



CONSELHO DE CONTRIBUINTES



Processo nº  
Data da autuação:  
Rubrica:

04/354.280/2008  
23/12/2008  
Fls. 121

**Acórdão nº 15.295**

Sessão do dia 17 de dezembro de 2015.

**RECURSO VOLUNTÁRIO Nº 12.631**

Recorrente: **VP SERVIÇOS TERCEIRIZADOS LTDA.**

Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E  
JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS**

Relator: Conselheiro **FERNANDO DA COSTA GUIMARÃES**

Representante da Fazenda: **ANDRÉ BRUGNI DE AGUIAR**

***ISS – BASE DE CÁLCULO – PREÇO DO SERVIÇO***

*A base de cálculo do ISS é o preço do serviço, somente sendo permitidas as deduções previstas em lei.*

***ISS – APURAÇÃO E PAGAMENTO***

*O contribuinte que exercer atividade tributável, sobre o preço do serviço, independentemente de recebê-lo, fica obrigado ao pagamento do imposto, na forma e nos prazos fixados pelo Poder Executivo, após apuração de seu montante, no período considerado, assim entendido, ressalvadas as exceções legais, aquele em que se dá a ocorrência do fato gerador.*

***ISS – OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS ACESSÓRIAS***

*As obrigações tributárias acessórias podem ser estabelecidas por decretos e outros atos compreendidos na expressão “legislação tributária”, nos termos dos arts. 96 e 113, § 2º, do CTN.*

*Recurso voluntário improvido. Decisão unânime.*

***IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS***



CONSELHO DE CONTRIBUINTE



Processo nº  
Data da autuação:  
Rubrica:

04/354.280/2008  
23/12/2008  
Fls. 121

**Acórdão nº 15.295**

## RELATÓRIO

Adoto o relatório da Representação da Fazenda, de fls. 107/110, que passa a fazer parte integrante do presente.

“Trata-se de Recurso Voluntário interposto por VP SERVIÇOS TERCEIRIZADOS LTDA. em face da decisão da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários (F/SUBTF/CRJ) que, às fls. 74, julgou improcedente a impugnação ao Auto de Infração nº 123.939, de 23 de dezembro de 2008, com dois itens, relativo ao Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS).

O primeiro item do Auto se constitui dos acréscimos moratórios não recolhidos no pagamento espontâneo, porém a destempo, de imposto incidente sobre receitas de cessão de mão-de-obra no período descontínuo de janeiro de 2006 a julho de 2008, resultando num débito autônomo em valor histórico de R\$ 102.449,77. Contratos e Notas Fiscais juntadas aos autos referenciam serviços do tipo prestadas à Cedae. Nesse item foi também lançada a multa de 50% prevista no art. 51, I, 1, da Lei nº 691/84, para as hipóteses de falta de pagamento em situações não enquadráveis em outros trechos do mesmo artigo.

O segundo item do Auto de Infração se refere à multa por descumprimento da obrigação acessória de informar, na DIEF (Declaração de Informações Econômico-Fiscais relativa a programas de acompanhamento e verificação, por sistema eletrônico), documentos fiscais recebidos por serviços tomados no período de janeiro de 2007 a maio de 2008. Tal penalidade foi capitulada pelo autuante no inciso V do art. 226 da Lei nº 691/84, inciso esse introduzido pela Lei nº 4.451/2006 e que prevê multa de R\$100,00 (cem reais) a cada informação omitida ou incorreta nos programas de acompanhamento e verificação, por sistemas eletrônicos, da arrecadação dos tributos, até o limite de R\$ 1.000,00 por mês de competência. Ressalte-se que, no lançamento, foi considerada a devida atualização monetária, de 2006 até 2008 (7,44%), da referida multa unitária e do referido limite, na forma da legislação municipal. O total da multa aplicada nesse item foi de R\$ 14.074,64.

Em sua impugnação, a contribuinte suscitou preliminar de nulidade do Auto de Infração, na medida em que, na apuração da base de cálculo do ISS devido, o Fisco teria deixado de subtrair os valores de receita repassados na forma de salários e encargos dos funcionários da firma, o que teria impacto também nos juros de mora. Argumentou que as empresas de cessão de mão-de-obra, ao contrário das prestadoras de serviços, apenas intermediam negócio, de modo que não são titulares de todos os valores recebidos dos tomadores. Citou, em seu amparo, excertos doutrinários e da jurisprudência, inclusive voto do então Ministro do STJ Luiz Fux, no julgamento do Recurso Especial nº 777.717, no sentido de que a expressão “preço do serviço”, utilizada no art. 7º da Lei Complementar Federal nº 116/2003 ao definir a base de cálculo do ISS, deve ser interpretada de acordo com os princípios da capacidade contributiva, da legalidade e da justiça tributária, razão pela qual a base de cálculo do ISS não incluiria os valores recebidos que pertençam a terceiros.



CONSELHO DE CONTRIBUINTE



Processo nº  
Data da autuação:  
Rubrica:

04/354.280/2008  
23/12/2008  
Fls. 121

## Acórdão nº 15.295

A impugnante alegou também que o vencimento do imposto se daria somente no mês seguinte ao do pagamento da Nota Fiscal. Citou em seu amparo o art. 3º do Decreto nº 16.361/1997, segundo o qual empresas que tenham tido, no ano anterior, faturamento médio mensal igual ou superior a 500.000 UFIRs devem pagar ISS até o 3º dia útil do mês imediatamente seguinte ao de sua apuração. Afirmou que a palavra “apuração”, nesse dispositivo deve ser interpretada de acordo com os princípios da capacidade contributiva e justiça fiscal, de modo que só se pode considerar devido o imposto após o efetivo recebimento da receita.

Por fim, alegou a impugnante que a multa por descumprimento de entrega de informações na DIEF tinha previsão infralegal, violando o princípio da legalidade.

Em sua instrução para julgamento de primeira instância, a autoridade lançadora destacou que não se tratava, no caso, de mero agenciamento na contratação de mão-de-obra por terceiros, mas sim de cessão temporária de funcionários próprios - hipótese que caracteriza fornecimento de mão-de-obra, devendo tais valores integram a base de cálculo do ISS, conforme evidenciado na Instrução Normativa SMF nº 6/1996.

No que tange ao débito autônomo de acréscimos moratórios, o órgão lançador destacou o art. 44 da Lei nº 691/84, segundo o qual o contribuinte que exercer atividade tributável sobre o preço do serviço, independentemente de recebê-lo, fica obrigado ao pagamento do imposto na forma e nos prazos fixados pelo Poder Executivo.

No que tange à alegação de violação ao princípio da legalidade, a autoridade autuante salientou que, segundo o art. 113, § 2º, do CTN, obrigações acessórias, como a de prestar informações através da DIEF, podem ser estabelecidas pela legislação tributária, expressão que engloba também os Decretos tributários. Foi o Decreto nº 25.763/2005 que instituiu as obrigações relativas à DIEF. Além disso, a contribuinte vinha cumprindo sem questionamento diversas outras obrigações acessórias estabelecidas em decretos, relativas, por exemplo, à escrituração.

Em suas razões de decidir, a F/SUBTF/CRJ assinalou que, de acordo com o teor dos arts. 2º e 10 da Lei Federal nº 6.019/74, trabalho temporário é aquele prestado por pessoa física para atender a necessidade transitória, com contrato que não ultrapasse três meses. No caso da contribuinte, trata-se de trabalho exercido por quem integra o seu quadro permanente de funcionários, objeto de contratos de até um ano de vigência (v. fls. 92). Salientou que a própria contribuinte admitira, em sua impugnação, caracterizar-se como empresa de mão-de-obra (fls. 21).



CONSELHO DE CONTRIBUINTE



Processo nº  
Data da autuação:  
Rubrica:

04/354.280/2008  
23/12/2008  
Fls. 121

## Acórdão nº 15.295

O parecerista da primeira instância sublinhou também que, segundo posição mais recente do STJ (manifestada no Recurso Especial nº 920.665), para definir-se a forma de tributação do ISS nos serviços referentes a trabalho temporário, é necessário identificar sua natureza: se for configurada a intermediação, a base de cálculo é a taxa de administração; mas se os serviços são contratados pela prestadora de trabalho temporário, a base de cálculo é toda a receita percebida, conforme reconhecido em voto do próprio Ministro Luiz Fux na ocasião.

Asseverou que o parecer embasador da Instrução Normativa SMF nº 06/1996 também destaca a diferença entre as duas hipóteses. Em um caso, há um vínculo pessoal e direto do trabalhador com a tomadora dos serviços, e no outro, com a prestadora dos serviços.

Além disso, o Anexo IV de contratos praticados pela contribuinte evidenciavam que os serviços deviam ser por ela prestados diretamente (fls. 49-50).

No que tange ao vencimento da obrigação de pagar o ISS, invocou o art. 3º, VI, da Resolução nº 750 do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), que determina a observância do Princípio da Competência nos registros contábeis, sob pena de caracterização de infração capitulada no art. 11 da referida fonte normativa. No mesmo sentido, o art. 21, parágrafo único, do Decreto nº 10.514/91 estabelece como mês de competência para apuração da base de cálculo o da ocorrência do fato gerador, ressalvadas exceções previstas no próprio Regulamento. Em paralelo, o art. 44 da Lei nº 691/84 fixa a obrigação de pagar ISS independente do recebimento do preço. E a autoridade autuante tem sua conduta vinculada à legalidade quando efetua os lançamentos, conforme deixa claro o art. 142 do CTN.

O Recurso Voluntário, de interposição tempestiva, alega, em síntese, que:

1 – a aplicação conjunta dos arts. 44 da Lei nº 691/84 com o art. 21 do Decreto nº 14.602/91 estabelece um prazo de recolhimento inconstitucional, por violar os princípios da capacidade contributiva e da justiça fiscal;

2 – O referido art. 44 da Lei nº 691/84 deve ser aplicado em função de seu próprio § 4º, segundo o qual, no caso de convênios com o Poder Público em que o pagamento dependa de aprovação, para os contribuintes dos antigos incisos I e II do art. 8º da mesma lei (hospitais, clínicas, sanatórios, laboratórios de análise, ambulatórios, prontos-socorros, manicômios, casas de saúde, de repouso, de recuperação e congêneres; e bancos de sangue, leite, pele, olhos, sêmen e congêneres), o período de competência para apuração do ISS será a quinzena de aprovação do faturamento;



CONSELHO DE CONTRIBUINTE



Processo nº  
Data da autuação:  
Rubrica:

04/354.280/2008  
23/12/2008  
Fls. 121

## Acórdão nº 15.295

3 – esta última interpretação deve ser aplicada ao caso dos contratos com a Cedae;  
e

4 – algumas parcelas foram recolhidas corretamente em guia única, onde eram pagos o principal e os acessórios, de modo que o crédito remanescente devia ser utilizado para compensar multas tributárias, e se não o foi, todo o lançamento fica maculado.”

A Representação da Fazenda opinou pelo improvimento do recurso.

É o relatório.

## VOTO

Nenhum reparo há de se fazer à decisão recorrida.

O ISS foi exigido de acordo com o disposto na lei tributária municipal.

A Recorrente prestou serviços de cessão de mão de obra, por intermédio de empregados integrantes de seu quadro permanente, conforme resulta dos contratos por ela celebrados (fl. 21). A base de cálculo do imposto, corretamente indicada no auto de infração, é o preço dos serviços, conforme definido no art. 16 do CTMRJ, inexistindo, na lei, qualquer dispositivo que lhe assegure o direito de deduzir de seu montante valores de receitas repassadas a terceiros. Não há, pois, como se aceitar a alegação de que algumas parcelas teriam sido recolhidas corretamente, em guia única, onde eram pagos o principal e os acessórios, de modo que o crédito remanescente deveria ser utilizado para compensar multas tributárias, e se não o foi, todo o lançamento ficaria maculado. Nada indica que houvesse qualquer “crédito remanescente”.

As regras para determinação do momento de apuração e de pagamento do ISS também se acham determinadas na lei tributária municipal, sem qualquer ofensa aos princípios da capacidade contributiva, da justiça fiscal ou a qualquer outro princípio resultante da Constituição Federal.



CONSELHO DE CONTRIBUINTES



Processo nº  
Data da autuação:  
Rubrica:

04/354.280/2008  
23/12/2008  
Fls. 121

## Acórdão nº 15.295

O pagamento do imposto deveria ter sido efetuado pela empresa, nos termos do art. 44 do CTMRJ, independentemente do recebimento do preço, nos prazos fixados no art. 21 do Decreto nº 14.602/91, sendo certo que o mês de competência para apuração da base de cálculo é o da ocorrência do fato gerador, ressalvadas exceções previstas na legislação tributária, nenhuma delas aplicável à Recorrente. Ao contrário, o tratamento diferenciado que a empresa pretende ofenderia os princípios da isonomia e da legalidade.

O item 2 do auto de infração exige multas por descumprimento da obrigação acessória de informar, na Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIEF), documentos fiscais recebidos por serviços tomados, no período de janeiro de 2007 a maio de 2008. A Recorrente, em seu apelo, já não questiona referida exigência que, na impugnação, tachara de ilegal.

De qualquer forma, obrigações tributárias acessórias não são matéria de reserva legal, bastando que estejam previstas na legislação tributária, a qual inclui os decretos e outros atos de caráter normativo, nos termos do Código Tributário Nacional (art. 113, § 2º, e art. 96).

Quanto à multa aplicável, expressamente indicada no auto de infração, acha-se prevista no art. 246, V, da Lei nº 691/84, pelo que não há como se questionar sobre sua legalidade.

Por todo o exposto, voto pelo **IMPROVIMENTO** do recuso voluntário.

## A C Ó R D Ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que é Recorrente: **VP SERVIÇOS TERCEIRIZADOS LTDA.** e Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS.**



**CONSELHO DE CONTRIBUINTES**



Processo nº  
Data da autuação:  
Rubrica:

04/354.280/2008  
23/12/2008  
Fls. 121

**Acórdão nº 15.295**

Acorda o Conselho de Contribuintes, por unanimidade, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

Ausente da votação o Conselheiro ALFREDO LOPES DE SOUZA JUNIOR, substituído pelo Suplente MAURÍCIO ALVAREZ CAMPOS.

Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, 07 de janeiro de 2016.

**DENISE CAMOLEZ**  
PRESIDENTE

**FERNANDO DA COSTA GUIMARÃES**  
CONSELHEIRO RELATOR