

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 19.606

Sessão do dia 13 de agosto de 2026.

Publicado no D.O. Rio de 08/10/2026

RECURSO VOLUNTÁRIO Nº 11.500

Recorrente: **GÁS NATURAL SERVIÇOS S.A.**

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

Relator: Conselheiro **IURI ENGEL FRANCESCUTTI**

Representante da Fazenda: **MURILO VASCONCELOS LIMA**

Autor do voto vencedor: Conselheiro **FERNANDO MIGUEZ BASTOS DA SILVA**

**ISS – LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS PURA E
SIMPLES – NÃO INCIDÊNCIA**

A locação de bens móveis pura e simples não está sujeita à incidência do ISS, nos termos da Súmula Vinculante nº 31, do Supremo Tribunal Federal, e do § 1º do art. 2º da Instrução Normativa SMF nº 15/2012.

**ISS – MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE
OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – ALEGAÇÃO DE
VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE
E DA PROPORCIONALIDADE – IMPOSSIBILIDADE
DE AFASTAMENTO DA EXIGÊNCIA**

É defeso ao E. Conselho de Contribuintes afastar a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória prevista em lei com base nos princípios da razoabilidade e proporcionalidade. Inteligência da Súmula Administrativa 6.

**ISS – ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA E JUROS
MORATÓRIOS**

A atualização monetária e os juros moratórios incidentes sobre créditos tributários são computados conforme os índices próprios, previstos na Lei nº 691/1984. A aplicação do Tema 1.217 do STF, que determina a limitação da atualização e da mora à taxa Selic, deve aguardar o trânsito em julgado do respectivo Recurso Extraordinário, uma vez que pendem de julgamento Embargos de Declaração com pedido de modulação de efeitos.

*Recurso Voluntário parcialmente provido.
Decisão por maioria.*

IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS

RELATÓRIO

Adoto o relatório da Representação da Fazenda, de fls. 142/146, que passa a fazer parte integrante do presente.

“Trata-se de Recurso Voluntário interposto por GÁS NATURAL SERVIÇOS S.A. (fls. 61/78) em face da decisão do Sr. Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários - CRJ (fls. 49/55), que julgou improcedente a impugnação apresentada e manteve o Auto de Infração nº 123208, lavrado e recebido em 03 de abril de 2007 e composto de dois itens.

No primeiro item foi descrita a ocorrência como não recolhimento do ISS, à alíquota de 5%, pela prestação de serviço de locação de bens móveis, previsto no item 3 do art. 8º da Lei nº 691/1984, no período de dezembro de 2005 a janeiro de 2007. Aplicou-se a multa de 90% definida no art. 51, I, 5, “a”, da Lei nº 691/1984, para casos de imposto apurado exclusivamente a partir de documentos contábeis entregues diretamente pelo sujeito passivo ao Fisco.

O segundo item diz respeito à aplicação da multa prevista no art. 51, II, 2, “b”, da Lei nº 691/1984 pela utilização do livro Registro de Apurações do ISS - Modelo 5 - nº 2 sem prévia autenticação, totalizando um atraso, entre meses e frações, de 18 (dezoito) períodos.

Acompanhou a peça de lançamento, integrando-a para todos os efeitos legais, na forma do § 1º do art. 68 do Decreto nº 14.602/1996, Quadro Demonstrativo Anexo, referente ao item 1, com discriminação, por competência, dos valores históricos mensais da base de cálculo e do ISS devido.

Quando de sua impugnação (fls. 26/36), apresentada em 03 de maio de 2007, a autuada defendeu a não incidência do ISS sobre a locação de bens móveis. Nesse sentido, argumentou que a LC nº 116/03 afastou a incidência do imposto municipal, pois tais serviços não foram incluídos na lista; lembrou que foram excluídos por força de veto Presidencial. Falou ainda de decisão do STF, em que se entendeu não ser a locação de bem móvel um serviço, razão pela qual não poderia ser alcançada pelo ISS. Arguiu que o imposto incide apenas sobre serviços, e que estes se caracterizam por obrigações de fazer. Reproduziu ementa de solução de consulta do Município de Belo Horizonte, cujo teor segue a linha de sua argumentação. Pleiteou, ainda, a dispensa da multa aplicada no item II da peça fiscal, aduzindo que sua manutenção feria os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, dado que a ausência de autenticação do livro fiscal não ensejou qualquer prejuízo ao Fisco Municipal.

Em sua instrução para o julgamento de primeira instância, a autoridade lançadora propôs a manutenção integral do auto de infração. Sobre o item I, registrou, inicialmente, que a empresa presta serviços de aluguel de máquinas, aparelhos e equipamentos, especificamente equipamentos para abastecimento de veículos a gás.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 19.606

Afirmou que, nesses casos, é entendimento corrente no Fisco Carioca que a restrição à competência de lançar o tributo se esgotou no item 3 do art. 8º da Lei nº 691/1984, sob pena de transformá-lo em letras mortas, caso os subitens não apresentem apenas exemplificação didática. Agregou citação de doutrina e jurisprudência a corroborar seu posicionamento. Quanto ao item II, citou que o contribuinte foi autuado por infringir o art. 48 da Lei nº 691/1984 c/c art. 164 do Decreto nº 10.514/1991, devendo responder pela multa prevista no art. 51, II, 2, “b”, da Lei nº 691/1984, para qual inexistente qualquer condição legalmente prevista de exclusão de sua aplicação.

Apreciando os pleitos formulados, o parecerista da instância de piso sugeriu a manutenção da exação, asseverando, em síntese:

- que a afirmativa de que o ISS incide unicamente sobre operações que incluem obrigações de fazer decorre de interpretação equivocada da natureza do imposto municipal;

- que tal interpretação geralmente provem da tentativa de entender a CF/88 à luz do Direito Civil, quando o correto é interpretar o Direito Civil à luz do texto constitucional;

- que o ISS, conforme prevê a CF/88, é um imposto sobre serviços, e não imposto sobre a prestação ou locação destes;

- que a CF/88 dividiu as atividades econômicas em três grandes categorias: produção de bens, comercialização de bens e prestação de serviços, sendo esta última o campo de incidência do ISS;

- que a locação envolve diversas obrigações, sejam de dar, sejam de fazer, sendo certo que o ISS não é um imposto sobre tais obrigações, já que incide, em verdade, sobre a circulação econômica de bens imateriais;

- que não são desconhecidas as decisões judiciais contrárias à incidência do ISS na hipótese, mas que nenhuma delas surtiram efeitos *erga omnes*;

- que os Decretos nº 24.113/2004 e nº 24.170/2004, posteriores à Lei Complementar nº 116/2003, ao estabelecerem que os órgãos da administração municipal devem reter o ISS incidente sobre os serviços de locação a eles prestados por terceiros, demonstram que o executivo municipal entende que tais serviços são alcançados pelo ISS;

- que, para o Município do Rio de Janeiro, a menção do serviço no item da lista é suficiente para definir o aspecto material da hipótese de incidência;

- que, quanto a multa proposta no item II, é a prevista em lei quando desobedecida a regra que impõe a autenticação do livro fiscal, não sendo razoável nem proporcional, sabendo daqueles que observam a regra, a sua não aplicação.

Em decisão de 23/11/2007, com base no aludido parecer, o titular da CRJ indeferiu a impugnação apresentada e manteve o auto de infração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES**Acórdão nº 19.606**

Irresignada, a Contribuinte interpôs o Recurso Voluntário de fls. 61/78, pelo qual requer o cancelamento das exigências fiscais constantes no Auto de Infração nº 123208. Nessa peça de defesa, em relação ao item II, repete exatamente aquilo que havia dito na impugnação. Quanto ao item I, traz, na essência, a mesma linha argumentativa exposta para o julgamento de 1ª instância ao afirmar, em síntese:

- que a locação de bens móveis não se caracteriza como prestação de serviço e sequer consta da lista anexa à Lei Complementar nº 116/2003, por força de veto presidencial;

- que o ISS somente pode incidir sobre obrigações de fazer, as quais envolvem um esforço humano, físico ou intelectual;

- que a locação de bens móveis não envolve a prática de qualquer ato de fazer, como resta demonstrado no art. 565 do Código Civil¹;

- que o STF, no Recurso Extraordinário nº 116.121-3, decidiu pela não incidência do ISS na locação de bens móveis;

- que decidir de forma contrária ao entendimento do STF, como fez o parecer recorrido, é uma violação ao Princípio da Efetividade contido na Constituição Federal e agride a condição isonômica dos contribuintes perante o Fisco;

- que a Administração Tributária tem característica preponderantemente instrumental, devendo nortear suas atividades pelo respeito aos princípios e regras constitucionais, e não na arrecadação a qualquer custo.

Às fls. 87 é juntado pedido de prioridade, em que se expõe que a matéria envolvendo a incidência do ISS na locação de bens móveis foi pacificada no âmbito do STF com a edição da Súmula Vinculante nº 31;

Chegando ao CCM, o processo foi remetido à Coordenadoria do ISS, com o fito de, considerando o teor da Instrução Normativa SMF nº 15/2012, verificar se a locação que serviu de base ao lançamento se enquadrava na locação de bens móveis pura e simples (fls. 91). Em resposta autuada às fls. 99, afirmou-se que à época da lavratura do Auto de Infração não havia necessidade de se distinguir se a locação era pura e simples e que, dado o tempo decorrido, a obtenção desta informação demandaria uma nova fiscalização, não incluída na programação feita pela Assessoria de Planejamento de Tributos Mobiliários. Ao fim, sugeriu-se a produção de parecer com base nas informações já existentes no presente processo.

Também considerando a possibilidade de esclarecer se a locação de equipamentos considerada para o lançamento estava ou não acompanhada de serviços, o Contribuinte foi demandado a trazer aos autos os contratos vinculados aos serviços objeto do item I do Auto de Infração sob exame, bem como as notas fiscais a eles relacionadas (fls. 107/108). Respondeu a demanda juntando a petição de fls. 128/134, em que registrou, essencialmente:

¹ Art. 565. Na locação de coisas, 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Acórdão nº 19.606

- que a matéria objeto do auto de infração foi tão somente a prestação de serviços de locação de bens móveis;

- que em consonância com o art. 142 do CTN, caberia ao autuante mencionar na peça fiscal não ser a locação pura e simples, fugindo da competência deste Colegiado o preenchimento de tal lacuna, dado ao exposto no art. 142 do CTN;

- que se aplica ao caso a Súmula Vinculante nº 31 do STF;

- em aspecto complementar, que os índices de correção monetária e juros incidentes sobre os créditos sob escrutínio devem ser limitados à SELIC, tal como observado nos Temas STF nº 1.062 e nº 1.217, bem como na EC nº 113/2021.”

A Representação da Fazenda opinou pelo provimento parcial do recurso.

É o relatório.

VOTO VENCIDO
Conselheiro **RELATOR**

Como bem pontuado pela d. Representação da Fazenda em sua promoção, “não há nos autos notas fiscais, contratos ou mesmo declarações que ajudem a identificar com alguma segurança eventual complexidade nas atividades autuadas”.

A acusação feita no Auto de Infração limitou-se a afirmar que a Recorrente “não recolheu o ISS devido por prestação de serviço de locação de bens móveis, no período de dez/2005 a jan/2007”. E mais adiante, que “a prestação de serviço de locação de bens móveis realizado pela contribuinte está prevista no art. 8º, item 3, da lei 691/84, alterado pela lei 3691/03.”

Posteriormente, em sua informação fundamentada, o Fiscal autuante esclareceu que “a empresa presta serviço de aluguel de máquinas, aparelhos e equipamentos, especificamente equipamentos para abastecimento de veículos a gás. Com o advento da Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, muitos contribuintes entenderam que não haveria mais incidência de ISS sobre as receitas decorrentes deste tipo de operação, já que nos subitens da lista de serviço não constava mais a expressão locação de bens móveis.” E prossegue mais adiante afirmando que “com o intuito de ratificar o entendimento já consagrado há anos entre juristas e doutrinadores de que sobre as receitas decorrentes da prestação de serviço de aluguel de máquinas, aparelhos e equipamentos (locação de bens móveis) incide o ISS”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES**Acórdão nº 19.606**

E mais. A decisão recorrida, ao tratar do tema, limita a discussão à possibilidade ou não de uma locação ser objeto de incidência de ISS, como se observa do trecho em que sustenta que “é evidente que a afirmativa de que o ISS incide unicamente sobre operações que incluem obrigações de fazer decorre de interpretação equivocada da natureza do imposto municipal.” E envereda pela interpretação do art. 110 do CTN e às noções de obrigações de fazer ou obrigação de dar para, mais adiante, indagar: “Se a locação de bens não é também prestação de serviços, o que seria então a locação de bens?” Por fim, reconhece a existência de decisões judiciais contrárias à incidência do ISS sobre locações de bens móveis, mas pondera que tais decisões não possuem efeitos *erga omnes*.

A d. Representação da Fazenda, de forma diligente, ainda buscou investigar os fatos para confirmar, a despeito das circunstâncias acima, se estaríamos diante de uma locação pura e simples. A Fiscalização, entretanto, se recusou a realizar tal investigação.

Diante da negativa da Fiscalização, a d. Representação da Fazenda solicitou a intimação da Recorrente para trazer aos autos os documentos que pudessem elucidar os fatos. A Recorrente, entretanto, também se recusou a fazê-lo, ponderando que tal aspecto – uma suposta configuração de uma atividade mista – “nunca foi antes aventado pelo i. Fiscal autuante, que apenas tratou, de forma clara, direta e objetiva, que se trataria de locação de bens móveis pura e simples”.

De fato, uma coisa é a acusação sugerir que estaríamos diante de uma atividade mista, que não se trataria de uma locação pura, transferindo ao contribuinte o ônus de desconstituir tal acusação. Outra coisa distinta seria, diante da ausência de qualquer acusação nesse sentido, imputar ao contribuinte o ônus de tal prova, sob pena de manter o Auto de Infração, o que, assim entendendo, não encontra amparo legal.

Concordo com a Recorrente e com a d. Representação da Fazenda neste ponto, de que, neste caso, seria ônus da Fiscalização – e ainda com risco de caracterizar uma modificação do lançamento, com todas as suas consequências jurídicas – provar a ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 33 do Decreto nº 14.602/1996, ou seja, de provar que não se tratava de locação pura e simples, contrariamente a todos os indícios dos autos. Aliás, a d. Representação da Fazenda, com propriedade, alude ao nº 16.989, de 2019, em que esse E. Conselho, diante de fatos semelhantes, concluiu no mesmo sentido.

E uma vez fixada essa premissa, atrai-se a aplicação da Súmula Vinculante nº 31 do STF e da Instrução Normativa SMF nº 15/2012, que afastam a incidência de ISS sobre serviços de locação de bens móveis pura e simples.

Quanto ao item 2 do Auto de Infração, entendo que o recurso voluntário não merece acolhida, sendo defeso a este E. Conselho afastar a aplicação de multa prevista em lei com base em considerações sobre proporcionalidade e razoabilidade. No mais, cumpre esclarecer que, embora o descumprimento de obrigação acessória não gere prejuízo direto de ordem financeira, traz prejuízos outros, relacionados aos atos de fiscalização.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES**Acórdão nº 19.606**

Não obstante invocado apenas em atendimento à intimação, assiste razão à Recorrente quanto à pretensão para que a atualização do débito seja limitada à Taxa Selic, haja vista o que restou decidido pelo STF quando do julgamento do Tema 1217, sendo relevante notar que nos embargos de declaração opostos naquele feito discute-se unicamente possível modulação de efeitos, com expressa ressalva de processos administrativos já instaurados.

Ante o exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para cancelar apenas o item 1 do Auto de Infração, limitando a atualização do débito do item 2 à taxa Selic.

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **FERNANDO MIGUEZ BASTOS DA SILVA**

Acompanho em parte o voto do i. Conselheiro Relator IURI ENGEL FRANCESCUTTI, que dá provimento parcial ao Recurso Voluntário interposto para cancelar o item 1 e manter o item 2 do Auto de Infração, com determinação adicional para aplicação do limitador da SELIC em relação à atualização e à mora do crédito tributário remanescente.

Minha única divergência se dá quanto à extensão do provimento parcial, pois entendo que não sendo ainda definitiva a decisão proferida pelo STF em repercussão geral no Recurso Extraordinário nº 1.346.152 (Tema 1.217), uma vez que pendem de apreciação Embargos Declaratórios com pedido de modulação de efeitos, não deve este Colegiado vincular-se, nesse momento, à referida decisão, que limitou o cômputo da atualização e mora previstas nas legislações municipais à taxa SELIC.

Diante desse quadro, é forçoso concluir que pode haver mudança substancial quanto aos efeitos do decidido pelo STF para o Tema 1.217.

Em sendo assim, por prudência e por cautela, deve-se aguardar o trânsito em julgado do referido RE para aplicação do Tema 1.217 do STF.

É como voto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 19.606

A C Ó R D ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que é Recorrente: **GÁS NATURAL SERVIÇOS S.A** e Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS**.

Acorda o Conselho de Contribuintes, por maioria, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos termos do voto vencedor do Conselheiro FERNANDO MIGUEZ BASTOS DA SILVA.

Vencidos os Conselheiros RELATOR, RAFAEL GASPARD RODRIGUES e HEVELYN BRICHI RODRIGUES, que davam provimento parcial ao recurso, em maior extensão, nos termos do voto do primeiro.

Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, 27 de agosto de 2026.

FERNANDO MIGUEZ BASTOS DA SILVA
PRESIDENTE

HEVELYN BRICHI RODRIGUES
CONSELHEIRA

(Designada para assinar o voto do Conselheiro Relator IURI ENGEL FRANCESCUTTI, por aplicação do art. 9º, inciso XXXVII, do Regimento Interno deste Conselho)