

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Acórdão nº 15.732**

Sessão do dia 15 de dezembro de 2016.

**RECURSO VOLUNTÁRIO Nº 11.745**

Recorrente: **ACCENTURE DO BRASIL LTDA.**

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

Relator: Conselheiro **ROBERTO LIRA DE PAULA**

Representante da Fazenda: **FERNANDO MIGUEZ BASTOS DA SILVA**

***ISS – LOCAL DE PAGAMENTO –  
CONSULTORIA EM T.I.***

*O local de pagamento do tributo é aquele onde se situa o estabelecimento plenamente capacitado e aparelhado para a execução do serviço. Aplicação do disposto no art. 12, alínea “a”, do Decreto-lei nº 406/68, e do art. 3º da Lei Complementar nº 116/2003, ambos combinados com o inciso I, do art. 42, da Lei nº 691/84. Recurso voluntário improvido. Decisão unânime.*

***IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS***

**R E L A T Ó R I O**

Adoto o relatório da Representação da Fazenda, de fls. 360/364, que passa a fazer parte integrante desta decisão:

“Trata-se de Recurso Voluntário interposto por ACCENTURE DO BRASIL LTDA, frente à decisão do Senhor Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários (F/SUBTF/CRJ), às fls. 330/333, que julgou improcedente a impugnação apresentada ao Auto de Infração nº 123.926, de 08.10.2007.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**Acórdão n° 15.732**

O Auto de Infração foi lavrado pela seguinte ocorrência: deixou de recolher o ISS incidente sobre a prestação de serviços de consultoria na área de tecnologia da informação, previstos no art. 8º da Lei nº 691/1984, com redação dada pela Lei nº 1.194/1987, posteriormente alterada pela Lei nº 3.691/2003, tributáveis à alíquota de 5%, no período descontínuo compreendido entre outubro de 2002 e abril de 2004. A falta de recolhimento deveu-se à não inclusão na base de cálculo dos serviços acima mencionados que, embora prestados em outro município, sofrem a incidência tributária no Município do Rio de Janeiro, por força do art. 42, inciso I, da Lei nº 691/1984, com a redação alterada posteriormente pela Lei nº 3.691/2003. O débito apurado é de R\$ 3.075.441,85, resultantes de uma base de cálculo de R\$ 61.508.836,95, ambos em valores históricos.

Em sua impugnação, o contribuinte havia alegado, em apertada síntese, que o ISS é devido no local da prestação dos serviços, entendimento já albergado pela jurisprudência.

Esclareceu o Impugnante que os valores não oferecidos à tributação no Município do Rio de Janeiro dizem respeito a serviços prestados nas instalações de cliente situado em Brasília, onde o imposto foi retido e recolhido, cumprindo a legislação daquele ente.

Argumentou, ainda, o Impugnante, que a legislação do Município do Rio de Janeiro não se aplicava fora dos limites de seu território.

A Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários (F/SUBTF/CRJ) julgou improcedente a impugnação apresentada ao r. Auto de Infração, sob o entendimento, em síntese, de que os serviços foram prestados pelo estabelecimento situado no Município do Rio de Janeiro, logo, a empresa deveria ter recolhido o imposto aos cofres desse Município, pois não possuía estabelecimento prestador em Brasília.

Irresignado, o Recorrente interpôs o presente Recurso Voluntário, alegando, que:

– o Recorrente é pessoa jurídica que possui estabelecimento no Município do Rio de Janeiro e que atua na prestação de serviços de assessoria e consultoria em informática, atendendo clientes em todo o País;

– há casos, portanto, em que, dada a natureza de sua atividade, os serviços são prestados exclusivamente nas dependências de seus clientes, localizados em outros Municípios, que são competentes para arrecadar o ISS sobre tais serviços;

– neste cenário, é importante rememorar que a questão do local de incidência do ISS, desde a edição do Decreto-Lei nº 406/1968 envolveu grande polêmica. De um lado, o critério legal previa, para fins de incidência do ISS, a ficção de se considerar como local da prestação do serviço o local do estabelecimento prestador. Por outro lado, forte corrente doutrinária e jurisprudencial, questionando a validade de tal critério diante do ordenamento jurídico, firmava-se no sentido de que o ISS seria devido no local da prestação do serviço;

– este verdadeiro paradoxo fomentou práticas fiscais conflitantes entre Municípios, levando extrema insegurança aos contribuintes quanto ao Município para o qual deveria ser recolhido o imposto, especialmente em casos não raros de contribuintes estabelecidos em um Município prestando serviços de forma eventual em outros;

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**Acórdão nº 15.732**

– com a forte inclinação jurisprudencial pela incidência do tributo no local da efetiva prestação, diversos Municípios acabaram por editar legislações atribuindo responsabilidade tributária ao tomador do serviço, para assegurar que os serviços prestados em seus respectivos territórios nele fossem tributados;

– esta prática tornou-se usual após a consolidação, em meados do ano de 2000, da jurisprudência do C. Superior Tribunal de Justiça, nos sentidos de que “para fins de incidência do ISS – Imposto sobre Serviços –, importa o local onde foi concretizado o fato gerador, como critério de fixação de competência do Município arrecadador e exigibilidade do crédito tributário, ainda que se releve o teor do art. 12, alínea “a” do Decreto-Lei nº 406/68 (Embargos de Divergência no REsp 130.792-CE, DJ 12.06.2000);

– forte em tal posicionamento, consolidado pela C. Corte a quem, por prerrogativa constitucional, incumbe a uniformização da interpretação da legislação federal, o Recorrente passou a submeter-se à retenção e recolhimento do ISS para o Município em que prestou serviços (no caso, Brasília), nos termos da legislação vigente no Distrito Federal;

– foi surpreendida, portanto, com a lavratura do Auto de Infração pela Municipalidade do Rio de Janeiro;

– em que pese o flagrante erro na identificação do Município competente para cobrança dos créditos de ISS incidentes sobre os serviços prestados no Município de Brasília, a Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários do Rio de Janeiro entendeu por bem julgar improcedente a impugnação;

– os argumentos que levaram a D. CRJ a negar provimento à impugnação do Recorrente, no entanto, não merecem prosperar;

– a competência tributária da Municipalidade do Rio de Janeiro para tributar prestações de serviços, nos termos do art. 156, III, da Constituição Federal, esgota-se na extensão de seu território – porque aí se encerra o campo de eficácia de sua legislação –, não podendo alcançar serviços integralmente prestados em outros Municípios, como ocorre no caso vertente. Transcreveu, às fls. 342/343, doutrina de Roque Antonio Carraza e Paulo de Barros Carvalho nesse sentido;

– deveras, a premissa maior, decorrente do próprio sistema federativo, deve ser de que a lei municipal não pode alcançar fatos jurídicos ocorridos fora dos limites territoriais do Município;

– esse é o entendimento consagrado pela doutrina e pacificado pelo C. Superior Tribunal de Justiça, na vigência do art. 12 do Decreto-Lei nº 406/1968. Transcreveu, às fls. 343/344, ementas de julgados do r. Tribunal;

– tal posicionamento permanece atual no C. Superior Tribunal de Justiça, que o vem ratificando em incontáveis e recentes julgados, mesmo após o advento da Lei Complementar nº 116/2003. Transcreveu, às fls. 344/347, ementas de julgados do r. Tribunal;

**CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

**Acórdão nº 15.732**

– diante do exposto, verifica-se que o Sr. Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários, *data maxima venia*, ao negar provimento à impugnação apresentada acabou por ofender a pacífica jurisprudência, uma vez que conforme comprovado, à saciedade, o E. Superior Tribunal de Justiça pacificou o entendimento acerca da inconstitucionalidade do critério de territorialidade para incidência do ISS estabelecido pelo Decreto nº 406/1968 e pela Lei Complementar nº 116/2003;

– ressalte-se, por oportuno, que no parecer que serviu de embasamento para a decisão que negou provimento à impugnação, a própria autoridade corrobora o entendimento acima, esposado pela D. Fiscalização quando da lavratura do Auto de Infração, de que o Recorrente não possuía estabelecimento em Brasília e que os serviços foram prestados nas instalações dos clientes, estes sim situados no Distrito Federal, razão pela qual se verifica que o ISS incidente sobre tais serviços jamais poderia ser recolhido ao Município do Rio de Janeiro.

– de fato, para a execução dos serviços em questão, o Recorrente dirigiu-se e instalou-se, ainda que temporariamente, nas dependências de seu cliente BRASIL TELECOM S/A, em Brasília, onde realizou as atividades sobre as quais a Municipalidade reclama indevidamente suposto crédito tributário;

– justamente pelo fato de não ser contribuinte habitual do Município de Brasília, o Recorrente se sujeitou ao regime de retenção na fonte, instituído pela respectiva legislação daquele município, ou seja, o ISS devido foi retido e devidamente recolhido ao Município de Brasília;

– em que pese o fato de a D. autoridade lançadora ter atestado expressamente que os serviços foram prestados em Brasília, o Recorrente, para que não restassem dúvidas acerca de suas afirmações, comprovou que de fato a prestação se deu no Distrito Federal mediante a juntada, quando da impugnação, de cópia do contrato, onde há previsão de reembolso de despesas de hospedagem e transporte dos funcionários que prestaram os serviços em Brasília, cópias dos comprovantes de pagamentos das despesas de hospedagem em Brasília; cópias dos comprovantes de pagamento de despesas de transporte aéreo utilizado entre o Rio de Janeiro (GIG) e Brasília (BSB), cópias das notas fiscais relativas à prestação dos serviços onde há a expressa menção de retenção na fonte, e declaração assinada por representante da BRASIL TELECOM, atestando expressamente que, em relação às notas fiscais objeto do lançamento, houve a retenção na fonte do ISS devido ao Distrito Federal.

– importante esclarecer, por oportuno, que o imposto que a Municipalidade pretende exigir foi retido e recolhido para o Município de Brasília, em que os serviços foram prestados, essencialmente à mesma alíquota (5%) aplicada no Município do Rio de Janeiro. De tal fato se depreende, necessariamente, que inexistiu ou inexistiu qualquer benefício para o Recorrente, bem como que sua conduta apenas e tão somente foi pautada na boa fé e no estrito cumprimento da Lei, nos termos reiteradamente ratificados pelo entendimento manifestado pelo Poder Judiciário.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**Acórdão nº 15.732**

Diante do exposto, requer o Recorrente que este E. Conselho, considerando os fatos detalhadamente expostos e a aplicação do melhor direito, determine a reforma integral da decisão recorrida, com o consequente cancelamento da exigência fiscal, bem como da multa e dos juros decorrentes do Auto de Infração.”

A Representação da Fazenda opinou pelo improvimento do recurso.

É o relatório.

**V O T O**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por ACCENTURE DO BRASIL LTDA, frente à decisão do Senhor Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários que julgou improcedente a impugnação apresentada ao Auto de Infração nº 123.926, de 08.10.2007, lavrado por ter deixado de recolher o ISS incidente sobre a prestação de serviços de consultoria na área de tecnologia da informação, previstos no art. 8º da Lei nº 691/1984, com redação dada pela Lei nº 1.194/1987, posteriormente alterada pela Lei nº 3.691/2003, tributáveis à alíquota de 5%, no período descontínuo compreendido entre outubro de 2002 e abril de 2004.

A autuação, naturalmente, abrange períodos distintos de prevalência de legislações sucessivas. Inicialmente a legislação federal que regulamenta o domicílio tributário do ISS é o Decreto-Lei nº 406/68, e, posteriormente, passou a ser a Lei Complementar nº 116/2003.

Em julgamento havido neste colendo colegiado, em 28 de fevereiro de 2002, a respeito de serviços similares prestados sob a vigência do Decreto Lei nº 406/68, encontramos esclarecedora ementa assim explicitada:

ISS – LOCAL DE PAGAMENTO – Existindo no local da prestação dos serviços, estabelecimento plenamente capacitado e aparelhado, para sua execução, a competência impositiva pertence ao Município onde os mesmos foram realizados, sendo irrelevante o fato de as respectivas notas fiscais terem sido emitidas pelo estabelecimento sede da empresa. Aplicação do disposto no artigo 12, alínea “a”, do Decreto-lei nº 406/68, combinado com o inciso I, do artigo 42, da Lei nº 691/84. Recurso voluntário improvido. Decisão unânime. RV nº 4.207. Acórdão nº 7.126.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**Acórdão n° 15.732**

Ou seja, o local para pagamento do tributo, em se tratando de serviço não constante do rol de excepcionalidade do art. 12, do Decreto-Lei n° 406/68, somente seria aquele em que o serviço, independentemente de haver tido Nota Fiscal emitida pela sua sede, se no município, onde os serviços foram pretensamente realizados, houvesse estabelecimento plenamente capacitado e aparelhado para tal.

Outrossim, em julgamento de autuação semelhante, sob a égide da Lei Complementar n° 116/2003, havido em 11 de setembro de 2014, temos didática ementa que nos esclarece, perfeitamente, em caso semelhante ao presente, onde é devido o recolhimento do tributo, se não vejamos:

ISS – ESTABELECIMENTO PRESTADOR - O imposto sobre serviços de consultoria técnica, treinamento e desenvolvimento de soluções é devido no Município em que esteja localizado o centro de atividades da empresa prestadora dos serviços tributados e onde mantiver filial configurada como unidade econômica e profissional na prestação dos referidos serviços. Aplicação da Lei Complementar n° 116/2003, artigos 3° e 4°. Recurso voluntário improvido. Decisão unânime. RV n° 14.475. Acórdão n° 14.662.

Ou seja, mais uma vez, o local para pagamento do tributo, em se tratando de serviço não constante do rol de excepcionalidade, agora do art. 3°, da Lei Complementar n° 116/2003, somente seria aquele em que esteja localizado o centro de atividades da empresa prestadora dos serviços tributados e onde mantiver filial configurada como unidade econômica e profissional na prestação dos referidos serviços.

É certo, portanto, que não é o que ocorre no presente caso. Os presentes autos nos apontam claramente para tal constatação, sendo certo que a promoção do i. Representante da Fazenda fulmina de morte a pretensão do contribuinte, que, registre-se, não agiu com dolo, mas sim foi vítima da sanha arrecadadora de tantos municípios, neste caso o Distrito Federal, que invadem o território de outros municípios, legítimos detentores da condição de arrecadadores do tributo.

O i. Representante da Fazenda, a par da legislação federal trouxe aos autos a legislação municipal em ambos os períodos, conforme transcrição que fazemos da promoção daquele i. FR:

No âmbito da legislação tributária municipal, a regra de domicílio tributário encontra regramento no art. 42 da Lei n° 691/1984 – Código Tributário Municipal –, posteriormente alterado pela Lei n° 3.691/2003. Veja-se o seu teor em ambos os períodos de regência:

Art. 42. O imposto será pago ao Município:  
I - quando o serviço for prestado através de estabelecimento situado no seu território, seja sede, filial, agência, sucursal ou escritório;  
[....]

Art. 42. O imposto será pago ao Município:

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**Acórdão n° 15.732**

I - quando o serviço for prestado através de estabelecimento situado no seu território, ou, na falta de estabelecimento, houver domicílio do prestador no seu território;

II - quando o prestador do serviço, ainda que não estabelecido nem domiciliado no Município, exerça atividade no seu território em caráter habitual ou permanente;

III - quando estiver nele estabelecido ou, caso não estabelecido, nele domiciliado o tomador ou o intermediário do serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País;

IV - na prestação dos serviços a que se refere o subitem 3.03 da lista do art. 8º, relativamente à extensão localizada em seu território, de ferrovia, rodovia, postes, cabos, dutos e condutos de qualquer natureza, objetos de locação, sublocação, arrendamento, direito de passagem ou permissão de uso, compartilhado ou não;

V - na prestação dos serviços a que refere o subitem 22.01 da lista do art. 8º relativamente à extensão de rodovia localizada em seu território;

VI - quando os serviços, excetuados os descritos no subitem 20.01 da lista do art. 8º, forem executados em águas marítimas por prestador estabelecido em seu território;

VII - quando em seu território ocorrerem as hipóteses constantes da lista a seguir, ainda que os prestadores não estejam nele estabelecidos nem nele domiciliados:

1) instalação de andaimes, palcos, coberturas e outras estruturas, no caso dos serviços descritos no subitem 3.04 da lista do art. 8º;

2) execução da obra, no caso dos serviços descritos no subitem 7.02 e 7.17 da lista do art. 8º;

3) demolição, no caso dos serviços descritos no subitem 7.04 da lista do art. 8º;

4) edificações em geral, estradas, pontes, portos e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.05 da lista do art. 8º;

5) execução de varrição, coleta, remoção, incineração, tratamento, reciclagem, separação e destinação final de lixo, rejeitos e outros resíduos quaisquer, no caso dos serviços descritos no subitem 7.09 da lista do art. 8º;

6) execução de limpeza, manutenção e conservação de vias e logradouros públicos, imóveis, chaminés, piscinas, parques, jardins e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.10 da lista do art. 8º;

7) execução de decoração e jardinagem, de corte e poda de árvores, no caso dos serviços descritos no subitem 7.11 da lista do art. 8º;

8) controle e tratamento do efluente de qualquer natureza e de agentes físicos, químicos e biológicos, no caso dos serviços descritos no subitem 7.12 da lista do art. 8º;

9) florestamento, reflorestamento, sementeira, adubação e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.14 da lista do art. 8º;

10) execução dos serviços de escoramento, contenção de encostas e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.15 da lista do art. 8º;

11) limpeza e dragagem, no caso dos serviços descritos no subitem 7.16 da lista do art. 8º;

12) localização do bem objeto de guarda ou estacionamento, no caso dos serviços descritos no subitem 11.01 da lista do art. 8º;

13) localização dos bens ou o domicílio das pessoas em relação aos quais forem prestados serviços descritos no subitem 11.02 da lista do art. 8º;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Acórdão n° 15.732**

- 14) localização do bem objeto de armazenamento, depósito, carga, descarga, arrumação e guarda, no caso dos serviços descritos no subitem 11.04 da lista do art. 8º;
- 15) execução dos serviços de diversão, lazer, entretenimento e congêneres, no caso dos serviços descritos nos subitens do item 12, exceto o 12.13, da lista do art. 8º;
- 16) execução de transporte, no caso dos serviços descritos pelo subitem 16.01 da lista do art. 8º;
- 17) localização do estabelecimento do tomador da mão-de-obra ou, na falta de estabelecimento, do domicílio, no caso dos serviços descritos pelo subitem 17.05 da lista anexa;
- 18) localização da feira, exposição, congresso ou congêneres a que se referir o planejamento, organização e administração, no caso dos serviços descritos pelo subitem 17.09 da lista do art. 8º;
- 19) execução dos serviços portuários, aeroportuários, ferroviários, de terminais rodoviários, ferroviários e metroviários descritos pelo item 20 da lista do art. 8º.

Ou seja, as regras estabelecidas pelo art. 42 do CTM, disseram, em síntese, o que as regras do art. 12, “a” do DL n° 406/1968 e do art. 3º da LC n° 116/2003, já haviam dito.

É pacífico, portanto, neste colegiado que estabelecimento prestador é aquele responsável pela prestação do serviço, ou seja, aquele que efetivamente realiza as operações, aquele que conta com recursos materiais e humanos para fazê-lo, ou seja, *in casu*, o município do Rio de Janeiro.

Por tais razões **NEGO PROVIMENTO** ao presente recurso voluntário, mantendo incólume a decisão *a quo*.

**A C Ó R D ã O**

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

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





Processo n° 04/354.203/2007  
Data da autuação: 09/10/2007  
Rubrica: Fls. 375

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**Acórdão n° 15.732**

Ausentes da votação os Conselheiros ALFREDO LOPES DE SOUZA JUNIOR e ALBERTO SALEM FERNANDES, substituídos, respectivamente, pelos Suplentes MAURÍCIO ALVAREZ CAMPOS e SERGIO FINOCKETI PINNA.

Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, 10 de janeiro de 2017.

**DENISE CAMOLEZ**  
PRESIDENTE

**ROBERTO LIRA DE PAULA**  
CONSELHEIRO RELATOR