

PROCESSO	DATA	RUBRICA	FOLHA
30/60.014/11	10/03/2011	Bruno Carlos Felipe 23/03/11	180

Senhor Presidente e demais membros do Conselho:

Trata-se de RECURSO interposto por FASHION MALL S/A, inscrito no cadastro de contribuintes desta Secretaria sob o número 151.419-9, contra o auto de infração nº 43/11, relativo à EXPLORAÇÃO DE ESPAÇOS EM ÁREAS COMUNS (subitem 3.02 da lista de serviços do art. 48 da lei nº 480/83). O auto de infração compreende o período de janeiro de 2006 a setembro de 2008.

DO RECURSO

O recorrente alega ter alugado espaços em imóvel de sua propriedade para instalação de estandes. E que, tendo em vista o veto presidencial ao subitem 3.01 da lista de serviços anexa à LC 116/03, em observância à determinação do STF consignada na Súmula Vinculante nº 31, a locação de coisas não configuraria fato gerador do ISS, por inexistir prestação de serviços.

DOS FATOS

O recorrente exerce a atividade de administração de Shopping Center, e celebrou contratos visando à cessão de espaços a empresas diversas. Por disposição contratual, aquelas se submetiam a limitações impostas pelo proprietário do imóvel, podendo contar, por outro lado, com as facilidades a ela ofertadas pela recorrente.

O fiscal autuante (folhas 111 a 115) pondera que, dentre as atividades previstas no objeto social da recorrente, não consta a de alugar imóveis, consistindo sua atividade em prestação de

PROCESSO	DATA	RUBRICA	FOLHA
30/60.014/11	10/03/2011	Tramite Carlos Felipe 105	181

serviços. Esclarece ainda que a atuação fundamentou-se em expressa previsão legal, que se amoldaria à perfeição aos contratos celebrados pela recorrente, e anexados na defesa.

Refuta a tese da defesa de que se trataria de locação pura e simples, pelo fato de os espaços explorados pela recorrente não se constituírem em unidades autônomas imobiliárias, sequer possuindo inscrição no cadastro municipal.

Finaliza apontando não ser o caso inédito, tendo idêntica questão sido apreciada em sede judicial, com decisões favoráveis ao fisco municipal.

O parecer do FCEA (folhas 141 a 144) é pela manutenção do auto, defendendo que a exploração de espaço público se sujeita à incidência do ISS, face à disposição da LC nº 116/03 neste sentido. E que é indiferente o fato de tal prestação ser dar em bem móvel (barracas e estandes) ou imóvel por acessão física (ginásios, quadras esportivas) ou intelectual (escritórios virtuais).

Acrescenta que, no caso concreto, a recorrente cede o espaço para fins de exploração comercial, dentro de suas especificações e restrições dispostas contratualmente. Não se trataria assim de mera locação de loja ou sala, qualificada como unidade autônoma, mas sim de concessão de espaço comum do shopping para realização de negócios de terceiros.

Finalizando, reproduz jurisprudência concernente à situação em tudo análoga, favorável ao município (folha 143). E destaca trecho da decisão, na qual o relator assinala que, *"na locação de espaço físico do condomínio, está embutida a prestação de serviços, vez que permite a realização do negócio"*.

No Recurso, procurou o recorrente refutar os argumentos que embasaram a decisão de 1ª instância. Afirma ser *"empresa que se dedica à locação de imóveis em Shopping Center, conforme se denota da leitura de seu estatuto social"*, sendo *"todos os contratos firmados com as lojistas do Plaza Shopping... de aluguel"* (folha 151). Segundo ele, a administração teria entendido que

PROCESSO	DATA	RUBRICA	FOLHA
30/60.014/11	10/03/2011	Bruno Cardoso Felipe 2390	182

incidiria o imposto por se tratar de locação de "espaço público para exploração de bem imaterial" (*idem*).

Argumenta que "não se trata, em absoluto, de locação de espaço público, mas sim de bem particular, pertencente à recorrente", no que teria ocorrido confusão quanto aos conceitos de "espaço público" e "espaço aberto ao público". Para o recorrente, "espaços públicos são aqueles pertencentes ao poder público" (folha 151).

Alega ainda que a decisão teria considerado que os contratos de locação envolveriam prestação de serviços, não sendo a ora recorrente remunerada então pelo valor do aluguel, mas sim pelas atividades exercidas nos espaços objeto da avença.

Reafirma, mais uma vez, não ser a locação sinônimo de prestação de serviços, sugerindo não ser este o entendimento do fiscal. E assegura que as atividades discriminadas no subitem 3.02 não se correlacionariam com os contratos firmados entre o recorrente e seus contratantes.

Com relação ao referido subitem, destaca que o termo "exploração" utilizado na redação do dispositivo determinaria o exercício direto da atividade em cada um dos espaços objeto da locação pelo recorrente, de modo a se justificar a exigência do tributo.

Assim, incorrendo a administração do empreendimento pelo recorrente, e sendo as atividades exercidas nos espaços locados de responsabilidade dos locatários, não haveria que se falar em prestação de serviços. A atividade consistiria puramente em locação.

Segundo ainda a defesa, a atividade preponderante de um shopping Center consistiria em "locar suas lojas e espaços das áreas comuns, em troca de aluguéis" (folha 155). Afirma a seguir que não há qualquer diferença, juridicamente falando, entre a locação de lojas e de espaços (folha 156).

Afirma também que "a locação de espaço em shopping Center é negócio jurídico que se consubstancia na obrigação do locador permitir a ocupação de determinados bens ao contratante, sem que, no entanto, haja qualquer serviço posto à disposição do mesmo" (folhas 160 a 161).

PROCESSO	DATA	RUBRICA	FOLHA
30/60.014/11	10/03/2011	Bruno Roberto Felipe 2011	183

Pontua que *"toda prestação de serviço compreende, necessariamente, um facere por parte do prestador"*, e que o contrato de locação se traduz em obrigação de dar, nunca de fazer (folha 162). De modo que *"a atividade-fim contratada e ultimada pelo cumprimento da obrigação contraiada pela recorrente ao permitir à empresa locatária a ocupação de fração do imóvel em perfeitas condições para o uso a que se presta"* (folha 164).

E finaliza sustentando a não incidência do ISS sobre locação de bens, conforme a Súmula Vinculante nº 31 do STF.

CONSIDERAÇÕES

Encontramos o fundamento da autuação nos dispositivos abaixo:

*"3. Serviços prestados mediante locação, cessão de direito de uso e congêneres.
3.02. Exploração de salões de festas, centro de convenções, escritórios virtuais, stands, quadras esportivas, estádios, ginásios, auditórios, casas de espetáculos, parques de diversões, canchas e congêneres, para realização de eventos ou negócios de qualquer natureza".*

Quem explora os espaços acima obtém ganho ao disponibilizá-lo para a realização de atividade certa e determinada. Não é a locação, mas sim o ato de permitir o acesso e uso por certo período a terceiro que configura atividade tributável.

O contrato de locação é aquele no qual *"uma das partes se obriga a conceder à outra o uso e gozo de uma coisa não fungível, temporariamente e mediante remuneração"*, conforme o artigo 565 do Código Civil. Coisa infungível é aquela que não pode ser substituída por outra de mesma qualidade ou na mesma quantidade, nos termos do art. 85 do mesmo diploma legal.

Logo, só há locação de uma coisa certa e determinada, nunca de "espaço", cujas dimensões e localização dependem única e exclusivamente das determinações do locador (vide,

PROCESSO	DATA	RUBRICA	FOLHA
30/60.014/11	10/03/2011	CAIO MÁRIO DA SILVA FELIPE 2005	185

por exemplo, a cláusula Segunda, parágrafo 1º, "c", folha 54, do contrato celebrado entre a recorrente e a T&B PRODUÇÕES E ENTRETENIMENTO LTDA-ME). Ali fica definido o direito do recorrente de, a seu critério, *transferir a contraparte para outro ponto no shopping Center, a fim de maximizar seus resultados.*

No caso em discussão, trata-se de contrato de "cessão de direito de uso", que implica não só a disponibilização de espaço, mas também o oferecimento de facilidades para materialização da atividade do cessionário.

Não se confundem dessa forma os dois contratos, de locação e de cessão de direito de uso. Neste sentido se manifestou o TJ-SP, 29ª Câmara, no julgamento da Apelação nº 992.09.041851-3, cujo trecho da decisão reproduzimos:

"Locação de imóveis - Contratos de cessão de direitos de uso e de locação para fins comerciais de espaço em "shopping center" - Ação de indenização proposta pela locatária e reconvenção para cobrança dos aluguéis e consectários - Sentença de improcedência da ação e da reconvenção. Recurso apenas da locadora-reconvinte - Reconvenção procedente -Recurso provido.

"Os objetos e as obrigações dos contratos de cessão de direitos de uso e de locação de imóvel para fins comerciais são distintos.

Bem salienta essa distinção MARIA HELENA DINIZ, "verbis":

"O empreendedor, antes de construir o centro comercial firma um contrato a título de reserva da localização (res sperata) com o futuro lojista, que pagará certa quantia periódica durante a fase de construção, angariando-se, assim, recursos até a conclusão da obra. Tal avença não se confunde com o contrato que terá vigência após a construção do shopping center. para fins de atividade comercial. (Lei de Locações de Imóveis Urbanos Comentada, Ed. Saraiva, 3a ed., 1995, p. 202).

O sempre citado CAIO MÁRIO DA SILVA PEREIRA é ainda mais enfático:

"...pois que se não trata de pagamento antecipado de aluguel, nem de benefício especial ou extraordinário, já que esta é uma etapa pré-locatícia, não sujeito ao império da lei que disciplina o "renovamento dos contratos de locação". Do estudo que procedi, no plano pragmático, conclui pela liceidade da cobrança. O idealizador do shopping center promove a viabilidade econômica do empreendimento, os estudos técnicos, projeto, localização e aparelhamento da área, construção, tenant mix das lojas - e tudo isto, que lhe exige dispêndios

PROCESSO	DATA	RUBRICA	FOLHA
30/60.014/11	10/03/2011	Bruno Carlos Felipe 20/03/11	185

financeiros, oferece aos candidatos. Em contraprestação, obrigam-se estes a pagar-lhe, até que a edificação esteja concluída, uma prestação periódica [normalmente mensal], tendo como causa jurídica e econômica a segurança de uma localização no conjunto e as vantagens que a realização do shopping center lhes proporcionará".

Conclui o renomado doutrinador:

"...é um contrato que se perfecciona na etapa da construção e aparelhamento do shopping center, com todas as características de negócio jurídico contratual, e que não se confunde com o contrato que vigorará, após a conclusão da obra, para a utilização dos salões" (cf. "Shopping Centers" - Aspectos Jurídicos", Ed. RT, 1984, p 76).

Esclarecedora é a decisão do TJ-RJ, no julgamento da TJ-RJ-APELACAO APL 98382120088190021 RJ 0009838-21.2008.8.19.0021 (TJ-RJ), de 23/09/2010, cuja ementa é:

Ementa

AÇÃO DECLARATÓRIA.CONTRATO DE LOCAÇÃO.ESPAÇO COMERCIAL EM SHOPPING CENTER.ALEGAÇÃO DE NULIDADE DO CONTRATO DE PROMESSA DE CESSÃO PARCIAL DE DIREITOS DE USO DE INFRAESTRUTURA TÉCNICA POR FALTA DE OBJETO, POIS AS ESTIPULAÇÕES JÁ ESTARIAM ENGLOBALADAS NO CONTRATO DE LOCAÇÃO, SENDO EXTORSIVO O PAGAMENTO EXIGIDO.SENTENÇA QUE AFASTOU A ALEGADA PRESCRIÇÃO COM BASE NO ARTIGO 206, § 5º, INCISO I, DO C.C., E JULGOU IMPROCEDENTE O PEDIDO.APELAÇÃO DOS AUTORES RENOVANDO OS ARGUMENTOS INICIAIS E ALEGANDO ABUSIVIDADE, ENRIQUECIMENTO ILÍCITO E LESÃO DESCRITA NO ARTIGO 157 DO C.C

"...Resta claro que o objeto da cessão é a infraestrutura técnica do local, definida esta como equipamentos, instalações e facilidades necessários ao funcionamento, não se vislumbrando violação ao artigo 54 da Lei nº 8.245 /91, eis que livremente pactuaram as partes as obrigações e condições estipuladas, na forma reconhecida na sentença. Caracterização da res sperata, não se reconhecendo extorsividade ou abusividade das parcelas ajustadas em relação aos valores pertinentes à locação. Os contratos de locação de espaços comerciais em shoppings centers revestem-se de características próprias e especiais exatamente por estarem as lojas inseridas em um centro de comércio propício ao consumo, em um ambiente geralmente agradável e seguro, que oferece, além do comércio diversificado, serviços e comodidades, atraindo vários tipos de consumidores a um mesmo local, caracterizando um verdadeiro fundo de comércio distinto do fundo de comércio do lojista/locatário". "[...]

PROCESSO	DATA	RUBRICA	FOLHA
30/60.014/11	10/03/2011	Bruno Casu Felipe <i>[assinatura]</i>	186

Trata-se aqui do pagamento pela *res sperata*, que pode ser definida como uma compensação paga ao empreendedor, por sua atividade de organização e planejamento, não tendo o locatário que formar por si só a clientela, como ocorre no comércio tradicional. Normalmente, referido pagamento é efetuado durante a construção do edifício, como "retribuição das vantagens de participação no centro comercial, dele usufruindo e participando de sua estrutura, enquanto durar seu contrato" (Álvaro Villaça Azevedo ,1991, p. 29).

No mesmo sentido foi a sentença proferida no processo 2007.002.014796-2, relativo à mesma matéria, e mencionado tanto pelo fiscal autuante quanto pelo FCEA em seu parecer, cujo trecho transcrevemos:

"...verifica-se nos autos que o cerne da questão não pertine somente a taxatividade ou inconstitucionalidade de determinados itens ou subitens da lista de serviços, mas detidamente sobre a correta fixação da natureza jurídica da atividade de locação de bens móveis, imóveis ou cessão de espaço. Há muito constitui ponto de divergência na relação fisco contribuinte a questão de saber se a expressão serviços de qualquer natureza, albergada pelo art. 156, inciso III, da Constituição Federal, abrange a locação ou cessão de direitos de uso de bens móveis, e assim podem ser considerados fatos integrantes do âmbito constitucional do imposto municipal sobre serviços de qualquer natureza. Como é cediço e já trazido a baila pela parte autora e pelo ilustre representante do 'parquet' estadual, o item 3.01 da nova lista de serviços tributáveis, anexa à Lei Complementar nº 116/03, fora vetado pelo Presidente da República com fundamento em decisão do Supremo Tribunal Federal que considerou inconstitucional a incidência do imposto sobre serviços de qualquer natureza sobre a locação de bens móveis. Note-se que apenas a cobrança do imposto sobre bens móveis sofreu o veto presidencial, não ocorrendo o mesmo quanto às demais hipóteses, visto não se ter vislumbrado quanto estas, qualquer vício de constitucionalidade. Neste sentido, brilhante a manifestação do representante do Ministério Público ao destacar: 'Portanto, não faz sentido invocar a decisão do Supremo para a hipótese dos autos, por ser época em que não havia a Lei Complementar e por tratar de situação diversa.' Neste diapasão, a discussão reside entre os que sustentam a validade da norma que define a competência municipal para instituir e cobrar o ISS incluindo no âmbito de incidência desse imposto a locação de bens móveis, e os que sustentam a invalidade dessa norma por ser tal inclusão contrária ao dispositivo da Constituição Federal que se reporta a serviços de qualquer natureza. Em síntese, a controvérsia situa-se no conceito de serviço. Em saber se a locação de bens móveis pode ser, ou não, tida

PROCESSO	DATA	RUBRICA	FOLHA
30/60.014/11	10/03/2011	Bruno Roberto Felipe <i>[Assinatura]</i>	187

como um serviço, pois o município somente poderá, com supedâneo no inciso III do art. 156 da Constituição, criar impostos que tenham como hipótese de incidência a prestação de serviços de qualquer natureza. A Lei Complementar 116/03, no art. 1º, 'caput', assim define o fato gerador do ISSQN: 'Art. 1º - O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.' O que ressaltado do texto da art. 1º da LC 116, é bastante para caracterizar atualmente a ocorrência do fato gerador do ISSQN a prestação de serviços constantes da relação anexa a essa lei, serviços esses onerosos, realizados por pessoas físicas ou jurídicas, ainda que estas não tenham finalidade lucrativa e até mesmo quando a atividade praticada não for a preponderante do prestador, vale dizer, quando por ele exercitada de modo esporádico, sem habitualidade. É o que sucede em relação às atividades de promoção de eventos, bem como as de locação ou sublocação de espaço ou estantes. Os serviços de exploração de estandes para eventos ou negócios de qualquer natureza integram os previstos no subitem 3.03 do mencionado elenco tributável: '3.03 - Exploração de salões de festas, centro de convenções, escritórios virtuais, stands, quadras esportivas, estádios, ginásias, auditórios, casas de espetáculos, parques de diversões, canchas e congêneres, para realização de eventos ou negócios de qualquer natureza.' Como se evidencia em análise aos contratos anexados à lixe (fls.82/178), existe um cunho comercial introduzido em todas as negociações, onde à parte autora cede um espaço para ser explorado e em contrapartida, é embutido no próprio valor dos contratos serviços que interferem diretamente no resultado do comércio explorado com a locação de área ou cessão de espaço para montagem de stands. Com efeito, frise-se que não apenas a exploração de estandes, mas igualmente a cessão onerosa de espaço físico para a instalação dessas estruturas, está relacionada como tributáveis na mencionada listagem de serviços. Como dito, o fato gerador do ISSQN, na atual definição legal, independe de a atividade ser exercida de modo esporádico, casual. Independe também da natureza jurídica daquele que a realiza. Prestado o serviço mediante remuneração e estando ele previsto no rol dos tributáveis, incide o imposto. É o que estabelece a lei de regência. Em análise ao tema, assim se manifestou o representante do Ministério Público às fls.309/313: 'Como se vê, o que o autor cobra de aluguel vai muito além da simples locação de um espaço, onde o locatário poderá explorar o seu negócio. (...) Desta forma, seja inconstitucional ou não a cobrança sobre a locação sobre bens imóveis, por evidente, os contratos firmados pelo autor não se restringem à locação do espaço, mas de serviços que viabilizem comercialmente o negócio a ser explorado pelo locatário, cuja capacidade para tal é expressamente reconhecida no contrato.' Pode-se, por conseguinte, afirmar que o grande diferencial entre a locação de coisas e a locação de serviços está no objeto jurídico do contrato: a cessão temporária de um bem no primeiro caso e a prestação de uma atividade concreta no segundo. Em outros termos, a validade de eventual descrição abstrata, em lei tributária municipal, de determinado serviço como fato gerador de ISS afigura-se condicionada a sua anterior inclusão na mencionada lista de serviços. Daí a exigência de prévia definição, isto é, delimitação, esclarecimento, fixação das atividades tributáveis pelo Município.

PROCESSO	DATA	RUBRICA	FOLHA
30/60.014/11	10/03/2011	 Bruno Claudio Felipe 2005	188

Assim, pelas motivações acima expositadas, exsurge clara a incidência do ISS sobre as atividades insertas nos autos de infração, ora querreados, ao mesmo passo que se encontram previstas na lista de serviços da Municipalidade, não havendo o que se falar em inconstitucionalidade do item 3, subitem 3.03 da Lei nº 116/03 nem do artigo 48, item 3, subitem 3.02 da Lei Municipal nº 480/83. DISPOSITIVO ANTE AO EXPOSTO, JULGO IMPROCEDENTE O PEDIDO, TORNANDO, POR CONSEQUINTE, SUBSISTENTES OS AUTOS DE INFRAÇÃO Nº 74370, 74371 E 74372 LAVRADOS PELA MUNICIPALIDADE. CONDENO O AUTOR NO PAGAMENTO DAS DESPESAS PROCESSUAIS E HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS QUE FIXO EM 15% (QUINZE) POR CENTO DO VALOR ATRIBUÍDO À CAUSA DEVIDAMENTE CORRIGIDOS DA DATA DA PROPOSITURA DESTA AÇÃO, ATÉ A DATA DO EFETIVO PAGAMENTO, NA FORMA DA LEI. DECORRIDO O PRAZO DE RECURSO VOLUNTÁRIO, atento aos ditames do art. 475, § 2º, do Cód. Proc. Civil, deixo de submeter a presente decisão à necessária revisão. TRANSITADA EM JULGADO, COMUNIQUE-SE PARA CUMPRIMENTO. FEITAS ÀS ANOTAÇÕES DE ESTILO, ARQUIVEM-SE OS AUTOS EM DEFINITIVO. RECOLHIDOS OS VALORES IMPOSTOS, DÊ-SE BAIXA NA DISTRIBUIÇÃO. P. R. I."

A decisão acima foi confirmada, no julgamento da APELAÇÃO CÍVEL Nº 2008.001.53883:

VIGÉSIMA CÂMARA CÍVEL

APELANTE: CONDOMÍNIO DO ITAIPU MULTICENTER

APELADO: MUNICÍPIO DE NITERÓI

RELATOR: DES. JOÃO CARLOS BRAGA GUIMARÃES

EMENTA

AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. LOCAÇÃO DE ESPAÇO EM CONDOMÍNIO. INCIDÊNCIA DO ISSQN.

SENTENÇA MANTIDA. RECURSO CONHECIDO E DESPROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os autos da Apelação nº 2008.001.53883, em que é apelante CONDOMÍNIO DO ITAIPU MULTICENTER e apelado MUNICÍPIO DE NITERÓI, A C O R D A M os Desembargadores que integram a e. Vigésima Câmara Cível do e. Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, por unanimidade de votos, conhecer o recurso e negar-lhe provimento.

".. O apelante quer fazer crer que, se a locação de bens móveis não é tributável por via de ISS, a cessão de espaço em bem imóvel, também não é.

Não merecem prosperar as razões recursais.

No contrato em tela, na locação de espaço físico do condomínio, está embutida a prestação de serviços, vez que permite a realização do negócio.

PROCESSO	DATA	RUBRICA	FOLHA
30/60.014/11	10/03/2011	<i>Bruno Augusto Felipe</i> 105	189

Leciona a jurisprudência:

TRIBUTÁRIO. ISSQN. LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS (EQUIPAMENTOS DE SEGURANÇA ELETRÔNICA). PRONUNCIAMENTO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DO ITEM 79 DA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA AO DL 406/68. MATÉRIA CONSTITUCIONAL.

1. O Pleno do Colégio Supremo Tribunal Federal concluiu o julgamento do Recurso Extraordinário 116.121/SP (Rel. Min. Octavio Gallotti, DJ 25/05/2001), interposto por empresa de locação de guindastes onde se discutia a constitucionalidade da cobrança do ISS sobre a locação de bens móveis. Decidiu-se que a expressão "locação de bens móveis" constante no item 79 da lista de serviços a que se refere o DL 406/68 (redação da LC 56/87) é inconstitucional. Nas razões de decidir, frisou-se que "a terminologia constitucional do imposto sobre serviços revela o objeto da tributação. Conflita com a Lei Maior dispositivo que imponha o tributo a contrato de locação de bem móvel. Em direito, os institutos, as expressões e os vocábulos têm sentido próprios, descabendo confundir a locação de serviços com a de móveis, práticas diversas regidas pelo Código Civil, cujas definições são de observância inafastável".

2. Tendo em vista o pronunciamento da Corte Maior, não é possível proceder à análise de recurso especial que discute, em sede infraconstitucional, a mesma matéria: incidência do ISSQN sobre a locação de equipamentos de segurança eletrônica (bens móveis).

3. Recurso especial não conhecido.

(REsp 631.547/MG, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/06/2004, DJ 05/08/2004 p. 198)

Desta forma, acolhendo-se os fundamentos da douta Procuradoria de Justiça, que passam a integrar o presente acórdão, nego provimento ao recurso. Mantenha, na íntegra, a r. sentença monocrática que, na forma regimental, é adotada como fundamentação adicional.

Rio de Janeiro, 11 de fevereiro de 2009.

DR. JOÃO CARLOS BRAGA GUIMARÃES

Desembargador Relator"

Entendemos proceder a autuação, alinhando-nos aos entendimentos acima referidos. Dessa forma, opinamos pelo conhecimento do recurso e seu não provimento.

FCCN, 20 de maio de 2014.


 Héilton José Figueira
 (Representante da Fazenda)

PROCESSO	DATA	RUBRICA	FOLHAS
030/60.014/11	07/08/14	Nicéia de Souza Duarte Mat. 228.014-1	191

FASHION MALL S/A

AUTO DE INFRAÇÃO N°. 0043/11 DE 31 DE JANEIRO DE 2011

EMENTA: - Autuação por falta de recolhimento do ISS devido referente aos serviços prestados de exploração de espaços nas áreas comuns do Shopping Plaza de Niterói para a realização de eventos e negócios. Hipótese de incidência do imposto claramente prevista no subitem 3.02 da lista de serviços do art. 48 da Lei nº 480/83 com a redação da Lei nº 2.118/03. Fatos geradores do ISS identificados mediante exame de contratos que não se confundem com a atividade de locação comercial de imóveis pois esta tem caráter de permanência e transferência da posse do imóvel ao contratante, enquanto os contratos em questão determinam a ocupação dos espaços a título precário, eventual e condicionado. Recurso não provido. Manutenção do Auto de Infração.

Senhor Presidente e demais Conselheiros,

Trata-se de Recurso Voluntário impetrado por Fashion Mall S/A, aqui representado por Bichara, Barata, Costa & Rocha Advogados, já qualificado nos autos, contra decisão de Primeira Instância que manteve Auto de Infração correspondente ao não recolhimento do ISS devido, incidente sobre serviços prestados de exploração de espaços nas áreas comuns do Shopping Plaza de Niterói para a realização de eventos e negócios, no período de janeiro de 2006 a setembro de 2008, no valor total de R\$ 326.128,23, incluindo a multa fiscal de 30%.

PROCESSO	DATA	RUBRICA	FOLHAS
030/60.014/11	07/08/14		192

O Recorrente alega que o referido Auto de Infração não deve prosperar por dois motivos. O primeiro deles diz respeito à natureza da atividade praticada que, segundo o Recorrente, trata-se de aluguel de imóveis próprios, sobre o que não incide o ISS, configurando-se como um contrato que estipula obrigação de dar e não de fazer e, portanto, não se caracterizando como um contrato de prestação de serviços. Alega também que as áreas comuns do shopping, cuja exploração para fins lucrativos é o objeto em questão, não são espaço público e sim bem particular pertencente ao Recorrente e passível de locação.

O segundo motivo refere-se a tipificação contida na redação do subitem 3.02 da lista de serviços do ISS que serviu de base de enquadramento, por parte do fiscal atuante, para caracterizar o fato gerador do imposto no auto de infração em questão.. Segundo o Recorrente, para que ocorresse a hipótese de incidência do ISS prevista na lei, seria necessário que, citando suas próprias palavras, “a atuada efetivamente explorasse a atividade exercida em cada um dos espaços locados, tendo, portanto, capacidade de gerência sobre ela, o que, naturalmente, não ocorre no presente ato”.

Em defesa do auto em questão, o Fiscal Atuante afirma que analisou os contratos apresentados pelo Recorrente e concluiu que o objeto destes contratos era a cessão de espaço para a realização de negócios de terceiros. Ressalta ainda que os espaços explorados pela Recorrente não se constituem em unidades imobiliárias autônomas, sendo negociadas a título precário para a exploração de negócios e eventos, não se confundindo com locação comercial.

A Coordenação de Estudos e Análise Tributária, em seu parecer que fundamenta a Decisão de 1ª Instância de indeferir a impugnação do Recorrente, entende que, neste caso, não há uma locação pura e simples do imóvel mas sim uma exploração econômica do espaço comum do shopping, um bem imaterial, para a realização de negócios por terceiros. Apresenta também decisão do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro que se manifestou pela incidência do ISS em um caso análogo.

PROCESSO	DATA	RUBRICA	FOLHAS
030/60.014/11	07/08/14		193

Finalmente, o Representante da Fazenda reforça o entendimento da Coordenação de Estudos e Análise Tributária acrescentando extratos doutrinários e jurisprudenciais que se debruçaram sobre a questão, todos eles distinguindo claramente as naturezas dos contratos de locação comercial de imóveis e de cessão de espaços para a realização de negócios e identificando como deste segundo tipo os contratos que ensejaram a lavratura do auto em questão.

É o relatório.
Passo ao voto.

Corroborando o entendimento do Fiscal autuante, da Coordenação de Estudos e Análise Tributária e do Representante da Fazenda, identifiquei também os contratos aqui discutidos como verdadeira exploração econômica dos espaços de uso comum do Plaza Shopping para atividades comerciais e de diversão pública. Tais espaços são negociados a título precário e, assim sendo, sua utilização é eventual e não caracteriza posse do imóvel por parte do contratante. O direito de posse é característica fundamental do contrato de locação do bem imóvel no sentido material. A contratação, portanto, não compreende uma obrigação de dar como quer fazer crer o Recorrente.

A obrigação, no caso, é a de fazer, pois o ato de garantir a exploração econômica de um determinado espaço por um tempo pressupõe o fornecimento de segurança, a manutenção da higiene e a concessão de toda uma gama de serviços de infraestrutura que aproveitam, sem dúvida, à boa realização dos negócios ali explorados.

Tendo em vista o exposto, nosso voto é pelo não provimento do Recurso interposto pelo Recorrente, mantendo integralmente o Auto de Infração.

FCCN, em 7 de agosto de 2014.


CARLOS MAURO NAYLOR
Conselheiro Relator.



SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA

PROCESSO	DATA	RUBRICA	FOLHAS
30600/411	10/03/11	Nicéia de Souza Duarte Mat. 226.514-8	195

Senhor Revisor, Dr. Jose Cotrik Neto

Nesta data, faço juntada de Pedido de Sustentação Oral apresentado pelo patrono da Autuada, Deferido pelo Senhor Presidente do Conselho, Sr. Sérgio Dália Barbosa.

FCCN, em 11 de janeiro de 2014.

Nicéia de Souza Duarte
Mat. 226.514-8

Bichara

ADVOGADOS

30/6001411

196
Núcleo de Souza Dues
Mat. 228.514-2

Luiz Gustavo A. S. Bichara
Sandro Machado dos Reis
Jairo Pedro Ivler Pevco
Artur de Vasconcelos
Carril Monteiro de Carvalho
Fábio Lopes Vieira Barbe
Francisco Carlos Rivas Gardina
Adriana Astoto
Luciano Maria Gil Pereira
Diogo Moore dos Reis Vieira
Daniel Cuello Moreira
Felipe de Freitas Ramos

Alina Silva Marques dos Santos
Ana Carolina Gandra Pio de Andrade
Ana Flávia Valladão Ferreira
Ana Milene Nakantatare de Almeida
Ana Paula Wilkara Malincha
Aldir de Azevedo Macry
André Otaviano Germano
André Pinto de Carvalho Magalhães Bernardini
Andréa Facinello Sasse
Ângela Damiani
Barbara Barboza Bar Vilana
Bruno Matz Balaglia Ferreira
Bruno Casarem da Silva
Bruno Henrique Correia de Melo
Bruno Fina Metzner
Cassio Correia de Assunção Barbosa
Cassio Pinto Barbosa de Oliveira
Carina Gendim Moura Magro
Crista Magalhães Carneiro
Crista Tavares Ferreira
Cristiane Machado
Daniel Gomes Melo Ribeiro
Daniel Moreira Lopes

Daniel Olimpio Pereira
Daniela Vieira de Fomaca
Débora Rem Teodoro
Doroteia Sua Pereira Carriero
Douglas Frenstain Migliaccio de Avila
Eduardo Borges Filho
Eliane Vieira de Paula Filho
Eric Magessi
Evertton Antonio Barbosa
Fabiana Moralli
Fabrício Guilermai Lerner
Fabrício de Mattos Mandarino
Fernanda Sanches Alaves
Fernanda Luft Tetzari
Fernando Gomes de Sousa e Silva
Flávia Letícia de Almeida da Silva Pereira
Flávia Chaves Martins de Andrade
Gabriel Alcalde Gonçalves V. Santos
Gelder Ros da Rocha
Gisela Maudilio Correa
Giselle de Oliveira Ikomas
Giuseppe Fecorati Malardi
Gustavo Braga Esteves
Heber Leal Marinho Wiedemann
Henrique Almeida Buzio
Hugo Alves Câmara
Isabel Lopes de Oliveira
Isabela Moura Caffa
Isabella Rezende da Silva
Jackeline Silva de Oliveira
João Carlos Lopes Pacheco de Souza
Juliana Carneiro Dentas
Juliano Fidalgo dos Santos
Karyn Resinelli Barozza
Kevin Ribeiro Bendorcy
Larissa Prata da Costa Craveiro
Larissa Sanches Moschin
Leandro Alves Leal

Leandro Lemusi
Leandro da Silva Pereira
Letícia Cardoso de Castro
Lorrain de Souza Siebald
Luzia Campos Ricchetti
Luiza Oliveira Portella
Luziane M. Oliveira Severo da Costa
Luciano Giorgio Bresciani
Luiz Eugenio Porto Severo da Costa
Luz Felipe Barbosa de Oliveira
Marialia Aparecida Ferreira Melo Morais
Marlene Vieira Ribeiro Sarmoa
Marcelo Henrique Tadeu Martins Santos
Marcelo Hesser Lopes
Marcos Renico Bococcolli Stodas
Mariana Gabriela Garbottti Vinhas de Araujo
Márcia Lutz Braga do Espírito Santo
Marilene Mouri Gompeves
Mariana Marques Lago Cardarelli
Mariana F M Tavares de Macedo
Marina Menezes Pinheiro Figueiredo
Matthew Reiz de Montenegro
Mayara Siqueira
Michela Cristine Soares
Michely Xavier Souzafano
Milena Alves
Naiara de Oliveira
Nathalia de Bem e Castro Lantembade
Nathalia Gut Se Peixoto de Castro
Niele de Andrade Assumpção Faldas dos Santos
Patrícia da Silva Magrini
Patrícia Lotoff
Paulo Antônio Gomes Perycio Junior
Pedro Adail Werner
Pedro de Alencastro Santinha
Pedro Henrique de Vasconcelos
Pedro Mauricio Surtino Neto
Pedro Teixeira de Siqueira Neto

Priscilla Pacheco Neves Alves
Priscilla de Mendonça Sales
Rafael Alves Pinto
Rafaela Leda Siqueira
Raphael Marques Ribeiro de A. Belfrão
Rafhael Teodoro Martins
Rafael Vieira Bactes
Rebecca Drummond de Andrade M. e Santos
Renata Kary Macedo
Renata Xavier Latickie
Renata Lima Tassin
Rodrigo Baptista Soares Lopes
Rodrigo de Costa Oliveira
Rodrigo Esteves Duque Guimarães
Rodrigo Loureiro Coutinho
Rosane da Silva Telles
Sereya Evangelista da Silva Pereira
Sidney Ruiz Bernardo Junior
Soraya Raouf de Oliveira
Tayri Bergallo Kall Jacob
Thaísia Nunes de Lemos Silva
Thales Guimarães Pinocastelli
Thiago de Mattos Marozes
Ugo Gabriel Barbosa Garcia
Victor Costa Ferreira
Vittorio Farla Pereira
Vivian Negrí Queiroga Diniz de Paiva
Wagner Oliveira de Carvalho
Wolmar Francisco Amelio Fontes

Consultores

Bruno Pinheiro Berrato
Carlos Alberto de Melo Lacerda
Paulo Freitas Sarata
Raíza Maucetta Fernandes de Rocha

ILMO. SR. DR. CONSELHEIRO PRESIDENTE DO EGRÉGIO CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO MUNICÍPIO DE NITERÓI

Ref.: Auto de Infração nº 0043/11

Processo Administrativo nº 030/060.014/11

FASHION MALL S/A., devidamente qualificado nos autos do processo em epígrafe, vem, por seus advogados abaixo assinados, requerer (i) que seja admitido ao seu patrono apresentar razões oralmente, na sessão de julgamento em que for incluído o Recurso Voluntário por ela interposto, bem como (ii) que haja intimação acerca da data em que ocorrerá o julgamento do feito pelo plenário.

Termos em que,
Pede deferimento.
Rio de Janeiro, 11 de agosto de 2014.

LUIZ EUGENIO PORTO SEVERO DA COSTA
OAB/RJ 123.433

ANDRÉ DE AZEVEDO MAURY
OAB/RJ 162.802

Suora do Mar
JULIANA CARVALHO DANTAS
OAB/RJ 162.658

Rua do Ouvidor, 121, 23ª e 29ª andar • 20040-031 • Rio de Janeiro • RJ
Tel.: +55 21 3231 8011 • Fax: +55 21 2224 5295 • e-mail: bicharalaw@bicharalaw.com.br • www.bicharalaw.com.br

RIO DE JANEIRO | SÃO PAULO | BRASÍLIA | BELO HORIZONTE | VITÓRIA

Afiliação à AIAE e LEXWORK

199
Nírcia de Souza Duarte
Mat. 226.514-8



SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
CONSELHO DE CONTRIBUINTES - FCCN

**PAUTA DE JULGAMENTO – REUNIÃO QUE SE REALIZARÁ
EM 28 DE AGOSTO DE 2014 – AS 10:30 HS.
(Art. 72 do Regimento Interno do FCCN)**

PAUTA DE JULGAMENTO

030/60.014/2011
030/60.015/2011

REQUERENTE: FASHION MALL S/A.

RELATOR: - SR. CARLOS MAURO NAYLOR
REVISOR: - DR. JOSÉ COTRIK NETO

REPRESENTANTE LEGAL: -

**DR. LUIZ EUGÊNIO PORTO SEVERO DA COSTA (OAB/RJ.
123.433) – ANDRÉ DE AZEVEDO MAURY (OAB/RJ.
162.802) JULIANA CARVALHO DANTAS (OAB/RJ.
162.658).**

FCCN, em 21 DE AGOSTO DE 2014

Nírcia de Souza Duarte
Mat. 226.514-8

SECRETÁRIA

Assunto: RES:
De: JCD - Juliana Carvalho Dantas (juliana.carvalho@bicharalaw.com.br)
Para: nilceiasduarte@yahoo.com.br;
Data: Sexta-feira, 22 de Agosto de 2014 15:46

Nílceia, boa tarde.

Acusamos o recebimento da intimação, e informamos que o Dr. Luiz Eugênio Porto Severo da Costa. (OAB/RJ. 123.433) realizará a sustentação do caso.

Atenciosamente,

Bichara
ADVOGADOS

www.bicharalaw.com.br

+55 21 3231-8011
R.: 6336

Juliana Carvalho Dantas
Tributario (RJ)
juliana.carvalho@bicharalaw.com.br

Rio de Janeiro | São Paulo | Brasília | Belo Horizonte | Vitória

Ranqueado pelo Chambers Global 2014 / Ranked by Chambers Global 2014

  [Pense antes de imprimir. Think before you print.](#)

De: Nílceia Duarte [mailto:nilceiasduarte@yahoo.com.br]
Enviada em: sexta-feira, 22 de agosto de 2014 15:45
Para: JCD - Juliana Carvalho Dantas
Assunto: Enc:

Em Sexta-feira, 22 de Agosto de 2014 11:20, Nílceia Duarte <nilceiasduarte@yahoo.com.br> escreveu:

Prezado Senhor,

Encaminhamos a Vossa Senhoria, em anexo, Pauta de julgamento dos processos números 030/60.014 e 030/60.015/11 da FASHION MALL S/A, que serão julgados no próximo dia 28 de agosto de 2014, às 10:30hrs na Sala de Reuniões do Conselho de Contribuintes, sito à Rua da Conceição nº. 100.

Solicitamos confirmação do recebimento deste email e presença do Advogado que irá representar a empresa nos autos dos processos.



NITERÓI

PREFEITURA

**SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO	DATA	RUBRICA	FLS.
030/60014/11	10/03/2011		199

EMENTA: Cessão de espaço.
Contrato Misto. "Locação".
Atividade Meio. Prevalência.
Prestação do Serviço.
Inaplicabilidade da S.V. nº 31 do
STF. Recurso não provido.
Manutenção do Auto de Infração.

Exmo. Sr. Presidente e demais membros deste Conselho,

Trata-se de pedido de vista sobre o julgamento do recurso voluntário interposto por Fashion Mall S/A em face da manutenção de auto de infração lavrado por falta de recolhimento de ISS, compreendendo o período de janeiro de 2006 a setembro de 2008.

A recorrente alega, em síntese, que aos pretensos fatos geradores não incidem ISS. Isso porque haveria, na hipótese, uma mera locação de bem imóvel, regido pela Lei nº 8.245/91. Vale dizer, obrigação de dar e não obrigação de fazer.

Informa, ainda, que os contratos de locação dos quiosques são idênticos aos contratos de locação de quaisquer outras atividades que visem à utilização por terceiros de fração ideal do imóvel pertencente à recorrente. A mesma enfatiza a identidade de contratual entre o aluguel de uma loja e de um quiosque, uma vez que tanto os espaços das lojas como o corredor (onde os stands são instalados) são frações ideais do imóvel.

O Representante da Fazenda – Ilmo. Sr. Helton José Figueira – manifestou-se no sentido de manutenção do auto de infração, sob os seguintes fundamentos de validade: i) item 3.2 da LC 116/03; ii) descaracterização do



3076004111

300

Núcleo de Suporte Jurídico
Mat. 220.514-8

NITERÓI

PREFEITURA

SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

contrato de locação, à luz da definição do artigo 565 do CC/02, já que o presente contrato teria por objeto um bem fungível; e iii) caracterização do contrato de cessão de direito de uso que implicaria não só a disponibilização de espaço, mas também o oferecimento de facilidades para materialização da atividade do cessionário.

O ilustre Conselheiro Relator Dr. Carlos Mauro Naylor, do brilhantismo que lhe é tradicional, votou pelo não provimento do recurso voluntário, uma vez que o contrato em tela constituiria uma autêntica exploração econômica dos espaços de uso comum do Plaza Shopping, negociados à título precário e relativo a uma obrigação de fazer, qual seja, o fornecimento de segurança, a manutenção da higiene e a concessão de toda uma gama de serviços de infraestrutura para a boa realização da atividade econômica do cessionário. Passo, agora, a enfrentar a matéria.

POSICIONAMENTO DO STF NO RE Nº 116.121-3/SP

A despeito do posicionamento do Pretório Excelso, proferido nos autos do RE nº 116.121-3/SP, em que este declarou como não recepcionado o item 79 da lista anexa ao Decreto-lei 406/68, excluindo a locação de bens móveis como hipótese de incidência do ISS, não se pode olvidar que tal declaração se deu pelo controle difuso de constitucionalidade e, portanto, não extirpou a validade da norma com efeitos *erga omnes*.

Desse modo, é inarredável a conclusão de que a referida norma ainda goza de plena aplicabilidade no ordenamento jurídico e, portanto, não pode ter sua vigência negada. A constitucionalidade da imposição tributária é manifesta.

JCN

30760014/11
Heloisa de Souza Duarte
Mat. 226.514-8
302



NITERÓI
PREFEITURA

**SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Ademais, em âmbito doutrinário, são extensas as críticas feitas ao que decidido pelo Pretório Excelso no Recurso extraordinário nº 116.121-3/SP, consoante pode ser depreendido das lições de Ricardo Lobo Torres:

"O Supremo Tribunal Federal decidira, por apertada maioria (5 votos contrários), em caso singular de difícil generalização, que a locação de bens móveis não era fato gerador do ISS, baseando-se na distinção entre locação de serviços e de coisas. O projeto da LC 116/03 insistiu em definir a locação de coisas como fato gerador do ISS (item 3.01). O dispositivo acabou vetado pelo presidente da República, em homenagem à decisão do STF. De modo que hoje temos a antinômica situação de não-incidência do ISS sobre locação de bens móveis (subitem 3.01) e da incidência sobre locação de postes, cabos e dutos (subitem 3.04) e sobre a cessão de andaimes, palcos, coberturas e outras estruturas de uso temporário (subitem 3.05)".¹

Por certo, da leitura dos votos proferidos no referido julgamento paradigma, é possível vislumbrar que não só a jurisprudência era consolidada no sentido da constitucionalidade da incidência do ISS sobre a locação de bens móveis, como também **mesmos os ministros que votaram pela inconstitucionalidade do dispositivo ressaltavam a hipótese de incidir o imposto quando houvesse algum serviço atrelado à locação, como é o caso dos autos.**

O Eminentíssimo Ministro Octavio Gallotti, relator do referido recurso, afirmou, ao iniciar seu voto, que "a tese do acórdão recorrido é realmente confortada pela jurisprudência do Supremo Tribunal, em ambas as suas turmas". Para demonstrar

¹ TORRES, Ricardo Lobo. "Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário – volume IV" Rio de Janeiro: Renovar, 2007, p. 364.



NITERÓI
PREFEITURA

**SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

tal fato, citou, dentre outros, os Recursos Extraordinários nº 112.947-6/SP, nº 113.383-0/SP e o nº 115.103/SP.

Durante os debates, o Eminentíssimo Ministro Ilmar Galvão chega a ressaltar que *"é realmente de se estranhar que há trinta e dois anos se pague tributo sobre essa atividade e, de repente, é inconstitucional"*.

O próprio Min. Moreira Alves, que concluiu pela inconstitucionalidade da incidência do ISS no caso em tela, afirmou: *"Seria pela prestação de serviços que não ocorre na maioria dos casos. Se houver contrato misto com a prestação de manutenção, o imposto será devido quanto a esse serviço"*.

NOVA POSTURA INTERPRETATIVA NO RE Nº 547.245/SC

Em 2009, o Supremo Tribunal Federal, debruçando-se sobre a incidência de ISS nos contratos de *leasing*, rechaçou as premissas interpretativas que levaram o Tribunal, no RE nº 116.121-3/SP julgado em 2000, a considerar inconstitucional a incidência de ISS sobre a locação de bens móveis.

Em 2000, o argumento central da tese que logrou êxito era a de que o conceito de serviço deveria estar atrelado à concepção civilista de obrigação de fazer, não se adequando a locação de bens móveis a esse conceito.



NITERÓI

PREFEITURA

SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

No entanto, em 2009, quando do julgamento do RE nº 547.245/SC, foi visível a mudança interpretativa empreendida pela Corte.

Nem se diga que o julgado, por tratar de *leasing* não se aplicava à locação de bens móveis, já que o próprio Ministro Marco Aurélio afirmou a semelhança absoluta entre os dois casos.

A mudança de postura do Pretório Excelso foi minuciosamente analisada por Marciano Seabra de Godoi, nos seguintes termos:

"O rechaço à postura do RE 116.121 ficou mais claro e explícito nos votos dos Ministros Eros Grau, Joaquim Barbosa e Cezar Peluso. Eros Grau assume abertamente que há serviços tributáveis pelo ISSQN que "não consubstanciam típicas obrigações de fazer", e que é errônea a afirmação de que "haveria serviço apenas nas prestações de fazer, nos termos do que define o direito privado" (fl. 868-A). Joaquim Barbosa também avança contra a premissa básica do RE 116.121, a premissa de que o Direito privado tem um conceito único e inequívoco de prestação de serviço (fl. 878-880). Cezar Peluso, aludindo implicitamente à doutrina adotada no RE 116.121, aponta claramente num "erro" histórico e de perspectiva"²

Concluiu-se, por fim, que o contrato de *leasing* não seria uma mera obrigação de dar, mas sim um contrato em que, para além da mera entrega da coisa, sobrelevaria o financiamento.

Portanto, a interpretação do item 79 da lista anexa ao Decreto-lei nº 406/68 deve ser a de considerar constitucional a incidência do ISS quando a locação de bens móveis estiver atrelada a um serviço.

² GODOI, Marciano Seabra de. "Crítica à jurisprudência Atual do STF em matéria tributária" São Paulo.

30/60014/11

904
Pólo de Serviços Jurídicos
MPL 228.514-B



NITERÓI
PREFEITURA

**SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

A própria interpretação que deve ser dada à expressão “serviços de qualquer natureza” deve ser por exclusão, de modo que contemple não só o que constitui “serviços” como obrigação de fazer (concepção civilista), mas também todas as atividades complexas que não se constituam como meras obrigações de dar.

INTERPRETAÇÃO DA SÚMULA VINCULANTE Nº 31 DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Não é aplicável ao caso ora em comento a Súmula Vinculante nº 31, que dispõe:

Súmula Vinculante nº 31: É inconstitucional a incidência de Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS sobre operações de locação de bens móveis.

A interpretação que deve ser feita do referido verbete sumular há de ser extraída não das premissas do RE nº 116.121-3/SP, mas sim do entendimento consagrado em 2009, no julgamento do RE nº 547.245/SC.

Neste último julgado, reconheceu-se a complexidade dos contratos de *leasing* e a impossibilidade de reduzir tais contratos a uma mera “obrigação de dar”. Este entendimento é perfeitamente aplicável ao presente caso, uma vez que também se trata de contrato complexo. *JW*

Dialética, 2011, p. 167

3076001411 305

Núcleo de Souza Lima
Mat. 220.014.0



NITERÓI

PREFEITURA

SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Sendo assim, **apenas** às obrigações de dar **típicas** pode ser aplicado o referido verbete sumular. Desse modo, caso o contrato seja um complexo conjunto de obrigações de dar e fazer, imperiosa será a tributação por parte dos entes municipais, seja com base no item 79 do Decreto-lei nº 406/68, seja com base no item 3 da lista anexa à LC nº 116/03. É o que pode se verificar no contrato realizado pela recorrente.

Desse modo, ainda que se entenda que se está diante de um contrato de locação, como faz crer a recorrente, não se está diante de uma locação pura e simples, confira-se a seguir.

COMPLEXIDADE DOS CONTRATOS ATUAIS DE LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS E IMÓVEIS.
IMPOSSIBILIDADE DE REDUÇÃO A UMA MERA OBRIGAÇÃO DE DAR.

Ainda que se adote uma visão restritiva de "serviço" como, tão somente, obrigações de fazer, é cediço que as atuais locações de bens móveis (obrigações de dar) sempre vêm acrescidas de alguma prestação de serviços, havendo, no mínimo, a manutenção do bem em condições de uso. Não se resumem unicamente a uma mera obrigação de ceder a coisa. É por tal motivo que a distinção civilista entre obrigações de dar e de fazer não pode ser aplicada ao caso.

É o que se pode verificar dos exemplos arrolados por José Jayme de Macêdo Oliveira:

"Agora, se concretizada a situação descrita no item ("serviços prestados mediante..."), ou seja, seguir-se e desenvolver-se pelo locador ou cedente

JG



NITERÓI
PREFEITURA

3016001411
206
Número de Controle
Mat. 228.514-6

**SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

atividade laboral em favor do locatário ou cessionário, envolvendo o bem objeto da locação ou cessão (p. ex.: o cedente de andaimes instalá-los, mantê-los limpos, desmontá-los, transferi-los de lugar; o explorador de quadras desportivas arbitrar as partidas, organizar os horários e a realização delas, conservar o material esportivo em condições de uso), restaria legitimada a incidência do ISS".³

A própria recorrente não só deve disponibilizar o espaço, como prestar diversos serviços indissociáveis ao contratado, tais como administração de espaço comum e de publicidade. Quando um shopping presta um serviço de publicidade, de segurança ou administração do espaço comum, este beneficia os seus próprios lojistas! Inegavelmente, a prestação de tais serviços constitui fato gerador do imposto e deve sofrer a incidência da norma tributária.

Tal entendimento possui supedâneo também na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

TRIBUTÁRIO – IMPOSTO SOBRE SERVIÇO DE QUALQUER NATUREZA – LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS – SÚMULA VINCULANTE 31/STF – CONTRATO DE LOCAÇÃO CONJUGADO COM PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE ASSISTÊNCIA TÉCNICA.

1. Segundo a Súmula Vinculante 31/STJ, " é inconstitucional a incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS sobre operações de locação de bens móveis".

2. É válida a tributação de ISS sobre os serviços de manutenção e de assistência técnica, em razão de expressa previsão na lista anexa à Lei Complementar 116/2003 (item que 14.02 - "assistência técnica").

3. O STF ainda não tratou definitivamente da questão envolvendo a conjugação de locação bem móvel e serviços acessórios, como o prestação de assistência técnica.

³ OLIVEIRA, Joé Jayme de Macêdo "Impostos Municipais: ISS, IPTU, ITBI" Rio de Janeiro:Saraiva, 2009, p. 27.



NITERÓI
PREFEITURA

32/60014/14
309
Câmara de Sessão
Mat. 228.514-8

**SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

4. A existência de prestação de serviço de assistência técnica, em caráter acessório ao contrato de locação de bem móvel, não justifica a incidência do ISS sobre o valor total da operação, sob pena de ofensa à Súmula Vinculante 31/STF.

5. Recurso especial provido.

Com efeito, ainda que se possa afirmar que o ISS não incide sobre a parcela contratual referente à locação do bem imóvel em si, o que se admite apenas para efeito de argumentação, é claro o posicionamento da Corte sobre a admissibilidade da cobrança sobre o valor contratual referente aos serviços acessórios.

NATUREZA JURÍDICA DO CONTRATO EM REFERÊNCIA

Decerto, a fronteira ontológica entre um contrato de locação e um contrato de cessão de uso (exploração de espaço) não se mostra estanque e perfeitamente identificável. Máxime diante das características subjacentes aos contratos locatícios em shopping centers. Uma observação inicial nesse aspecto faz-se necessário.

Pois bem, questiona-se, nas relações obrigacionais inseridas no contexto de shopping centers, se o contrato de locação de uma loja ali inserida refere-se a uma simples locação. A literatura chega a afastar sua natureza locatícia, configurando-o



NITERÓI
PREFEITURA

**SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

30/600/4/11
Policia de Souza Duarte
Mat. 220.514-8

como contrato atípico misto⁴. Vale dizer, o próprio contrato entre um lojista comum e o proprietário do shopping center é alvo de controvérsia.

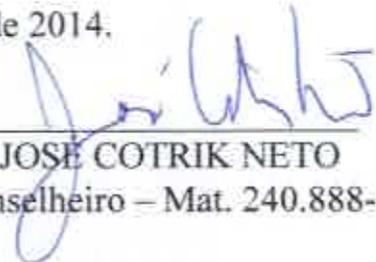
Agora, em relação à cessão para a implantação de quiosques, a própria realidade fática, tende a ressaltar a natureza de exploração de espaço. Nos termos já expostos pelo Representante da Fazenda e do Conselheiro Relator, resta evidente a prevalência do serviço na hipótese. O shopping center (cedente) consenti o uso exclusivo de um espaço público a um particular.

O mote contratual é a exploração de um espaço para que, a partir dele, seja viabilizada a atividade econômica do cessionário, qual seja, todo o complexo organizacional, o *tenant mix*, típico desse empreendimento.

Desse modo, fica claro que na locação do espaço físico do condomínio está embutida a prestação de serviços, vez que permite a realização do negócio. Fato esse que acena para a incidência do ISS na espécie.

Assim, opino pelo conhecimento do recurso e seu não provimento.
É como voto.

Niterói, 26 de agosto de 2014.


JOSE COTRIK NETO
Conselheiro – Mat. 240.888-0

⁴ É o posicionamento, por exemplo, de Alfredo Buzaid, Álvaro Vilaça Azevedo e Orlando Gomes.



**PREFEITURA
DE NITERÓI**

**SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. 030/60.014/11

DATA: - 28/08/14

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

723º SESSÃO

HORA: - 10:00

DATA: 28/08/2014

PRESIDENTE: - Sérgio Dalia Barbosa

CONSELHEIROS PRESENTES

1. Carlos Mauro Naylor
2. José Cotrik Neto
3. Alcídio Haydt Souza
4. Fábio Hottz Longo
5. Roberto Pedreira Ferreira Curi
6. Paulino Gonçalves Moreira Leite Filho
7. Manoel Alves Junior
8. Amauri Luiz de Azevedo

VOTOS VENCEDORES: - Os dos Membros sob o nºs. (01, 02, 03, 04, 08)

VOTOS VENCIDOS: - Dos Membros sob o nºs. (05, 06, 07)

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

VOTO DE DESEMPATE: - SIM () NÃO (X)

RELATOR DO ACÓRDAO: - Sr. Carlos Mauro Naylor.

FCCN, em 28 de agosto de 2014.

210
Escritório de Souza Diniz
Mat. 228.514-8



**PREFEITURA
DE NITERÓI**

**SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

ATA DA 723ª Sessão Ordinária

data: - 28/08/2014

DECISÕES PROFERIDAS

Processo 030/60.014/11 - Anexo 030/005954/11 - 030014127/11

- RECORRENTE:** - Faschion Mall S/A
- RECORRIDO:** Fazenda Publica Municipal
- RELATOR:** - Sr. Carlos Mauro Naylor
- REVISOR:** - Dr. José Cotrik Neto

DECISÃO: - Por cinco votos contra três, foi negado provimento ao Recurso Voluntário, mantendo a decisão de Primeira Instância, conseqüentemente, mantido o Auto de Infração nº. 00043, de 31 de janeiro de 2011, nos termos do voto do Relator.

EMENTA APROVADA

ACÓRDÃO Nº. 1.688/2014

"Autuação por falta de recolhimento do ISS devido referente aos serviços prestados de exploração de espaços nas áreas comuns do Shopping Plaza de Niterói para a realização de eventos e negócios. Hipótese de incidência do imposto claramente prevista no subitem 3.02 da lista de serviços do art. 48 da Lei nº. 480/83 com a redação da Lei nº. 2118/03. Fatos geradores do ISS identificados mediante exame de contratos que não se confundem com a atividade de locação comercial de imóveis, pois esta tem caráter de permanência e transferência da posse do imóvel ao contratante, enquanto os contratos em questão determinam a ocupação dos espaços a título precário, eventual e condicionado. Recurso não provido. Manutenção do Auto de Infração."

FCCN, em 28 de agosto de 2014.

Sérgio Dalla-Barbosa
Matricado 219.003-1
Presidente do Conselho de Contribuintes FCCN

211
Niterói de 2014
Mol. 228


PREFEITURA DE
Niterói
SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA
CONSELHO DE CONTRIBUINTES

RECURSO: - 030/60.014/11 – Anexos 30/005954/11 – 030/014127/11
“FASHION MALL S/A.”
RECURSO VOLUNTÁRIO

Senhor Secretário,

Por cinco votos, contra três, a conclusão deste Conselho, foi de negar provimento ao Recurso Voluntario, mantendo a decisão de Primeira Instância, com a manutenção do Auto de Infração 00043, datado de 31 de janeiro de 2011.

Em face do disposto no § 5º, do art. 40 do Decreto nº. 10.487/09 submeto à manifestação de Vossa Senhoria para ato homologatório do Exmo. Senhor Prefeito.

FCCN, 28 em de agosto de 2014

Sérgio Dalto Barbosa
Matrícula nº 2003-1
Presidente do Conselho de Contribuintes FCCN

PROCESSO	DATA	RUBRICA	FLS.
030/60.014/11	10/03/11	 Nicolau Gasza Duarte Matr 226.514-8	312

À
SSGF,

Senhor Subsecretário,

Tendo em vista decisão do Conselho de Contribuintes, encaminhamos o presente, solicitando apreciação do Senhor Secretário, face ao que dispõe o art. 40, e seus parágrafos, do Decreto n.º 10.487/09.

FNPF, em 28 de agosto de 2014.


Sérgio Delfino Barboza
Presidente do Conselho de Contribuintes