

SECRETARIA DE FINANÇAS
CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL - CAF
PROCESSO/NOTIFICAÇÃO Nº 07.44494.2.22
RECORRENTE: CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL
– JULGADOR 1ª INSTÂNCIA – JOÃO
ANTÔNIO VICTOR DE ARAÚJO
RECORRIDO: TPF ENGENHARIA LTDA
Rua Irene Ramos Gomes de Mattos, 176 -
Pina - Recife, PE.
Inscrição municipal nº 010.070-6
ADVOGADOS: PHELIPPE FALBO DI CAVALCANTI
MELLO E OUTROS
RELATOR: **JULGADOR:** CARLOS AUGUSTO
CAVALCANTI DE CARVALHO

ACÓRDÃO Nº 173/2023

- EMENTA:
- 1- NOTIFICAÇÃO FISCAL – ISS PRÓPRIO - FALTA DE RECOLHIMENTO – RECEITA DECLARADA – SERVIÇO DE FISCALIZAÇÃO E ACOMPANHAMENTO DE MANUTENÇÃO DE VIAS – IMPROCEDÊNCIA DA NOTIFICAÇÃO.
 - 2- O deslocamento esporádico de recursos humanos e materiais para que os serviços fossem realizados no estabelecimento tomador. Por si só, não determina a criação de um estabelecimento no local.
 - 3–Reexame necessário e recurso do fisco recebidos e não providos. Mantida a decisão de Primeira Instância que julgou improcedente a notificação.

Vistos, relatados, examinados e discutidos os presentes Autos, ACORDAM os Membros do Conselho Administrativo Fiscal, à unanimidade, na conformidade do voto do Relator e das notas constantes da Ata de Julgamento, em receber a remessa necessária e o recurso do fisco e não

Continuação do Acórdão nº 173/2023

prover ambos, mantida a decisão de Primeira Instância que julgou improcedente a Notificação Fiscal.

C.A.F. em, 29 de novembro de 2023.

Carlos Augusto Cavalcanti de Carvalho - RELATOR

João Gomes da Silva Júnior

Carlos André Rodrigues Pereira Lima

Raphael Henrique Lins Tiburtino dos Santos



SECRETARIA DE FINANÇAS
CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL - CAF
PROCESSO/NOTIFICAÇÃO FISCAL Nº 07.44494.2.22
RECORRENTE: CONSELHO ADMINISTRATIVO
FISCAL – JULGADOR 1ª INSTÂNCIA –
JOÃO ANTÔNIO VICTOR DE ARAÚJO
RECORRIDO: TPF ENGENHARIA LTDA
RELATOR: JULGADOR: CARLOS AUGUSTO
CAVALCANTI DE CARVALHO

RELATÓRIO

Trata-se de Notificação Fiscal lavrada em desfavor do contribuinte **TPF ENGENHARIA LTDA**, inscrito no Cadastro Mercantil de Contribuintes da Prefeitura do Recife sob o nº 010.070-6 e no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica sob o nº 12.285.441/0001-46, que teve lavrada contra si, em 06/12/2022, notificações fiscais, pelo não recolhimento do ISS próprio incidente sobre suas receitas de prestação de serviços declaradas e escrituradas auferidas pela prestação de serviços de engenharia, enquadrados no art. 102 da Lei Municipal nº 15.563/91, subitens:

“7.01 – Engenharia, agronomia, agrimensura, arquitetura, geologia, urbanismo, paisagismo e congêneres:

7.03 – Elaboração de planos diretores, estudos de viabilidade, estudos organizacionais e outros, relacionados com obras e serviços de engenharia; elaboração de anteprojetos, projetos básicos e projetos executivos para trabalhos de engenharia.;

7.17 – Acompanhamento e fiscalização da execução de obras de engenharia, arquitetura e urbanismo.”

Conforme demonstrativo do débito tributário anexado ao documento, fls.05/06 pdf, e conforme termo final, fls 07/27pdf.

A Notificação Fiscal, protocolada sob o nº **07.44494.2.22**, registra que foi infringido o disposto no art. 126, inciso I, da lei 15.563/91, ficando sujeita à penalidade de 40% (quarenta por cento) do valor do tributo devido, estabelecida no inciso VI, alínea a, do art. 134 da lei 15.563/91.

Em apertada síntese e de acordo com as informações contidas no processo referente a notificação neste processo:

O contribuinte foi notificado com base nas suas Notas Fiscais de Serviços Eletrônicas – NFS-e do período de 01/2018 e 12/2021, enquadrado no subitem 7.17 do art. 102 da Lei 15.563/91, que a fiscalização entende que se enquadra no subitem 7.01 do art. 102 da Lei 15.563/91, abaixo:

TERMO FINAL DE FISCALIZAÇÃO

8. ISS PRÓPRIO:

...

Faz-se mister dizer que o contribuinte emitiu notas fiscais de serviços, erroneamente, conforme discriminado nos subitens abaixo:

...

f) O contribuinte possui o contrato 04915 - SUAPE VERIFICADOR INDEPENDENTE, com a contratante Complexo Industrial Portuário Gov. Eraldo Gueiros – SUAPE. As NFS-e emitidas para esse contrato foram emitidas com erro tanto na escolha do item da lista de serviço como a indicação do imposto para outra cidade diversa de Recife.

Para classificarmos corretamente o serviço a ser prestado vamos recorrer ao contrato supramencionado e o Termo de Referência o qual vai descrever o serviço contratado. Para iniciar, está transcrito abaixo o objeto do serviço prestado presente na página 2 do contrato número 4915:

“2.1. O presente instrumento contratual tem por objeto a CONTRATAÇÃO DO SERVIÇO ESPECIALIZADO DE VERIFICADOR INDEPENDENTE PARA REALIZAÇÃO DO MOITORAMENTO PERMANENTE DO DESEMPENHO TÉCNICO OPERACIONAL DA CONCESSIONÁRIA – EXPRESS WAY, conforme especificações constantes no Edital e Termo de Referência contidos no PROCESSO LICITATÓRIO nº 022/2015, vinculado ao Edital de CONCORRÊNCIA Nº 006/2015 e demais anexos, que passam a fazer parte deste instrumento, como se aqui estivessem inteiramente reproduzidos.”

No Termo de Referência, o item 2 traz o objeto do contrato em outros termos, quais sejam:

“Contratação do Serviço Especializado de Verificador Independente para realização do Monitoramento Permanente do Desempenho Técnico Operacional da Concessionária mediante a conceituação definida neste Termo de Referência a qual preceitua o atendimento aos dispositivos formais contidos em toda documentação contratual existente para a referida concessão.”

Ainda no Termo de Referência, o item 3, Escopo do Trabalho, aduz:

“Este Termo de Referência especifica os trabalhos a serem desenvolvidos pelo Verificador Independente, com o fito de cumprir o referido objeto, que se refere ao acompanhamento permanente dos dados relativos aos parâmetros de desempenho da Concessão, relacionados no

“PROGRAMA DE DESENVOLVIMENTO DO COMPLEXO LOGÍSTICO - PDCL”, enfocando a CONSERVAÇÃO DA RODOVIA, a qual engloba a Conservação de Rotina, a Conservação Especial e a Conservação de Emergência; o SISTEMA DE ATENDIMENTO AO USUÁRIO; a OPERAÇÃO DAS PRAÇAS DE PEDÁGIO, todos com seus Níveis de Serviço determinados; além de OUTRAS ABORDAGENS ESPECÍFICAS DE FISCALIZAÇÃO.”

Retira-se, portanto, a natureza finalística do serviço contratado pela SUAPE que é o acompanhamento permanente da concessão delegada a Express Way em julho de 2011 pelo Estado de Pernambuco. Ou seja, a contratada terá a responsabilidade específica de aferir a qualidade dos serviços relacionados a essa delegação, na modalidade de Verificador Independente.

Para ilustrar o produto do serviço prestado, encontra-se em anexo, o Relatório Semestral do Verificador Independente referente a primeira semana de junho de 2022 no sistema viário sobre responsabilidade da Concessionária Rota do Atlântico - CRA no território de SUAPE. Nele fica claro que o serviço é da análise e inspeção da concessão nos seu mais diversos pontos de conservação exigidos pelo poder concedente.

Por tudo isso, o serviço prestado para o contrato em questão deve ser enquadrado no 7.01 da Lista do artigo 102 da Lei Municipal nº 15.563/91 – Código Tributário Municipal e o imposto sobre serviço é devido no local do estabelecimento da empresa de acordo com o artigo 114 inciso I da Lei nº 15.563/91.

Importante salientar que as NFS-e número 8410, 8411, 8412, 8413, 8416, 8417, 9592, 9593, 9594 e 9595 foram emitidas corretamente no item 7.01, todavia foram indicadas com o imposto para fora de Recife. Segundo já explicado acima, foi feita a alteração para o imposto ser devido em Recife, local onde está estabelecida a empresa fiscalizada.

*Dessa maneira, houve a alteração do item da lista de serviço e do local de prestação do serviço para a notas fiscal desse contrato. Essa alteração está demonstrada no anexo no Mapa de Apuração de Receita Tributável V com a **observação nº 8.***

...

VI- Para as notas fiscais marcadas com a observação nº 8, deixou de recolher o ISS incidente sobre serviços de engenharia em que se enquadra na atividade descrita no item 7.01 da lista do artigo 102 da Lei nº 15.563/91, cujo ISS é devido ao Município do Recife, local do estabelecimento prestador dos serviços, e cujo ISS foram direcionados para outros municípios, conforme

descrito no anexo Mapa de Apuração de Receita Tributável VIII – ISS PRÓPRIO.

Face o exposto acima, e em consequência das explicações manifestas do item 8.f) desse termo final, lavramos a Notificação Fiscal nº 07.44494.2.22 nos termos do artigo 187 da Lei nº 15.563/91, pela inobservância do disposto no artigo 126, I, da Lei nº 15.563/91, referente aos valores de ISS próprio, correspondente a 5% sobre o preço dos serviços, não recolhido no prazo legal, além da multa por infração prevista no artigo 134, VI, da Lei nº 15.563/91 e demais encargos previstos na legislação tributária municipal.

O contribuinte apresentou contestação ao lançamento, fls 303/318pdf, na defesa apresentada o contribuinte impugna o contrato nº 04915 – Suape verificador independente, informando que seriam enquadrados no subitem 7.17(7.19 da Lei complementar 116/03) e não no subitem 7.01 da Lei 15.563/91, como afirma o Auditor fiscal, vejamos:



ILUSTRÍSSIMO SENHOR JULGADOR AUDITOR DO TESOUREIRO MUNICIPAL INTEGRANTE DO EGRÉGIO CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL (CAF) DO RECIFE

Notificação Fiscal nº 07.44494.2.22

TPF ENGENHARIA LTDA., pessoa jurídica de direito privado, inscrita sob o CNPJ nº 12.285.441/0001-66, com endereço na Rua Irene Ramos Gomes de Mattos, nº 176, Pina, Recife/PE, CEP: 51.011-530, telefone (81) 3523-8085, e-mail: wagner.vivaldo@tpfe.com.br, vem, perante Vossa Senhoria, representada por seus advogados legalmente constituídos pelos instrumentos procuratórios anexos (Doc. 01), apresentar

DEFESA CONTRA NOTIFICAÇÃO FISCAL

...

Da simples leitura do objeto do contrato autuado (nº 04915 – Doc. 05), percebe-se, sem maiores dificuldades, que estes se enquadram nitidamente na definição prevista no código 7.19, e não na definição genérica e residual prevista no código 7.01. Senão vejamos alguns trechos do Contrato e do respectivo Termo de Referência:

Contrato nº 04915 – SUAPE – Verificador Independente “2.1. O presente instrumento contratual tem por objeto a CONTRATAÇÃO DO SERVIÇO ESPECIALIZADO DE VERIFICADOR INDEPENDENTE PARA REALIZAÇÃO DO MONITORAMENTO PERMANENTE DO DESEMPENHO TÉCNICO OPERACIONAL DA CONCESSIONÁRIA – EXPRESS WAY, conforme especificações constantes no Edital e Termo de Referência contidos no PROCESSO LICITATÓRIO nº 022/2015, vinculado ao Edital de CONCORRÊNCIA Nº 006/2015 e demais anexos, que passam a fazer parte deste instrumento, como se aqui estivessem inteiramente reproduzidos.”

Termo de Referência – Descrição dos Serviços “Este Termo de Referência especifica os trabalhos a serem desenvolvidos pelo Verificador Independente, com o fito de cumprir o referido objeto, que se refere ao acompanhamento permanente dos dados relativos aos parâmetros de desempenho da Concessão, relacionados no “PROGRAMA DE DESENVOLVIMENTO DO COMPLEXO LOGÍSTICO - PDCL”, enfocando a CONSERVAÇÃO DA RODOVIA, a qual engloba a Conservação de Rotina, a Conservação Especial e a Conservação de Emergência; o SISTEMA DE ATENDIMENTO AO USUÁRIO; a OPERAÇÃO DAS PRAÇAS DE PEDÁGIO, todos com seus Níveis de Serviço determinados; **além de OUTRAS ABORDAGENS ESPECÍFICAS DE FISCALIZAÇÃO.**”

Nível de serviço: O processo fiscalizatório deverá tomar como base os condicionantes relacionados a seguir (...)

...

V. DOS PEDIDOS FINAIS.

Sendo assim, diante de todos os fatos e fundamentos demonstrados, a Impugnante entende ter conseguido comprovar que (i) os serviços por ela prestados se enquadram precisamente no código de atividade 7.19 da Lei Complementar nº 116/03, afastando a competência tributária do Município do Recife/PE, e (ii) subsidiariamente, ainda que se entenda pelo enquadramento no código de atividade 7.01, como pretendido pelo Auditor Fiscal, restou demonstrado por robusto acervo probatório que a Impugnante detinha “estabelecimento prestador” fora do seu domicílio, afastando, igualmente, a competência tributária do Município do Recife/PE.

Logo, seja por qualquer um dos argumentos escolhidos por este Douto Julgador, espera a Impugnante o acolhimento integral da presente Impugnação para que seja julgada improcedente a Notificação Fiscal ora impugnada, desconstituindo-se, por consequência, o crédito tributário de ISS indevidamente lançado.

*Termos em que,
Pede deferimento.*

Recife, 09 de janeiro de 2023

O processo foi encaminhado ao CAF para julgamento na 1ª primeira instância.

O Julgador Julgou IMPROCEDENTE a Notificação Fiscal com a seguinte ementa:

JULGAMENTO N° 1.23.00004.1 PROCESSO N° 0744494222

EMENTA: IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS - ISS. NOTIFICAÇÃO FISCAL. SERVIÇOS DE ENGENHARIA. AMPLITUDE DO SUBITEM 7.01 DO ARTIGO 102 DA LEI 15.563/91. PRINCÍPIO DA ESPECIALIDADE. SERVIÇOS DE ACOMPANHAMENTO E DE FISCALIZAÇÃO DE MANUTENÇÃO DE VIAS. ENQUADRAMENTO NO SUBITEM 7.17 DA LEI 15.563/91. ISS DEVIDO NO LOCAL DA PRESTAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA DA NOTIFICAÇÃO.

1. Tendo em vista a amplitude dos serviços previstos no subitem 7.01 do artigo 102 da Lei 15.563/91, cabe o intérprete verificar se nos demais subitens do item 7 não há outro mais específico, devendo-se, em caso positivo, aplicar o princípio da especialidade.

2. Os serviços de acompanhamento e de fiscalização da manutenção de vias deve ser enquadrado no subitem 7.17 da Lei 15.563/91 por ser mais específico do que o genérico 7.01, sendo o ISS devido ao Município em que for prestado.

3. Notificação improcedente.

4. Decisão **sujeita à reexame necessário**, ex vi do artigo 221, inciso IV, da Lei 15.563/93.

O Julgador submete a decisão ao reexame necessário pelo Conselho Administrativo Fiscal- 2ª instância, com fundamento no art. 221 da Lei n.º15.563/91.

O peticionário reclamante foi intimado da decisão de 1º Instância e não apresenta recurso voluntário

O órgão lançador intimado da decisão de 1º instância apresentou recurso, fls 731/732pdf, abaixo:

DA: Unidade de Fiscalização

PARA: Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO N°: 0744494222

Após análise do inteiro teor da decisão de primeira instância relativa ao processo acima referido, entendemos que pode ter escapado ao julgador

singular a questão central do objeto do contrato de prestação de serviços, ora em discussão, haja vista que o mesmo vai bem além de um simples acompanhamento e fiscalização da execução de obras de engenharia, arquitetura e urbanismo, conforme consta no item 7.17 da lista de serviços de que trata o art. 102 da Lei Municipal nº 15.563 de 27 de dezembro de 1991.

Cabe ressaltar que a lista de serviços acima mencionada é taxativa, portanto, não é admitindo ao seu aplicador uma interpretação extensiva, que venha a criar ou mesmo incorporar novos serviços ao conceito pretendido e estabelecido em cada subitem específico.

Lembramos ainda que na descrição do subitem 7.17 de que tratamos acima não encontramos o termo “congêneres”, que permitisse ao intérprete e aplicador da norma uma possibilidade de estender o conceito do seu conteúdo para serviços assemelhados a acompanhamento e fiscalização da execução de obras de engenharia, arquitetura e urbanismo.

Desta forma entendemos que o real objeto do contrato de prestação de serviços, que ora combatemos, é a Contratação de Serviços Especializados de Verificador Independente para a Realização de Monitoramento Permanente do Desempenho Técnico Operacional da Concessionária Express Way.

Da simples análise ao item 3.0 do TERMO DE REFERÊNCIA PARA CONTRATAÇÃO DE VERIFICADOR INDEPENDENTE ATRAVÉS DE CONCORRÊNCIA PÚBLICA onde consta todo o ESCOPO do trabalho a ser desenvolvido pela contratada, é possível observar a real amplitude do objeto do contrato em comento, como indicado abaixo.

Os serviços a serem desenvolvidos passam pelo acompanhamento permanente dos dados relativos aos parâmetros de desempenho da Concessão da Rodovia, enfocando na CONSERVAÇÃO da mesma, tendo este item especificamente alguns desdobramentos, quais sejam: Conservação de Rotina, Conservação Especial e Conservação de Emergência.

Além disso, foca também no SISTEMA DE ATENDIMENTO AO USUÁRIO, na OPERAÇÃO DAS PRAÇAS DE PEDÁGIO e em OUTRAS ABORDAGENS ESPECÍFICAS DE FISCALIZAÇÃO.

Diante do exposto, acreditamos que o argumento da especificidade que defende o julgador de primeira instância para o enquadramento do serviço contratado no item 7.17 de que tratamos aqui fica prejudicado, pois esse não é o objeto do contrato, mas sim um monitoramento permanente do desempenho da concessionária responsável pela rodovia, monitoramento este que abrange uma série de conhecimentos de ordem técnica, como demonstramos acima de forma sucinta, mas que pode ser facilmente observado após atenta leitura ao contrato em questão, com especial atenção ao seu Termo de Referência.

Opinamos pela manutenção do enquadramento no item 7.01 da Lista de Serviços prevista no art. 102 da Lei Municipal nº 15.563 de 27 de dezembro de 1991, por ser este mais abrangente e alcançar todos os desdobramentos acima apresentados como presentes no objeto do contrato em análise.

Atenciosamente

ASSINADO DIGITALMENTE POR

FREDERICO CESAR LEITE CAVALCANTI

CPF: ***.489.174-02 DATA: 22/03/2023 18:15

LOCAL: RECIFE - PE

REGULADO PELO DECRETO MUNICIPAL N° 33.682 de 25/05/2020 (RECIFE-PE)

CÓDIGO: 97a48ba1-67bc-4f60-876e-

Vieram-se, então, os autos conclusos, para julgamento do referido recurso voluntário.

É o relatório.

C.A.F. Em 14 de novembro de 2023.

**CARLOS AUGUSTO CAVALCANTI DE CARVALHO
RELATOR**



SECRETARIA DE FINANÇAS
CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL - CAF
PROCESSO/NOTIFICAÇÃO FISCAL Nº 07.44494.2.22
RECORRENTE: CONSELHO ADMINISTRATIVO
FISCAL – JULGADOR 1ª INSTÂNCIA –
JOÃO ANTÔNIO VICTOR DE ARAÚJO
RECORRIDO: TPF ENGENHARIA LTDA
RELATOR: JULGADOR: CARLOS AUGUSTO
CAVALCANTI DE CARVALHO

VOTO DO RELATOR

Recebo a remessa necessária e o recurso do fisco em cumprimento ao disposto no art.10, inciso II, da Lei municipal nº 18.276, de 02/12/2016.

A seara principal da questão é o enquadramento dos serviços realizados e o local do estabelecimento prestador. Nesta notificação, o enquadramento das notas no subitem 7.17 do art. 102 da Lei municipal 15.563/91, feito pelo próprio contribuinte, foi contestado pelo auditor que entende que o correto seja o subitem 7.01 do art. 102 da Lei Municipal 15.563/91 e o estabelecimento prestador que o contribuinte entende ser no município de Ipojuca e o auditor entende ser na sede da empresa no município do Recife.

O julgador de 1º instância julgou pela improcedência da notificação aceitando a argumentação do contribuinte de enquadramento no subitem 7.17 da Lei 15.563/91.

O fisco apresentou o recurso defendendo o enquadramento no subitem 7.01 da Lei 15.563/91.

Passo a análise.

A) NULIDADE PROCESSUAL

Analisando o processo, verifica-se que o auditor realizou o levantamento junto as contratos e Notas Fiscais de Serviços. Foi apresentada planilha detalhando o enquadramento no subitem da lista de serviço por nota. Ficando claro o atendimento dos parâmetros previstos no art. 142 do CTN.

Observa-se, ainda, no processo que o contribuinte foi intimado

em vários momentos no processo e que apresentou defesa no prazo. Não se verifica nenhum elemento que justifique a nulidade do processo, haja vista que o mesmo vem seguindo os tramites previstos na legislação.

Desta feita, não vislumbro o desrespeito aos princípios constitucionais da legalidade, contraditório e ampla defesa previstos no art. 5º da Carta Magna, pois nos autos, constam todos os elementos necessário para garantir tal direito.

B) TRIBUTAÇÃO DO ISS REFERENTE AOS SERVIÇOS DE ENGENHARIA, CONSTRUÇÃO CIVIL E CONGENERES – LOCAL DA TRIBUTAÇÃO.

Um dos assuntos polêmicos e de grande importância tanto para o contribuinte como para ente público tributante na interpretação da aplicação da normal legal que regula o ISS é o aspecto espacial da hipótese de incidência do imposto.

Sabemos que na análise da hipótese de incidência de um tributo temos quatro elementos essenciais: o aspecto pessoal, o aspecto material, o aspecto temporal e por fim o aspecto espacial.

Em relação ao aspecto espacial da hipótese de incidência o Prof Geraldo Ataliba¹, faz as seguintes considerações:

“O aspecto espacial é a indicação de circunstância de lugar, contidos explicita ou implicitamente na hipótese de incidência, relevantes para a configuração do fato imponible.”

O aspecto espacial da norma tributária não deve ser confundido com o espaço territorial político de vigência da norma.

O Brasil sendo um Estado Federal apresenta em sua Constituição uma descentralização político-administrativa, desta feita, a Carta Magna outorga a Competência Tributária aos entes da federação e aos Municípios em especial no artigo 156, *in verbis*:

“ Art. 156 Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

I - Propriedade predial e territorial urbana;

II – transmissão inter vivos, a qualquer título, por ato...

a) III – serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art 155, II definidos em lei complementar...”(grifos nossos)

¹ Hipótese de Incidência Tributária, 6ª edição, São Paulo

Sabendo o Constituinte da possibilidade de surgimento de conflitos na interpretação da norma tributária, sabiamente, estabeleceu que lei complementar disporia sobre a resolução destes conflitos e estabeleceriam normas gerais, artigo 146 da Lei Fundamental, *in verbis*:

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes.(grifos nossos)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.”

Então, no caso específico do ISS, foi recepcionado como Lei complementar, inicialmente, o Decreto-lei 406/68 que disciplinava o aspecto espacial do ISS no artigo 12, *in verbis*:

“ Art. 12. Considera-se local da prestação do serviço:

a) o do estabelecimento prestador ou, na falta de estabelecimento, o domicílio do prestador;

b) no caso da construção civil, o local onde se efetuar a prestação.”

Desta forma, a regra geral para a questão espacial da hipótese de incidência era o local do estabelecimento prestador, existindo a exceção de alguns casos da construção civil.

Em 2003, obedecendo aos ditames constitucionais, foi editada a Lei complementar nº 116/03, em substituição ao antigo Decreto-lei 406/68 e dentro das matérias apresentadas na Lei estar o critério espacial da norma de incidência do ISS. A nova Lei manteve a antiga regra, isto é local do estabelecimento prestador, entretanto alargando de forma substancial as exceções a regra geral, art. 3º, *in Verbis*:

“Art. 3º O serviço considera-se prestado, e o imposto, devido, no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXV, quando o imposto será devido no local: [\(Redação dada pela Lei Complementar nº 157, de 2016\)](#)

I – do estabelecimento do tomador ou intermediário do serviço ou, na falta de estabelecimento, onde ele estiver domiciliado, na hipótese do § 1º do art. 1º desta Lei Complementar;

II – da instalação dos andaimes, palcos, coberturas e outras estruturas, no caso dos serviços descritos no subitem 3.05 da lista anexa;

III – da execução da obra, no caso dos serviços descritos no subitem 7.02 e 7.19 da lista anexa;(grifos nossos)

IV – da demolição, no caso dos serviços descritos no subitem 7.04 da lista anexa;

*V – das edificações em geral, estradas, pontes, portos e congêneres, no caso dos serviços
...”*

No âmbito municipal a determinação do local da prestação ficou nos mesmos moldes da Lei Complementar 116/03, definido expressamente no art. 114 da lei 15.563/91, *in verbis*:

Art. 114. *Considera-se local da prestação do serviço:*

I – o do estabelecimento prestador ou, na falta deste, o domicílio do prestador do serviço

II – aquele onde se efetuar a prestação do serviço, nos casos:

- a) do estabelecimento do tomador ou intermediário do serviço ou, na falta de estabelecimento, onde ele estiver domiciliado, na hipótese de o serviço ser proveniente ou ter sua prestação se iniciado no exterior do País;*
- b) da instalação dos andaimes, palcos, coberturas e outras estruturas, no caso dos serviços descritos no subitem 3.04 da lista constante no artigo 102 desta Lei;*
- c) da execução da obra, no caso dos serviços descritos nos subitens 7.02 e 7.17 da lista constante no artigo 102 desta Lei;*

Desta forma, os subitens 7.01 e 7.03. Seguem a regra geral do ISS. O tributo é devido no local do estabelecimento prestador. No caso do subitem 7.17 é uma exceção a regra geral, sendo o imposto devido no local da execução da obra.

B) LANÇAMENTO REALIZADO PELO AUDITOR

No caso em tela, o contribuinte realizou o enquadramento das notas, conforme o mapa de apuração VIII, nos subitens 7.17 do art. 102 da Lei 15.563/91, e o auditor enquadrado no subitem 7.01. Sendo neste caso, o ISS segue a regra geral, sendo o imposto devido no município do Recife.

O Auditor entendendo que não existia estabelecimento prestador na cidade em que o serviço foi realizado fez o lançamento conforme o termo final, fl 07/23pdf, abaixo:

VI- Para as notas fiscais marcadas com a observação nº 8, deixou de recolher o ISS incidente sobre serviços de engenharia em que se enquadra na atividade descrita no item 7.01 da lista do artigo 102 da Lei nº 15.563/91, cujo ISS é devido ao Município do Recife, local do estabelecimento prestador dos serviços, e cujo ISS foram direcionados para outros municípios, conforme descrito no anexo Mapa de Apuração de Receita Tributável VIII – ISS PRÓPRIO.

Face o exposto acima, e em consequência das explicações manifestas do item 8.f) desse termo final, lavramos a Notificação Fiscal nº 07.44494.2.22 nos termos do artigo 187 da Lei nº 15.563/91, pela inobservância do disposto no artigo 126, I, da Lei nº 15.563/91, referente aos valores de ISS próprio, correspondente a 5% sobre o preço dos serviços, não recolhido no prazo legal, além da multa por infração prevista no artigo 134, VI, da Lei nº 15.563/91 e demais encargos previstos na legislação tributária municipal.

O julgador de 1º Instância fez a verificação dos fatos e análise em notas e chegou a conclusão que os serviços descritos seriam enquadrados no subitem 7.17 do art. 102 da Lei 15.563/91. E devido ao Município do Ipojuca.

No tocante ao local do estabelecimento prestador não ficou configurada a existência de estabelecimento no município de Ipojuca.

O legislador complementar, paralelamente, de forma acertada, inovou ao apresentar uma definição sobre estabelecimento prestador, evitando a criação de artifícios por parte de maus contribuintes, que criavam sedes fictícias a fim de beneficiar-se de alíquotas mais baixas do tributo, *in verbis*:

“Art. 4º Considera-se 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, sendo irrelevante 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.”

Sobre o assunto, vale também examinar como o Código Civil Brasileiro define estabelecimento:

“Art. 1.142. Considera-se estabelecimento todo complexo de bens organizado, para exercício da empresa, por empresário, ou por sociedade empresária.”

O diploma também define o que seja empresário:

“Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços.”

Com base nessas definições se pode concluir que estabelecimento empresarial, elemento indispensável para que seja explorada a atividade econômica pela sociedade empresária, consiste na organização dos fatores de produção, sendo o capital aplicado num conjunto mínimo de bens materiais e imateriais.

Ensina Fabio Ulhoa Coelho² que estabelecimento empresarial:

“é o conjunto de bens que o empresário reúne para exploração de sua atividade econômica. Compreende os bens indispensáveis ao desenvolvimento da empresa, como mercadorias em estoque, máquinas, veículos, marca e outros sinais distintivos, tecnologia etc. Trata-se de elemento indissociável à empresa.”

O estabelecimento seria, portanto, composto pelo conjunto de bens corpóreos e incorpóreos organizados pelo empresário ou sociedade empresária, de forma a atrair e agradar o maior número de clientes e auferir o maior lucro possível no exercício de sua atividade empresarial.

Poder-se-ia afirmar que o estabelecimento é o instrumento da atividade empresarial, sendo elemento essencial à empresa, pois não há como desenvolver quaisquer atividades econômicas sem que o mesmo esteja organizado.

Então, devemos analisar os contratos e as NFS-e do processo para definirmos em que item seria incluído os serviços prestados pelo contribuinte.

Então analisando o contrato, n ° 04915 – SUAPE VERIFICADOR INDEPENDENTE, verificamos que a mesmo foi assinado pela TPF engenharia ltda em consórcio com a ECR engenharia Ltda, não existindo nenhuma referência a filial Ipojuca, pelo contrário. Observando o objeto do contrato e escopo dos serviços realizados, abaixo:

² COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de Direito Comercial**. Volume 1, Direito de Empresa. 13ª edição, São Paulo: Saraiva, 2009. p. 96.

Conselho Administrativo Fiscal – CAF 2ª Instância



CONTRATO SUAPE Nº 023/2017

CONTRATAÇÃO DE EMPRESA ESPECIALIZADA PARA A PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE VERIFICADOR INDEPENDENTE PARA MONITORAMENTO DA VIA CONCESSIONÁRIA – EXPRESS WAY, QUE ENTRE SI CELEBRAM, DE UM LADO, A EMPRESA SUAPE - COMPLEXO INDUSTRIAL PORTUÁRIO GOVERNADOR ERALDO GUEIROS E, DO OUTRO LADO, O CONSÓRCIO TPFE-ECR, TUDO NA FORMA ABAIXO DESCRITA.

Pelo presente instrumento particular que entre si fazem, de um lado na qualidade de CONTRATANTE, SUAPE – COMPLEXO INDUSTRIAL PORTUÁRIO GOVERNADOR ERALDO GUEIROS, empresa pública de direito privado criada pela Lei nº 7.763, de 07 de novembro de 1978, cadastrada no CNPJ sob o nº 11.448.933/0001-62, com sede no Engenho Massangana, Km 10, da Rodovia PE-60, no município de Ipojuca, Estado de Pernambuco, também designada simplesmente por SUAPE ou CONTRATANTE, neste ato legalmente representada por seu Diretor Presidente, o Sr. Sr. MARCOS BAPTISTA ANDRADE, brasileiro, casado, arquiteto, portador da Carteira de Identidade RG nº 2.998.927 - SSP/PE, inscrito no CPF/MF sob o nº 456.105.924-53, e por seu Diretor de Planejamento e Gestão, o Sr. JAIME TAVARES ALHEIROS NETO, brasileiro, casado, arquiteto e urbanista, portador da Carteira de Identidade RG nº 3.953.428/935-PE, inscrito no CPF/MF sob o nº 018.830.814-83, ambos residentes e domiciliados na cidade do Recife, Estado de Pernambuco, e do outro lado, na qualidade de CONTRATADA, como será designada a seguir, o CONSÓRCIO TPFE – ECR, composto, conforme termo de constituição, pelas empresas TPFE ENGENHARIA LTDA (líder), com sede na Rua Irene Ramos Gomes de Mattos, nº 176, Pina, Recife (PE), inscrita no CNPJ/MF sob o nº 12.285.441/0001-66 e pela empresa ECR ENGENHARIA LTDA, com sede na Rua Marques do Iltu, nº 81, 10º andar, Vila Buarque, São Paulo (SP), inscrita no CNPJ/MF sob o nº 42.161.372/0001-40, neste ato representado pelo Sr. LUIZ ALBERTO TEIXEIRA, brasileiro, casado, engenheiro agrônomo, residente e domiciliado na Rua Irene Ramos Gomes de Mattos, 176, Pina, no Recife (PE), portador da Cédula de Identidade RG nº 189.806 SSP/ES, inscrito no CPF/MF sob o nº 899.315.138-53 e no CREA sob o nº 000879-D/ES, designado como representante legal e formal do Consórcio, para atuar junto ou separadamente, conforme condições disposto no termo de constituição, lastreados no julgamento do PROCESSO LICITATÓRIO Nº 022/2015, preferido pela Comissão Permanente de Licitação de SUAPE, vinculado à CONCORRÊNCIA Nº 008/2015, devidamente homologado pelo Diretor Presidente, conforme publicação no Diário Oficial do Estado ocorrida em 20/04/2017, p.19, TEM JUSTOS, ACORDADOS E CONTRATADOS o negócio jurídico de prestação de serviço, que se regerá mediante todos os termos, cláusulas e condições que abaixo livremente aceitam, outorgam e se obrigam a cumprir por si e por seus sucessores.

CLÁUSULA SEGUNDA - DO OBJETO

2.1. O presente instrumento contratual tem por objeto a **CONTRATAÇÃO DO SERVIÇO ESPECIALIZADO DE VERIFICADOR INDEPENDENTE PARA REALIZAÇÃO DO MONITORAMENTO PERMANENTE DO DESEMPENHO TÉCNICO OPERACIONAL DA CONCESSIONÁRIA – EXPRESS WAY**, conforme especificações constantes no Edital e Termo de Referência contidos no **PROCESSO LICITATÓRIO n.º 022/2015**, vinculado ao Edital de **CONCORRÊNCIA Nº 006/2015** e demais anexos, que passam a fazer parte deste instrumento, como se aqui estivessem inteiramente reproduzidos.

SECRETARIA DE DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO

SUAPE – COMPLEXO INDUSTRIAL PORTUÁRIO GOVERNADOR ERALDO GUEIROS

Coordenadoria de Concessões e Participações

TERMO DE REFERÊNCIA PARA CONTRATAÇÃO DE VERIFICADOR INDEPENDENTE ATRAVÉS DE CONCORRÊNCIA PÚBLICA

1. JUSTIFICATIVA PARA CONTRATAÇÃO

Em julho de 2011, o Estado de Pernambuco contratou com a SPE Concessionária Rotado Atlântico S.A., a Exploração – Operação e Manutenção – do Complexo Viário e Logístico de SUAPE – Express Way, mediante Concessão, em conformidade com a Lei Federal nº 8.987/95, a Lei Federal nº 9.074/95 e a Lei Estadual nº 14.233/10 e, subsidiariamente, pela Lei Federal nº 8666/93, pelo período de concessão de 35 anos, contados a partir da data de transferência.

De acordo com o Contrato de Concessão, Cláusula Segunda, Item 2.1.4, SUAPE deverá verificar a qualidade dos serviços relacionados à delegação do Complexo Viário e Logístico de SUAPE – Express Way pela aferição do atendimento aos indicadores de desempenho previstos no Anexo IV – PROGRAMA DE DESENVOLVIMENTO DO COMPLEXO LOGÍSTICO – PDCL, do Edital de Concorrência nº 001/2010.

Para auxiliá-la no exercício de suas competências SUAPE optou por contratar empresa especializada, por meio de concorrência pública, que venha a ter a responsabilidade específica de aferir a qualidade dos serviços relacionados a essa delegação, na modalidade de Verificador Independente.

O Verificador Independente será responsável por aferir o desempenho da Concessionária, em consonância com os parâmetros contidos neste Termo de Referência os quais estão definidos em observância às cláusulas estabelecidas no Contrato de Concessão Nº 043/2011 e em toda documentação editalícia vinculada, e ainda, com específica acuidade no Anexo IV – PROGRAMA DE DESENVOLVIMENTO DO COMPLEXO LOGÍSTICO – PDCL, do Edital de Licitação - Concorrência nº 001/2010.

2. OBJETO

Contratação do Serviço Especializado de Verificador Independente para realização do Monitoramento Permanente do Desempenho Técnico Operacional da Concessionária mediante a conceituação definida neste Termo de Referência a qual preceitua o atendimento aos dispositivos formais contidos em toda documentação contratual existente para a referida concessão.

3. ESCOPO DO TRABALHO

*Este Termo de Referência especifica os trabalhos a serem desenvolvidos pelo Verificador Independente, com o fito de cumprir o referido objeto, que se refere ao acompanhamento permanente dos dados relativos aos parâmetros de desempenho da Concessão, relacionados no “PROGRAMA DE DESENVOLVIMENTO DO COMPLEXO LOGÍSTICO - PDCL”, enfocando a **CONSERVAÇÃO DA RODOVIA**, a qual engloba a Conservação de Rotina, a Conservação Especial e a Conservação de Emergência; o **SISTEMA DE ATENDIMENTO AO USUÁRIO**; a **OPERAÇÃO DAS PRAÇAS DE PEDÁGIO**, todos com seus Níveis de Serviço determinados; além de **OUTRAS ABORDAGENS ESPECÍFICAS DE FISCALIZAÇÃO**.*

...

No caso concreto analisado, conforme o já relatado pelo julgador de 1º instância, observa-se que o melhor enquadramento para o contrato seria o subitem 7.17, pois a base do mesmo é o serviço de acompanhamento e fiscalização.

O fisco apresenta recurso informando que o julgador de 1º instância está alargando o enquadramento do subitem 7.17 no caso. Entendo que não, pois o julgador está aplicando o critério da especialidade do subitem do grupo 7 da lista de serviço do art. 102 da Lei 15.563/91.

Desta feita, o lançamento é improcedente. Mantendo o enquadramento do contrato no subitem 7.17 do art. 102 da Lei 15.563/91.

DECISÃO

Posto isso, voto em receber o reexame necessário e o recurso do fisco, e não prover ambos. Mantendo a decisão do julgador de 1º instância que julgou improcedente o lançamento e o enquadramento do contrato no subitem 7.17 do art. 102 da Lei 15.563/91.

É o voto.

C.A.F., em, 29 de novembro de 2023.

**CARLOS AUGUSTO CAVALCANTI DE CARVALHO
RELATOR**

