PROCESSO	DATA	RUBRICA	FOLHA
030/019008/14	18/08/2014		9f5

Senhor Presidente:

Trata-se de RECURSO VOLUNTÁRIO face à decisão de primeira instância que manteve o auto de infração nº 323 de 29 de julho de 2014. O auto em questão é relativo à diferença de ISSQN nos períodos de outubro de 2011 a maio de 2014, incidente sobre a atividade de SERVIÇOS DE ASSESSORIA E CONSULTORIA (subitem 17.01 da lista do anexo III da lei n º 2.597/08, alterada pela lei nº 2.628/08), tendo sido lavrado contra Mundivisas Serviços Ltda., inscrita no cadastro de contribuintes desta Secretaria sob o nº 111.970-0.

Quando da IMPUGNAÇÃO, alegou a ora recorrente ter havido enquadramento incorreto da atividade por conta do fisco municipal. Segundo sua argumentação, prestaria SERVIÇOS DE DESPACHANTE ou congênere. Aponta a cláusula 3ª de seu CONTRATO SOCIAL como prova (fl. 9), a qual afirma que "*a sociedade tem por objeto a prestação de serviços administrativos para terceiros relacionados à legislação de estrangeiros no Brasil, administração e controle de procedimentos administrativos junto aos órgãos competentes, tramitações com vistos consulares, assistência pessoal e outras de natureza correlata, bem como agenciamento marítimo*". Esclarece que, no serviço prestado, a ora recorrente seria "*responsável por fazer requerimentos, encaminhamentos e dar início a trâmites burocráticos junto a órgãos da administração pública com o objetivo de obter os documentos necessários para que os estrangeiros possam aqui permanecer e trabalhar*" (fl. 10).

Ainda de acordo com a impugnação, corroborariam as afirmações enunciadas os contratos de serviços e documentos relativos à cobrança de valores (doc. 2 e 3) apensos às notas fiscais emitidas. Descreve as atividades realizadas, com fundamento em "relatórios de cobrança", elencando serviços tais como "pacote de autorização de trabalho temporário", "prorrogação de prazo de estada", "arquivamento de processo de visto", "cancelamento de visto", "assistência para emissão de passaporte" etc.

Reforça sua tese com a apresentação de outros documentos, como "atestados de capacidade técnica" (doc. 4) emitidos pelos tomadores de seus serviços (fl.11). Reproduz trechos de contrato celebrado com PETROBRAS S/A, destacando a cláusula 1.1 que descreve o objeto da avença como sendo "*a prestação, pela contratada, de serviços de despachante para obtenção de vistos temporários para tripulantes estrangeiros*". Junta

PROCESSO	DATA	RUBRICA	FOLHA
030/019008/14	18/08/2014		96

ainda "lista de serviços prestados" (doc. 5) especificando as atividades por ela exercidas (fl. 12).

Busca amparo na descrição sumária do CBO (Classificação Brasileira de Ocupações) do Ministério do Trabalho relativa à profissão de DESPACHANTE, salientando que, ainda que aplicável em princípio somente a pessoas físicas, poderia ser utilizada para esclarecer o teor da atividade da Pessoa Jurídica (mesma folha).

Aduz ao CNAE fiscal da atividade (8299-7/99), a qual compreenderia em sua subclasse as atividades dos despachantes, exceto aduaneiros. Afirma que sua atividade estaria incursa no subitem 33.01 da lista do Anexo III da lei nº 2.597/08, com previsão de alíquota de 2%, conforme art. 91, inciso II.

Contesta o enquadramento da Fiscal de Tributos no subitem 17.01, salientando que sua aplicação só poderia se dar na ausência de descrição apropriada em outro subitem da lista. E que o subitem 17.01 não se conformaria às atividades efetivamente prestadas (fl. 15).

O "equivoco" da Fiscal teria ocorrido face à incorreta descrição da atividade no Alvará concedido pelo Município (doc. 6), não correspondente aos serviços por ela prestados. Dessa forma, o código de atividade atribuído nas notas fiscais dever-se-ia ao fato de que o sistema de emissão não permitiria a escolha de outro. O alvará teria sido retificado, por iniciativa da Recorrente (doc. 7), tendo sido emitido de forma provisória já em 13 de agosto de 2014, após o término da Ação Fiscal.

Alude ao Princípio da prevalência da essência sobre a forma, com fulcro nos artigos 109 e 110 do CTN. A tributação deve ocorrer sobre a atividade efetivamente realizada, não podendo o fisco, com o intuito de tributar, alterar as definições do Direito Privado.

A Fiscal autuante (fl. 220) se manifesta no sentido de acolhimento da impugnação, após análise dos documentos acostados, concluindo ser a atividade da autuada a de DESPACHANTE e não a de ASSESSORIA E CONSULTORIA.

O Parecer do FCEA (fls. 223 a 230), que serviu de fundamento à decisão de 1ª instância, defende que a atividade da autuada seria a prevista no subitem 17.01, estando a autuação correta. Diferencia as atividades de ASSESSORIA e CONSULTORIA com base em

doutrina (fl. 226). A Consultoria envolveria *"fornecimento de conselhos ou pareceres acerca de determinado assunto ou especialidade"*. Já a Assessoria estaria ligada a *"auxílio técnico em assuntos especializados, por meio de visitas, folhetos, instruções ou catálogos, podendo envolver a realização de estudos ou investigações especiais, bem como a prestação de serviços enriquecidos por conhecimentos ou técnicas secretas"*.

Enuncia atividades que em seu entender poderiam ser enquadradas naquele subitem (17.01), como assessoria e consultoria em gestão hospitalar e de saúde, recursos humanos, sistema hipotecário e outros.

Quanto ao subitem 33.01, informa que o termo "despachante" se ligaria tão somente à atividade realizada em aduana, vez que o subitem referido destacaria o desembaraço aduaneiro, estando portanto todas as outras expressões nele contidas. Afirma a coerência na lista de serviços, destacando que as demais atividades arroladas no subitem estariam todas relacionadas ao desembaraço aduaneiro. A lógica intrínseca da lista de serviços apontaria que os serviços previstos naquele subitem compreenderiam atividades relativas a cargas e mercadorias, nunca a pessoas.

Transcreve jurisprudência em suporte à sua tese (fl. 229). Conclui dizendo que *"os serviços administrativos relacionados à legalização de estrangeiros no Brasil, incluindo o acompanhamento, transcrição e obtenção de vistos, assistência pessoal e gestão integrada do processo de imigração não estariam inclusos no subitem 33.01 da lista do anexo III do CTM, mas sim no subitem 17.01 como estabelecido no Auto de Infração"* (fl. 229).

Complementa alegando que os serviços prestados pela autuada não se restringiriam à obtenção de documentos junto a órgãos públicos, englobando pacotes de serviços de assessoria a questões atinentes à imigração. Faz menção ao website da empresa, que destacaria serviços como "busca por moradia e escola" e "acompanhamento na mudança e instalação no novo lar" (fl. 229).

No RECURSO VOLUNTÁRIO, a ora recorrente repisa os termos de sua defesa inicial, atacando os pontos que considera incorretos na decisão de primeira instância. Esclarece que o CNAE referido no parecer do FCEA (subclasse 8299-7/99) compreenderia "as atividades de despachante, exceto aduaneiro", sendo aquele aplicável a sua atividade.

PROCESSO	DATA	RUBRICA	FOLHA
030/019008/14	18/08/2014		

Ressalta que o subitem 17.01 não guardaria qualquer relação com a sua real atividade, e que o erro no código utilizado na emissão das notas fiscais não altera a natureza da mesma. Propugna que a alíquota de 2% seria de toda forma correta, tendo em vista a atividade de AGENCIAMENTO MARÍTIMO constante do ALVARÁ expedido pelo município.

Inova afirmando que a atividade de despachante sequer consistiria em Fato Gerador do ISS. Reproduz jurisprudência sobre a matéria, que em síntese aponta a impossibilidade da exação face à ausência de previsão legal. A lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03, em seu subitem 33.01, faria referência somente ao DESPACHANTE ADUANEIRO, tendo as demais modalidades ficado ausentes. Alega que a lista em questão seria taxativa, embora comportando interpretação, mas nunca de caráter ampliativo.

Considerações

A questão central em análise reside na definição da verdadeira atividade realizada pela Recorrente. À luz dos documentos trazidos aos autos, concluímos haver identidade entre a atividade alegada pela autuada (despachante) e aquela de realização efetiva.

Entendemos que as atividades de Consultoria e Assessoria envolvem o fornecimento de conhecimento, da forma como delineada no Parecer do FCEA. No entanto, é importante destacar diferença a nosso ver fundamental entre aquelas e a atividade de despachante. O Consultor ou Assessor, ao elaborar e apresentar um Parecer ou Estudo, sugerindo mudanças na atuação empresarial do Contratante, o faz em caráter opinativo. Isto é, a atuação do Contratado limita-se a oferecer alternativas, indicando erros porventura existentes e suas soluções. Pode também auxiliar na implementação das ações, orientando a execução. Mas, de forma geral, podemos afirmar que a execução caberá sempre ao Contratante.

Já a atividade de Despachante implica que o profissional AJA EM NOME do Contratante, detendo mandato para agir como se ele fosse, e em seu interesse. Desta forma, afigura-se de todo imprópria a equiparação da atividade de despachante à de consultor ou assessor.

PROCESSO	DATA	RUBRICA	FOLHA
030/019008/14	18/08/2014		

Conforme Carlos Roberto Gonçalves (Direito Civil Brasileiro, Vol. III, 5ª ed. Saraiva), opera-se o mandato, nos termos do art. 653 do Código Civil *"quando alguém recebe de outrem poderes para, em seu nome, praticar atos ou administrar interesses"*(pg. 385). A principal característica do mandato é a ideia de representação, e os atos do mandatário vinculam o mandante, se ocorrerem nos limites por ele outorgados.

Ainda segundo o Autor, *"O **mandato** e a **prestação de serviços** têm pontos comuns. Enquanto os profissionais liberais são, em geral, apenas prestadores de serviços, o advogado é, ao mesmo tempo, mandatário e prestador de serviços..."*

"É também (o mandato), em regra, contrato gratuito, porque o art. 658 do Código Civil diz presumir-se a gratuidade quando não houver sido estipulada retribuição, exceto se o seu objeto corresponder ao daqueles que o mandatário trata por ofício ou profissão lucrativa. O mandato confiado a advogado, corretor ou despachante, por exemplo, presume-se oneroso" (pg. 388).

Relativamente à suposta ausência, no subitem 33.01, de previsão que pudesse dar azo à exigência do tributo sobre a atividade da requerente, também discordamos. Conforme leciona José Eduardo Soares de Melo, tratando da lista da Lei Complementar nº 116/03 (ISS-Aspectos Teóricos e Práticos, 5ª edição, Editora Dialética, 2008) *"Os serviços de despachante, de caráter geral, já eram previstos no anterior item 51, da Lei Complementar nº 56/87, tendo sido **especificados** os serviços de "despachante aduaneiro" e incluídos os serviços de "comissários e congêneres"*. (grifamos). Logo, a nova lei em nada alterou em relação às atividades já tributadas, como a de despachante e suas modalidades.

Nem poderia ser diferente, por questão de lógica. Afinal, o despachante executa atividades de liberação de documentos, recolhimento de tributos, emissão de licenças, tudo voltado para a regularização da situação de coisas ou pessoas. No caso do despachante aduaneiro, o objeto sobre o qual recai a sua ação é mercadoria; já o despachante documentalista faz essencialmente o mesmo, agora em relação a pessoas. A natureza jurídica da atividade não se alteraria, por certo.

A presença da expressão "e congêneres" também nos dá pistas sobre a intenção do legislador. A matéria encontra-se de há muito pacificada, tendo a jurisprudência reconhecido a taxatividade da lista, admitindo, no entanto, leitura ampla e analógica de

PROCESSO	DATA	RUBRICA	FOLHA
030/019008/14	18/08/2014	Mat. 226.514-8	980

cada item, a fim de permitir o enquadramento de serviços idênticos aos expressamente previstos. As atividades ali elencadas são enunciadas de forma genérica, sem caráter específico rigoroso, corroborando o pensamento de Aliomar Baleeiro - (Direito Tributário Brasileiro - 10ª ed. pág. 298) - "Não se pode incluir na lista ***categoria*** que nela inexiste. Mas o que existe pode ser interpretado amplamente." Posicionamento idêntico tem Geraldo Ataliba, no parecer "ISS - Lista de serviços tributáveis - Falácia de sua exaustividade" (Estudos e Pareceres de Direito Tributário, vol. 3 Editora Revista dos Tribunais): "Ora, até mesmo os mais autorizados defensores da taxatividade da lista não podem deixar de reconhecer que cada item da lista comporte interpretação ampla e analógica".

Neste sentido temos:

> **STJ - RE 180.839 / RS ; 03.11.98**
> RELATOR- EXMO SR. MINISTRO HÉLIO MOSIMANN
> RECORRENTE : BANCO REAL S/A
> RECORRIDA : PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS
> "Atualmente, porém, a Lei Complementar nº 56/87 onde contemplados os serviços bancários em questão - item 95 e 96 - vem sendo interpretada no sentido de reconhecer a incidência do tributo, da competência dos Municípios, pela sistemática adotada na Constituição Federal de 1998... Cumpre dar às hipóteses previstas na lista, interpretação extensiva e não restritiva..., não é necessário que o serviço esteja categoricamente referido..., pois o que prevalece no tributo não é a denominação, mas a sua verdadeira natureza."
>
> **STJ - RE 256267/PR ; 03-08-2000**
> RELATOR- .MIN. JOSÉ DELGADO
> RECORRENTE - BANCO REAL S/A
> RECORRIDO - MUNICÍPIO DE CURITIBA
> EMENTA
> TRIBUTÁRIO. ISS. SERVIÇOS BANCÁRIOS.
> 1. É de se emprestar interpretação ampla e analógica a lista oficial

de serviços sujeitas ao pagamento do ISS.

2. Recolhimento do ISS efetuado por empresa bancária sobre serviços prestados a terceiros.
3. Indicação genérica do tipo de serviços pelo próprio contribuinte.
4. .....
5. .....
6. .....
7. Recurso improvido.

STJ RE 728126 / PR ; 24/05/2005

REL. MINISTRO CASTRO MEIRA

RECORRENTE – MUNIC. PORTO UNIÃO

RECORRIDO – CAIXA ECONÔMICA FEDERAL

EMENTA

INEXISTÊNCIA. ISS. LISTA DE SERVIÇOS. TAXATIVIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. POSSIBILIDADE.

"A jurisprudência desta Corte sedimentou-se no sentido de que a Lista de Serviços anexa ao Decreto-lei 406/68 para efeito de incidência de ISS sobre serviços bancários é taxativa, admitindo-se, contudo, uma leitura ampla e analógica de cada item, a fim de enquadrar-se serviços idênticos aos expressamente previstos. Recurso especial provido."

STJ RE 586739 / MG, 23/08/2005

Rel. Min. CASTRO MEIRA

RECORRENTE : BANCO DO ESTADO DE MINAS GERAIS S/A - BEMGE

RECORRIDO: OS MESMOS

Ementa

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ISS. LISTA DE SERVIÇOS. TAXATIVIDADE.

INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. POSSIBILIDADE.

1. Embora taxativa, em sua enumeração, a lista de serviços admite interpretação extensiva, dentro de cada item, para permitir a

incidência do ISS sobre serviços correlatos àqueles previstos expressamente. Precedentes do STF e desta Corte.

2. Esse entendimento não ofende a regra do art. 108, § 1º, do CTN, que veda o emprego da analogia para a cobrança de tributo não previsto em lei. Na hipótese, não se cuida de analogia, mas de recurso à interpretação extensiva, de resto autorizada pela própria norma de tributação, já que muitos dos itens da lista de serviços apresentam expressões do tipo "congêneres", "semelhantes", "qualquer natureza", "qualquer espécie", dentre outras tantas.

3. Não se pode confundir analogia com interpretação analógica ou extensiva. A analogia é técnica de integração, vale dizer, recurso de que se vale o operador do direito diante de uma lacuna no ordenamento jurídico. Já a interpretação, seja ela extensiva ou analógica, objetiva desvendar o sentido e o alcance da norma, para então definir-lhe, com certeza, a sua extensão. A norma existe, sendo o método interpretativo necessário, apenas, para precisar-lhe os contornos.

4. A revisão do entendimento adotado no acórdão recorrido sobre a natureza dos serviços e sua inclusão no item 46 da Lista do ISSQN demandaria reexame fático-probatório, o que é vedado nesta Corte de Justiça.

5. Recursos especiais não conhecidos.

STJ RE 686587 / RS ; 20/10/2005

Rel. Min. CASTRO MEIRA

RECORRENTE : BANCO ITAÚ S/A

RECORRIDO: MUNICÍPIO DE PORTO ALEGRE

Ementa

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ISS. LISTA DE SERVIÇOS. TAXATIVIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. PRECEDENTES. SÚMULA 7/STJ.

1. A jurisprudência desta Corte sedimentou-se no sentido de que a Lista de Serviços anexa ao Decreto-lei 406/68 para efeito de incidência de ISS sobre serviços bancários é taxativa, admitindo-se,

contudo, uma leitura extensiva de cada item, a fim de enquadrar-se serviços idênticos aos expressamente previstos.

2. Para constatar se as atividades apontadas pelo recorrente nas razões de seu apelo especial efetivamente se enquadram nos arts. 95 e 96 da Lista de serviços inserta no Decreto-Lei nº 406/68 seria necessário revolver o contexto fático-probatório.

3. Recurso especial improvido.

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ALÍNEA "A". ISS. SERVIÇOS BANCÁRIOS. LEI COMPLEMENTAR N. 56/87. LISTA DE SERVIÇOS ANEXA AO DECRETO-LEI N. 406/68. ITENS 95 E 96. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA.

A lista de serviços anexa ao Decreto-lei n. 406/68, que estabelece quais serviços sofrem a incidência do ISS, comporta interpretação extensiva, para abarcar os serviços correlatos àqueles previstos expressamente, uma vez que, conforme ponderado pela ilustre Ministra Eliana Calmon, se assim não fosse, ter-se-ia, pela simples mudança de nomenclatura de um serviço, a incidência ou não do ISS. Da análise dos itens 95 e 96 da aludida lista, conclui-se que o ISS aplica-se aos serviços de cobrança de títulos descontados, não tendo incidência sobre as atividades de abertura de crédito, de adiantamento a depositantes, de compensação de cheques e de títulos e de saque no caixa eletrônico. Recurso especial parcialmente provido, com a devida vênia do voto da insigne Relatora.

(REsp 325344 / PR RECURSO ESPECIAL 2001/0067335-1 Ministra ELIANA CALMON Relator p/ acórdão Ministro FRANCIULLI NETTO SEGUNDA TURMA STJ data de julgamento 07/11/2002)

Não diverge a jurisprudência desta Corte, destacando-se dentre outros:

PROCESSO	DATA	RUBRICA	FOLHA
030/019008/14	18/08/2014		984

Tributário. ISSQN. Incidência sobre operações bancárias. Fatos geradores anteriores à Lei Complementar Federal 116. Aplicação da Lista anexa ao Decreto-Lei Federal 406, com a redação da Lei Complementar 56. Interpretação ampla e analógica dos itens da listagem. Precedentes do STF e STJ. Apelação fazendária provida. (APELAÇÃO CÍVEL Nº 2005.001.53733. REL. DES. BERNARDO MOREIRA GARCEZ NETO - Julgamento: 17/01/2006 - DECIMA CAMARA CIVEL).

Conclui-se pois que os serviços referidos no auto de infração que deu azo a execução embargada são tributáveis e devido o ISSQN na forma ali consignada.

Nestes termos nego provimento ao recurso".

Pelos motivos expostos, opinamos pelo conhecimento do Recurso e seu provimento, cancelando-se o Auto de Infração nº 323 de 29 de julho de 2014.

FCCN, 04 de Março de 2016.

Helton Figueira Santos

Representante da Fazenda

PREFEITURA
NITERÓI
FAZENDA

Jefferson C. Silva
Matr. 242.545-0

SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA

Processo	data	rubrica	Fls.
030/019008/14			986

Processo nº: 030/19008/14

Matéria: AUTO DE INFRAÇÃO

Recorrente: MUNDIVISAS SERVIÇOS LTDA

Recorrida: SSGF-SUBSECRETARIA DE ADMINISTRAÇÃO E GESTÃO FAZENDÁRIA

Ementa: AUTO DE INFRAÇÃO – ENQUADRAMENTO INDEVIDO NO ITEM 17.01, SERVIÇOS DE ASSESSORIA E CONSULTORIA – SERVIÇOS PRESTADOS PELO RECORRENTE ENQUADRADOS NO ITEM 33.01, DO ANEXO III, DO ART. 65 DA LEI 2597/08 – SERVIÇOS DE DESPACHANTE NÃO SE CONFUNDE COM ASSESSORIA E CONSULTORIA - INTERPRETAÇÃO TAXATIVA DA LISTA DE SERVIÇOS NA SUA VERTICALIDADE E EXTENSIVA NA SUA HORIZONTALIDADE – PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO INTERPOSTO – CANCELAMENTO DO AUTO.

Senhor Presidente e demais Membros,

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão do Sr. Subsecretário de Administração e Gestão Fazendária, que não acolheu Impugnação Interposta pelo Recorrente contra Auto de Infração lavrado sob ação fiscal em 29/07/2014, com a cobrança do crédito tributário de R$ 1.588.056,42, batendo-se na nulidade do referido lançamento para cobrança do ISS incidente sobre os serviços de assessoria, a pretexto de não serem esses os serviços prestados pela Recorrente, apesar de estar devidamente consignado nos documentos fiscais emitidos "serviços de assessoria e consultoria".

Nas razões de fls. 235/252, sustenta:

- Não há prestação de serviços de assessoria(item 17.01 da LS) e sim o serviço

030/019008/19

Nazaré de Souza Duarte
Mat. 226.514-0

de despachante(item 33.01 da LS);

- Afirma que o art. 3º do contrato Social constitutivo diz *ipsi letteris:*

" A sociedade tem por objeto a prestação de serviços administrativos para terceiros relacionados à legalização de estrangeiros no Brasil, administração e controle de procedimentos administrativos juntos aos órgãos competentes, tramitação com vistos consulares, assistência pessoal e outros de natureza correlata, bem como agenciamento marítimo."

- Anexa ás fls. 239, contrato de prestação de serviços com a empresa Petrobrás S/A em que consta na cláusula primeira as obrigações da Contratada nos serviços de *"serviços de despachante para obtenção de vistos temporários para tripulantes estrangeiros..."*

- Anexa ainda alguns atestados de capacidade técnica expedidos comprovando o exercício da atividade de legalização de estrangeiros no Brasil;

Recurso tempestivo.

Em memorável parecer o Ilustre Representante da Fazenda assenta sua tese de que os serviços prestados são de "despachantes", enquadrado no item 33.01 da LS. Para isso afirma a necessidade de uma interpretação extensiva e não restritiva, havendo-se assim de se emprestar interpretação ampla e analógica.

Anexa vasto material jurisprudencial do assunto e pugna pela procedência do Recurso.

É o relatório.

Preliminarmente quero ressaltar que não procede a afirmação de que houve um "equívoco" da Fazenda Municipal ao não incluir no alvará os serviços de despachante. Se houve equívoco, este foi pelo Recorrente, que ao cadastrar as atividades da empresa no sistema WEBISS informara apenas o item 17.01 da LS. Em vez de providenciar a inclusão da atividade de "despachante" no rol dos serviços prestados, a empresa Recorrente, de forma incorreta, informa e emite as Notas fiscais eletrônicas com o código de tributação: 9999- OUTROS SERVIÇOS.

A informação cadastral é exclusiva responsabilidade do contribuinte. Se não estava incluída a atividade de despachante isto foi por omissão ou erro da Recorrente. Pelo simples inserção do item 9999 caberia multa regulamentar por documento emitido em desacordo.

Em relação à questão de mérito, o Recorrente alega que a atividade exercida é a de "serviços de despachante", sendo inserida no item 33.01 da LS, que se refere a:

" 33 - Serviços de desembaraço aduaneiro, comissários, despachantes e congêneres.

33.01 - Serviços de desembaraço aduaneiro, comissários, despachantes e congêneres."

O Julgador de 1ª Instância em seu relatório sustenta que o supracitado item refere-se única e exclusivamente a serviços de despachantes aduaneiros estando os despachantes documentais excluídos deste item e deveriam tais serviços serem enquadrados no item 17.01 da LS, ou seja, assessoria e consultoria.

A Lei Complementar 56/87 já previa no seu item 51 os serviços de "despachantes" em geral, como fato gerador do ISS. Seria incongruente considerar que o legislador ao inserir o item 33.01 na LC 116/03, o faria de forma a restringi-lo somente a despachos aduaneiros.

Os tribunais tem enfrentado essa questão relativa à incidência do ISS sobre os mais diversos serviços que não constam expressamente na lista de serviços anexa à LC 116/03. Tal entendimento diz que é possível uma interpretação extensiva de cada item, permitindo a tributação daqueles serviços que, mesmos prestados sob outra denominação, enquadre-se no tipo de serviço indicado na previsão legal.

Se assim não fosse, bastasse um mera alteração do nome da atividade que não se enquadrasse assim no rol descrito da lista anexa à LC 116/03 para colocar o contribuinte a salvo da tributação do ISS.

Mesmo que se admita ser, em sua verticalidade, taxativa a lista, admite-se uma interpretação extensiva e analógica de cada item, pois importa muito mais a natureza do serviço que sua nomenclatura.

Segundo o ilustre Jurista LEANDRO PAUSEN, *in* Direito Tributário - Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, 9ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007, pg. 835:

"Não se pode confundir a analogia com a chamada interpretação extensiva. na analogia, há integração da legislação tributária mediante aplicação da lei a situação de fato nela não prevista, embora semelhante àquela a qual a lei se refere expressamente; na interpretação extensiva, não há integração da legislação tributária, pois se trabalha dentro dos lindes da sua incidência.

Se prosperasse a tese do FCEA estariam tais prestadores (despachantes documentais) fora do campo de incidência do ISS, já que comprovadamente acostados nos autos, provas documentais de que a atividade prestada pelo Recorrente é a de despachante não podendo ser enquadrada como assessoria(item 17.01 da LS).

O erro no código utilizado na emissão das natos fiscais não altera a natureza do fato gerador ocorrido.

Diante desses fatos verifica-se ser possível a inserção dos serviços de "despachante" prestado pelo Recorrente no item 33 da Lista de Serviços anexa à LC 116/03.

A título ilustrativo, segue abaixo minuta de consulta exarada pela Coordenadoria de Tributação Secretaria Municipal de Fazenda de Belo Horizonte, onde prevalece o entendimento de que os serviços de despachantes inseridos no item 33 do anexo da LC 116/03 não são restritos aos serviços aduaneiros:

ISSQN – CENTRO DE FORMAÇÃO DE CONDUTORES – SERVIÇOS DE INSTRUÇÃO E TREINAMENTO E SERVIÇOS DE DESPACHANTE – INCIDÊNCIA DO IMPOSTO

Os centros de formação de condutores que, além de prestarem serviços de instrução e treinamento a candidatos à carteira de habilitação de veículos automotores, atuarem também, mediante remuneração, providenciando para os treinandos, a marcação de exames obrigatórios perante o órgão de trânsito, sujeitam-se ao ISSQN em face de cada uma dessas atividades: instrução e treinamento (subitem 8.02 da lista tributável) e serviços de despachantes (subitem 33.01), incidindo o imposto sobre o preço dos serviços.

Nessa toada a jurisprudência já possui diversos entendimentos:

"TRIBUTÁRIO – ISS – SERVIÇOS DE TERRAPLANAGEM, DRENAGEM, OBRAS DE ARTE CORRENTES, PAVIMENTAÇÃO, SINALIZAÇÃO HORIZONTAL E VERTICAL E SERVIÇOS COMPLEMENTARES: SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL FATOS GERADORES OCORRIDOS EM 1998, 1999 E 2000 – CÓDIGO TRIBUTÁRIO MUNICIPAL – LISTA DE SERVIÇOS – INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA – POSSIBILIDADE – ISENÇÃO DO ART. 11 DO DECRETO-LEI 406/68 – NÃO-RECEPÇÃO PELA NOVA ORDEM CONSTITUCIONAL DE 1988 – APLICAÇÃO DA REGRA GERAL: ITEM "32" DA LISTA ANEXA À LC 56/87 – VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC: INEXISTÊNCIA. 1. (omissis) 2. A jurisprudência desta Corte sedimentou-se no sentido da taxatividade da Lista de Serviços anexa ao Decreto-lei 406/68 para efeito de incidência de ISS, admitindo-se, contudo, o enquadramento de serviços idênticos aos expressamente previstos, a partir de uma interpretação extensiva. 3. (omissis) 4. (omissis) 5. Embora os serviços tributados não se enquadrem no item "33" da Lista de Serviços da Lei 1.298/90 (Código Tributário Municipal), que dizem respeito à reparação e conservação de estradas, é devido o imposto com amparo na regra geral: item "32" da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar 56/87, vigente à época dos fatos geradores. 6. Acórdão mantido por outros fundamentos. 7. Recurso especial improvido" (REsp nº 804389/RS, Rel. Ministra ELIANA CALMON, DJ de 20.04.2007).

Ante o exposto, sou pelo conhecimento do Recurso e seu provimento, cancelando-se o auto de infração de nº 00323/14.

É o meu voto.

Niterói, 22/03/2016

Celia da Mota Marques
Fiscal de Tributos
Mat. 2569-6

030/019008/14

PREFEITURA
DE NITERÓI
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 030/019008/14
DATA: - 22/03/2016

CERTIFICO, em cumprimento ao artigo 38, VIII, do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pelo Decreto nº. 9735/05;

874º SESSÃO HORA: - 10:00 DATA: 22/03/2016

PRESIDENTE: - Paulo Cesar Soares Gomes

CONSELHEIROS PRESENTES

-

1. Carlos Mauro Naylor
2. Alcídio Haydt Souza
3. Celio de Moraes Marques
4. Roberto Pedreira Ferreira Curi
5. Manoel Alves Junior
6. Amauri Luiz de Azevedo
7. Paulino Gonçalves Moreira Leite Filho

VOTOS VENCEDORES: - Os dos Membros sob o nºs. (01, 02, 03, 04, 05, 06, 07)

VOTOS VENCIDOS: - Dos Membros sob o nºs. (X)

ABSTENÇÕES: - Os dos Membros sob os nºs. (X)

VOTO DE DESEMPATE: - SIM ( ) NÃO (x)

RELATOR DO ACÓRDAO: - Sr. Celio de Moraes Marques

FCCN, em 22 de março de 2016.

SECRETÁRIA

030/019008/14

192

PREFEITURA
DE NITERÓI

SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
CONSELHO DE CONTRIBUINTES

ATA DA 874º Sessão Ordinária **Data: - 22/03/2016**

DECISÕES PROFERIDAS
Processo 030/019008/14 – MUNDIVISAS SERVIÇOS LTDA EPP

RECORRENTE: - Mundivisas Serviços Ltda. EPP
RECORRIDO: Fazenda Pública Municipal
RELATOR: Sr. Celio de Moraes Marques

DECISÃO: - Por unanimidade de votos, foi dado provimento ao Recurso Voluntário, reformando a decisão de Primeira Instância, consequentemente, cancelando o Auto de Infração de nº. 00323, datado de 29 de julho de 2014, nos termos do voto relator.

EMENTA APROVADA

ACÓRDÃO Nº. 1.774/2016

"Auto de Infração – Enquadramento indevido no item 17.01, Serviços de Assessoria e Consultoria – Serviços prestados pelo Recorrente enquadrados no item 33.01, do Anexo III, do art. 65 da Lei 2597/08 – Serviços de Despachante não se confunde com Assessoria e Consultoria – interpretação taxativa da lista de serviços na sua verticalidade e extensiva na sua horizontalidade – Provimento ao Recurso Voluntário interposto – Cancelamento do Auto.".

FCCN, em 22 de março de 2016.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO
MUNICÍPIO DE NITERÓI
PRESIDENTE

993
Mat. 226.514-2

NITERÓI
PREFEITURA
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
CONSELHO DE CONTRIBUINTES

RECURSO: - 030/019008/14
"MUNDIVISAS SERVIÇOS LTDA EPP."
RECURSO VOLUNTÁRIO

Senhor Secretário,

A conclusão deste Colegiado, por unanimidade de votos, foi dar provimento ao Recurso Voluntário, reformando a decisão de Primeira Instância, consequentemente, cancelando o Auto de Infração nº. 00323, datado de 29 de julho de 2014, nos termos do voto/Relator.

Face ao exposto, submetemos a apreciação de Vossa Senhoria, nos termos do § 1º do art. 40 do Decreto 10487/09.

FCCN, em 22 de março de 2016.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO
MUNICÍPIO DE NITERÓI
PRESIDENTE

PREFEITURA MUNICIPAL DE NITEROI
RUA VISCONDE DE SEPETIBA, 987, 6º ANDAR
NITEROI - RJ
21 26200403 : CNPJ : 28.521.748/0001-59
prefeitura@niteroi.rj.gov.br
www.niteroi.rj.gov.br

PROCESSO Nº 030019008/2014
IMPRESSÃO DE DESPACHO
Data: 27/04/2016
Hora: 15:49
Usuário: MILCEIA DE SOUZA DUARTE
Público: Sim

(29)

Processo : 030019008/2014
Data : 18/08/2014
Tipo : IMPUGNACAO AO AUTO DE INFRACAO
Requerente : MUNDIVISAS SERVICOS LTDA - EPP
Observação : AUTO DE INFRAÇÃO Nº 00323, DE 29/07/2014

Titular do Processo : MUNDIVISAS SERVICOS LTDA - EPP
Hora : 16:06
Atendente : BRUNO CARDOSO FELIPE

Fabíola Campos Moreira da Silva
Mat. 23[illegible]7-1

Despacho : À
FGAB,

Senhor Secretário,

Tendo em vista decisão do Conselho de Contribuintes conforme fls. 275 à 293 cujo Acórdão foi publicado em Diário Oficial em 21/04/16 encaminhamos o presente, solicitando apreciação de Vossa Senhoria , face ao que dispõe o art. 40, e seus parágrafos, do Decreto n.º 10.487/09.

FNPF, em 27 de abril de 2016.

Fabíola Campos Moreira da Silva
Mat. 23[illegible]7-1

À FSJU para analisar o que foi julgado à luz do que se enfrenta no presente processo e proferir parecer.

César Augusto Barbiero
Secretário Municipal de Fazenda
27/04/2016

NITERÓI
PREFEITURA

SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA

Processo	Data	Rubrica	Folhas
030/019008/2014	18/08/2014	Rosalia de Souza Lopes Agente Fazendário Matrícula 242.351-0	297

Ilmo. Senhor Secretário Municipal de Fazenda,

I – BREVE RELATÓRIO:

Trata-se de Recurso de Ofício contra a decisão de segunda instância que julgou procedente o Recurso Voluntário apresentado por Mundivisas Serviços Ltda., cancelando o Auto de Infração nº 00323/14.

Às fls. 02/06 consta o Auto de Infração cancelado.

Às fls. 07/218 constam a impugnação e os documentos que a instruem.

À fl. 220 observa-se manifestação da Fiscal de Tributos responsável pela autuação, Cláudia Cozer Chinicz, opinando pelo cancelamento do Auto de Infração com base nos documentos juntados pela impugnante.

Às fls. 223/230, parecer da FCEA opinando pelo indeferimento da impugnação.

À fl. 231, decisão de 1ª instância que julgou improcedente a impugnação ofertada com base no parecer da FCEA.

À fl. 232, comunicação enviada ao contribuinte para lhe dar ciência da decisão, ocorrida em 24/03/2015. Consoante fl. 233, publicação da decisão de 1º grau.

Às fls. 235/272 consta Recurso Administrativo Voluntário interposto pela empresa autuada pleiteando a improcedência ou, alternativamente, a anulação da exação fiscal.

Processo	Data	Rubrica	Folhas
030/019008/2014	18/08/2014		298

Às fls. 275/284, parecer do Representante da Fazenda opinando pelo conhecimento do recurso e seu provimento.

Às fls. 286/293 consta manifestação do Conselheiro Relator pelo conhecimento e provimento do recurso.

Conforme fls. 291/293, verifica-se que, por unanimidade, foi dado provimento ao Recurso Voluntário, reformando a decisão de primeira instância e cancelando o Auto de Infração. Publicação desta decisão no Diário Oficial à fl. 295.

À fl. 296 consta despacho do FNPF encaminhando os autos ao Secretário de Fazenda para proferir decisão, com base no art. 40, e seus parágrafos, do Decreto nº 10.487/2009. Ato contínuo, a autoridade remeteu os autos a esta FSJU para análise e emissão de parecer.

É o relatório. Passo a me manifestar, informando que os pontos mais importantes de nossa manifestação serão grifados para auxiliar em sua compreensão.

II – DO MÉRITO:

Ab initio, cumpre registrar que o Auto de Infração foi lavrado utilizando-se como base o Item 17.01 da Lista de Serviços do Anexo II do CTM, que compreende atividades de "assessoria ou consultoria de qualquer natureza" e cuja alíquota é no montante de 5%. Contudo, em todas suas peças de defesa, o contribuinte alega prestar os serviços de "despachantes e congêneres", enquadrado no item 33.01 da lista mencionada, cuja alíquota é de 2%.

A discussão cinge-se, portanto, ao correto enquadramento das atividades prestadas pela empresa para que se possa aferir se o caso é de subsunção ao item 17.01,

como foi inicialmente verificado pela fiscal autuante considerado na decisão de primeiro grau, ou ao item 33.01, como indicado nas peças de defesa e na decisão do Conselho de Contribuintes.

Isto posto, registre-se que parte da verificação do enquadramento perpassa por uma análise técnica quanto à classificação das atividades e ocupações, o que já foi realizado de forma pormenorizada no Parecer da FCEA de fls. 223/230. Neste momento, considerando-se as atribuições desta FSJU, a análise se restringirá aos aspectos jurídicos do caso, o que, por vezes, tangenciará a matéria técnica ante a clara interseção entre os temas.

***

Conforme acima mencionado, a celeuma se resume ao correto enquadramento das atividades da empresa, se seria no subitem 17.01 ou no subitem 33.01 da Lista de Serviços do Anexo II do CTM. A redação dos mencionados subitens do Código Municipal é idêntica à estabelecida na Lei Complementar nº 116/2003, que trouxe as regras gerais de disciplina do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN). Confira-se:

> *17 – Serviços de apoio técnico, administrativo, jurídico, contábil, comercial e congêneres.*
> *17.01 – Assessoria ou consultoria de qualquer natureza, não contida em outros itens desta lista; análise, exame, pesquisa, coleta, compilação e fornecimento de dados e informações de qualquer natureza, inclusive cadastro e similares.*
>
> *33 – Serviços de desembaraço aduaneiro, comissários, despachantes e congêneres.*
> *33.01 - Serviços de desembaraço aduaneiro, comissários, despachantes e congêneres.*

Deverá ser verificado, no caso concreto, se a atividade prestada se configura como de despachante ou de assessoria/consultoria de qualquer natureza. Para tanto, devemos primeiro estabelecer o conceito e as características de cada uma destas atividades para, após, comparar com as tarefas desempenhadas pela autuada. Comecemos com a atividade de despachante.

Despachante, de maneira geral, é o agente responsável por trâmites burocráticos em favor de seu cliente. Assim, ele zela pelo interesse de outrem junto a repartições públicas, despachando mercadorias, promovendo o andamento de procedimentos e gerenciando atividades, entre outros. Atualmente, dois são os grandes grupos em que a ocupação se divide[1]: os despachantes aduaneiros e os despachantes documentalistas.

No mesmo sentido, segundo a categorização indicada na Classificação Nacional das Atividades Econômicas, promovida pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), a função de despachante pode ser inserida em duas subclasses. A primeira compreende as atividades de Despachantes Aduaneiros (CNAE 5250-8/02), enquanto que a segunda compreende as os serviços de Despachantes de Documentos (CNAE 8299-7/99).

Além disto, a Classificação Brasileira de Ocupações do Ministério do Trabalho e Emprego (CBO) descreve as atividades precípuas realizadas por ambas categorias de despachante, as quais, de forma geral, compreendem a regularização de situações burocráticas. Vejamos:

---

[1] Segundo informação extraída do site do Sindicato dos Despachantes Documentalistas de São Paulo, "*Com o advento da República, em 1889, as várias categorias e exercentes até ali encontrados foram reduzidos a duas classes - Despachantes d'Alfândega, hoje aduaneiros, e Despachantes Oficiais, agora Despachantes Documentalistas. Ao longo dos anos muitas transformações foram verificadas, o que resultou numa paulatina segmentação da categoria, notadamente com a presença do automóvel. Atualmente a atividade ocupa, no país, milhares de pessoas que direta ou indiretamente prestam serviços neste setor com sua significativa atuação.*"
Extraído de: http://www.sindespachantes.com.br/sind/historia.asp. Acesso em 23.08.2016.

4231-05 - Despachante documentalista
Despachante de documentos, Despachante policial
Descrição Sumária
Representam o cliente junto a órgãos e entidades competentes. *Solicitam a emissão de documentos de pessoas físicas e jurídicas, de bens móveis e imóveis, alvarás, licenças e laudos diversos. Efetuam inscrições, alterações e baixas em registros e cadastros. Gerenciam serviços e atividades dos clientes: organizam arquivos de dados e monitoram datas de vencimento de documentos. Regularizam débitos e créditos, apuram e pagam impostos, taxas e emolumentos. Requerem isenções, cancelamentos, parcelamentos e suspensões de pagamentos de débitos, a devolução de indébitos e o recebimento de indenizações, seguros, pecúlios e pensões.*

3422-10 - ***Despachante aduaneiro***
Despachante alfandegário
Descrição Sumária
Desembaraçam mercadorias e bagagens, *requisitando vistoria aduaneira, formalizando desistência de vistoria aduaneira, pagando taxas e impostos e apresentando documentos à receita federal e demais órgãos pertinentes. Os despachantes aduaneiros classificam mercadorias, analisando amostras, verificando funções, uso e material constitutivo de mercadorias e enquadrando mercadorias em sistemas de classificação e tarifação, tais como: tec, nesh, naladi, icms e tipi. Operam sistema de comércio exterior, registrando informações da operação de importação e exportação de mercadorias, assessoram importadores e exportadores, elaboram documentos de importação e exportação e contratam serviços de terceiros.*

Como veremos adiante, o caso em tela não possui pertinência alguma com a função exercida pelo despachante aduaneiro, razão pela qual não nos alongaremos na análise deste ofício. Na realidade, se a atividade da atuada puder se enquadrar em algum dos tipos de despachante será no documentalista, sobre a qual teceremos breves comentários.

A profissão de Despachante Documentalista Público, em âmbito federal, está regulamentada na Lei nº 10.602/2002, que confere ao profissional a prerrogativa de

exercer suas atividades junto aos órgãos de trânsito, bem como, de agenciar documentos junto aos órgãos municipais, estaduais e federais. Já na esfera estadual a regulamentação aplicada aos Despachantes encontra-se na Lei Estadual nº 1.132/1987 e prevê que o profissional atua como verdadeiro elo entre o Estado e quem tiver interesse junto ás repartições públicas.

Interessante notar que ambas as leis prevêem que o despachante atua como verdadeiro mandatário da parte[2], evidenciando a natureza jurídica da relação entre o profissional e quem o contratou. De fato, se o despachante recebe poderes para, em nome de seu cliente, praticar atos ou administrar interesses, estamos diante de um contrato de mandato, nos termos do artigo 653 do Código Civil[3]. A representação é uma de suas características fundamentais, posto que o mandante concede poderes ao mandatário para que este lhe substitua na prática de atos específicos, como se ele próprio estivesse presente.

Por sua vez, assessorar significa auxiliar tecnicamente em razão de conhecimentos especializados em dado assunto. A assessoria, portanto, é a prestação de serviços especializados a quem necessita de conhecimentos técnicos imprescindíveis.

---

[2] Neste sentido o artigo 6º da Lei Federal nº 10.602/2002 e artigo 1º da Lei Estadual nº 1.132/87:
Lei Federal nº 10.602/2002
Art. 6º O Despachante Documentalista tem ***mandato presumido*** de representação na defesa dos interesses de seus comitentes, salvo para a prática de atos para os quais a lei exija poderes especiais.
Parágrafo único. O Despachante Documentalista, no desempenho de suas atividades profissionais, não praticará, sob pena de nulidade, atos privativos de outras profissões liberais definidas em lei.
(grifo nosso)

Lei Estadual nº 1.132/87
Art. 1º - Os despachantes Público do Estado do Rio de Janeiro constituem elementos de ligação entre o Estado do Rio de Janeiro e aqueles que tenham quaisquer interesses a tratar junto às repartições públicas, desempenhando suas funções como ***mandatários tácitos*** dos interessados, podendo, para isso, promover e praticar todos os atos que se fizerem necessários à defesa dos aludidos interesses.
(grifo nosso)

[3] Artigo 653 do Código Civil: "Opera-se o mandato quando alguém recebe de outrem poderes para, em seu nome, praticar atos ou administrar interesses. A procuração é o instrumento do mandato."

Segundo Bernardo Ribeiro de Moraes[4], "*o assessoramento técnico pode também consistir na realização de estudos ou investigações especiais, bem como na prestação de serviços enriquecidos por conhecimentos ou técnicas secretas*".

A consultoria é serviço muito similar à assessoria, sendo por vezes tratada da mesma forma. Segundo informado pelo Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE), "*Consultoria é um tipo de prestação de serviço em que um profissional qualificado e conhecedor do assunto oferece ao mercado, realizando diagnósticos e elaborando processos com o propósito de levantar as necessidades do cliente, identificar soluções e recomendar ações. Com as informações levantadas o consultor desenvolve, implanta e viabiliza o projeto de acordo com a necessidade específica de cada cliente.*"[5]

Portanto, embora parecidas, há diferenças entre as duas atividades. **Enquanto que a consultoria seria mais uma espécie de aconselhamento, identificando os problemas e sugerindo as formas de melhoria, a assessoria possui atuação mais dinâmica e incisiva, pois as soluções são implantadas com a colaboração direta do assessor**[6]. Tanto é verdade que existe diferença entre tais serviços que o subitem 17.01 da Lista Anexa de Serviços prevê os dois – caso fossem a mesma coisa bastaria citar um para justificar a incidência do tributo.

Feitas estas considerações iniciais sobre as atividades, passemos à análise dos fatos.

O exame fático foi realizado de forma pormenorizada no Parecer da FCEA de fls. 223/230, no qual foram levados em conta o contrato social da empresa, contratos celebrados entre esta e seus tomadores de serviços, Notas Fiscais de Serviços Eletrônica

---

[4] MORAES, Bernardo Ribeiro de. Doutrina e Prática do ISS. Ed. RT, 1ª Edição, 1984, p. 208.

[5] Extraído de http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ideias/como-montar-um-escritorio-de-consultoria.4c187a51b9105410VgnVCM1000003b74010aRCRD. Acesso em 19.08.2016.

[6] http://www.acertoconsultoria.com.br/DIFERENCA-ENTRE-CONSULTORIA-E-ASSESSORIA/

(NFS-e) emitidas por ela, Atestados de Capacidade Técnica juntados e consulta ao sítio eletrônico da autuada.

Extrai-se da documentação referida que o contribuinte tem como objeto social "a prestação de serviços administrativos para terceiros relacionados à legalização de estrangeiros no Brasil, administração e controle de procedimentos administrativos junto aos órgãos competentes, tramitação com vistos consulares, assistência pessoal e outros de natureza correlata, bem como agenciamento marítimo" (fl. 33).

Percebe-se que **parte das Notas Fiscais preenchidas e declaradas pela própria empresa prestadora de serviços indicavam como "Código de Tributação Município" o Subitem 17.01**, vide fls. 153, 156, 166, 176 e 194.

No mesmo sentido, em consulta realizada ao site da empresa, verificou-se que, **além do fato de ela própria declarar expressamente prestar serviços de consultoria e assessoria em diversos momentos, várias dos serviços ofertados extrapolam e muito uma simples resolução burocrática de problemas do cliente junto a órgãos administrativos**.

Confira-se, por exemplo, as passagens em **a empresa informa atuar prestando *consultoria* nas áreas fiscal, trabalhista e imigratória, *assessoria especializada* na busca de soluções para conformidade com a legislação e *assistência especializada* na identificação de obrigações fiscais**. Veja-se, ainda, o serviço de "relocation", no qual a autuada planeja a transferência dos estrangeiros para o Brasil, realiza seu acolhimento e integração na sociedade, faz o acompanhamento e fornece o apoio necessário aos trabalhadores durante este processo:

> *Com anos de experiência na área de imigração prestamos consultoria nos aspectos fiscais, trabalhistas e imigratórios para contratação de mão de obra estrangeira e serviço completo de Relocation*[7].

[7] http://www.mundivisas.com.br/br/servicos

Gerenciamento de Imigração[8]*:*
Autorizações de Trabalho, Vistos de trabalho, Negócios e Turismo.
Documentos para estrangeiros.
Assessoria especializada e soluções para conformidade com a legislação e procedimentos de imigração.
Assistência em portos, aeroportos e junto à Polícia Federal.

Gerenciamento Fiscal[9]
Assistência especializada para identificar obrigações fiscais do trabalhador e competente de acordo com sua nacionalidade e tipo.
Cálculo mensal do montante do imposto de renda a ser pago e a emissão da factura fiscal apropriado.
A conclusão de uma declaração de ativos brasileiros no exterior e o imposto de renda anual.
Informação e declaração de saída definitiva estrangeiro do Brasil.

Relocation[10]
Planejamento e comunicação com os envolvidos na transferência para o Brasil.
Acolhimento e integração dos estrangeiros e sua família no Brasil.
Habitação e pesquisa escolar.
Acompanhamento e apoio durante o processo de mudança para a nova casa .
(grifo nosso)

O subitem 17.01 é aplicado, segundo disposição constante em seu próprio texto, quando o serviço de assessoria ou consultoria não estiver contido em outro item da lista, isto é, quando o serviço não estiver previsto em alguma hipótese mais específica. Caso algum outro item se amolde com mais perfeição à hipótese, este que será utilizado, em detrimento da previsão geral do subitem 17.01.

Nos parece, pelos motivos e fatos acima elencados, que a atividade exercida pela autuada de fato se consubstancia em serviços de consultoria e/ou

[8] http://www.mundivisas.com.br/br/imigra%C3%A7%C3%A3o/gerenciamento-de-imigra%C3%A7%C3%A3o
[9] http://mundivisas.com.br/br
[10] Idem.

assessoria, realizando ela o levantamento das necessidades do cliente, identificando as soluções específicas para o caso concreto, recomendando ações e mesmo atuando após a transferência e regularização dos trabalhadores. Trata-se de atuação claramente mais ampla do que a simples representação do cliente junto a órgãos e entidades competentes, sujeita, portanto, ao enquadramento no subitem 17.01 da Lista de Serviços.

Ademais, os serviços prestados não poderiam se enquadrar no subitem 33.01 por outro motivo.

Conforme se observa, há uma lógica na elaboração da lista, buscando o legislador indicar nos itens o gênero dos serviços e discriminar nos subitens suas espécies, atentando sempre para a pertinência temática para que pudesse discipliná-los de forma semelhante. Com efeito, não haveria fundamento em mencionar no mesmo subitem serviços de natureza distinta e ainda assim regulá-los identicamente.

Desta forma, o subitem 33.01 possui em si quatro previsões[11]: serviços de (i) desembaraço aduaneiro, (ii) comissários, (iii) despachantes e (iv) congêneres. Veja-se que foi indicado, em primeiro lugar, o serviço de desembaraço *aduaneiro*, função exercida exatamente pelo despachante aduaneiro, conforme indicado no item 3422-10 da CBO. **Este é o caminho indicado pelo legislador, que optou pela atividade aduaneira como norte para a interpretação dos demais serviços previstos no subitem 33.01**.

É exatamente neste sentido que deve ser interpretada a expressão "despachantes e congêneres" prevista no subitem mencionado. Todos os serviços equivalentes ou de mesmo gênero daqueles mencionados na lista de serviços que possuem, ao lado da indicação expressa, a locução "e congêneres", poderão ser

[11] Confira-se: "33.01 - Serviços de desembaraço aduaneiro, comissários, despachantes e congêneres".

tributados pelo ISS. No subitem em comento, ressalte-se, são os serviços ligados à aduana.

Aliás, a doutrina e jurisprudência pátrias já se posicionaram no sentido da taxatividade dos gêneros previstos na lista anexa, mas permitindo a interpretação extensiva/analógica para se tributar os serviços que guardem similitude com os expressamente previstos. Não se trata de criar novas hipóteses, mas de interpretar a norma para alcançar o seu real significado. Vejamos um julgado do STJ:

> *"TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ISS. LISTA DE SERVIÇOS. TAXATIVIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. POSSIBILIDADE.*
> *1. **Embora taxativa, em sua enumeração, a lista de serviços admite interpretação extensiva, dentro de cada item, para permitir a incidência do ISS sobre serviços correlatos àqueles previstos expressamente. Precedentes do STF e desta Corte.***
> *2. Esse entendimento não ofende a regra do art. 108, § 1º, do CTN, que veda o emprego da analogia para a cobrança de tributo não previsto em lei. **Na hipótese, não se cuida de analogia, mas de recurso à interpretação extensiva, de resto autorizada pela própria norma de tributação, já que muitos dos itens da lista de serviços apresentam expressões do tipo „congêneres", „semelhantes", „qualquer natureza", „qualquer espécie", dentre outras tantas.***
> *3. Não se pode confundir analogia com interpretação analógica ou extensiva. A analogia é técnica de integração, vale dizer, recurso de que se vale o operador do direito diante de uma lacuna no ordenamento jurídico. Já a interpretação, seja ela extensiva ou analógica, objetiva desvendar o sentido e o alcance da norma, para então definir-lhe, com certeza, a sua extensão. A norma existe, sendo o método interpretativo necessário, apenas, para precisar-lhe os contornos.*
> *4. Recurso especial improvido."*
> *(STJ, Segunda Turma, Recurso Especial nº 121.428/RJ, relator Ministro CASTRO MEIRA, DJ 16.08.2004, p. 156)*
> *(grifo nosso)*

A propósito, como bem indicado pelo representante do FCEA em seu parecer, o Poder Judiciário já teve a oportunidade de analisar caso parecido, no qual se discutiu a abrangência da palavra "despachantes e congêneres" prevista no subitem 33.01 da Lista Anexa. Na oportunidade, o Tribunal de Justiça de São Paulo afirmou que no subitem 33.01 não se enquadram atividades de despachante alheias à área alfandegária. Confira-se parte do julgado:

> *"Assim, o ofício do despachante aduaneiro é restrito às atividades desenvolvidas no âmbito da aduana ou alfândega, enquanto o despachante policial ou de outras tarefas não foi enquadrado na lista de serviços.*
> *Essa conclusão, segundo minha ótica, ficou bem definida quando tal atividade era prevista expressamente na lista anexa à Lei Complementar n. 56/87, no item 51, contemplando os serviços de "despachante" em geral, pois não especificou sua área de atuação, sendo que* ***com advento da LC n.116/03, não se previu mais o "despachante", mas sim especificamente o "despachante aduaneiro" (item 33.01).***
> *De notar* ***que a LC 116/03, no item 33 menciona "Serviços de desembaraço aduaneiro, comissários, despachantes e congêneres",*** *enquanto no subitem 33.01 repete ipsis litteris tal menção. Assim, permissa venia, reforça a convicção de que* ***somente cabe ao intérprete concluir que o despachante ali consignado é aquele que atua no âmbito aduaneiro, não podendo, com a devida licença, abranger serviços realizados por despachantes de outra natureza.***
> *(...)*
> *Portanto, entendo que* ***não há como acolher os argumentos da r. sentença para tentar enquadrar os serviços prestados por um despachante que diz atuar na área policial,*** *mas segundo consta dos autos também na área do DETRAN ou CIRETRAN, entre outros inerentes a esse ofício,* ***em um dos serviços previstos nas atividades dos itens 33.01****, 17.01 e 17.12 da LC 116/03,* ***pois são diversas daquelas inseridas no campo de trabalho de um despachante de outras áreas, mas excluídas do âmbito aduaneiro, pois a do subitem 33.01 está expressamente prevista na lei."***
> *(Processo nº 0003363-51.2010.8.26.0549. Apelação com Revisão. 18ª Câmara de Direito Público. Relator: Desembargador Roberto Martins de Souza. Julgado em 15.03.2012)*
> *(grifo nosso)*

Processo	Data	Rubrica	Folhas
030/019008/2014	18/08/2014		309

Desta forma, havendo uma coerência na elaboração da Lista, de forma a aglutinar serviços equivalentes para lhes proporcionar tratamento idêntico, no item 33.01 todas as atividades mencionadas possuem pertinência com o tema das operações aduaneiras. Não aplica-se, portanto, aos serviços desempenhados pela autuada.

III – CONCLUSÃO:

Pelo exposto, opino pela **reforma da decisão do Conselho de Contribuintes** que deferiu o Recurso Voluntário da Mundivisas, **mantendo-se a decisão de primeira instância administrativa, que reverenciou o Auto de Infração Impugnado.**

FSJU, 08 de setembro de 2016.

ERIC FERNANDES DA SILVA MENDONÇA
SUPERINTENDENTE JURÍDICO
MAT. Nº 239956