



Acórdão n.º 009/2024 – PRIMEIRA CÂMARA

Sessão do dia 26 de fevereiro de 2024

Recurso n.º 113/2023 – CARF-M (A.I.I. n.º 20135000237)

Recorrente: **GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Interessada: **ATLANTICA HOTELS INTERNACIONAL BRASIL LTDA.**

Relatora: Conselheira **FRANCISCA ÂNGELA SILVA DE OLIVEIRA**

TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. AUSÊNCIA DE RETENÇÃO NA FONTE DO ISSQN. ASPECTO TERRITORIAL DA REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA DO TRIBUTO. ARTIGOS 3º E 4º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 116/2003. LOCAL DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. LOCALIDADE ONDE SE VERIFIQUE A EXISTÊNCIA DE UNIDADE ECONÔMICA OU PROFISSIONAL DO PRESTADOR DO SERVIÇO. PRECEDENTES DO STJ. CONHECIMENTO E IMPROVIMENTO DO RECURSO DE OFÍCIO. MANUTENÇÃO PARCIAL DA AUTUAÇÃO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **ATLANTICA HOTELS INTERNACIONAL BRASIL LTDA.**

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, à unanimidade de votos, **Conhecer e Julgar Improviro** o Recurso de Ofício, **mantendo-se parcialmente o Auto de Infração e Intimação nº 20135000237**, de 28 de agosto de 2013, devendo ser retiradas da base de cálculo do mesmo as Notas Fiscais emitidas para as empresas Atlantic Hotels International Brasil Ltda. e Codemp Marketing e Empreendimentos Ltda., ratificando a Decisão proferida em Primeiro Grau, nos termos do Relatório e Voto que passam a integrar o presente julgado.

Primeira Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, em Manaus, 26 de fevereiro de 2024.


ERIVELTO LEAL DE OLIVEIRA

Presidente


FRANCISCA ÂNGELA SILVA DE OLIVEIRA

Relatora


DENIEL RODRIGO BENEVIDES DE QUEIROZ

Representante Fiscal

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: JOSÉ CARLOS COELHO DE PAIVA, IVANA DA FONSECA CAMINHA, ERIVALDO LOPES DO VALE e ROBERTO SIMÃO BULBOL.



RECURSO Nº 113/2023 – CARF-M
ACÓRDÃO Nº 009/2024 – PRIMEIRA CÂMARA
PROCESSO FISCAL Nº 2013/11209/12613/29414
AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20135000237
RECORRENTE: GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
INTERESSADA: ATLANTICA HOTELS INTERNACIONAL BRASIL LTDA.
RELATORA: Conselheira FRANCISCA ÂNGELA SILVA DE OLIVEIRA

RELATÓRIO

A **GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**, fundamentada no Artigo 85, da Lei nº 1697/1983, recorre de ofício a este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município – CARF-M, da **DECISÃO Nº 063/2022 – DIJUT/DETRI/SEMEF**, que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20135000237**, de 28 de agosto de 2013, lavrado em desfavor de **ATLANTICA HOTELS INTERNACIONAL DO BRASIL LTDA.**, em razão da falta de retenção na fonte do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza -ISSQN relativos ao período de **JUNHO/2011 a JUNHO/ 2013**, infringindo o Artigo 2º, inciso IX, da Lei nº 1.089/2006, tendo por penalidade a prevista no Artigo 30, da Lei nº 254/1994, com redação dada pelo Artigo 1º, da Lei nº 1.420/2010, c/c os Artigos 2º, da Lei nº 1.420/2010 e 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, que estabelece multa de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, totalizando um Crédito Tributário no valor de R\$ 147.317,38 (cento e quarenta e sete mil, trezentos e dezessete reais e trinta e oito centavos), equivalentes a 1.937,97 Unidades Fiscais do Município - UFMs.

DAS ALEGAÇÕES DA AUTUADA:

Em sua defesa, manifesta-se a empresa autuada, conforme a seguir:

- A matriz Atlântica presta serviços à Impugnante de diversas naturezas, com vistas à padronização de informações, otimização de custos, eficiência de serviços e, sobretudo, manutenção do padrão de qualidade em todo o território nacional;
- A manutenção de estruturas administrativas locais que compreendem estes serviços não seria apenas inviável do ponto de vista financeiro, mas se mostraria absolutamente impossível de administração por parte da rede, tendo em vista que em qualquer cenário uma estrutura centralizada seria indispensável para a manutenção de padrões de qualidade de controles, de informações e de estrutura administrativa.
- Não há como viabilizar a manutenção de empreendimentos hoteleiros sem uma estrutura centralizada de suporte, justamente para compor os importantes investimentos em complexos e caros sistemas de processamento de folha de pagamentos, de contabilidade, administração de recebíveis, marketing e diversos outros que aproveitam a todas filiais da rede.



• Tendo em vista que ditos serviços foram prestados de modo centralizado na matriz, o ISSQN devido sobre esta prestação foi apurado e recolhido ao Município de Barueri, Estado de São Paulo, onde se localiza a Matriz Atlântica e o estabelecimento prestador do serviço, ainda que o tomador – no caso presente, a Impugnante – esteja localizada no Município de Manaus.

Alega a Impugnante em sede de Impugnação que, de acordo com o Artigo 3º, da Lei Complementar nº 116/2003, o ISSQN é devido no local do estabelecimento prestador, ou seja, no município onde se localiza o estabelecimento prestador do serviço.

Sustenta que a Lei Complementar, por suas características específicas é norma abstrata tendo como fim precípua padronizar a edição das leis municipais, visando sua uniformização, evitando-se com isso, ao menos na teoria, a confusão legislativa entre os municípios na instituição de suas leis municipais tributárias. Este entendimento já vem encampado desde a instituição do Decreto-lei nº 406/1968, de forma que os municípios que já possuem lei sobre o ISSQN vigentes devem se adequar às diretrizes impostas pela Lei Complementar nº 116/2003. Caso haja inobservância a estes preceitos, a legislação municipal desatualizada será ilegal no que conflitar com a lei complementar atualmente vigente.

Esclarece a Impugnante que a partir de preceitos legislativos, surgiu a necessidade de se determinar doutrinariamente qual o conceito de estabelecimento prestador, afinal, nem sempre a sede da empresa poderia ser o estabelecimento prestador do serviço e exemplifica trazendo a situação de uma filial de empresa, localizada em Município diverso do qual está localizada a sede da empresa, tendo efetivamente prestado o serviço deveria recolher o imposto no Município no qual está sua sede, e não no Município em que está a filial.

Assim, às fls. 29 a 33, a Impugnante estabelece o conceito de estabelecimento prestador que não pode ser confundido com empresa e que deve configurar uma unidade econômica ou profissional, ainda que em caráter temporário, e para corroborar sua tese, menciona algumas doutrinas como os ilustres autores Carvalho Mendonça e Heleno Torres.

Menciona que, ao analisar mais atentamente os motivos que levaram o legislador a expandir a lista de exceções previstas no Artigo 3º, incisos I a XXII da Lei Complementar nº 116/2003 conclui que se tratam de serviços que só podem ser prestados no estabelecimento ou domicílio do tomador do serviço. Caracterizam-se por serem serviços cuja execução ou prestação só podem se efetivar no local onde é prestado.

No que tange à retenção na fonte, a Impugnante alega que esta foi outra inovação, que vinha sendo aplicada por alguns municípios com base no estipulado pelo Artigo 21, inciso II, do CTN, e que se refere à possibilidade dos municípios atribuírem a terceiros a responsabilidade pela retenção do crédito tributário devido pelos prestadores. Tal prerrogativa vem prevista no Artigo 6º, da Lei Complementar nº 116/2003 e seus parágrafos. Porém, segundo a Impugnante, muitos municípios entenderam que podem impor a retenção de quaisquer serviços prestados em seus territórios, indistintamente, pois obrigam o tomador a reter qualquer serviço que lhes sejam prestados, independentemente de verificação prévia de onde esteja situado o estabelecimento prestador do serviço.



Trouxe jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, às fls. 40 a 44, quando mencionou o RESP nº 1.175.980/CE, que pacificou o entendimento segundo o qual o ISSQN é devido no local do estabelecimento prestador, exceto nas hipóteses expressamente previstas na citada Lei Complementar.

Após todo o arcabouço doutrinário e jurisprudencial acerca do local da prestação de serviço, conclui que os serviços tomados foram todos prestados por sua matriz, localizada no Município de Barueri, Estado de São Paulo; conforme Notas Fiscais de Serviços juntadas aos autos.

Ressalta ser fundamental esclarecer que a Matriz da Impugnante é estabelecimento prestador regularmente constituído, contando não apenas com todos os registros pertinentes, mas também, com ampla e complexa estrutura administrativa, com mais de 200 (duzentos) funcionários divididos em 2.000 (dois mil) metros quadrados de estrutura, na qual se localizam os sistemas de computação e funcionários responsáveis pela apuração centralizada de mais de 50 (cinquenta) hotéis espalhados pelo país prestando serviços de processamento e apuração de folha de pagamentos, campanhas de marketing da marca compartilhada da rede e estrutura administrativa completa, incluindo contas a pagar, contas a receber, contabilidade, atendimento a clientes, apoio administrativo e inúmeros outros serviços centralizados.

Ao final, após concluir que o ISSQN incidente sobre os serviços fiscalizados é devido em Barueri, local do estabelecimento prestador, e que se torna absolutamente inexigível a obrigação de retenção do imposto na fonte por parte do Município de Manaus, requer que seja recebida e processada a presente Impugnação e que o Auto de Infração e Intimação seja julgado totalmente improcedente.

DA RÉPLICA DO AUDITOR FISCAL AUTUANTE:

Alega o Auditor Fiscal em defesa da sustentação do Auto de Infração e Intimação, conforme a seguir:

O Auto de Infração e Intimação preenche todos os requisitos previstos no Artigo 77, incisos I a VI do Código Tributário Municipal e Decreto nº 681/1991 que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal - PAF;

No caso concreto, a prestação do serviço de administração do empreendimento apart-hoteleiro denominado Quality Manaus, tem suas atividades desenvolvidas na cidade de Manaus, pois é em suas dependências que são demandadas as suas atividades comerciais de hospedagem, locação de espaço para eventos, funcionamento do restaurante dentre outras.

Pela análise do contrato social, à fl. 50, o Parágrafo Quinquagésimo faz referência à abertura de filial na cidade de Manaus com o seguinte objetivo social: **a)** administração de empreendimentos apart-hoteleiros, flats e similares, bem como a exploração da atividade apart-hoteleira e de todas as atividades que sejam inerentes, tais como restaurante, locação e sublocação de apartamento e de salas de eventos, por conta própria e/ou de terceiros.



Conclui o Auditor Fiscal que o ISSQN é devido na cidade de Manaus pela existência de estabelecimento prestador.

Às fls. 288 a 291, em **DESPACHO Nº 120/2019 – GCOF/DETR/DETRI/SEMEF**, a Primeira Instância de Julgamento, solicitou manifestação da autoridade fiscal autuante e questionou se existia em Manaus, na época da ocorrência dos fatos unidade econômica ou profissional das empresas prestadoras do serviço. Em resposta, a autoridade informou que após a análise do aditamento à Impugnação, concluiu que os contratos juntados fls. 08, 09, 10, 11 e 12 trouxeram robustas comprovações da organização do prestador dos serviços no Município de Manaus, caracterizando em unidade econômica imprescindível a consecução de seus serviços no Município de Manaus, devendo o referido Auto de Infração ser mantido.

DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA:

Em preliminar a autoridade julgadora concluiu terem sido atendidos todos pressupostos legais de admissibilidade e formais do Auto de Infração e Intimação.

Quanto à análise do Mérito, a autoridade julgadora entendeu que o cerne da questão está na determinação do local onde é considerado ocorrido o fato gerador e devido o ISSQN e traz como fundamento a necessidade de analisar o disposto no Artigo 3º, incisos I a XXI, c/c com o Artigo 4º, todos da Lei Municipal nº 714/2003, vigente, na data da ocorrência do fato gerador.

Após análise dos dispositivos mencionados observou como regra geral, que o fato gerador é considerado ocorrido e o ISSQN devido no local do estabelecimento prestador, ou seja, no local onde o contribuinte desenvolva a atividade de prestar serviços.

Para os serviços tipificados em conformidade com o subitem 17.11, concluiu o julgador primário que devem seguir a regra geral de incidência do ISSQN, portanto, a do estabelecimento prestador ou no local onde o contribuinte desenvolveu as atividades constantes das notas referidas no Auto de Infração e Intimação. Assim, os serviços prestados pelo prestador com sede localizada no Município de Barueri (SP), nesta localidade é devido tributo municipal. Logo, devem ser excluídas as NFSe emitidas pela **ATLANTICA HOTELS INTERNATIONAL BRASIL LTDA.**

No que tange aos serviços tomados da empresa **CODEMP MIDEA AEROPORTUÁRIA**, fez-se mister que a autoridade julgadora analise a atividade efetivamente prestada, a fim de se aferir se está enquadrada nos limites da cessão e locação de espaço para veiculação e divulgação de publicidade ou se, porventura, perpassa tais limites, terminando por configurar atividade diversa. Portanto, feita a devida análise com base no contrato nº 55/2013 (fls. 9 a 12), concluiu o julgador que o serviço prestado pela empresa **CODEMP** está tipificado no subitem 23.01 – serviços de programação e comunicação visual, desenho industrial e congêneres e em conformidade com as cópias das Notas Fiscais acostadas aos autos verificou-se que os prestadores dos serviços as emitiram em outros municípios, no caso, os de seus domicílios fiscais, Barueri (SP).



Diante destas constatações, decidiu o julgador que o ISSQN é devido em Barueri, haja vista, também, que os Auditores fiscais autuantes não comprovaram a existência em Manaus de estabelecimento do prestador que configurasse unidade econômica.

Outros serviços analisados em sede de Primeira Instância foram os tomados das empresas **GREEN VALET SERVIÇOS PRESTADOS**, tipificado no subitem 11.01 que possui estabelecimento prestador em Manaus, portanto, neste é devido o ISSQN, e, também, quanto ao serviço prestado pela empresa **PROFISSIONAL RH LTDA.** – subitem 17.05 que recai este na regra de exceção prevista no Artigo 3º, inciso XVIII, da Lei nº 714/2003, sendo devido o imposto no estabelecimento do tomador da mão-de-obra, portanto, Município de Manaus, onde há estabelecimento do tomador, portanto, neste devido o ISSQN.

Ao final, a autuação foi julgada parcialmente procedente, devendo serem excluídas as Notas fiscais constantes do movimento econômico tributável do Auto de Infração e Intimação pelas empresas **ATLANTICA HOTELS INTERNATIONAL BRASIL LTDA.** e da **CODEMP MIDEA AEROPORTUÁRIA** recorrendo de ofício a este Egrégio Conselho Administrativo.

O ilustre Representante Fiscal, em seu **PARECER Nº 01/2023 – CARF-M/R/1ª Câmara**, às fls. 314 a 317, opinou pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** do Recurso de Ofício interposto pelo Órgão Julgador de Primeira Instância, mantendo a Decisão de Primeiro Grau que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a autuação.

É o Relatório.

V O T O

A Decisão exarada em sede de Primeira Instância Administrativa tem como questão central a determinação do local onde é considerado ocorrido o fato gerador do ISSQN.

Passemos à análise do tema sobre o local da prestação de serviço.

A Lei nº 116/2003 trouxe como regra geral quanto ao local da incidência do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN a determinada no Artigo 3º, que disciplina que o imposto é devido no local do estabelecimento prestador do serviço ou na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, excetuando, o legislador, desta regra, algumas hipóteses descritas nos incisos I a XXV, quando o imposto será devido no local.

No artigo 4º, o legislador trouxe a definição de local do domicílio do prestador, “*in verbis*”:

Art. 4º - Considera-se estabelecimento prestador o local onde o contribuinte desenvolva a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, e que configure unidade econômica ou



profissional, sendo irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas. (grifo nosso).

O cerne da questão está em definir onde o serviço é efetivamente prestado. Em uma retrospectiva jurisprudencial acerca do tema, verificaríamos que ao longo de décadas, o contribuinte ficou diretamente afetado pelas inúmeras demandas litigiosas que levaram as cortes superiores a decidirem por muito tempo com fundamento no Princípio da Territorialidade, que foi utilizado como um dos elementos de conexão capaz de verificar certo acontecimento tributário, determinando qual lei tributária e qual ente federativo era competente para cobrar o tributo. Atualmente, as cortes superiores, após o advento da Lei Complementar nº 116/2003, mudou o entendimento, segundo o qual o estabelecimento prestador passa a ser um elemento de conexão territorial com o município competente para a cobrança do ISSQN.

O nobre Representante Fiscal em seu Parecer nº 001/2024 – CARF-M/RF/1ª Câmara, à fl. 315, colacionou jurisprudência do STJ, o RESP nº 1.060.210/SC em que o Tribunal Superior decidiu que após a vigência da Lei Complementar nº 116/2003 é que se pode afirmar que, existindo unidade econômica ou profissional do estabelecimento prestador no Município onde o serviço é perfectibilizado, ou seja, onde ocorrido o fato gerador tributário, ali deverá ser recolhido o tributo. Diz textualmente o referido julgado, “*in verbis*”:

RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. INCIDÊNCIA DE ISS SOBRE ARRENDAMENTO MERCANTIL FINANCEIRO. QUESTÃO PACIFICADA PELO STF POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DO RE 592.905/SC, REL. MIN. EROS GRAU, DJE 05.03.2010. SUJEITO ATIVO DA RELAÇÃO TRIBUTÁRIA NA VIGÊNCIA DO DL 406/68: MUNICÍPIO DA SEDE DO ESTABELECIMENTO PRESTADOR. APÓS A LEI 116/03: LUGAR DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. LEASING. CONTRATO COMPLEXO. A CONCESSÃO DO FINANCIAMENTO É O NÚCLEO DO SERVIÇO NA OPERAÇÃO DE LEASING FINANCEIRO, À LUZ DO ENTENDIMENTO DO STF. O SERVIÇO OCORRE NO LOCAL ONDE SE TOMA A DECISÃO ACERCA DA APROVAÇÃO DO FINANCIAMENTO, ONDE SE CONCENTRA O PODER DECISÓRIO, ONDE SE SITUA A DIREÇÃO GERAL DA INSTITUIÇÃO. O FATO GERADOR NÃO SE CONFUNDE COM A VENDA DO BEM OBJETO DO LEASING FINANCEIRO, JÁ QUE O NÚCLEO DO SERVIÇO PRESTADO É O FINANCIAMENTO. IRRELEVANTE O LOCAL DA CELEBRAÇÃO DO CONTRATO, DA ENTREGA DO BEM OU DE OUTRAS ATIVIDADES PREPARATÓRIAS E AUXILIARES À PERFECTIBILIZAÇÃO DA RELAÇÃO JURÍDICA, A QUAL SÓ OCORRE EFETIVAMENTE COM A APROVAÇÃO DA PROPOSTA PELA INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. BASE DE CÁLCULO. PREJUDICADA A ANÁLISE DA ALEGADA VIOLAÇÃO DO ART. 148 DO CTN E 9 DO DL 406/68. RECURSO ESPECIAL DE POTENZA LEASING S/A ARRENDAMENTO MERCANTIL PARCIALMENTE PROVIDO PARA JULGAR PROCEDENTES OS EMBARGOS À EXECUÇÃO E RECONHECER A ILEGITIMIDADE ATIVA DO MUNICÍPIO DE TUBARÃO/SC PARA EXIGIR O IMPOSTO. INVERSÃO DOS ÔNUS DE SUCUMBÊNCIA. ACÓRDÃO SUBMETIDO AO PROCEDIMENTO DO ART. 543-C DO CPC E DA RESOLUÇÃO 8/STJ.

1. O colendo STF já afirmou (RE 592. 905/SC) que ocorre o fato gerador da cobrança do ISS em contrato de arrendamento mercantil. O eminente Ministro EROS GRAU, relator daquele recurso, deixou claro que o fato



gerador não se confunde com a venda do bem objeto do leasing financeiro, já que o núcleo do serviço prestado é o financiamento.

2. No contrato de arrendamento mercantil financeiro (Lei 6.099/74 e Resolução 2.309/96 do BACEN), uma empresa especialmente dedicada a essa atividade adquire um bem, segundo especificações do usuário/consumidor, que passa a ter a sua utilização imediata, com o pagamento de contraprestações previamente acertadas, e opção de, ao final, adquiri-lo por um valor residual também contratualmente estipulado. Essa modalidade de negócio dinamiza a fruição de bens e não implica em imobilização contábil do capital por parte do arrendatário: os bens assim adquiridos entram na contabilidade como custo operacional (art. 11 e 13 da Lei 6.099/74). Trata-se de contrato complexo, de modo que o enfrentamento da matéria obriga a identificação do local onde se perfectibiliza o financiamento, núcleo da prestação dos serviços nas operações de leasing financeiro, à luz do entendimento que restou sedimentado no Supremo Tribunal Federal.

3. O art. 12 do DL 406/68, com eficácia reconhecida de lei complementar, posteriormente revogado pela LC 116/2003, estipulou que, à exceção dos casos de construção civil e de exploração de rodovias, o local da prestação do serviço é o do estabelecimento prestador.

4. A opção legislativa representa um potente duto de esvaziamento das finanças dos Municípios periféricos do sistema bancário, ou seja, através dessa modalidade contratual se instala um mecanismo altamente perverso de sua descapitalização em favor dos grandes centros financeiros do País.

5. A interpretação do mandamento legal leva a conclusão de ter sido privilegiada a segurança jurídica do sujeito passivo da obrigação tributária, para evitar dúvidas e cobranças de impostos em duplicata, sendo certo que eventuais fraudes (como a manutenção de sedes fictícias) devem ser combatidas por meio da fiscalização e não do afastamento da norma legal, o que traduziria verdadeira quebra do princípio da legalidade tributária.

6. Após a vigência da LC 116/2003 é que se pode afirmar que, existindo unidade econômica ou profissional do estabelecimento prestador no Município onde o serviço é perfectibilizado, ou seja, onde ocorrido o fato gerador tributário, ali deverá ser recolhido o tributo.

7. O contrato de leasing financeiro é um contrato complexo no qual predomina o aspecto financeiro, tal qual assentado pelo STF quando do julgamento do RE 592.905/SC. Assim, há se concluir que, tanto na vigência do DL 406/68 quanto na vigência da LC 116//203, o núcleo da operação de arrendamento mercantil, o serviço em si, que completa a relação jurídica, é a decisão sobre a concessão, a efetiva aprovação do financiamento.

8. As grandes empresas de crédito do País estão sediadas ordinariamente em grandes centros financeiros de notável dinamismo, onde centralizam os poderes decisórios e estipulam as cláusulas contratuais e operacionais para todas suas agências e dependências. Fazem a análise do crédito e elaboram o contrato, além de providenciarem a aprovação do financiamento e a consequente



liberação do valor financeiro para a aquisição do objeto arrendado, núcleo da operação. Pode-se afirmar que é no local onde se toma essa decisão que se realiza, se completa, que se perfectibiliza o negócio. Após a vigência da LC n. 116.2003, assim, é este local que ocorre a efetiva prestação do serviço para fins de delimitação do sujeito ativo apto a exigir ISS sobre operações de arrendamento mercantil.

9. O tomador do serviço ao dirigir-se à concessionária de veículos não vai comprar o carro, mas apenas indicar à arrendadora o bem a ser adquirido e posteriormente a ele disponibilizado. Assim, a entrega de documentos, a formalização da proposta e mesmo a entrega do bem são procedimentos acessórios, preliminares, auxiliares ou consecutórios do serviço cujo núcleo - fato gerador do tributo - é a decisão sobre a concessão, aprovação e liberação do financiamento.

10. Ficam prejudicadas as alegações de afronta ao art. 148 do CTN e ao art. 9º do Decreto-Lei 406/68, que fundamenta a sua tese relativa à ilegalidade da base de cálculo do tributo.

11. No caso dos autos, o fato gerador originário da ação executiva refere-se a período em que vigente a DL 406/68. A própria sentença afirmou que a ora recorrente possui sede na cidade de Osasco/SP e não se discutiu a existência de qualquer fraude relacionada a esse estabelecimento; assim, o Município de Tubarão não é competente para a cobrança do ISS incidente sobre as operações realizadas pela empresa Potenza Leasing S.A. Arrendamento Mercantil, devendo ser dado provimento aos Embargos do Devedor, com a inversão dos ônus sucumbenciais.

12. Recurso Especial parcialmente provido para definir que: (a) incide ISSQN sobre operações de arrendamento mercantil financeiro; (b) o sujeito ativo da relação tributária, na vigência do DL 406/68, é o Município da sede do estabelecimento prestador (art. 12); (c) a partir da LC n. 116/03, é aquele onde o serviço é efetivamente prestado, onde a relação é perfectibilizada, assim entendido o local onde se comprove haver unidade econômica ou profissional da instituição financeira com poderes decisórios suficientes à concessão e aprovação do financiamento - núcleo da operação de leasing financeiro e fato gerador do tributo; (d) prejudicada a análise da alegada violação ao art. 148 do CTN; (e) no caso concreto, julgar procedentes os Embargos do Devedor, com a inversão dos ônus sucumbenciais, ante o reconhecimento da ilegitimidade ativa do Município de Tubarão/SC para a cobrança do ISS. Acórdão submetido ao procedimento do art. 543-C do CPC e da Resolução 8/STJ.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da PRIMEIRA Seção do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, prosseguindo no julgamento, por unanimidade, dar parcial provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves, Cesar Asfor Rocha, Teori Albino Zavascki, Arnaldo Esteves Lima, Humberto Martins e Herman Benjamin (voto-vista) votaram com o Sr. Ministro Relator. Não participaram do julgamento a Srª. Ministra Diva Malerbi



(Desembargadora convocada TRF 3a. Região) e o Sr. Ministro Ari Pargendler. Ausente, justificadamente, nesta assentada, o Sr. Ministro Teori Albino Zavascki. Brasília/DF, 28 de novembro de 2012 (Data do Julgamento). NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO MINISTRO RELATOR.

À luz da jurisprudência dos Tribunais Superiores para definirmos qual o município competente para a cobrança do ISSQN, mister se faz a análise das Notas Fiscais de Serviços – NFSe juntadas aos autos, e dos contratos de prestação de serviços, com a finalidade de definir qual o estabelecimento prestador.

A análise de referidas provas juntadas aos autos, fls. 105 a 138 (Instrumento Particular de Contrato de Serviços de Administração Condominial) quanto aos serviços tomados da **ATLANTIC HOTELS INTERNATIONAL BRASIL LTDA.** comprovam que o estabelecimento prestador está localizado no Município de Barueri-SP, sendo neste município devido o ISSQN, considerando que inexistente no Município de Manaus unidade econômica ou profissional.

No que tange aos serviços prestados pela empresa **CODEMP MARKETING E EMPREENDIMENTOS LTDA.**, após a análise das provas juntas aos autos, fls. 276 a 283 (Nota Fiscal de Serviço e Comprovante de Inscrição Cadastral no Município de Barueri – SP, da mesma forma o ISSQN será devido naquela localidade, considerando que inexistente no Município de Manaus unidade econômica ou profissional.

Assim, infere-se que os valores relativos aos serviços tomados da empresa **ATLANTIC HOTELS INTERNATIONAL BRASIL LTDA.** e da **CODEMP MIDEA AEROPORTUÁRIA** devem ser excluídos do Quadro Demonstrativo de ISSQN e RF sem retenção, fls. 05 a 07.

Ultrapassadas as questões voltadas ao local de prestação de serviço, passo a análise dos demais serviços tomados pela empresa autuada.

Quanto aos serviços de guarda e estacionamento de veículos terrestres automotores, de aeronaves e de embarcações, na Decisão de piso, o julgador após pesquisa no site consultaenpj.com. constatou que a prestadora de serviço tem estabelecimento situado no Município de Manaus, sendo neste devido o ISSQN.

Quanto aos serviços tomados da **PROFISSIONAL RH LTDA.** que estão tipificados no subitem 17.05 da Lista de Serviços anexa à Lei nº 714/2003, vigente à época da ocorrência do fato gerador do imposto, também, o ISSQN é devido no Município de Manaus.

À luz do Artigo 3º, inciso XVIII, da Lei nº 714/2003¹, os serviços tipificados no subitem 17.05, possuem regra específica quanto à definição do local onde o ISSQN será devido.

¹ Art. 3º O serviço considera-se prestado, e o imposto, devido, no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXIII, quando o imposto será devido no local:

(...)

XVIII - do estabelecimento do tomador da mão de obra ou, na falta de estabelecimento, onde ele estiver domiciliado, no caso dos serviços descritos no subitem 17.05 da lista do Anexo I desta Lei;

Semef
Secretaria Municipal



Prefeitura de

Manaus

Av. Japurá, 488, Centro, CEP 69025-020. Telefone: (92) 3215-4980

Preceitua o Artigo supra que o ISSQN será devido no local do estabelecimento do tomador da mão de obra ou, na falta de estabelecimento, onde ele estiver domiciliado. Assim, conclui-se que andou bem a Decisão de piso quando concluiu que o ISSQN é devido ao Município de Manaus.

Diante do exposto, **VOTO** pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** do Recurso de Ofício, e pela manutenção da **DECISÃO Nº 103/2021 – DIJET/DETRI/SEMEF**, que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a autuação.

É o meu Voto.

PRIMEIRA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO, em Manaus, 26 de fevereiro de 2024.

FRANCISCA ÂNGELA SILVA DE OLIVEIRA
Conselheira Relatora