



MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Rua Visconde de Taunay, 950 – Ronda – CEP – 84051-000 – Ponta Grossa – Paraná – 042-3220-1000 Ramal 1310

Acórdão nº 022/2020

Processo nº 1684483/2020

Recorrente: ASSOCIAÇÃO COMERCIAL INDUSTRIAL E EMPRESARIAL DE PONTA GROSSA

Relator: Márcio Henrique Martins de Rezende

PUBLICADO NO D.O.M.
EDIÇÃO DO DIA 13/01/2020

EMENTA

ISS. Sociedade civil sem Fins Lucrativos. Incidência do Imposto Municipal. Não incidência não se confunde com isenção ou imunidade. Serviços prestados aos associados sem intenção de lucro e serviços prestados a terceiros. Aspectos tributários diversos nas duas situações.

RELATÓRIO

Através do protocolo administrativo referenciado no cabeçalho, A ACIPG – Associação Comercial Industrial e Empresarial de Ponta Grossa solicita a exclusão dos valores lançados a seu débito e a isenção do ISSQN sobre todas as atividades realizadas por ela, sob o argumento de que é uma Sociedade Civil sem fins lucrativos.

Anexa cópia do estatuto social e apresenta jurisprudência dando conta de que atividades desenvolvidas por entidades assemelhadas, no interesse de seus associados e sem intenção de lucro não são objeto de incidência do imposto.

Por seu turno, o fisco se manifestou com fundamento na Lei Complementar 116/2003 e Lei Municipal 7500/2004, já que ambos dispositivos falam da incidência do imposto independente de haver ou não lucro. Acrescenta que não se aplica o instituto da Imunidade Tributária ao recorrente e ainda que não existe lei municipal tratando da isenção pretendida.

No recurso administrativo de primeira instância tanto o recorrente como o fisco municipal apenas repisaram seus argumentos, sem trazer qualquer novo fato ou fundamento.

Jornal 022/2020



MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

CONSELHO DE CONTRIBUENTES

Rua Visconde de Taunay, 950 – Ronda – CEP – 84051-000 – Ponta Grossa – Paraná – 042-3220-1000 Ramal 1310

Pois bem:

Antes da análise do caso em concreto, tratemos de analisar os conceitos de isenção, imunidade e não incidência, começando pelo último, que na visão de parte da doutrina, engloba todas as três situações.

A não incidência tributária não é um conceito unívoco, ou seja, não admite apenas uma única definição. A expressão pode significar três coisas diferentes.

A não incidência pura é o fato de o objeto estar fora do campo abrangido pela tributação. Ao definir o fato gerador de determinado tributo, a lei tributária delimita seu campo de incidência. O que estiver fora desse campo corresponde a não incidência pura. Difere da não incidência juridicamente qualificada.

Quando a não incidência é constitucionalmente qualificada estamos diante de imunidade tributária, isto é, proibição constitucional dirigida ao legislador ordinário das três esferas políticas considerando insuscetíveis de imposição tributária, bens, serviços, pessoas ou patrimônios declarados imunes.

A não incidência legalmente qualificada significa restrição à hipótese de incidência tributária, isto é, após definir o fato gerador da obrigação tributária, o legislador retira determinados atos ou fatos como veículos de incidência tributária. Por isso, a generalidade da doutrina moderna a denomina de isenção. Os elementos que compõem a norma de isenção são aqueles que foram retirados da norma que define o fato gerador.

A não incidência caracteriza-se diante da própria norma de tributação, ou norma descritora da hipótese de incidência do tributo. Esta norma descreve a situação de fato que, se e quando realizada, faz nascer o dever jurídico de pagar o tributo. Tudo o que não esteja abrangido por tal descrição constitui hipótese de não incidência tributária. Objeto, pois, da não incidência são todos os fatos que não estejam abrangidos pela própria definição legal da hipótese de incidência.

Da mesma forma, não se exige uma regra indicando casos de não incidência. Basta a existência de regra jurídica definindo a hipótese de incidência, isto é, a hipótese que, se e quando concretizada tornará devido o tributo, e tudo que não esteja definido como tal, será hipótese de não incidência.



MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Rua Visconde de Taunay, 950 – Ronda – CEP – 84051-000 – Ponta Grossa – Paraná – 042-3220-1000 Ramal 1310

prestação de mão de obra remunerada para terceira pessoa não integrante de seus quadros:

TRIBUTÁRIO. ISS. LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA. INCIDÊNCIA.

1. Associação civil sem fins lucrativos que, desviando-se dos seus objetivos, efetua locação de mão-de-obra a quem não seja seu associado e para atividades exclusivas da parte contratante, de forma remunerada, está sujeita ao pagamento do ISS.
 2. Comprovação nos autos de que a recorrida, entidade civil, locou mão-de-obra ao Banco do Espírito Santo, recebendo valores por esse negócio jurídico, durante os meses de maio de 1988 até junho de 1990, mês a mês.
 3. A recorrida congrega os servidores do BANESTES. Os seus sócios são, portanto, pessoas físicas. O BANESTES não é um dos seus associados. Inexistência de serviços prestados a associado no ambiente físico da associação.
 4. Locação de mão-de-obra com objetivo do BANESTES, por necessidade, ampliar o seu quadro de prestadores de serviços.
 5. Recurso especial provido para fazer incidir o ISS.
- RECURSO ESPECIAL 2007/0067249-3 Relator(a) Ministro JOSÉ DELGADO
DJ 29/11/2007

Porém o próprio STJ também decidiu pela não incidência de ISSQN de associações civis, tais qual a recorrente, quando da realização de atividades sem fins lucrativos para seus associados (excluímos da transcrição os temas de natureza processual por não haver relação com o ponto em discussão):

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. ALÍNEA "A" DO PERMISSIVO CONSTITUCIONAL. MERA INDICAÇÃO DOS DISPOSITIVOS SUPOSTAMENTE VIOLADOS. SÚMULA 284/STF. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL. DEMONSTRAÇÃO. ISSQN. SERVIÇO DE CONSULTA A CADASTROS DE PROTEÇÃO AO CRÉDITO PRESTADO POR CÂMARA DE DIRIGENTES LOJISTAS APENAS A SEUS ASSOCIADOS. AUSÊNCIA DE LUCRO. NÃO INCIDÊNCIA. NATUREZA DA ATIVIDADE VERIFICADA PELO TRIBUNAL DE ORIGEM. REEXAME. SÚMULA 7/STJ.

1. Discute-se nos autos a incidência de ISSQN sobre serviço de consulta a cadastros de proteção ao crédito prestado pela Câmara de Dirigentes Lojistas de Caxias do Sul, associação civil sem fins lucrativos, a seus associados.
2. (...)
3. A Primeira Seção do STJ, por ocasião do julgamento do REsp 1.111.234/PR, de Relatoria da Ministra Eliana Calmon (DJe 08/10/2009), pelo rito previsto no art. 543-C do CPC, pacificou entendimento no sentido de que "é taxativa a Lista de Serviços anexa ao Decreto-lei 406/68, para efeito de incidência de ISS, admitindo-se, aos já existentes apresentados com outra nomenclatura, o emprego da interpretação extensiva para serviços congêneres".
4. Conforme delineado pelas instâncias ordinárias, 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.



MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Rua Visconde de Taunay, 950 – Ronda – CEP – 84051-000 – Ponta Grossa – Paraná – 042-3220-1000 Ramal 1310

5. "O CDL, realizando atividades de fins não lucrativos, destinados a atender seus próprios sócios, visando a realização de suas finalidades estatutárias não está sujeito à incidência do ISS" (REsp 61.926/RJ, Rel. Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 13/11/2001, DJ 15/04/2002, p. 187)

6. Verificado pelo Tribunal de origem que não há, in casu, distribuição de lucros nem dividendos na prestação de serviços pela CDL aos seus associados, tampouco prestação de serviços a terceiros no período em discussão, o que eventualmente poderia descaracterizar a natureza associativa do CDL, não se configura o fato gerador do ISS.

7. (...)

Recurso especial conhecido em parte e improvido.

REsp 1338554/RS Relator Ministro Humberto Martins, DJ 13/05/2015.

Em outra situação, agora analisando o exercício de atividade econômica com fim de lucro, entendeu também o STJ a impossibilidade da incidência tributária:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. RECURSO ADMINISTRATIVO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. ISS. CONTRIBUINTE DO IMPOSTO. EMPRESA. EXERCÍCIO DE ATIVIDADE ECONÔMICA. FINALIDADE LUCRATIVA. ENQUADRAMENTO NÃO-CARACTERIZADO.

1. Nos casos em que o ato questionado pelo contribuinte for objeto de recurso administrativo, a contagem do prazo para aforamento do writ somente tem início com a decisão final naquele procedimento, data a partir da qual se torna exequível o ato impugnado.

2. O novo Código Civil Brasileiro, em que pese não ter definido expressamente a figura da empresa, conceituou no art. 966 o empresário como "quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços" e, ao assim proceder, propiciou ao intérprete inferir o conceito jurídico de empresa como sendo "o exercício organizado ou profissional de atividade econômica para a produção ou a circulação de bens ou de serviços".

3. Por exercício profissional da atividade econômica, elemento que integra o núcleo do conceito de empresa, há que se entender a exploração de atividade com finalidade lucrativa.

4. Em se tratando o ECAD de associação civil, que não explora de fato qualquer atividade econômica, visto que desprovida de intento lucrativo, não se subsume, à toda evidência, no conceito de empresa, razão por que não é ele contribuinte do imposto sobre serviço de qualquer natureza tipificado no art. 8º do Decreto-Lei n. 406, de 31.12.68.

5. Recurso especial a que se nega provimento.

REsp 623367/RJ Relator Ministro João Otávio Noronha, DJ 09/08/2004

Acompanhando o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça, entendemos primeiro que o tema em debate não se refere a isenção ou imunidade tributária, mas sim de incidência ou não incidência do ISSQN sobre as atividades desenvolvidas pela ACIPG, comprovadamente entidade associativa e sem fins lucrativos, nos termos de seu regimento. E

JARICIANO 126



MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Rua Visconde de Taunay, 950 – Ronda – CEP – 84051-000 – Ponta Grossa – Paraná – 042-3220-1000 Ramal 1310

por seu próprio Estatuto se vislumbra que a manutenção de suas atividades se dará por mensalidade de seus associados, portanto a manutenção de suas atividades ordinárias é suprida pela contribuição de seus entes e não por cobrança de suas atividades extras. E aí, quando ocorrem, se desdobram suas atividades em duas situações que apresentam incidência tributária diversa:

No exercício de suas atividades destinadas exclusivamente aos seus associados, sem ônus para estes ou sendo cobrado apenas o custo do serviço, desde que seja para atender as finalidades estatutárias, não há incidência de ISSQN, ainda que a legislação tributária não faça distinção, nem em âmbito federal nem municipal, sobre o caráter econômico do serviço, pois estaria agindo internamente apenas, ou seja, realizando atividade para si própria, não havendo prestação de serviços para terceiros.

Porém, quando o serviço prestado, mesmo que dentro de sua finalidade, for dirigido a não associados ou mesmo que seja a seus associados, mas seja cobrado valor a título de remuneração, neste caso há incidência do ISSQN, uma vez que se caracteriza a norma hipotética de incidência do tributo previsto tanto na Lei Complementar 116/2003 como na Lei Municipal 7500/2004. Porque neste caso agiria a recorrente na posição de entidade prestadora de serviços e não como associação que busca o fortalecimento, aperfeiçoamento ou atualização de seus associados, mas desvia-se de sua finalidade maior e passa a ser mero prestadora de serviço.

Concluimos nosso voto pela improcedência do recurso apresentado em relação ao pedido de isenção tributária por falta de fundamentação legal, porém pela procedência em relação ao pedido de revisão dos valores lançados como ISSQN para considerar a não incidência tributária em relação ao ISSQN dos serviços prestados, sem lucro, para seus associados e desde que sejam relacionados com os fins específicos da Associação.

Ponta Grossa, 05 de novembro de 2020.


MÁRCIO HENRIQUE MARTINS DE REZENDE
Conselheiro relator

