

## **Memorando 14: 3.421/2020**

---

**De:** Marcelo S. - SFA - SC

**Para:** SFA - SC - Conselho de Contribuintes

**Data:** 07/04/2020 às 13:59:02

**Setores envolvidos:**

SFA - SC, SFA - DEFF, SFA - DEFF - AUDISS

Envaminho voto divergente.

—

**Marcelo Azevedo Dos Santos**

*Conselheiro*

**Anexos:**

## Recurso Tributário nº 228/2020

Relator: Conselheiro Marcelo Azevedo dos Santos

Voto Divergente

### RELATÓRIO

1. Trata-se de recurso interposto pela Federação Catarinense de Futebol contra a decisão administrativa do Secretário da Fazenda, que indeferiu a defesa apresentada nos autos do Procedimento Fiscal n.º 91/2016 e que gerou o Auto de Infração nº 034/2019.

2. Tal Auto de Infração fora lavrado pelo Fisco Municipal por entender que o Recorrente prestou serviços de Planejamento, Coordenação e Organização Técnica do Campeonato, nos anos de 2014, 2015 e 2016, sem o respectivo recolhimento do ISS.

3. Dispõe o Parecer Fiscal n.º 194/2019:

“Diante de todo o acima explanado, e das legislações em vigor, as doutrinas e jurisprudência, não resta outra alternativa ao Fisco Municipal, encaminhar pela manutenção das Peças Fiscais nº 032 e 034/2019, em virtude da Federação Catarinense de Futebol, ter deixado de recolher aos cofres públicos municipais no período de: janeiro/2014 a outubro/2016, o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS, enquadrado no item 17, subitens 01 e 03, da Lista de Serviços anexa a Lei Municipal nº 2326/2004, em razão de ter prestado serviços a terceiros, relativo a: Taxas e Emolumentos e Participação de Jogos , conforme documentação juntada ao Procedimento Fiscal nº 091/2016.”

4. Em seu Recurso a Federação Catarinense de Futebol aduz não houve jogos no Município de Balneário Camboriú, e que não presta serviços, agindo em nome dos associados, além de insurgir-se contra o que entende haver sido arbitramento da base de cálculo pelo Fisco.

5. Em seu voto, a Nobre Relatora entende que a entidade é organizadora do campeonato e, portanto, que há prestação de serviços por sua atividade, independente do fato de tratar-se de entidade sem fins lucrativos, arrematando que não é a circunstância de alguém ter animus de obter lucro (...) que acarreta ou afasta a incidência do ISS.

## VOTO

6. Em que se pese o r. entendimento da Relatora em sua fundamentação, esse conselheiro entende, respeitosamente, por divergir do Voto exarado, no que tange à própria natureza da prestação de serviços.

7. Isso porque não restam dúvidas, com análise da documentação juntada, de que a natureza jurídica da Recorrente é de associação civil sem fins lucrativos.

8. Nada obstante, no referido Procedimento Fiscal a municipalidade entendeu que a Recorrente houvera prestado serviços estabelecidos 17, subitens 03, da Lista de Serviços anexa a Lei Municipal nº 2326/2004, em razão de ter prestado serviços de Planejamento, Coordenação, Programação ou Organização Técnica Financeira ou Administrativa.

9. Entretanto, ainda que, eventualmente, a organização do evento possa ser entendido como prestação de serviços passíveis da incidência do ISS, não se demonstra que referido serviço se houvera operado com o intuito de obtenção de lucro.

10. De acordo com PAUSEN<sup>1</sup>, citando MELO:

*Não se pode considerar a incidência tributária restrita à figura de “serviço”, como uma atividade realizada; mas, certamente, sobre a “prestação do serviço”, porque está é que tem a virtude de abranger os elementos imprescindíveis à sua configuração, ou seja, o prestador e o tomador, mediante a instauração de relação jurídica de direito privado, que irradia os naturais efeitos tributários.*

<sup>1</sup> PAULSEN, L. **Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à Luz da doutrina e da jurisprudência.** 6ª Ed. Porto Alegre, 2004. Pag. 430.

11. Pois bem, mesmo que se considerem figuras distintas, a obtenção de lucro e a prestação de serviços, em si, entendo que a efetiva prestação de serviços pode e deve ser tributada, quando correlacionada com a obtenção de lucros, tratando-se de efetiva prestação de serviços, na sua própria natureza ou, como leciona MELLO<sup>2</sup>, que revelem conteúdo econômico em caráter negocial.

12. Por analogia ao caso em apreço, destaca-se que o REsp 1.338.554, do RS, com base na alínea “c” do inciso III, do artigo 105 da CF 88, firmou entendimento de que serviços prestados em prol dos associados de entidade sem fins lucrativos não é passível da incidência do ISS.

13. Do corpo do REsp citado, extrai-se:

*Com efeito, tal como consignado na origem, a Câmara de Dirigentes Lojistas de Caxias do Sul é uma associação cujos serviços destinam-se a atender seus próprios sócios, os diretores de lojas, sem objetivo de lucro, mas visando a realização de seus objetivos, tal como previsto em seu estatuto.*

14. Em outro caso análogo, para que não sejam repetidos os entendimentos emanados do E. TJSC colhe-se do corpo do acórdão exarado pela 15ª Câmara de Direito Público do E. TJSP, na Apelação Cível n.º 9000464-48.2007.8.26.0090:

*Com efeito, a perícia contábil cujo laudo se encontra a fls. 287/310 dos autos é categórica ao afirmar que “em base aos exames efetivados nos livros e documentos fisco/contábeis da SERMA, que esta serve exclusivamente aos seus associados (Doc. 1 e 1-A), não atendendo a demandas de terceiros não associados, tendo em vista que, tratam-se de empresas do mesmo grupo econômico”, sendo certo que a OXITENO S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO é uma de suas associadas.*

*Além disso, a expert apurou que a citada associação não distribui lucros ou dividendos, e que os custos das prestações de serviços feitos para a apelante foram reembolsados, com mera recomposição do patrimônio da prestadora.*

<sup>2</sup> MELLO, J. E. S. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Dialética, 2001. P. 342.

15. Nesse ponto, portanto, não há qualquer elemento nos autos que possa confirmar a divisão de lucros ou que a Recorrente exerça a prestação de serviços com o intuito lucrativo. Ao contrário, a Recorrente apresenta sua contabilidade e seu estatuto de forma a comprovar que as atividades exercidas são em favor dos associados.

16. Inclusive, cabe destacar que a lucratividade como característica intrínseca para a prestação de serviços já foi reconhecido pelo Excelso STF, entre outros, no julgamento do RE n.º 651703/PR, cuja ementa é parcialmente transcrita abaixo:

“RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ISSQN. ART. 156, III, CRFB/88. CONCEITO CONSTITUCIONAL DE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA. ARTIGOS 109 E 110 DO CTN. AS OPERADORAS DE PLANOS PRIVADOS DE ASSISTÊNCIA À SAÚDE (PLANO DE SAÚDE E SEGURO-SAÚDE) REALIZAM PRESTAÇÃO DE SERVIÇO SUJEITA AO IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA-ISSQN, PREVISTO NO ART. 156, III, DA CRFB/88.

(...)

20. A classificação (obrigação de dar e obrigação de fazer) escapa à ratio que o legislador constitucional pretendeu alcançar, ao elencar os serviços no texto constitucional tributáveis pelos impostos (v.g., serviços de comunicação – tributáveis pelo ICMS, art. 155, II, CRFB/88; serviços financeiros e securitários – tributáveis pelo IOF, art. 153, V, CRFB/88; e, residualmente, os demais serviços de qualquer natureza – tributáveis pelo ISSQN, art. 156, III, CRFB/88), qual seja, a de **captar todas as atividades empresariais cujos produtos fossem serviços sujeitos a remuneração no mercado**. 21. Sob este ângulo, o conceito de prestação de serviços não tem por premissa a configuração dada pelo Direito Civil, mas relacionado ao oferecimento de uma utilidade para outrem, a partir de um conjunto de atividades materiais ou imateriais, **prestadas com habitualidade e intuito de lucro**, podendo estar conjugada ou não com a entrega de bens ao tomador.” (RE 651703/PR, Relator(a): Min. LUIZ FUX, Tribunal Pleno, julgado em 29/09/2016, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-086 DIVULG 25-04-2017 PUBLIC 26-04-2017) (grifou-se)

17. Ou seja, as receitas provenientes das atividades exercidas pela Recorrente, são revertidas em prol dos associados, e nos termos do seu Estatuto. Não há, nos autos, elementos que pudessem evidenciar a prestação de serviços a terceiros com obtenção de lucros e sua respectiva distribuição.

**18. Assim, entendo pela não incidência do ISS nas atividades exercidas pela Recorrente, conforme estabelecida em seu estatuto social, em prol dos associados.**

19. Portanto, voto pelo provimento do presente recurso, para anular o Auto de Infração n.º 034/2019, por entender que as atividades exercidas pela Recorrente o são em nome dos associados, não atraindo a incidência do ISS.

**É o Voto.**

Balneário Camboriú, 7 de abril de 2020.

---

Marcelo Azevedo Santos  
Relator



## VERIFICAÇÃO DAS ASSINATURAS



Código para verificação: 4E46-1259-8AFA-5C5B

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

- ✓ MARCELO AZEVEDO DOS SANTOS (CPF 807.830.409-97) em 07/04/2020 13:59:17 (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/4E46-1259-8AFA-5C5B>