

Recurso Tributário nº 227/2020

Relator: Conselheiro Lucas Diego Büttenbender

RELATÓRIO

1. Trata-se de recurso interposto pela Federação Catarinense de Futebol contra a decisão administrativa do Secretário da Fazenda deste município, a qual manteve o lançamento tributário veiculado pelo Auto de Infração nº 33/2019 e oriundo do Procedimento Fiscal nº 091/2016.

2. Extrai-se do referido auto de infração à fl. 02 dos autos, que o Fisco Municipal atribuiu a recorrente a prática de serviços de agenciamento, corretagem e intermediação de seguros, nos anos de 2014, 2015 e 2016, impondo-lhe a obrigação de recolher o Imposto Sobre Serviços – ISS, incidente sobre as operações ocorridas naqueles exercícios anuais. Igualmente, aplicou em face da recorrente, multa sancionatória de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto apurado, em razão do não recolhimento pontual dos tributos ao erário.

3. Discordando do lançamento, a recorrente inicialmente aviu defesa (fls. 05/20), onde sustentou, em suma, que: não ocorreu nenhum jogo de futebol profissional neste município, de 1996 até 2019; não é contribuinte do ISS, pois não realiza jogos de futebol profissional, mas sim os clubes praticantes; não presta serviços em favor de terceiros, nem mesmo o agenciamento, a corretagem ou a intermediação de seguros ou de patrocínios. Ao final, requereu o cancelamento do auto de infração.

4. Instado a se manifestar, o Departamento de Fiscalização Fazendária emitiu o Parecer Fiscal nº 195/2019 (fls. 22/34), onde pontuou que: a recorrente, em seu estatuto, prevê, como fonte de recursos, a renda resultante de televisionamento, filmagens, transmissão de competições, além rendas eventuais; a existência de contratos celebrados entre a recorrente e empresas privadas, contendo receitas de obrigações recíprocas, bem como a facilitação da inserção e divulgação das marcas das empresas contratantes, onde

a recorrente estaria posicionada como intermediária; a recorrente não possui imunidade ou isenção tributária, seja em razão da legislação nacional ou deste município, capaz de afastar a incidência do tributo e deveres instrumentais lançados; concluindo, manifestou-se pela manutenção do lançamento do AI nº 33/2019, onde a decisão de 1ª Instância (fl. 36), valeu-se dos respectivos termos do parecer, para indeferir o requerimento da recorrente.

5. A recorrente, a sua vez, interpôs recurso voluntário (fls. 38/54) e juntou documentos (fls. 55/112), onde pleiteia o provimento recursal, para reformar integralmente a decisão recorrida, com o cancelamento do AI nº 33/2019, sustentando: a tempestividade do apelo; a nulidade do lançamento por violação aos arts. 113, §1º, 142 e 148 do CTN; a inocorrência da hipótese de incidência tributária do ISS no presente caso.

6. Distribuído o recurso a este conselho, foi me designada a relatoria.

7. É o sucinto relatório do até aqui processado.

VOTO

8. Sendo tempestivo e presentes os requisitos legais, conheço do recurso.

9. Em suma, a recorrente guerreia pelo reconhecimento de dois argumentos recursais principais, para o seu provimento:

a) que o lançamento tributário imposto à recorrente teria sido realizado por arbitramento, a partir de receitas escrituradas no Livro Razão, em especial, sob a rubrica 4.1.05.001.003 (Comissão de Seguros); e

b) que a recorrente não teria praticado a hipótese de incidência tributária do ISSQN nas competências lançadas, ante a não subsunção dos fatos à norma individual e concreta invocada, para a tributação e respectiva multa, pelos deveres instrumentais descumpridos.

10. Assim, primeiro perquiro se a autoridade fiscal municipal valeu-se (ou não) do instituto do arbitramento tributário, para efetuar o lançamento do tributo e da multa aplicada.

11. Extrai-se do art. 148 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966), que o arbitramento é ferramenta legal municiada à autoridade fiscal, para que esta última fixe, em processo regular, o valor ou preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, quando consideradas omissas, ou não mereçam fé: **as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.**

12. No âmbito local, tem-se que a Lei (Municipal) nº 2.326/2004 disciplina em seus artigos 13 a 18, todo o *iter* para o arbitramento da base cálculo do tributo ora investigado. Com efeito, o art. 13 da referida lei, reprisa o teor do art. 148 do CTN, assim como os arts. 14, 15 e 16 arquitetam os pressupostos do Termo de Arbitramento, definindo-o como o típico veículo introdutor da norma de arbitramento do ISSQN, neste município. Por fim, apenas para constar, o art. 18 da mesma lei, também assegura direito ao contribuinte, de contestar a avaliação do fisco, na forma e prazos nela previstos.

13. Feitas estas sutis observações, é possível afirmar que a apuração da base de cálculo do ISSQN e da multa, resultantes do Auto de Infração nº 33/2019, **não foi precedida do competente Termo de Arbitramento, muito menos podendo ser admitida a inobservância dos seus requisitos**, a fim de determinar a nulidade do lançamento.

14. Resta, na verdade, incontroverso nos autos, que a escrita contábil da recorrente foi considerada dotada de dados válidos, suficientes e hígidos para a determinação da base de cálculo do tributo (e da multa respectiva). De fato, tanto o parecer fiscal (à fl. 25), como o recurso em análise (fl. 41), **confirmam que foi exclusivamente a rubrica contábil nominada “Comissão de Seguros – 4.1.05.001.003”, presente ao Livro Razão da recorrente, que serviu para a autoridade fiscal originar o AI nº 33/2019 e, respectivamente, no consequente normativo, delimitar a base de cálculo e respectiva alíquota aplicáveis para o lançamento.**

15. Por isso, aqui afirmo, sem ressalvas, não houve arbitramento na base de cálculo do AI nº 33/2019, restando desprovido este argumento recursal.

16. Passo, pois, ao exame da prática da hipótese de incidência tributária do ISSQN, pela recorrente, frente ao lançamento efetuado.

17. Segundo consta no AI nº 33/2019, a recorrente, no período de janeiro de 2014 a outubro de 2016, teria prestado serviços de agenciamento, corretagem ou intermediação de seguros em favor de terceiros, sendo-lhe atribuída pela autoridade fiscal municipal, a condição de contribuinte do ISSQN, em conformidade com o item 10.00, subitem 10.01 do Anexo do II da Lei Municipal nº 2326/2004.

18. Igualmente, considerou a autoridade fiscal municipal que a recorrente infringiu o art. 42, alínea “a”, item I da Lei Municipal nº 2326/2004, impondo-lhe multa de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do tributo apurado, por supostamente deixar de submeter, total ou parcialmente, prestação de serviço tributável pelo ISSQN, totalizando um lançamento de R\$ 9.704,88, contra o qual a recorrente maneja este recurso, negando a sua prática e enquadramento à norma individual e concreta cominada.

19. Para confrontar a assertiva fiscal e aquela da recorrente, cabe-me sopesar critérios da Regra-Matriz de Incidência Tributária (RMIT) do ISSQN (como método investigativo adotado), e com isso, averiguar: se a recorrente praticou o verbo e complemento do critério material da RMIT; e se a recorrente guarda a condição de contribuinte do referido imposto (no critério pessoal da RMIT).

20. Para a situação em comento, o art. 1º da Lei Complementar 116/2003 define que o ISSQN tem com fato gerador (hipótese de incidência tributária), **a prestação de serviços constantes na lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador**. E consultando-se a lista anexa da referida lei nacional, acha-se no item 10.1, **o serviço de agenciamento, corretagem ou intermediação de seguros**, que é objeto destes autos. Tal redação, é ainda reprisada no *caput*, do art. 1º e no item 10.00, subitem 10.01 do Anexo do II, ambos da Lei Municipal nº 2326/2004.

21. Já no seu art. 5º, a LC 116/2003 define que **é contribuinte do ISSQN, o prestador do serviço**, ao passo que o art. 4º, considera estabelecimento prestador, **o local onde o**

contribuinte desenvolva a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, e que configure unidade econômica ou profissional.

22. No âmbito municipal, o art. 7º da Lei nº 2326/2004 define como contribuinte do ISSQN, **o prestador de serviço sujeito à incidência do imposto**, assim como o art. 5º da mesma lei, fixa como estabelecimento prestador: *I - o local onde o contribuinte **desenvolva a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, e que configure unidade econômica ou profissional**, sendo irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas; II - **o local, edificado ou não, próprio ou de terceiros, onde sejam executadas atividades sujeitas à incidência do imposto**, mediante a utilização de empregados, ainda que sob a forma de cessão de mão-de-obra, com ou sem o concurso de máquinas, equipamentos, ferramentas ou quaisquer outros utensílios.*

23. À lume do que propõe o fisco municipal, a recorrente teria praticado espécie de prestação de serviço, mediante retribuição específica, onde teria agido como corretora ou agenciadora de seguros em favor de terceiros, mediante comissão assentada na rubrica contábil “Comissão de Seguros – 4.1.05.001.003” de seu Livro Razão, em meses dos anos de 2014 a 2016.

24. Por seu turno, frise-se que o que levou o fisco municipal a tributar a recorrente, foram os dados colhidos dos documentos juntados às fls. 56/63, do (extenso) Termo de Apuração de Fiscalização pertencente ao Procedimento Fiscal 91/2016, e que originou o AI nº 33/2019.

25. Naqueles autos, foi anexado o contrato de seguro 252/2010 (datado de 14/10/2010) e demais documentos acessórios a este último, onde se deflagra que a recorrente, **agindo na condição de estipulante** (fl. 62), **contratou junto a “Centauro Vida e Previdência”, seguro em favor de terceiros (em suma, sócios e torcedores adquirentes de ingressos para os jogos realizados pela recorrente), com cobertura em caso de morte acidental; invalidez permanente total ou por parcial por acidente; e despesas médico-hospitalares e odontológicas por acidentes.**

26. Neste contexto, **a recorrente rechaça, com veemência, ter atuado (nas competências tributadas e com base no aludido contrato de seguro), na condição de corretora ou agenciadora.** Defende, pelo contrário, que por força do inciso II do art. 16 da Lei Federal 10.671/2003 (Estatuto do Torcedor), é obrigada como *entidade responsável pela organização de competição, a contratar seguro de acidentes pessoais, tendo como beneficiário o torcedor portador de ingresso, válido a partir do momento que ingressar no estádio.*

27. De fato, tal modalidade contratual de seguro, com estipulação em favor de terceiro, além de descrita na lei desportiva em questão, é também definida no art. 801 do Código Civil, **sendo que tal atuação contratual securitária, por si só, não configura prestação de serviço.** A estipulação em favor de terceiro(s), por sinal, é uma autorização expressa do direito de contratar, presente às regras gerais dos arts. 436 a 438 do mesmo diploma, e que pode também ser imposta, por força de lei (o que faz, tanto o inciso II do art. 16, como o *caput* do art. 31-A, ambos do Estatuto do Torcedor).

28. Como fomento, o art. 594 do Código Civil, fornece um firme conceito legal de prestação de serviço, ao vaticinar que: *toda a espécie de serviço ou trabalho lícito, material ou imaterial, **pode ser contratada mediante retribuição.*** Com efeito, se a tributação da recorrente é baseada em contrato de seguro, em que esta primeira, figura como mera estipulante, é certo que não há prestação de serviço, mas sim obrigação legal essencial para a realização dos jogos de futebol que organiza. De igual modo, **mostra-se ausente a efetiva prova de intermediação e retribuição por parte dos destinatários do seguro**, *in casu*, sócios e torcedores adquirentes de ingressos para os jogos realizados pela recorrente.

29. Visto o cenário que se impõe, as rubricas contábeis miradas pela fisco municipal não são suficientemente satisfatórias, para decretar que a recorrente prestou serviços como corretora ou agenciadora de seguros em favor de terceiros, ao que pediria o critério material da RMIT.

30. Não obstante, não há prova que infirme a verdade formal que é revelada pelos documentos securitários às fls. 56/63 do Termo de Apuração de Fiscalização. Assim, deve

perdurar a condição de probidade e boa-fé daqueles signatários (art. 422 do Código Civil), sob pena de expressa violação ao art. 110 do Código Tributário Nacional.

31. Logo, superada a ideia de que a recorrente possa ter praticado serviço de corretagem ou agenciamento de seguro em favor de terceiros, há que se destacar que a sujeição passiva desta primeira, como contribuinte do ISSQN, também resta prejudicada no caso em tela.

32. Da leitura do art. 1º de seu estatuto (fl. 67), verifica-se que a recorrente encontra-se devidamente constituída como associação, sem fins econômicos (em conformidade com o art. 44, inciso I e art. 53 do Código Civil) e que **não têm, em seus objetivos sociais (descritos nos incisos I a XII do art. 3º do referido estatuto), a prestação de serviços de corretagem ou agenciamento de seguros.**

33. Há que se consignar também, a teor do que dispõe os já citados arts. 4º e 5º da LC nº 116/2003 e arts. 5º e 7º da Lei Municipal 2.326/2004, que a recorrente não pode ser considerada prestadora de serviço (e respectiva contribuinte do ISSQN), por fazer prova (não desconstituída pelo fisco) de sua condição de associação civil, **cujas atividades não apresentam finalidade econômica ou profissional, sujeitas ao campo de incidência do ISSQN, em especial, para o lançamento no AI nº 33/2019.**

34. Considerando-se, portanto, que a recorrente não pode ser vista como contribuinte, nem mesmo praticou a hipótese a incidência tributária do ISSQN disposta no AI nº 33/2019, como obrigação tributária principal (à ordem do art. 113 do CTN), não há que se falar, também, por consequência lógica, na manutenção da multa prevista no art. 42, alínea “a”, item I da Lei Municipal nº 2.326/2004, porque esta é necessariamente acessória à obrigação principal.

35. A multa impingida ao ISSQN, registre-se, tem sua *ratio existendi* vinculada à impontualidade no pagamento do tributo lançado e respectiva não emissão do documento fiscal competente. Então, o dever instrumental atribuído à recorrente, esvaziou-se junto do não reconhecimento da norma individual de tributação do ISSQN, motivo porque merece

guarda e provimento, o recurso aviado, para cancelar o lançamento tributário veiculado pelo AI nº 33/2019.

36. Pelo exposto, voto pelo parcial provimento do recurso de fls. 38/54, para reformar a decisão de 1ª Instância de fl. 36 e determinar-se o cancelamento do AI nº 33/2019, firme nos fundamentos que foram alçados.

É o meu voto.

Balneário Camboriú, 07 de abril de 2020.

Lucas Diego Büttendender
Relator



VERIFICAÇÃO DAS ASSINATURAS



Código para verificação: 1595-271F-8FC9-3FF6

Este documento foi assinado digitalmente pelos seguintes signatários nas datas indicadas:



LUCAS DIEGO BUTTENBENDER (CPF 045.988.939-74) em 07/04/2020 16:27:47 (GMT-03:00)

Emitido por: Sub-Autoridade Certificadora 1Doc (Assinatura 1Doc)

Para verificar a validade das assinaturas, acesse a Central de Verificação por meio do link:

<https://bc.1doc.com.br/verificacao/1595-271F-8FC9-3FF6>