

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 17.584

Sessão Virtual do dia 17 de dezembro de 2020.

RECURSO VOLUNTÁRIO Nº 15.659

Recorrente: **E-XYON TECNOLOGIA E INFORMAÇÃO LTDA.**

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

Relator: Conselheiro **ROBERTO LIRA DE PAULA**

Representante da Fazenda: **RAUL ARARIPE NETO**

**ISS – DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO –
ESTABELECIMENTO PRESTADOR**

É correta a exigência do Imposto Sobre Serviços quando constatada a existência, no Município do Rio de Janeiro, de estabelecimento prestador como centro das atividades da empresa prestadora dos serviços.

**ISS – INCIDÊNCIA – SERVIÇOS DE
INFORMÁTICA**

Incide o ISS nos serviços de informática, englobando o rol de utilidades inerentes à atividade de “data center”.

Recurso Voluntário improvido. Decisão unânime.

IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS

RELATÓRIO

Adoto o relatório da Representação da Fazenda, de fls. 145/146, que passa a fazer parte integrante do presente.

“Trata-se de recurso interposto por E-xyon Tecnologia e Informação Ltda. em face da decisão do Sr. Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários (F/SUBTF/CRJ) que julgou improcedente a impugnação apresentada frente ao Auto de Infração nº 124.607/2012.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 17.584

O referido Auto de Infração foi lavrado em dois itens, ambos apontando a falta de recolhimento do ISS devido pela prestação de serviços de informática. O primeiro se refere à competência de setembro de 2011 e a penalidade aplicada foi de 50% do tributo devido. O segundo item se refere ao período descontínuo de janeiro de 2007 a setembro de 2011 e a penalidade aplicada foi de 90% do tributo devido. O Auto de Infração relata vários fatos que demonstrariam que o endereço criado em Rio Bonito não configuraria unidade econômica ou profissional, tendo sido os serviços prestados pelo estabelecimento do Rio de Janeiro.

Na impugnação, a Autuada alegou, em síntese, que não havia competência legal para fiscalizar as atividades realizadas em outros municípios; que é livre opção da escolha do local de residência do cidadão; que residir numa cidade e ser sócio de empresa situada noutra não é ilegal; que a fúria arrecadatária dá realce ao fato de não existirem notas fiscais de compras junto ao comércio de Rio Bonito, assim como não ser encontrada nenhuma nota fiscal para clientes em Rio Bonito; que o valor do aluguel é questão *interna corporis*; que não estava operando no período de janeiro a junho de 2007 em Rio Bonito, não existindo nenhuma nota fiscal de sua emissão pela sede de Rio Bonito; que a diferença de alíquotas do ISS não tem nenhuma influência na tributação dos serviços; que cabe a alíquota estabelecida no Município onde se realiza a efetiva prestação dos serviços, e não onde se situa seu estabelecimento; que os serviços são prestados fora do Município em que se situa a sua sede e fora de seu estabelecimento, conforme indicam os contratos; que os recolhimentos foram feitos em outros Municípios e que o ISS é devido ao Município onde ocorre a prestação do serviço.

Ao se pronunciar sobre o lançamento, o Autuante informou, em resumo, que o ISS é devido no local do estabelecimento prestador; que o estabelecimento de Rio Bonito não configura unidade econômica; que o estabelecimento do Rio de Janeiro é o responsável pela efetiva prestação dos serviços de informática; que os fatos constatados e citados no Auto de Infração são irrefutáveis fontes de presunção e constituem prova mais vigorosa do que outras espécies probatórias, como disposto no art. 239 do CPP; que a Autuada não tentou refutar os fatos constatados; que o livro Diário de 2007 indica que o faturamento correspondente a Rio Bonito é de R\$ 2.635.179,66, enquanto o correspondente ao Rio de Janeiro é de R\$ 155.486,50; que a soma dessas quantias é o valor oferecido à tributação federal, manifestado na DIPJ de 2008; que, quanto ao domicílio tributário, os serviços de informática não se enquadram nos casos de exceção, ainda que haja prestação de serviços em outros Municípios; que os pagamentos de ISS relativos aos serviços prestados ao BRB e Anglo American, foram retidos, respectivamente, pelo Distrito Federal e São Paulo, com fundamento em leis correspondentes às que instituíram o CEPOM e que tais leis foram criadas para estancar a prática fraudulenta utilizada por inúmeras empresas que simulam a prestação de serviços em estabelecimentos fictícios.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 17.584

O Sr. Coordenador da F/SUBTF/CRJ indeferiu a impugnação por considerar, em síntese, que o ISS deve ser pago no Município onde se localiza o estabelecimento prestador, tal como definido no art. 4º da Lei Complementar nº 116/2003; que o estabelecimento prestador deve apresentar algumas características essenciais que lhe permitam prestar os serviços; que o Auto de Infração aponta várias situações que levaram à descaracterização do estabelecimento de Rio Bonito como prestador; que o *site* da Autuada não faz nenhuma referência ao estabelecimento de Rio Bonito; que o estabelecimento sede se localiza na Estrada Velha de Lavras, via sem pavimentação; que, conforme se observa no Contrato Social, o acompanhamento das atividades requer a presença contínua da Diretoria Executiva e do Comitê Executivo na administração dos negócios; que, entretanto, todos os sócios residem no Rio de Janeiro; que as contas de energia elétrica não apresentam nenhum consumo, o que constitui forte indício de que não houve atividade nesse estabelecimento; que o valor do aluguel não se coaduna com a remuneração de um imóvel que possa acomodar toda a infraestrutura necessária para as atividades; que, como o endereço eleito não pode ser considerado como estabelecimento prestador, tal estabelecimento passa a ser onde há a infraestrutura necessária às atividades; que o Fisco tem o poder de examinar todos os documentos, livros, papéis e efeitos comerciais ou fiscais e que, considerando todo o processo de desenvolvimento de sistemas, as fases de análise, projeto, construção e homologação são as que consomem a maior parte dos recursos e são executadas onde se encontra toda a infraestrutura e o pessoal para o desenvolvimento de sistemas.

Irresignada, a Autuada recorreu, alegando, em resumo, que demonstra ter ocorrido erro grosseiro, juntando foto do *Google* com a localização exata do prédio onde está instalada sua sede; que está instalada em uma loja comercial com contrato de locação e todos os registros legais; que remanesce íntegra em todos os seus termos sua impugnação, que deve ser considerada como se aqui estivesse integralmente transcrita; que o Município do Rio de Janeiro é incompetente para fiscalizar a atividade desenvolvida noutro Município; que é equivocado entendimento da fiscalização e do Parecerista sobre o critério espacial, componente lógico na hipótese de incidência do ISS; que é nítido o desconhecimento do tipo e variedade dos serviços prestados; que houve abuso de autoridade desde a lavratura do Termo de Intimação na filial do Rio de Janeiro em decorrência da incompetência legal e constitucional para fiscalizar atividade exercida noutros municípios; que, em outro ato de abuso de autoridade, excesso de poderes e/ou excesso de zelo, foram arrecadados diversos documentos civis e mercantis, dentre os quais, as notas fiscais emitidas em outros municípios, além de guias de recolhimento, em afronta ao princípio federativo; que a fiscalização não verificou o local da efetiva prestação dos serviços; que o *software* que é posto à disposição dos contratantes, não resultando de um serviço feito por encomenda; que, dele, tem registro de patente que é disponibilizado a quem dele necessita; que a contratação deste sistema se desdobra, basicamente, em cessão de uso ou locação do sistema, assessoria, treinamento do pessoal e manutenção do sistema, armazenamento do *software* e de cópia dos dados processados no *data center* de Barueri e armazenamento dos dados processados no equipamento do contratante; que os serviços de treinamento

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 17.584

do pessoal e os de assessoria e de manutenção são todos realizados na empresa contratante, no local em que estão instalados os equipamentos nos quais são armazenados os dados e é operado o *software*; que a atualização ou as modificações no *software* são realizadas diretamente na base dos dados armazenados no *data center* em Barueri; que o fato gerador não se dá na sede da empresa, mas no local da efetiva prestação dos serviços, conforme comprovam os contratos; que o Julgador não abordou a matéria que é de seu dever de ofício, como a Súmula Vinculante nº 35; que se inserem na categoria de bens móveis, a locação dos programas de computador que não resultem de uma expressa obrigação de fazer; que a maior parcela do contratado não é a assessoria, a manutenção ou o treinamento de pessoal, mas a disponibilização para uso do sistema, parcela sobre a qual não incide o ISS; que, por não se tratar de obrigação de fazer, surge a total impossibilidade de aplicar o ISS sobre os contratos de licença de uso de programas de computador, como pretende a Lei Complementar nº 116/2003, e que há torrencial jurisprudência em respeito. A Recorrente requer a reforma da decisão recorrida, anulando-se o Auto de Infração.”

A Representação da Fazenda opinou pelo improvimento do recurso.

É o relatório.

VOTO

Provas indiretas são aquelas decorrentes de fatos ocorridos que são percebidos no passado mediante sua representação através dos meios e fontes de provas admitidas pelo direito. Goldschmidt, como nos lembrou o i. Representante da Fazenda, em transcrição de Moacyr Amaral Santos, “ensina que regras da experiência são juízos empíricos da vida, do comércio, da indústria, da arte, que servem como proposição maior na apreciação dos fatos, seja para comprová-los, seja para caracterizar sua submissão à norma jurídica”.

O que se encontrou é assemelhado a vários outros casos que foram apreciados por este Colegiado, envolvendo estabelecimentos de fachada localizados em Rio Bonito, um dos conhecidos “paraísos fiscais” do nosso estado.

Como bem disse o i. Representante Fazendário, “todos os sócios residem na cidade do Rio de Janeiro. O site da Recorrente (www.e-xyon.com.br), além de não fazer qualquer referência a Rio Bonito, cita o estabelecimento do Rio de Janeiro como sendo a matriz do grupo. Conforme as Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) e com os livros Diários, nenhum fornecedor da pessoa

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 17.584

jurídica – tanto de serviços, quanto de mercadorias – se localiza em Rio Bonito, sendo que a grande maioria se situa no Rio de Janeiro. De acordo com as notas fiscais de serviço emitidas por Rio Bonito, nenhum cliente da pessoa jurídica se localiza naquela cidade. As contas de luz apresentadas, relativas ao imóvel de Rio Bonito, não indicam qualquer consumo de energia elétrica, demonstrando inexistência de operações econômicas naquele estabelecimento. Conforme o contrato de locação apresentado, o valor do aluguel do imóvel de Rio Bonito é irrisório (R\$ 250,00), incompatível com a receita auferida por aquele estabelecimento (R\$ 2.635.179,66, no ano de 2007). O livro Diário não indica despesas de aluguel, condomínio ou IPTU referentes ao imóvel de Rio Bonito, apenas as do imóvel localizado no Rio de Janeiro”. É o que se chama de provas indiciárias.

Quanto à tipificação dos serviços prestados, é correto o enquadramento feito pelo Autuante. Como empresa de *data center*, a Recorrente não opera somente na locação pura e simples de servidores, mas num vasto rol de utilidades inerentes à atividade que encontramos, não só nos anexos do processo, mas também nas próprias palavras da Recorrente.

Como diz o i. Representante da Fazenda “a expressão “serviços de informática” já é, em si, extremamente abrangente e, como se isso não bastasse, o simples fato de estar acompanhada do termo “congêneres” revela a clara intenção do legislador de manter o tipo aberto para não engessar a lei a ponto de deixá-la inútil frente às rápidas alterações decorrentes dos avanços tecnológicos”.

Com as devidas vênias, reproduzo excerto da promoção do i. Representante da Fazenda:

Por este e outros motivos é que o Chefe do Poder Executivo Municipal, no pleno exercício do Poder Regulamentador, deixou claro, por meio do art. 1º, § 5º, do Decreto nº 10.514/1991, com a redação dada pelo Decreto nº 25.922/2005, que, para fins de incidência do imposto, os fatos geradores encontram-se previstos nos itens da lista de serviços, assumindo os subitens caráter meramente exemplificativo.

Aliás, o mesmo diploma estabelece, por meio de seu art. 150, o rol de serviços prestados por empresas de informática, onde podemos encontrar os vários serviços prestados pela Recorrente. A cessão de uso de programas de computação e de recursos computacionais a que se refere os incisos VI e VII do referido artigo, por exemplo, se adequam com perfeição ao que faz a Recorrente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 17.584

Vale destacar que tanto a Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários, quanto o Conselho de Contribuintes são órgãos que fazem parte do sistema de autocontrole dos atos administrativos. Ambos têm como atribuição apreciar a adequação de procedimentos e de decisões fiscais aos Regulamentos editados pelo Chefe do Poder Executivo. Deste modo, não possuem competência funcional para avaliar a consentaneidade de tais normas em face da lei. Tal limitação impede os órgãos administrativos, não só de declarar a ilegalidade das normas tributárias, como também de deixá-las de aplicar a casos concretos.

Contra a argumentação do Recorrente, o advento da Sumula 31 do STF não foi a panaceia que ele parece crer. Aqui no Rio de Janeiro, seguindo a mesma orientação, foi editada a Instrução Normativa nº 15/2012, reafirmando, como não poderia deixar de ser, a Súmula Vinculante nº 31 e explicitando as limitações que o próprio STF estabeleceu, ou seja, que a locação de bens móveis pura e simples não está sujeita à incidência do imposto, considerando-se como tal aquela desacompanhada de qualquer prestação de serviço.

No presente caso, é fácil extrair dos autos que não teríamos aqui a locação sob a forma pura e simples que ensejaria a aplicação da Súmula nº 31 do STF, mas a locação mista, aquela acompanhada com a prestação de serviço que faz incidir o ISS. Este tem sido o entendimento pacífico deste E. Colegiado, conforme se pode aferir por meio dos Acórdãos nºs 16.166, de 01/02/2018, 16.322, de 17/05/2018, e 16.526, de 13/09/2018.

Como muito bem lembrou o i. Representante Fazendário, “hoje, a referida Súmula Vinculante parece fazer água. Em setembro de 2016, o STF parece ter percebido o equívoco em que estava incorrendo. No julgamento do RE651703-PR, o E. Tribunal acabou por desvincular inteiramente o conceito de serviço adotado pela Constituição Federal para fins de incidência do ISS da vetusta noção de serviço constante do Código Civil. A respeito, cabe citar trecho do voto do Relator, Ministro Luiz Fux:

[...]

20. A classificação (obrigação de dar e obrigação de fazer) escapa à *ratio* que o legislador constitucional pretendeu alcançar, ao elencar os serviços no texto constitucional tributáveis pelos impostos (v.g., serviços de comunicação – tributáveis pelo ICMS, art. 155, II, CRFB/88; serviços financeiros e securitários – tributáveis pelo IOF, art. 153, V, CRFB/88; e, residualmente, os demais serviços de qualquer natureza – tributáveis pelo ISSQN, art. 156. III, CRFB/88), qual seja, a de captar todas as atividades empresariais cujos produtos fossem serviços sujeitos a remuneração no mercado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 17.584

21. Sob este ângulo, o conceito de prestação de serviços não tem por premissa a configuração dada pelo Direito Civil, mas relacionado ao oferecimento de uma utilidade para outrem, a partir de um conjunto de atividades materiais ou imateriais, prestadas com habitualidade e intuito de lucro, podendo estar conjugada ou não com a entrega de bens ao tomador.
[...]

Mais recentemente, em 28/05/2020, ao se debruçar sobre o contrato de franquia, o Pretório Excelso, no julgamento do RE 603136, com repercussão geral reconhecida, confirmou a constitucionalidade da incidência de ISS. Restou, ali, reafirmada a convicção daquele C. Tribunal de que o ISS, sob o aspecto constitucional, não é incompatível com serviços que englobam obrigações de dar e obrigações de fazer.

Considerando, por fim, como se aqui transcritas estivessem as demais partes da promoção da Representação Fazendária, por sua profundidade, NEGO PROVIMENTO ao presente Recurso Voluntário, mantendo incólume a autuação original, igualmente reconhecida pela instância *a quo*.

A C Ó R D ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que é Recorrente: **E-XYON TECNOLOGIA E INFORMAÇÃO 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.

Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, 18 de janeiro de 2021.

FERNANDO MIGUEZ BASTOS DA SILVA
PRESIDENTE

ABEL MENDES PINHEIRO JUNIOR
CONSELHEIRO

(Designado para assinar o voto do Conselheiro Relator ROBERTO LIRA DE PAULA, por aplicação do art. 9º, inciso XXXVII, do Regimento Interno deste Conselho)