitem 14.05 está determinando a tributação é do 'beneficiamento', e não da 'industrialização', transformação muito mais ampla de um produto." (...) "Portanto, levando-se em conta que o processo de industrialização não se equipara a um processo de beneficiamento, não se pode aplicar ao subitem 14.05 uma interpretação extensiva, não autorizada, já que o mesmo não contém em seu texto a expressão 'industrialização'".*
- b) *"se no caso da Impugnante não houve nenhum processo de beneficiamento do trigo, não há como pretender imputar-lhe qualquer ônus fiscal. Ademais, não se pode olvidar da*

*Ude*



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUENTES  
Rua Cândido Machado, 429 –sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 004/2009

*hipótese de destinação do produto final, no caso a comercialização e não utilização própria do encomendante (grifo nosso)".*

Por decorrência dessas assertivas pede acolhimento da preliminar para que seja cancelado o lançamento de crédito tributário do Auto de Infração n.º 90/2008.

A ciência da decisão à impugnante foi dada em 07/01/2009.

Ainda não satisfeita com a resposta ao seu pleito, em 2.ª Instância, a Recorrente, repete, com cópia fiel, a matéria versada na Impugnação apresentada por intermédio do processo n.º 27.796/2008.

Este o Relatório.

Realizada a sustentação oral pelo Procurador da Recorrente e debatida a matéria entre os Conselheiros, passo a relatar.

**Sra. Presidente:**

O presente recurso administrativo é tempestivo, nos termos da legislação municipal em vigor.

Analisando as questões suscitadas pelo recorrente, e as orientações doutrinárias acerca do assunto, temos:

a) A impugnante se fixou nos termos "beneficiamento" e "industrialização" não rebatendo a constatação da fiscalização de que a matéria-prima empregada pertence ao encomendante, como ela mesma salienta à fl. 06, "*que não se pode olvidar a hipótese da destinação do produto final, no caso, a comercialização e não utilização própria do encomendante*".

Roberto Tauil, assim orienta em artigo publicado em janeiro de 2008:

(...)

Perante o disposto na Lei Complementar 116/03 as atividades acima seriam prestações de serviços tributáveis pelo ISS somente quando prestadas em bens de terceiros.

Esta é a base inicial de interpretação. Verifica-se, contudo, a existência de algumas atividades integrantes do campo de exação do IPI, como por exemplo, o beneficiamento (lembrando que o CTN considera industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo). Não há dúvida que o beneficiamento, entre outras atividades, aperfeiçoa o produto para o consumo.

Isto posto, dir-se-ia que o ISS somente alcança os serviços acima relacionados quando forem prestados em um bem do tomador do serviço.

ua 2



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTE  
Rua Cândido Machado, 429 –sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 004/2009

Não importaria ao caso as características operacionais do prestador podendo até ser uma indústria com objetivos de fabricação e venda de seus produtos. Porém, se esta indústria resolve utilizar seus meios, para executar qualquer tarefa encomendada por eventual cliente, cuja estrutura operacional que possui lhe permita realizar, e sendo tal tarefa executada em um bem do cliente, o imposto da operação seria o ISS, não o IPI.

Outra condição evidente é que este bem, após ser beneficiado, lavado, recortado, restaurado, enfim, após a execução do serviço pelo prestador, que seja devolvido ao tomador do serviço, a quem pertence a coisa que sofreu a transformação.

(...) até a vigência da Lei Complementar n.º 56, de 1987, anterior, portanto, ao advento da atual Constituição Federal, o entendimento não era esse. O item 72 da lista de serviços anexa àquela lei complementar estabelecia uma condição: "de objetos não destinados a industrialização ou comercialização".

Na época, Bernardo Ribeiro de Moraes explicava: "Devemos observar que o beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, acondicionamento e operações similares, para constituir fato gerador do imposto sobre serviços, deve ser, sempre, de objetos não destinados a comercialização ou industrialização. O ISS não incide sobre serviços que constituam etapa do ciclo de industrialização ou comercialização do produto.

(...)

A Lei Complementar n.º 116/2003 veio corrigir tal anomalia ao procurar distinguir de melhor forma as obrigações de fazer das obrigações de dar, pelo menos neste particular. Não importa mais a destinação que será dada ao produto pelo tomador do serviço, se vai vendê-lo, se vai usá-lo, se será componente de outro produto, nada disso importa ao prestador do serviço, contratado apenas para prestar o serviço e nada mais.

b) Não merece prosperar a preliminar de nulidade por interpretação extensiva do subitem 14.05 da lista de serviços pelo Fisco Municipal.

Se fosse caso de se discutir a taxatividade da lista, quanto ao número de itens, mas admitindo interpretação ampla e analógica em cada um deles, a situação já foi pacificada pelas decisões do STF, bem como também o faz o parecer minucioso elaborado pelo grupo julgador de 1.ª Instância.

Uma vez analisados os questionamentos trazidos a presente demanda, entendo que o Auto de Infração em tela foi devidamente constituído, em conformidade com a legislação municipal e federal, sem nenhum prejuízo a regular e ampla defesa do contribuinte.

uuu



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTEES  
Rua Cândido Machado, 429 -sala 303-Telefone: 3462-1572

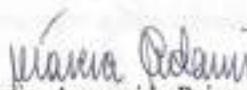
Continuação...

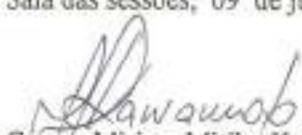
ACÓRDÃO 004/2009

Ante o exposto, nego provimento ao presente recurso voluntário, mantendo o lançamento do ISSQN realizado através do AI n.º 90/2008, entendendo que o fisco municipal enquadrou corretamente o contribuinte.

Os conselheiros presentes Neiva Marisa Magnus Oliveira e Paulo Sérgio Pereira da Silva (suplente) acompanharam o voto da conselheira relatora. Os conselheiros Gerson Untertriefallner Costa, Ricardo Bernardes Machado e Maria de Lourdes Carneiro não acompanharam o voto da conselheira relatora. Em função do empate ocorrido, foi proferido voto de qualidade da presidente Dra. Márcia Aparecida Paim Adami, conforme disciplinado no artigo 10 - III- Funções do Presidente.

Sala das sessões, 09 de junho de 2009.

  
Cons. Márcia Aparecida Paim Adami  
Presidente

  
Cons. Miriam Mitiko Kawamoto  
Relatora

O PRESENTE ACÓRDÃO CONTINUA NA PÁGINA 05 COM A DECLARAÇÃO DE VOTO DA PRESIDENTE.

  
4



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES  
Rua Cândido Machado, 429 -sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 004/2009

**Declaração de Voto**

Tendo havido empate, com três votos dando pelo provimento do recurso e três contrários, negando-lhe provimento, coube à Presidência proferir voto de desempate.

O cerne da questão resume-se em saber se a atividade desenvolvida pela recorrente, Bunge Alimentos S/A, é de beneficiamento, com o que estaria sujeita a incidência do ISSQN ou não.

É que o ISS na sua configuração constitucional incide sobre uma prestação de serviço, cujo conceito pressuposto pela Carta Magna eclipsa *ad substantia obligatio in faciendo*, inconfundível com a denominada obrigação de dar.

A Constituição da República utiliza os conceitos de direito no seu sentido próprio, com que implícita a norma do artigo 110, do CTN, que interdita a alteração da categorização dos institutos.

Como consequência, qualificar como serviço a atividade que não ostenta essa categoria jurídica implica em violação bifronte ao preceito constitucional, porquanto o texto maior a utiliza não só no sentido próprio, como também o faz para o fim de repartição tributária- constitucional (RE 116121/SP).

Assim, o conceito pressuposto pela Constituição Federal de serviço e de obrigação de fazer corresponde aquele emprestado pela teoria geral do direito, segundo o qual o objeto da prestação é uma conduta do obrigado. Envolvendo a atividade, bens e serviços, a realidade econômica que interessa ao Direito Tributário impõe aferir o desígnio final pretendido pelo sujeito passivo tributário, distinguindo-se a atividade meio, da atividade fim, esta última o substrato da hipótese de incidência.

Feitas estas considerações e tendo a autuação tomado por base o artigo 42 da Lei Municipal 1943/79, como sendo serviço previsto no sub-item 14.05 da lista de serviços anexa à Lei municipal nº4818/03, considera-se devido o tributo.

Trata a espécie de beneficiamento ou industrialização por encomenda, como tal sujeito ao ISSQN.

Resta claro das notas fiscais que houve prestação deste serviço pela recorrente a terceiro, de que são exemplos aquelas emitidas para Cipa Industrial Produtos Alimentares Ltda. em Goiás e J. Macedo S/A neste município, ainda que a prestação destes serviços de beneficiamento independa da destinação a ser dada ao produto ou bem.

ua 5



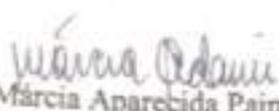
PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES  
Rua Cândido Machado, 429 –sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 004/2009

Pelo exposto, na esteira do voto da eminente Relatora, nego provimento ao recurso interposto por Bunge Alimentos S/A.

Sala das sessões, 09 de junho de 2009.

  
Cons. Márcia Aparecida Paim Adami  
Presidente



**PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS**  
**SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA**  
**CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTE**  
Rua Cândido Machado, 429 –sala 303-Telefone: 3462-1572

**ACÓRDÃO 005/2009**

Processo: 19928/2008

Requerente: Alberto Pasqualini - Refap S/A

Assunto: Recurso Voluntário -ISSQN

**Ementa: ISS. Locação de bens móveis. Configurada prestação de serviço. Incidência do tributo.**

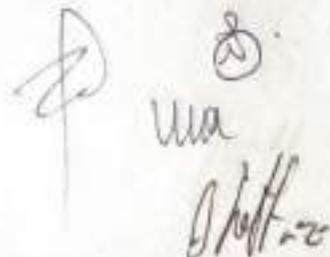
**Recurso não provido por maioria, de acordo com fundamentos do voto vencedor.**

Trata-se de recurso interposto por ALBERTO PASQUALINI – REFAP S/A, inscrita no Cadastro Municipal de Contribuintes sob o nº 56739, CNPJ 04.207.640/0001-28, situada na Av. Getúlio Vargas, nº 11.001, neste município, contra decisão de Primeira Instância, através do qual o Fisco Municipal exige o pagamento do Imposto Sobre Serviços – ISSQN na qualidade de substituta tributária, em relação a fatos geradores ocorridos no período compreendido no mês de setembro de 2004, referente à locação de guindastes em operações realizadas com a empresa Locar Transportes Técnicos e Guindastes Ltda., razão pela qual protocolizou tempestivamente em 26/08/2008, recurso contra o Auto de Infração nº 30/2008.

A base de cálculo utilizada para tributação do ISS variável foi a contratação da empresa Locar Transportes Técnicos e Guindastes Ltda. para executar serviços de locação de guindastes.

Cientificada da decisão de 1ª instância, sobreveio o presente recurso administrativo ora relatado que a recorrente alega as seguintes razões recursais:

- 1 – Que a fiscalização tributária a autou porque supostamente deixou de recolher ISSQN, como substituta tributária no mês de setembro de 2004, referentes à locação de guindastes da empresa Locar Transportes Técnicos e Guindastes Ltda., o que constituiria infração ao artigo 3º da lei municipal 4584/2001;
- 2 – Alega que apesar de constar do item 79 da lista Anexa do Decreto-Lei 406/68, a “locação de bens móveis”, não é prestação de serviço, não podendo sobre ela incidir o tributo objeto do Auto antes impugnado e ora recorrido;
- 3 – Alega que o Decreto-lei 406/68 não poderia desvirtuar o sentido dos institutos jurídicos consagrados por outros ramos do direito, ao tratar a locação de bens móveis como prestação de serviço, sob pena de ofensa ao art. 110 do CTN;





**PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS**  
**SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA**  
**CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES**  
Rua Cândido Machado, 429 –sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 005/2009

4 - Menciona que apesar de reiteradas decisões do STF, não possuem efeito vinculante à Administração Pública, devem ser reconhecidos os efeitos gerais de suas decisões, de forma a não obrigar o contribuinte a litigar até o STF;

5- Lembra que o STF, no julgamento do RE 116.121-3/SP, declarou a inconstitucionalidade da expressão "locação de bens móveis".

É o relatório.

Notificado o Requerente e não tendo comparecido para a realização de defesa oral, a matéria foi debatida em Plenário pelos demais Conselheiros, após o que passo a decidir.

**VOTOS**

**VOTO DA RELATORA**

O Recorrente em suas Razões sustenta que a locação de coisa consiste em uma obrigação de dar, na medida em que o locador cede ao locatário o direito de uso e gozo de um determinado objeto, mediante o recebimento de uma remuneração.

A Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, introduziu algumas modificações na cobrança do ISS, sendo uma delas a exclusão da 'locação de bens móveis' da lista de serviços sobre os quais deve incidir o imposto.

Por isso, a locação de bens móveis não pode ser considerada como atividade caracterizadora da prestação de serviço, que pressupõe uma obrigação de fazer e, portanto, não pode sofrer a incidência de ISS.

Além disso, afirmou que a expressão "prestação de serviços" ainda possui um amplo alcance na legislação complementar relativa ao ISS, abrangendo não apenas as hipóteses compreendidas na chamada "locação de serviços" disciplinada pelo Código Civil, como também outras modalidades de serviços, relacionados com as coisas que as empresas ou profissionais autônomos põem à disposição das pessoas.



**PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS**  
**SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA**  
**CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES**  
Rua Cândido Machado, 429 - sala 303 - Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 005/2009

Assim, mesmo que a atividade locação seja acompanhada de um profissional para operar o equipamento, entendo, em razão do princípio da preponderância, que esta situação, por si só, não é suficiente para descaracterizar a atividade de locação de bens móveis.

Convém destacar que o autuado, na condição de Substituto Tributário, tem legitimidade para questionar a matéria, na medida em que ele é o único e exclusivo responsável pela prática de todos os atos materiais relacionados à apuração, retenção e recolhimento do ISS.

Conforme noticiado nos autos, de fato o STF, no RE 116.121/SP, concluiu pela inconstitucionalidade da cobrança de ISS em caso de locação de bem móvel. O acórdão restou assim ementado:

TRIBUTO - FIGURINO CONSTITUCIONAL. A supremacia da Carta Federal é conducente a glosar-se a cobrança de tributo discrepante daqueles nela previstos. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS - CONTRATO DE LOCAÇÃO. A terminologia constitucional do Imposto sobre Serviços revela o objeto da tributação. Conflita com a Lei Maior dispositivo que imponha o tributo considerado contrato de locação de bem móvel. Em Direito, os institutos, as expressões e os vocábulos têm sentido próprio, descabendo confundir a locação de serviços com a de móveis, práticas diversas regidas pelo Código Civil, cujas definições são de observância inafastável - artigo 110 do Código Tributário Nacional. (DJ de 25/05/2001, página 17).

O acórdão foi lavrado pelo Min. Marco Aurélio, que bem elucidou a questão, inclusive sob a ótica defendida neste especial:

Senhor Presidente, vou pedir vênias ao nobre Ministro-Relator para divergir, porque entendo que as noções são diversas: a relativa à prestação de serviços, em si, e a inerente à locação de bem móvel.

(...)

Em face do texto da Constituição Federal e da legislação complementar de regência, não tenho como assentar a incidência do tributo, porque falta o núcleo dessa incidência, que são os serviços. Observem-se os institutos em vigor tal como se contém na legislação de regência. As definições de locação de serviços e locação de móveis vêm-nos do Código Civil e, aí, o legislador complementar, embora de forma desnecessária e que somente pode ser tomada como pedagógica fez constar no Código Tributário o seguinte preceito:

*Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.*



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUENTES  
Rua Cândido Machado, 429 –sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 005/2009

No ensinamento de Orlando Gomes, "nas obrigações de dar, o que interessa ao credor é a coisa que lhe deve ser entregue, pouco lhe importando a atividade de que o devedor precisa exercer para realizar a entrega. Nas obrigações de fazer, ao contrário, o fim é o aproveitamento do serviço contratado" (*in* *Obrigações*, 15ª ed., Rio de Janeiro; Forense, 2000, p. 38).

De outro lado, há de prevalecer a definição de cada instituto, dentro desse enfoque, concluo que a locação de bem móvel não implica em prestação de serviços e, portanto, inexistente o fato gerador do ISS.

Com essas considerações, conheço do recurso e **dou-lhe provimento**, para julgar improcedente o Auto de Infração nº 30/2008.

### Voto Vencedor

Desde a publicação da Lei Complementar 116, em 01 de agosto de 2003, que por força de veto posto pelo Sr. Presidente da República, quando da sanção da Lei, à inclusão da referida atividade na lista de serviços tributáveis, " (subitem 3.01 – vetado)...", não há a incidência do ISSQN sobre a atividade de locação de bens móveis.

Porém, se a empresa locar máquinas com operador, carros com motorista, etc. haverá a incidência do ISS, pois há a prestação do serviço. A base de cálculo do ISS, neste caso, será o valor do serviço prestado (art. 7º da LC 116/2003 e lei municipal 4818/2003).

A locação de bens móveis é obrigação de "dar", enquanto que a prestação de serviço é obrigação de "fazer".

Na locação de bem móvel o contrato consiste na entrega de um objeto pelo contratado para o uso do contratante, mediante remuneração, por um determinado período de tempo.

No contrato de prestação de serviço, o contratado se obriga a executar um fazer para o contratante, mediante um preço.

No STF, em voto do Ministro Marco Aurélio Mello, no RE 116.121-SP, que se manifesta dizendo o seguinte:

*"Indago se, no caso, o proprietário do guindaste coloca à disposição daquele que o loca também algum serviço. Penso que não. Creio que aí se trata de locação pura e simples,*

*Obt. 12-2*

*2*

*f uia*



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUÍNTES  
Rua Cândido Machado, 429 - sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 005/2009

*desacompanhada destarte, da prestação de serviço. Se houvesse o contrato para essa prestação, concluiria pela incidência do tributo."*

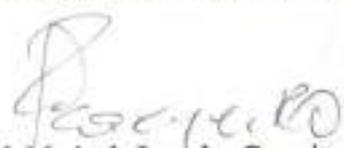
O Auto de infração 30/2008, foi lavrado pela falta de cumprimento do recolhimento do ISSQN sobre a locação de guindaste com o operador para a tomadora de serviços ALBERTO PASQUALINI - REFAP S/A.

Estes serviços de guindaste foram prestados utilizando a mão-de-obra do operador da máquina, sem a qual, tal prestação contratada não poderia ter sido realizada.

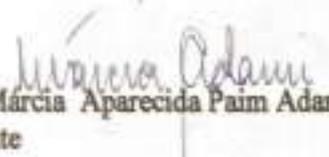
Estamos então, diante de uma prestação de serviços e não de uma locação pura e simples de bem móvel, razão pela qual opino pelo **não provimento** do presente Recurso Administrativo e **pela manutenção do Auto de Infração 30/2008**.

Os conselheiros presentes Gerson Untertriefallner Costa e Daniel Lottici (suplente) acompanharam o voto da conselheira relatora. As conselheiras Lisiane Safir e Miriam Mitiko Kawamoto acompanharam o voto da conselheira Neiva Marisa Magnus Oliveira, Redatora do Voto Vencedor. Em função do empate ocorrido, foi proferido voto de qualidade da presidente Dra. Márcia Aparecida Paim Adami, conforme disciplinado no artigo 10 - III- Funções do Presidente, negando provimento ao recurso. À maioria, negaram provimento ao recurso.

Sala das Sessões, 16 de junho de 2009.

  
Consª. Maria de Lourdes Carneiro  
Relatora

  
Consª. Neiva Marisa Magnus Oliveira  
Redatora do Voto Vencedor

  
Consª. Márcia Aparecida Paim Adami  
Presidente




PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES  
Rua Cândido Machado, 429 -sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 005/2009

---

O PRESENTE ACÓRDÃO CONTINUA NA PÁGINA 07 COM A DECLARAÇÃO DE VOTO DO CONSELHEIRO DANIEL LOTTICI.

8

ua  
Nuffre



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES  
Rua Cândido Machado, 429 -sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 005/2009

---

O PRESENTE ACÓRDÃO CONTINUA NA PÁGINA 07 COM A DECLARAÇÃO DE VOTO DO CONSELHEIRO DANIEL LOTTICI.

0

ua  
Nuffa



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES  
Rua Cândido Machado, 429 -sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 005/2009

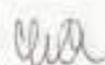
Declaração de Voto

Em virtude da impossibilidade de segregação das receitas, de oferecer distinção devida do que se trata da locação de bens e da cessão de mão-de-obra, na impossibilidade de definição de determinação de base de cálculo e também em razão de falta de previsão legal que trate especificamente deste assunto, damos provimento ao recurso voluntário interposto por Refap S/A - Refinaria Alberto Pasqualini, julgando improcedente o auto de infração de nº 30/2008.

Ainda, utilizando do Acórdão emitido pelo relator José Luiz Germano da Silva, na Apelação em Mandado de Segurança nº 2000.04.01.011986-3/PR que trata da execução de serviços mediante cessão de mão-de-obra e colocação de empregados a disposição do contratante que diz:

*"Quanto às empresas que atuam na área dos transportes, verifica-se que há a simples colocação dos empregados à disposição do contratante, mas a locação de equipamentos especiais para prestação de serviços nesta área, que refoge ao conceito de cessão de mão-de-obra insculpido na lei para obrigatoriedade da exação."*

  
Cons. Daniel Lottici  
Suplente



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTEES  
Rua Cândido Machado, 429 –sala 303-Telefone: 3462-1572

ACÓRDÃO 006/2009

Processo: 26220/2008  
Requerente: Alberto Pasqualini - Refap S/A  
Assunto: Recurso Voluntário -ISSQN

**Ementa:** ISS. Locação de bens móveis. Configurada prestação de serviço. Incidência do tributo.

**Recurso não provido por maioria, de acordo com fundamentos do voto vencedor.**

Trata-se de recurso interposto por ALBERTO PASQUALINI – REFAP S/A, inscrita no Cadastro Municipal de Contribuintes sob o nº 56739, CNPJ 04.207.640/0001-28, situada na Av. Getúlio Vargas, nº 11.001, neste município, contra decisão de Primeira Instância, através do qual o Fisco Municipal exige o pagamento do Imposto Sobre Serviços – ISSQN na qualidade de substituta tributária, em relação a fatos geradores ocorridos no período compreendido, nos meses de maio, junho, julho, setembro, outubro e dezembro de 2005, referente à locação de guindastes em operações realizadas com a empresa RIP Refratários Isolamentos e Pinturas Ltda., razão pela qual protocolizou tempestivamente em 03/11/2008, recurso contra o Auto de Infração nº 73/2008.

A base de cálculo utilizada para tributação do ISS variável foi a contratação da empresa RIP Refratários Isolamentos e Pinturas Ltda. para executar serviços de locação de guindastes.

Cientificada da decisão de 1ª instância, sobreveio o presente recurso administrativo ora relatado que a recorrente alega as seguintes razões recursais:

- 1 – Que a fiscalização tributária a autouou porque supostamente deixou de recolher ISSQN, como substituta tributária nos meses de maio, junho, julho, setembro, outubro e dezembro de 2005, referentes à locação de guindastes da empresa RIP Refratários Isolamentos e Pinturas Ltda., o que constituiria infração ao artigo 3º da lei municipal 4584/2001;
- 2 – Alega que apesar de constar do item 79 da lista Anexa do Decreto-Lei 406/68, a “locação de bens móveis”, não é prestação de serviço, não podendo sobre ela incidir o tributo objeto do Auto antes impugnado e ora recorrido;
- 3 – Alega que o Decreto-lei 406/68 não poderia desvirtuar o sentido dos institutos jurídicos consagrados por outros ramos do direito, ao tratar a locação de bens móveis como prestação de serviço, sob pena de ofensa ao art. 110 do CTN;

*[Handwritten signatures and initials]*



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES  
Rua Cândido Machado, 429 -sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 006/2009

4 - Menciona que apesar de reiteradas decisões do STF, não possuem efeito vinculante à Administração Pública, devem ser reconhecidos os efeitos gerais de suas decisões, de forma a não obrigar o contribuinte a litigar até o STF;

5- Lembra que o STF, no julgamento do RE 116.121-3/SP, declarou a inconstitucionalidade da expressão "locação de bens móveis".

É o relatório.

Notificado o Requerente e não tendo comparecido para a realização de defesa oral, a matéria foi debatida em Plenário pelos demais Conselheiros, após o que passo a decidir.

## VOTOS

### VOTO DA RELATORA

O Recorrente em suas Razões sustenta que a locação de coisa consiste em uma obrigação de dar, na medida em que o locador cede ao locatário o direito de uso e gozo de um determinado objeto, mediante o recebimento de uma remuneração.

A Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, introduziu algumas modificações na cobrança do ISS, sendo uma delas a exclusão da 'locação de bens móveis' da lista de serviços sobre os quais deve incidir o imposto.

Por isso, a locação de bens móveis não pode ser considerada como atividade caracterizadora da prestação de serviço, que pressupõe uma obrigação de fazer e, portanto, não pode sofrer a incidência de ISS.

Além disso, afirmou que a expressão "prestação de serviços" ainda possui um amplo alcance na legislação complementar relativa ao ISS, abrangendo não apenas as hipóteses compreendidas na chamada "locação de serviços" disciplinada pelo Código Civil, como também outras modalidades de serviços, relacionados com as coisas que as empresas ou profissionais autônomos põem à disposição das pessoas.

Assim, mesmo que a atividade locação seja acompanhada de um profissional para operar o equipamento, entendo, em razão do princípio da preponderância, que esta situação, por si só, não é suficiente para descaracterizar a atividade de locação de bens móveis.

*[Handwritten signatures and initials]*  
2



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTEES  
Rua Cândido Machado, 429 -sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 006/2009

Convém destacar que o autuado, na condição de Substituto Tributário, tem legitimidade para questionar a matéria, na medida em que ele é o único e exclusivo responsável pela prática de todos os atos materiais relacionados à apuração, retenção e recolhimento do ISS.

Conforme noticiado nos autos, de fato o STF, no RE 116.121/SP, concluiu pela inconstitucionalidade da cobrança de ISS em caso de locação de bem móvel. O acórdão restou assim ementado:

TRIBUTO - FIGURINO CONSTITUCIONAL. A supremacia da Carta Federal é conducente a glosar-se a cobrança de tributo discrepante daqueles nela previstos. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS - CONTRATO DE LOCAÇÃO. A terminologia constitucional do Imposto sobre Serviços revela o objeto da tributação. Conflita com a Lei Maior dispositivo que imponha o tributo considerado contrato de locação de bem móvel. Em Direito, os institutos, as expressões e os vocábulos têm sentido próprio, descabendo confundir a locação de serviços com a de móveis, práticas diversas regidas pelo Código Civil, cujas definições são de observância inafastável - artigo 110 do Código Tributário Nacional. (DJ de 25/05/2001, página 17)

O acórdão foi lavrado pelo Min. Marco Aurélio, que bem elucidou a questão, inclusive sob a ótica defendida neste especial:

Senhor Presidente, vou pedir vênia ao nobre Ministro- Relator para divergir, porque entendo que as noções são diversas: a relativa à prestação de serviços, em si, e a inerente à locação de bem móvel.

(...)

Em face do texto da Constituição Federal e da legislação complementar de regência, não tenho como assentar a incidência do tributo, porque falta o núcleo dessa incidência, que são os serviços. Observem-se os institutos em vigor tal como se contém na legislação de regência. As definições de locação de serviços e locação de móveis vêm-nos do Código Civil e, aí, o legislador complementar, embora de forma desnecessária e que somente pode ser tomada como pedagógica fez constar no Código Tributário o seguinte preceito:

*Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.*

No ensinamento de Orlando Gomes, "nas obrigações de dar, o que interessa ao credor é a coisa que lhe deve ser entregue, pouco lhe importando a atividade de que o devedor precisa exercer para realizar a entrega. Nas obrigações de fazer, ao contrário, o fim é o aproveitamento do serviço contratado" (*in* *Obrigações*, 15ª ed., Rio de Janeiro; Forense, 2000, p. 38).



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES  
Rua Cândido Machado, 429 –sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 006/2009

De outro lado, há de prevalecer a definição de cada instituto, dentro desse enfoque, concluo que a locação de bem móvel não implica em prestação de serviços e, portanto, inexistente o fato gerador do ISS.

Com essas considerações, conheço do recurso e dou-lhe provimento, para julgar improcedente o Auto de Infração nº 73/2008.

**VOTO VENCEDOR**

**1) Dos Fatos:**

Trata-se de resposta ao recurso administrativo com suporte no art. 83 da lei municipal 1783/77, interposto por Refap S/A – Refinaria Alberto Pasqualini, cadastro Municipal 56.739, CNPJ 04.207.640/0001-28, contra o lançamento do auto de infração nº 73/2008 (proc. De revisão fiscal 10.514/2007) lavrado pela Unidade de Fiscalização do ISSQN da SMF deste Município. O referido auto de infração abrange o período de maio, junho, julho, setembro, outubro e dezembro de 2005.

A autuação foi embasada no art. 3º da lei municipal 4584/2001.

A presente autuação recai sobre o responsável tributário Refap S/A que deixou de recolher ISSQN, referente a serviços tomados.

A manifestação do representante da fazenda neste conselho é pelo não provimento deste recurso.

**2) Do Julgamento de 1ª Instância:**

O julgador de 1ª instância embasou sua decisão com farto material de doutrina, jurisprudência, e legislação. Segue anexa cópia da resposta à impugnação às folhas 20 a 31.

O grupo julgador de 1ª instância negou provimento por unanimidade ao pleito do contribuinte.

*[Handwritten signatures and initials]*



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES  
Rua Cândido Machado, 429 -sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 006/2009

3) Das alegações do recorrente:

a) Alega que a atividade de locação de bens móveis não é prestação de serviços, não estando sujeita ao Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza;

b) Que há julgamento do STF sobre locação de bens móveis e que devido a tal julgado, não poderia incidir a tributação sobre a locação de bens móveis sob pena de inconstitucionalidade.

4) Dos procedimentos de Fiscalização e Alegações do Autuante:

Durante revisão fiscal realizada no contribuinte Refap S/A, constataram-se divergências entre os valores lançados na contabilidade referente as notas fiscais 365, 428, 461, 507, 538 e 603 e o valor que serviu de base de cálculo para o recolhimento do ISSQN referente aos serviços tomados de Rip Refratários, Isolamento e Pintura Ltda. A empresa citada prestou serviços auxiliares de construção civil.

O Auto de Infração foi emitido com base nos documentos apresentados pela Refinaria Alberto Pasqualini. O substituto tributário reteve e recolheu o ISSQN somente sobre parte do serviço contratado (mão-de-obra). A parcela referente ao custo com equipamento, entendeu tratar-se de locação, motivo pelo qual não efetuou a devida retenção.

5) Do voto:

Passamos à análise das questões suscitadas pelo recorrente:

a) **Alega que a atividade de locação de bens móveis não é prestação de serviços, não estando sujeita ao Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza;**

Acreditamos haver um equívoco por parte do autuado, pois o mesmo alega que a locação de bens móveis não está sujeita à tributação do ISSQN.

A atividade tributada, neste caso, é a prestação de serviços de construção civil, enquadrando-se a atividade no item 7.05 da lista de serviços anexa a lei 4818/2003, conforme reproduzimos abaixo:

*Altoz*  
*Uma*  
*5*



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTEs  
Rua Cândido Machado, 429 –sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 006/2009

7.05 – *Reparação, conservação e reforma de edifícios, estradas, pontes, portos e congêneres (exceto o fornecimentos de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços, fora do local da prestação dos serviços que fica sujeito ao ICMS).....3%*

No caso foram prestados serviços na área de construção civil, para os quais foi necessária a utilização de andaimes para a execução do serviço contratado. Nas notas fiscais objeto da autuação, fica claro que foram contratados pela Refap S/A serviços auxiliares de construção civil. Tais serviços foram originalmente contratados com a Tube Andaimes Tubulares S/A, não tendo sido apresentado tal contrato no processo de revisão fiscal, nem na impugnação e nem no recurso. Posteriormente houve um adendo ao contrato 8000.0000155.05.2, adendo este apresentado no processo de recurso, que refere-se a Cessão de Direitos e Obrigações referentes ao contrato citado, estabelecido inicialmente com a Tube, para a RIP Refratários e Isolamento e Pintura Ltda.

Salientamos que a atividade foi de prestação de serviços, sendo esta locação apenas uma atividade-meio para o atingimento do objetivo contratual, a prestação de serviços. A própria nota fiscal especifica serviços auxiliares de construção civil.

É necessária a diferenciação da locação pura para a locação com prestação de serviços. A locação pura não resta configurada na atual legislação do ISSQN, portanto não constitui fato gerador deste tributo, restando as exceções referente aos itens 3.04 e 3.05, os quais serão explicitados logo adiante neste voto.

Já a locação quando inserida na prestação de serviços como atividade-meio para prestação do mesmo constitui fato gerador do ISSQN.

No artigo de Ivan Jacomassi Junior, publicado no site clube jurídico do Brasil é bem explicitada a diferença entre locação e prestação de serviços, transcrevemos abaixo parte do artigo:

*Da expressão "Locar"*

*O dicionário "Melhoramentos", pela editora do mesmo nome, assim define o termo Locar:*

*Locar – dar de Aluguel ou de Arrendamento*

*Por sua vez, a expressão aluguel, pelo mesmo dicionário significa:*

*"1) Cessão ou gozo e uso de prédio, objeto ou serviço...*

*2) O preço dessa cessão ou gozo."*

*Artur  
ua*



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTEES  
Rua Cândido Machado, 429 –sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 006/2009

Mas para a perfeita interpretação e aplicabilidade do termo, apresentemos aqui a definição legal dada pelo Novo Código Civil:

Art. 565 – Na locação, uma das partes se obriga a ceder à outra, por tempo determinado ou não, o uso e gozo de coisa não fungível, mediante certa retribuição.

Assim, o locador é obrigado a:

- I) Entregar ao locatário a coisa alugada, com suas pertencas, em estado de servir ao uso a que se destina, e a mantê-la nesse estado, pelo tempo do contrato, salvo cláusula expressa em contrário;
- II) A garantir-lhe, durante o tempo do contrato, o uso pacífico da coisa.

Vemos que em uma típica operação de aluguel, uma das partes cede determinado bem à outra, mediante retribuição, enquanto que a parte à qual o bem será alugado, assume o livre uso da coisa (desde que nos moldes legais e contratuais), podendo utilizá-la do modo que achar mais conveniente, e respondendo civil e criminalmente pelo ato que ela praticar, caso resulte em dano à outrem.

(...)

Existe entretanto uma ressalva, pois há previsão de incidência do ISSQN pela Lei complementar nº 116/2003 em alguns casos de "cessão de uso". Estamos falando do item 3 da Lei Complementar em voga.

Temos assim uma modalidade de "locação tributável", pois detém previsão legal para tal, ainda lembrando que o citado item é motivo de intenso debate acerca de sua constitucionalidade.

No entanto, expliquemos que a "cessão de uso" elencada junto a LC 116/2003, em nosso entendimento não constitui pura e simplesmente "aluguel", uma vez que, por exemplo, nos casos de Cessão de Uso de Postes de Energia elétrica, a utilização principal, assim como a conservação dos mesmos cabe por diversas ocasiões à Companhia de Energia Elétrica Local, portanto, a suposta locatária não detém o livre uso e gozo da coisa apenas utiliza de seu potencial para abrigar cabos e condutores, desta forma, havendo descaracterização do ato concreto de locar, pela perda de um elemento fundamental (livre uso da coisa) o mesmo não pode ser qualificado como locação sem previsão de tributação.

*Alto*  
7



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES  
Rua Cândido Machado, 429 –sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 006/2009

*Excetuados os casos listados pela LC 116/03, todas as demais operações de aluguel não sofrerão tributação pelo ISSQN, relembrando entretanto, que por vezes, parte das receitas auferidas por entidades caracterizam-se como serviços, conforme demonstraremos adiante.*

(...)

*Entretanto, quando a suposta "locadora" cede um veículo juntamente com motorista à ela vinculado, a responsabilidade sobre o bem permanece com a mesma, na pessoa de seu funcionário, que é quem usa e manipula o veículo, visando atender as necessidades do contratante.*

*Inequivocamente, a responsabilidade sobre o bem móvel ainda está com a contratada, inclusive quanto a obrigação pela reparação civil, tendo em vista a manipulação do veículo por funcionário da empresa, conforme denota-se pelo artigo 932 do Novo Código Civil.*

*Art. 932 – São também responsáveis pela reparação civil:*

*III – O empregador ou comitente, por seus empregados, serviçais prepostos, no exercício do trabalho que lhes competir, ou em razão dele;*

*Ora, se o veículo é conduzido por empregado da entidade, e como visto anteriormente a responsabilidade pelo uso da coisa permanece imputada à proprietária do bem, e não a contratante, subentende-se que a mesma não dispõe de "livre uso e gozo" da coisa, e não está assim caracterizada a operação de locação.*

*Este tipo de contrato traz para a contratada uma "obrigação de fazer algo" (Transportar, Terraplenar, Guinchar, etc), pois é o funcionário quem usa o bem em benefício da contratante, portanto, inexistente "obrigação de dar", e vê-se aqui uma típica prestação de serviço.*

No caso ora analisado o tomador de serviços fez uma dedução da base de cálculo tributável do ISSQN, dedução esta não prevista na legislação deste tributo.

O artigo 31 da lei 1943/79 estabelece:

*"Preço do serviço é a importância relativa à receita bruta a ele correspondente, sem quaisquer deduções, ainda que a título de subempreitada de serviços, fretes, despesa ou imposto, salvo os casos especificamente previstos."*

Em artigo de Ivan Jacomassi Junior, O imposto sobre Serviços e as Hipóteses de Abatimento de sua Base de Cálculo é dito:

*Só será admitida redução da base de cálculo para o ISSQN, nos casos em que haja de se incorrer em bitributação, que é quando a União, Estado, Município ou o Distrito Federal criam tributo cujo fato gerador e base de cálculo são próprios de imposto de competência de outro ente político, ou o valor já tenha sido tributado anteriormente pelo mesmo tributo.*

*Art. 20*  
*ma*  
8



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES  
Rua Cândido Machado, 429 - sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 006/2009

*Também devemos reduzir a base de cálculo quando haja, em um mesmo valor cobrado, a ocorrência de duas hipóteses de incidência, tendo portanto dois fatos impositivos, nestes casos o que deverá ocorrer é a tributação da importância de forma segregada, ou seja, incidem impostos diferentes sobre partes diferentes do valor geral.*

A exceção que traz a lei complementar 116/2003, que foi acompanhada pela lei municipal 4818/2003, no caso de construção civil, é quando do fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação de serviços, ficando sujeitas a incidência do ICMS. (Itens 7.02 e 7.05 da lista de serviços anexa lei 4818/2003). Na situação analisada não está se falando de nenhum dos casos previstos acima, sendo a base de cálculo do ISSQN o valor total da prestação de serviços sem deduções.

**b) Que há julgamento do STF sobre locação de bens móveis e que devido a tal julgado, não poderia incidir a tributação sobre a locação de bens móveis sob pena de inconstitucionalidade.**

Foi apresentada decisão do STF referente a locação de guindastes, sendo no caso locação pura. Decisão em caso concreto, incidental, não gerando efeitos *erga omnes* e mesmo que gerasse, seria para casos de locação pura e não locação com prestação de serviços.

Como já amplamente abordado na impugnação, não há inexistência de supremacia de uma lei complementar sobre a outra. A defesa do autuado argumenta que a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance dos institutos, conceitos e formas de direito privado, conforme dispõe o artigo 110 do CTN, porém a lei que institui o ISSQN também é uma lei complementar, não havendo supremacia hierárquica entre tais leis, a lei complementar 116/2003, constitui-se em norma especial sobre a geral; logo, prevalece em tudo aquilo que disciplina de modo diverso, inclusive nas definições e conceitos.

À atividade de fiscalização e mais especificamente ao ato de aplicar multa por infração ao disposto na legislação tributária não resta margem para discussão de mérito administrativo e cabendo neste caso apenas a verificação da ocorrência da situação prevista em lei que ensejaria aplicação de multa. Caso o requerente julgue pertinente deve ingressar com ação direta de inconstitucionalidade para discussão do aspecto do disposto na Legislação Municipal.

Assim, não prospera tal alegação do contribuinte.

Após a análise de todos os argumentos de autuante e autuado, entendo que a peça fiscal enquadrou corretamente o contribuinte, razão pela qual **NEGO PROVIMENTO AO RECURSO**

*ma*  
*[Handwritten signatures]*



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES  
Rua Cândido Machado, 429 -sala 303-Telefone: 3462-1572

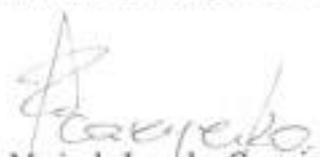
Continuação...

ACÓRDÃO 006/2009

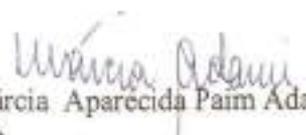
VOLUNTÁRIO, devendo se manter integralmente o lançamento do Imposto sobre serviços de qualquer natureza, realizado através do auto de infração nº 73/2008.

Os conselheiros presentes Gerson Untertriefallner Costa e Daniel Lottici (suplente) acompanharam o voto da conselheira relatora. As conselheiras Miriam Mitiko Kawamoto e Neiva Marisa Magnus Oliveira acompanharam o voto da conselheira Lisiane Safir, Redatora do Voto Vencedor. Em função do empate ocorrido, foi proferido voto de qualidade da presidente Dra. Márcia Aparecida Paim Adami, conforme disciplinado no artigo 10 - III- Funções do Presidente, negando provimento ao recurso. À maioria, negaram provimento ao recurso.

Sala das Sessões, 16 de junho de 2009.

  
Consª. Maria de Lourdes Carneiro  
Relatora

  
Consª. Lisiane Safir  
Redatora do Voto Vencedor

  
Consª. Márcia Aparecida Paim Adami  
Presidente

O PRESENTE ACÓRDÃO CONTINUA NA PÁGINA 11 COM A DECLARAÇÃO DE VOTO DO CONSELHEIRO DANIEL LOTTICI.



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES  
Rua Cândido Machado, 429 –sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 006/2009

Declaração de Voto

Em virtude da impossibilidade de segregação das receitas, de oferecer distinção devida do que se trata da locação de bens e da cessão de mão- de -obra, na impossibilidade de definição de determinação de base de cálculo e também em razão de falta de previsão legal que trate especificamente deste assunto, damos provimento ao recurso voluntário interposto por Refap S/A – Refinaria Alberto Pasqualini, julgando improcedente o auto de infração de nº 73/2008.

Ainda, utilizando do Acórdão emitido pelo relator José Luiz Germano da Silva, na Apelação em Mandado de Segurança nº 2000.04.01.011986-3/PR que trata da execução de serviços mediante cessão de mão-de-obra e colocação de empregados a disposição do contratante que diz:

*“Quanto às empresas que atuam na área dos transportes, verifica-se que há a simples colocação dos empregados à disposição do contratante, mas a locação de equipamentos especiais para prestação de serviços nesta área, que refoge ao conceito de cessão de mão- de- obra insculpido na lei para obrigatoriedade da exação.”*

  
Cons. Daniel Lottici  
Suplente



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUENTES  
Rua Cândido Machado, 429 –sala 303-Telefone: 3462-1572

ACÓRDÃO 007/2009

Processo: 19927/2008  
Requerente: Alberto Pasqualini - Refap S/A  
Assunto: Recurso Voluntário -ISSQN

**Ementa: ISS. Locação de bens móveis. Configurada prestação de serviço. Incidência do tributo.**

**Recurso não provido por maioria, de acordo com fundamentos do voto vencedor.**

Trata-se de recurso interposto por ALBERTO PASQUALINI – REFAP S/A, inscrita no Cadastro Municipal de Contribuintes sob o nº 56739, CNPJ 04.207.640/0001-28, situada na Av. Getúlio Vargas, nº 11.001, neste município, contra decisão de Primeira Instância, através do qual o Fisco Municipal exige o pagamento do Imposto Sobre Serviços – ISSQN na qualidade de substituta tributária, em relação a fatos geradores ocorridos nos períodos compreendidos, nos meses de agosto, setembro, outubro e novembro de 2004, e janeiro e fevereiro de 2005, referente à locação de andaimes em operações realizadas com a empresa Andaime Locação Ltda., razão pela qual protocolizou tempestivamente em 26/08/2008, recurso contra o Auto de Infração nº 46/2008.

A base de cálculo utilizada para tributação do ISS variável foi a contratação da empresa Andaime Locação Ltda. para executar serviços de locação de andaimes.

Cientificada da decisão de 1ª instância, sobreveio o presente recurso administrativo ora relatado que a recorrente alega as seguintes razões recursais:

- 1 – Que a fiscalização tributária a autuou porque supostamente deixou de recolher ISSQN, como substituta tributária nos meses de agosto, setembro, outubro e novembro de 2004, e, janeiro e fevereiro de 2005, referentes à locação de andaimes da empresa Andaime Locação Ltda., o que constituiria infração ao artigo 3º da lei municipal 4584/2001;
- 2 – Alega que apesar de constar do item 79 da lista Anexa do Decreto-Lei 406/68, a “locação de bens móveis”, não é prestação de serviço, não podendo sobre ela incidir o tributo objeto do Auto antes impugnado e ora recorrido;
- 3 – Alega que o Decreto-lei 406/68 não poderia desvirtuar o sentido dos institutos jurídicos consagrados por outros ramos do direito, ao tratar a locação de bens móveis como prestação de serviço, sob pena de ofensa ao art. 110 do CTN;

*[Handwritten signatures and initials]*



**PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS**  
**SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA**  
**CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUENTES**  
Rua Cândido Machado, 429 –sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

**ACÓRDÃO 007/2009**

4 – Menciona que apesar de reiteradas decisões do STF, não possuem efeito vinculante à Administração Pública, devem ser reconhecidos os efeitos gerais de suas decisões, de forma a não obrigar o contribuinte a litigar até o STF;

5- Lembra que o STF, no julgamento do RE 116.121-3/SP, declarou a inconstitucionalidade da expressão "locação de bens móveis".

É o relatório.

Notificado o Requerente e não tendo comparecido para a realização de defesa oral, a matéria foi debatida em Plenário pelos demais Conselheiros, após o que passo a decidir.

## VOTOS

### VOTO DA RELATORA

O Recorrente em suas Razões sustenta que a locação de coisa consiste em uma obrigação de dar, na medida em que o locador cede ao locatário o direito de uso e gozo de um determinado objeto, mediante o recebimento de uma remuneração.

A Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, introduziu algumas modificações na cobrança do ISS, sendo uma delas a exclusão da 'locação de bens móveis' da lista de serviços sobre os quais deve incidir o imposto.

Por isso, a locação de bens móveis não pode ser considerada como atividade caracterizadora da prestação de serviço, que pressupõe uma obrigação de fazer e, portanto, não pode sofrer a incidência de ISS.

Além disso, afirmou que a expressão "prestação de serviços" ainda possui um amplo alcance na legislação complementar relativa ao ISS, abrangendo não apenas as hipóteses compreendidas na chamada "locação de serviços" disciplinada pelo Código Civil, como também outras modalidades de serviços, relacionados com as coisas que as empresas ou profissionais autônomos põem à disposição das pessoas.

  
2



**PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS**  
**SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA**  
**CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTE**  
Rua Cândido Machado, 429 - sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 007/2009

Assim, mesmo que a atividade locação seja acompanhada de um profissional para operar o equipamento, entendo, em razão do princípio da preponderância, que esta situação, por si só, não é suficiente para descaracterizar a atividade de locação de bens móveis.

Convém destacar que o autuado, na condição de Substituto Tributário, tem legitimidade para questionar a matéria, na medida em que ele é o único e exclusivo responsável pela prática de todos os atos materiais relacionados à apuração, retenção e recolhimento do ISS.

Conforme noticiado nos autos, de fato o STF, no RE 116.121/SP, concluiu pela inconstitucionalidade da cobrança de ISS em caso de locação de bem móvel. O acórdão restou assim ementado:

TRIBUTO - FIGURINO CONSTITUCIONAL. A supremacia da Carta Federal é conducente a glosar-se a cobrança de tributo discrepante daqueles nela previstos. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS - CONTRATO DE LOCAÇÃO. A terminologia constitucional do Imposto sobre Serviços revela o objeto da tributação. Conflita com a Lei Maior dispositivo que imponha o tributo considerado contrato de locação de bem móvel. Em Direito, os institutos, as expressões e os vocábulos têm sentido próprio, descabendo confundir a locação de serviços com a de móveis, práticas diversas regidas pelo Código Civil, cujas definições são de observância inafastável - artigo 110 do Código Tributário Nacional. (DJ de 25/05/2001, página 17).

O acórdão foi lavrado pelo Min. Marco Aurélio, que bem elucidou a questão, inclusive sob a ótica defendida neste especial:

Senhor Presidente, vou pedir vênias ao nobre Ministro-Relator para divergir, porque entendo que as noções são diversas: a relativa à prestação de serviços, em si, e a inerente à locação de bem móvel.

(...)

Em face do texto da Constituição Federal e da legislação complementar de regência, não tenho como assentar a incidência do tributo, porque falta o núcleo dessa incidência, que são os serviços. Observem-se os institutos em vigor tal como se contém na legislação de regência. As definições de locação de serviços e locação de móveis vêm-nos do Código Civil e, aí, o legislador complementar, embora de forma desnecessária e que somente pode ser tomada como pedagógica fez constar no Código Tributário o seguinte preceito:

*Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.*

*Wolff*

*[Handwritten signature]*

*[Handwritten signature]*

*[Handwritten signature]*



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES  
Rua Cândido Machado, 429 –sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 007/2009

No ensinamento de Orlando Gomes, "nas obrigações de dar, o que interessa ao credor é a coisa que lhe deve ser entregue, pouco lhe importando a atividade de que o devedor precisa exercer para realizar a entrega. Nas obrigações de fazer, ao contrário, o fim é o aproveitamento do serviço contratado" (*in* *Obrigações*, 15ª ed., Rio de Janeiro; Forense, 2000, p. 38).

De outro lado, há de prevalecer a definição de cada instituto, dentro desse enfoque, concluo que a locação de bem móvel não implica em prestação de serviços e, portanto, inexistente o fato gerador do ISS.

Com essas considerações, conheço do recurso e **dou-lhe provimento**, para julgar improcedente o Auto de Infração nº 46/2008.

### VOTO VENCEDOR

A situação fática que ensejou o AI 46/2008 é a existência de uma "obrigação de fazer" celebrada entre Alberto Pasqualini – REFAP S.A. e Andaime Locação Indústria e Comércio Ltda.

Vejamos o conteúdo do contrato sob discussão, constante dos autos:

#### CLÁUSULA PRIMEIRA – OBJETO

1.1. O PRESENTE Contrato tem por objeto a prestação, pela Contratada, de serviços de montagem e desmontagem de andaimes e locação de tubos de andaime equipados, de conformidade com os termos e condições nele estipulados...

#### CLÁUSULA SEGUNDA – OBRIGAÇÕES DA CONTRATADA

2.2. Quanto à execução dos serviços e responsabilidade técnica:

2.2.1 - Executar os serviços ora contratados, de acordo com o Anexo nº 1 – Especificação dos Serviços, e nas condições estabelecidas neste contrato e em seus demais anexos.

2.2.4 - Manter à frente dos serviços um representante credenciado por escrito, por tempo integral, conforme definido no Anexo nº 3 deste Contrato, capaz de responsabilizar-se pela direção dos serviços contratados e representá-la perante a REFAP.

2.2.6 - Garantir os serviços realizados pelo período mínimo estabelecido na legislação brasileira, independentemente do encerramento contratual.

*[Handwritten signatures and initials]*  
4



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTE  
Rua Cândido Machado, 429 –sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 007/2009

2.2.9 - Responder por qualquer dano ou prejuízo causado à REFAP ou a terceiros, por ação ou omissão de seus prepostos e/ou empregados, em decorrência da execução dos serviços previstos neste instrumento contratual.

2.3. Quanto a pessoal:

2.3.1 - Responder pela supervisão, direção técnica e administrativa e mão-de-obra necessárias à execução dos serviços contratados, como única e exclusiva empregadora.

...

2.4. Quanto a materiais, equipamentos, máquinas, veículos, ferramentas e instalações:

2.4.1 - Fornecer os materiais, equipamentos, máquinas, veículos e ferramentas, necessários à execução de todos os serviços, conforme definido no Anexo nº 3 deste contrato.

...

2.4.3 - Retirar seus materiais, equipamentos, máquinas, veículos e ferramentas às suas expensas, após o término dos serviços ou rescisão do Contrato, ou ainda aqueles que tenham sido recusados, no prazo fixado pela Fiscalização, findo o qual a REFAP fica com o direito de promover sua retirada, como lhe convier, ...

2.4.4 - Carregar, transportar e descarregar os materiais necessários a execução do presente Contrato, conforme definido nos Anexos n.º 1 e n.º 3 deste Contrato.

Pela leitura do Contrato firmado verificamos que não se trata de uma locação pura, mas, sim, que estamos diante de um contrato de prestação de serviços. Completamente diferente seria se a REFAP locasse andaimes e tubos, sem mão-de-obra, para utilizá-los quando quisesse, executar as tarefas que bem entendesse ou, até, se fosse seu desejo, deixar o equipamento parado. Neste caso, poder-se-ia falar em locação.

A Doutrina nos ensina que no momento em que surge mão-de-obra, deixa de existir a figura da locação de bens imóveis e estamos diante de uma prestação de serviços, como bem ensina Aires F. Barreto, na obra "ISS na Constituição e na Lei", 2ª edição, Editora Dialética, ano 2003, página 46:

*"3.9.2. Serviços com emprego de máquinas, veículos, instrumentos e equipamentos.*

*Neste segundo caso, o esforço humano é apoiado e viabilizado – ou tem sua eficácia assegurada ou apoiada – pelo emprego de coisas que, no contexto da prestação de serviços, surge como seu requisito. Inúmeras prestações de serviços somente se viabilizam se o prestador se socorrer de máquinas, aparelhos, equipamentos ou instrumentos que tornem possível sua realização. ...*

*A essência está no esforço humano que a caracteriza e dá-lhe natureza.*

*Roberto*

*ua*  
5



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES  
Rua Cândido Machado, 429 –sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 007/2009

*Os serviços que integram essa subespécie são desempenhados mediante emprego de capital, sob a forma de instrumentos, equipamentos, máquinas, ferramentas, veículos. Integram a categoria dos serviços menos puros, por força da conjugação de capital com trabalho. Imprescindível à prestação é o emprego desses equipamentos, instrumentos ou veículos. Não se ultimam os serviços se faltam esses meios condicionais da viabilização do próprio desempenho humano.*

*Não deixa de configurar prestação de serviço o exercício de atividade que requeira o uso de instrumentos ou equipamentos, por mais sofisticados que sejam. Os meios viabilizam, aperfeiçoam, aumentam ou garantem a eficácia do esforço.*

Desse modo, muitos contratos firmados precisam ser analisados, caso a caso, em suas características básicas. Quando o seu objetivo implica na execução de um serviço, não há que se falar em contrato de locação. Ademais, quando o bem continua sob a posse e manuseio da empresa contratada, atuando com seus próprios condutores e observando técnicas próprias de manejo, torna claro que o contrato se distingue totalmente das características de locação, tratando-se, de forma evidente, de um serviço de empreitada ou prestação de serviços.

Outrossim, na Lei Municipal nº 4.818/03, no Anexo I, item 3.05 temos a previsão de incidência do ISSQN, onde diz:

*"3.05 – Cessão de andaimes, palcos, coberturas e outras estruturas de uso temporário."*  
Nossa lei foi elaborada em consonância à Lei Complementar nº 116/03, onde encontramos:

*"3.05 – Cessão de andaimes, palcos, coberturas e outras estruturas de uso temporário."*

Ou seja, a incidência do ISSQN está prevista na Lei Complementar e não foi vetada.

Assim, na mesma lista que veiculava a atividade vetada (3.01) pelo Sr. Presidente, estampa em seu subitem 3.05 a cessão de andaimes, palcos, coberturas e outras estruturas de uso temporário como serviço tributável pelo ISSQN.

Como há a previsão legal de incidência do ISSQN, o Município não pode deixar de tributar a atividade.

Voto, pois, no sentido de **negar provimento** ao Recurso e manutenção do AI nº 46/2008.

Os conselheiros presentes Gerson Untertriefallner Costa e Daniel Lottici (suplente) acompanharam o voto da conselheira relatora. As conselheiras Lisiane Safir e Neiva Marisa Magnus Oliveira acompanharam o voto da conselheira Miriam Mitiko Kawamoto, Redatora do Voto Vencedor. Em função do empate ocorrido, foi proferido voto de qualidade da presidente



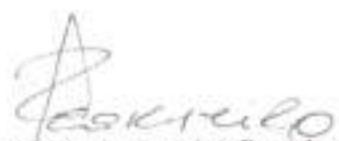
PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES  
Rua Cândido Machado, 429 -sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 007/2009

.....  
Dra. Márcia Aparecida Paim Adami, conforme disciplinado no artigo 10 - III- Funções do Presidente, negando provimento ao recurso . Por maioria, negaram provimento ao recurso.

Sala das Sessões, 16 de junho de 2009.

  
Consª. Maria de Lourdes Carneiro  
Relatora

  
Consª. Miriam Mitiko Kawamoto  
Redatora do voto vencedor

  
Consª. Márcia Aparecida Paim Adami  
Presidente

O PRESENTE ACÓRDÃO CONTINUA NA PÁGINA 08 COM A DECLARAÇÃO DE VOTO DO CONSELHEIRO DANIEL LOTTICI.

    
7



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES  
Rua Cândido Machado, 429 -sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 007/2009

Declaração de Voto

Em virtude da impossibilidade de segregação das receitas, de oferecer distinção devida do que se trata da locação de bens e da cessão de mão de obra, na impossibilidade de definição de determinação de base de cálculo e também em razão de falta de previsão legal que trate especificamente deste assunto, damos provimento ao recurso voluntário interposto por Refap S/A - Refinaria Alberto Pasqualini, julgando improcedente o auto de infração de nº 46/2008.

Ainda, utilizando do Acórdão emitido pelo relator José Luiz Germano da Silva, na Apelação em Mandado de Segurança nº 2000.04.01.011986-3/PR que trata da execução de serviços mediante cessão de mão-de-obra e colocação de empregados a disposição do contratante que diz:

*"Quanto às empresas que atuam na área dos transportes, verifica-se que há a simples colocação dos empregados à disposição do contratante, mas a locação de equipamentos especiais para prestação de serviços nesta área, que refoge ao conceito de cessão de mão de obra insculpido na lei para obrigatoriedade da exação."*



Cons. Daniel Lottici  
Suplente



8



**PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS**  
**SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA**  
**CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES**  
Rua Cândido Machado, 429 –sala 303-Telefone: 3462-1572

**ACÓRDÃO 008/2009**

Processo: 8166/2009

Requerente: Comunidade Evangélica Luterana São Paulo

Assunto: Recurso Voluntário – Suspensão de Imunidade

**Ementa:** Tributário de ISSQN. Suspensão de exigibilidade créditos. Imunidade tributária. Art. 150, inc. VI, alínea “c” e parágrafo 4º da CF/88. Entidade educacional. Falta de comprovação do preenchimento dos requisitos do art. 14 do CTN. Recurso não provido por unanimidade.

B

Trata-se de Recurso Voluntário Processo 8166/2009, interposto tempestivamente em 30/03/2009, por COMUNIDADE EVANGÉLICA LUTERANA SÃO PAULO - CELSP, CNPJ nº 88.332.580/00011-65, contra a decisão de Suspensão de Imunidade Tributária, exarada no Processo 6272/2007, e comunicada pela Notificação 007/2008, recorrida no Processo de Recurso em 1ª. Instância 138/2009, no qual resultou mantida a Suspensão de Imunidade Tributária.

**Dos Fatos:**

Em 23/03/2007, foi instaurado o Processo nº 6272/2007, de Revisão Fiscal, para fins de verificação do cumprimento do disposto no art. 14º, I, II e III do Código Tributário Nacional, pela COMUNIDADE EVANGÉLICA LUTERANA SÃO PAULO – CELSP, através da Notificação nº 042/2007 que pedia a regularização de eventuais débitos e a apresentação de cópia de alguns documentos. Posteriormente, foram expedidas as seguintes Notificações Complementares: em 17/04/2007 a de nº 019/2007; em 29/05/2007 a de nº 068/2007; em 28/06/2007 a de nº 085/2007. A recorrente apresentou parcialmente a documentação solicitada.

De posse da documentação apresentada, a Fiscalização Tributária relatou às fls. 124 a 130 do Processo 6272/2007, que a recorrente vem sistematicamente descumprindo a legislação municipal e cometendo várias irregularidades e ilegalidades, como a não averbação na Prefeitura Municipal de Canoas de qualquer alteração de suas vinculadas, coligadas ou controladas; vem retendo o ISSQN de seus prestadores de serviço através do cadastro municipal 60.542, sem a devida informação – DMS, muitas vezes reduzindo a base cálculo, em desacordo com a legislação vigente e também deixando de recolher o ISSQN; prestou

UMA



**PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS**  
**SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA**  
**CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES**  
Rua Cândido Machado, 429 –sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 008/2009

serviços para compradores de imóveis em construção, no Loteamento Mont' Serrat, sem o devido recolhimento do ISSQN, desde o ano de 2002; não apresentou livros do ISSQN e outros documentos solicitados; foi constatado que a CELSP/ULBRA Saúde faturou mais de R\$ 3.000.000,00 (Três milhões de reais), somente para um Tomador, desde Dez/2001 até Jan/2007, sem emitir Nota Fiscal de prestação de Serviços; foi apurado que Notas Fiscais de Serviço autorizadas pelo município de Canoas estão sendo utilizadas pela Ulbra/Saúde de Porto Alegre; foi constatado que a **RÁDIO E TV FELUSP LTDA.**, CNPJ 91.802.702/0001-44, empresa privada, cujos sócios são **Ruben Eugen Becker, Pedro Menegat e Leandro Eugênio Becker**, é a verdadeira dona da **Rádio Pop Rock**. A CELSP aparece como credora no Balancete de Verificação da **RÁDIO E TELEVISÃO FELUSP LTDA.**, no Passivo, na conta Exigível a Longo Prazo – Débitos junto a Vinculada – CELSP, no final de 2004 - valor de R\$ 3.211.577,98, no ano de 2005 R\$ 4.328.012,61 e no ano de 2006 R\$ 5.177.072,67; a **BASA PARTICIPAÇÕES LTDA.** – CNPJ 01.717.349/0001-01 tem como sócios a **CELSP – COMUNIDADE EVANGÉLICA LUTERANA SÃO PAULO** e **Ruben Eugen Becker**, pessoa física, e conforme cláusula 7ª. Parágrafo 2º do Contrato Social, os sócios participam dos lucros e perdas; **CENTRO DE DESENVOLVIMENTO E TECNOLOGIA – CDT**, CNPJ 97.131.619/0001-77, sociedade civil sem fins lucrativos, vinculada a ULBRA, conforme Ata de Constituição é sócia da **INDÚSTRIA FARMACÊUTICA BASA LTDA.**, com indícios de sonegação fiscal – teve alteração do contrato social de 28/08/2004, passou a sociedade empresária, cujos sócios são **Ely Carlos Petry, Leandro E. Becker, Pedro Menegat e Ruben Eugen Becker**; **ULBRI – BIOTECNOLOGIA LTDA.**, CNPJ 03.323.229/0-0001-55, tem como sócios a **Indústria Farmacêutica Basa Ltda.** e a **Biotechnology Research International Corporation**, com sede na rua Farroupilha, 8001, em Canoas; **CENTRO DE DESENVOLVIMENTO E TECNOLOGIA LTDA. - CDTL**, CNPJ 03.334.172/0001-90, pessoa jurídica de direito privado que possui como sócios a **Indústria Farmacêutica Basa Ltda.** e a **Rádio e Televisão Felusp Ltda.**, com sede no campus Ulbra – Canoas, o que contraria o Estatuto da CELSP; **ULBRA RECEBÍVEIS S/A**, empresa privada, tendo entre os sócios **Ruben Eugen Becker, Leandro Eugênio Becker**, foi criada com a finalidade de adquirir os direitos creditórios das atividades educacionais da ULBRA, possui em seu Estatuto Social previsão de distribuir lucro, o que em princípio seria normal não fosse as condições contratadas, com emissão de debêntures privadas no valor de R\$ 82.000.000,00 (Oitenta e dois milhões de reais), subscritas integralmente pela CELSP, o que leva a crer que se trata de uma operação financeira, pois cede direitos creditórios e em seguida, após a emissão das Debêntures privadas, que são aquelas não comercializáveis na Bolsa de Valores, ou seja, a CELSP vende seus possíveis direitos creditórios em troca de Debêntures, que uma empresa com capital de R\$ 10.000,00 (Dez mil reais) garantiria. A **ULBRA RECEBÍVEIS S/A**, como demonstra o Balanço do ano de 2004 já apresentou lucros, o que caracteriza uma distribuição disfarçada de lucros. Foi apontado ainda o Museu, o Esporte Clube Ulbra, a Fundação Ulbra, o Liceo San Pablo em Montevidéo – Uruguai. Partindo desta análise a Fiscalização Tributária conclui que a **COMUNIDADE EVANGÉLICA LUTERANA SÃO PAULO – CELSP** não está em consonância com o Art. 14º do CTN, pois distribui patrimônio ou renda transferindo parcela de seus direitos para a **ULBRA RECEBÍVEIS S/A**; distribui lucros através da **CENTRO DE DESENVOLVIMENTO E TECNOLOGIA - CDT**, CNPJ 97.131.619/0001-

wa



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTE  
Rua Cândido Machado, 429 –sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 008/2009

77 para o Sr. Ruben Eugen Becker, pessoa física sócio com a CDT na INDÚSTRIA FARMACÊUTICA BASA LTDA. – CNPJ 01.717.349/0001-01.

Diante da omissão do sujeito passivo na apresentação da documentação solicitada que permitisse verificar a veracidade da escrita fiscal, a existência ou não de receita sujeita ao ISSQN, coube ao Departamento de Receita Municipal, conforme previsão legal **suspender a Imunidade e lançar as receitas do ISSQN e outros tributos municipais.**

Em 28/02/2008 foi assinado pelo Chefe de Serviço de Fiscalização parecer opinando pela Suspensão da Imunidade da COMUNIDADE EVANGÉLICA LUTERANA SÃO PAULO – CELSP, fl. 131, que foi acatado na íntegra pelo Diretor do Departamento Tributário.

O contribuinte tomou ciência da Suspensão de Imunidade Tributária a contar de 1º. de Janeiro de 2004, em 12/12/2008, através da Notificação nº 007/2008.

Lei Municipal 1783/77

DAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS E ACESSÓRIAS

“Art. 12 – Os contribuintes e demais responsáveis ficam obrigados a cumprir as determinações desta Lei ou da legislação complementar, estabelecidas com o fim de facilitar o lançamento, fiscalização e cobrança de impostos, taxas e contribuições.

Parágrafo único – Sem prejuízo do que se estabeleça, de maneira Especial, os contribuintes e responsáveis estão obrigados:

- I – a apresentar as guias e declarações, segundo as normas desta Lei e da legislação complementar;
- II – a comunicar a Fazenda Municipal, dentro do prazo de 20 (vinte) dias da efetivação respectiva, de qualquer alteração capaz de gerar, modificar ou extinguir obrigações fiscais;
- III – a conservar e apresentar ao Fisco, quando solicitados, qualquer documento que, de algum modo, se refira à operação ou situação que constitua fato gerador de obrigação e sirva de comprovante de veracidade dos dados consignados nas guias e documentos fiscais;

Art. 146 – A obrigação tributária acessória, resulta da prestação, que constitui o seu objeto.

Parágrafo único – As imunidades e as isenções não excluem a aplicação do disposto neste artigo.”

11

ua



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES  
Rua Cândido Machado, 429 –sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 008/2009

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

“Art.195 – Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou de obrigação destes de exibi-los.”

Em 05/01/2008, a COMUNIDADE EVANGÉLICA LUTERANA SÃO PAULO – CELSP apresentou defesa em 1ª. Instância através do Processo 138/2009, no que não logrou êxito porque foi negado o provimento à impugnação e mantida a Suspensão da Imunidade.

Ainda não conformada com a decisão, recorre a este Conselho, com o Recuso Voluntário que ora relatamos, em que o requerente alega:

1. Que o Grupo Julgador entende que por a CELSP ser cotista da Basa Participações Ltda., isso desvirtuaria sua função, pois significaria que estaria aplicando recursos em atividade diversa de sua finalidade. No entanto, é permitido às entidades imunes abrangidas pela letra c do inciso IV do art. 150 da CF o exercício de outras atividades, desde que o resultado seja convertido para a finalidade da instituição.
2. Sendo a receita convertida em prol da instituição, essa também será albergada pelo manto da imunidade. Cita Recursos do Supremo Tribunal Federal.
3. Que não podem ser considerados desvirtuamentos de sua atividade os investimentos realizados se os valores destes investimentos foram revertidos ao cumprimento da finalidade da entidade.
4. A Basa Participações Ltda. tem por objeto o lucro na prestação de seus serviços. O fato de possuir essa finalidade não é uma característica negativa ou mesmo desprezível.
5. Na sociedade limitada, seu capital é dividido em cotas. Assim não pode haver confusão entre o patrimônio de seus sócios com o da sociedade.
6. Nessa sociedade, a responsabilidade dos sócios limita-se ao valor de sua cota. Não há dúvida quanto à distinção completa do patrimônio da sociedade e de seus cotistas. Que a sociedade limitada tem personalidade distinta da de seus sócios.
7. O objetivo dos sócios é participar dos lucros. Não é possível privá-los deste direito.
8. Ademais, por ser uma sociedade com fins lucrativos, a Basa não é abarcada pela imunidade estabelecida no art. 150, VI, alínea 'c' da CF, incide tributação sobre sua atividade, renda e patrimônio.

wa



**PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS**  
**SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA**  
**CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUENTES**  
Rua Cândido Machado, 429 –sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 008/2009

9. Que a CELSP é a maior cotista da Basa, com 99% das cotas, que investe nesta empresa que visa o lucro, mas que este lucro é revertido em prol da finalidade da instituição. E que isto não afasta sua Imunidade Constitucional.
10. Que a CELSP não pode distribuir lucro ou remunerar seus diretores e que isso não ocorre.
11. Que, portanto, pelo exposto a CELSP não descumpriu o inciso I do art. 14 do CTN.
12. Que a CELSP aplica todos os seus recursos aqui no Brasil. Afirma que o Colégio y Liceo San Pablo em Montevideo, que a doação consistia apenas em um auxílio administrativo pedagógico naquela instituição. Que o empréstimo foi realizado pelo próprio Colégio y Liceo e pago com os recursos advindos daquela instituição. Que com a administração financeira e pedagógica do Pastor que a CELSP enviou ao Colégio, este passou a ter êxito.
13. Que comprova desta forma o cumprimento do art. 14, inciso II do CTN, motivo pelo qual deve ser mantida a imunidade.
14. E pelo exposto, requer o reconhecimento e provimento do presente recurso de modo a manter a Imunidade Municipal da instituição.

É o relatório.

Realizada a sustentação oral pelo Procurador da Recorrente e debatida a matéria entre os Conselheiros, passo a relatar.

Sra. Presidente:

O presente Recurso é tempestivo, nos termos da legislação vigente.

É esclarecedor tecer o seguinte comentário: Para incentivar os particulares a auxiliar o Estado na missão de oferecer educação a todos, o constituinte de 1988 conferiu às instituições de educação, sem fins lucrativos, um tratamento tributário diferenciado das demais atividades econômicas, estipulando expressamente no art. 150, VI, 'c', da Constituição Federal, que as unidades federativas não podem tributar por meio de impostos, o patrimônio, a renda ou os serviços das instituições de educação e assistência social sem fins lucrativos, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.

**CONSTITUIÇÃO FEDERAL**

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

**VI – instituir impostos sobre:**

**c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições**



**PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS**  
**SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA**  
**CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES**  
Rua Cândido Machado, 429 –sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 008/2009

de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos de lei;

Parágrafo 4º - As vedações expressas do inciso VI, alíneas b e c, compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas relacionadas.

A "lei" a que alude o dispositivo constitucional acima transcrito é o Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66), que ao tratar das imunidades das instituições de educação e da assistência social nos seus artigos 9º e 14º, assim dispõe:

**CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL**

“Art. 9º - É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

IV – Cobrar imposto sobre:

c) patrimônio, a renda ou serviços de partidos políticos e de instituições de educação ou de assistência social, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo;

Parágrafo 1º - O disposto no inciso IV não exclui a atribuição, por lei, às entidades nele referidas, da condição de responsáveis pelos tributos que lhes caiba reter na fonte, e não as dispensa da prática de atos previstos em lei, asseguratórios do cumprimento de obrigações tributárias por terceiros.

Art. 14 – O disposto na alínea c do inciso IV do Art. 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

- I – não distribuírem nenhuma parcela de seu patrimônio ou de suas Rendas a qualquer título;
- II – aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção de seus objetivos institucionais;
- III – manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

Parágrafo 1º - Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no parágrafo 1º, do art. 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

Parágrafo 2º - Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do

Uda



PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES  
Rua Cândido Machado, 429 -sala 303-Telefone: 3462-1572

Continuação...

ACÓRDÃO 008/2009

Art. 9º são exclusivamente os diretamente relacionados com os objetivos Institucionais das entidades de que trata este artigo, previsto nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.”

A fiscalização tributária entende que a Imunidade Tributária de uma instituição de educação só pode ser validamente afastada, quando a fiscalização consegue comprovar a ocorrência de, pelo menos, uma das seguintes hipóteses:

*I – a entidade de educação distribui parcelas de seu patrimônio e de suas rendas a qualquer título;*

*II – A instituição de educação não aplicou integralmente no País os seus recursos, na manutenção de seus objetivos institucionais; ou,*

*III – a instituição de educação não manteve escrituração formal de suas receitas e despesas.*

A razão de ser do Inciso III do art. 14 do CTN, isto é, o interesse protegido, é possibilitar a auditoria quanto aos preceitos que exigem a aplicação dos recursos nos objetivos institucionais da entidade, impossibilitando que haja qualquer benefício pessoal aos seus dirigentes, mantenedores e administradores. O inciso III, portanto, possibilita a verificação do cumprimento dos Incisos I e II, que se referem especificamente àquelas hipóteses de desvio. D

É da essência da Imunidade a comprovação das operações da entidade, dos seus ingressos e dispêndios, de forma clara e cristalina, sem rodeios.

Para gozar da Imunidade prevista no Art. 150, VI, c, as instituições de educação devem não ter fins lucrativos.

Assim é o que escreve **Roque Antonio Carrazza**,

*“Tornamos a insistir que faz as vezes da lei complementar, no caso, o art. 14, I a III, do CTN.*

*Aliás, este preceito apenas explicita os requisitos postos na Constituição, para que as instituições educacionais usufruam da imunidade tributária em estudo: ausência de fins lucrativos e perseguição de suas finalidades essenciais.*

*O mesmo pensa Misabel de Abreu Machado Derzi: “Note-se que os requisitos alinhados pelo CTN praticamente reproduzem os fundamentos essenciais dessa imunidade: não aproveitar a interesses privados (distribuição de lucros); aplicar as receitas no País; manter os meios adequados à*

wa