

Apelação Cível n. 0301096-15.2016.8.24.0020, de Criciúma
Relator: Desembargador Luiz Fernando Boller

APELAÇÃO. AÇÃO DECLARATÓRIA. ISS-IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS. CESSÃO DO USO DE SISTEMA OPERACIONAL E ATIVIDADES REFLEXAS PARA TREINAMENTO, MANUTENÇÃO E ASSESSORIA. RECOLHIMENTO DO TRIBUTO NO MUNICÍPIO TOMADOR DO SERVIÇO. SENTENÇA DE IMPROCEDÊNCIA.

APELO DA EMPRESA ESPECIALISTA EM SOFTWARE.

ALEGADA INCOMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA ATIVA DO MUNICÍPIO ONDE ESTÁ LOCALIZADA A MATRIZ DA PRESTADORA. TESE IMPROFÍCUA.

ATIVIDADE NÃO PREVISTA DENTRE AS HIPÓTESES TAXATIVAMENTE ELENCADAS NO ART. 3º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 116/03. ENQUADRAMENTO DO CASO À REGRA GERAL DA ALUDIDA NORMA.

LEGITIMIDADE ATIVA DA COMUNA ONDE ESTÁ SITUADA A SEDE DO ESTABELECIMENTO.

DESLOCAMENTO DE RECURSOS QUE NÃO JUSTIFICA A SUJEIÇÃO ATIVA DOS MUNICÍPIOS TOMADORES DOS SERVIÇOS.

"O simples deslocamento de recursos humanos (mão de obra) e materiais (equipamentos) para a prestação de serviços não impõe sujeição ativa à municipalidade de destino para a cobrança do tributo" (STJ, AgRg no REsp nº 1498822/MG, Rel. Min. Herman Benjamin, j. 02/06/2015, p. 05/08/2015).

EXISTÊNCIA DE FILIAIS QUE NÃO LEGITIMA O RECOLHIMENTO EM LOCALIDADES DIVERSAS.

PARÂMETROS QUE EVIDENCIAM A EFETIVAÇÃO DO FATO GERADOR NA MATRIZ DA SOCIEDADE COMERCIAL.

CARÊNCIA DE PROVA ACERCA DA CAPACIDADE DAS SUCURSAIS EM EFETIVAR A PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS SOBRE OS QUAIS O TRIBUTO É LANÇADO.

"I - A municipalidade competente para realizar a cobrança do ISS, após a entrada em vigor da Lei Complementar nº 116/03, é a do local do estabelecimento prestador dos serviços onde são aperfeiçoados, assim considerada a localidade em

Apelação Cível n. 0301096-15.2016.8.24.0020

que há uma unidade econômica ou profissional capaz de realizar o serviço, de modo permanente ou temporário, sendo irrelevantes, para caracterizá-la, as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou similares. II - O imposto somente será devido no domicílio do prestador se no local onde o serviço for executado não houver estabelecimento do prestador capaz de realizar o serviço" (STJ, AgRg no AREsp nº 270.675/MS, Relª. Minª. Regina Helena Costa, j. 01/03/2016, p. 08/03/2016 - grifei).

VERBAS SUCUMBENCIAIS. APELO ARTICULADO SOB A VIGÊNCIA DO NCP. HONORÁRIOS JÁ FIXADOS NO PATAMAR MÁXIMO. IMPOSSIBILIDADE DE MAJORAÇÃO EM GRAU RECURSAL. ART. 85, §§ 2º, 3º E 11, DA LEI Nº 13.105/15. RECURSO CONHECIDO E DESPROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível n. 0301096-15.2016.8.24.0020, da comarca de Criciúma (1ª Vara da Fazenda) em que é Apelante [REDACTED] e Apelado Município de Criciúma.

A Primeira Câmara de Direito Público decidiu, à unanimidade, conhecer do recurso e negar-lhe provimento. Custas legais.

O julgamento, realizado em 17 de julho de 2018, foi presidido pelo Excelentíssimo Senhor Desembargador Jorge Luiz de Borba, e dele participaram os Excelentíssimos Senhores Desembargadores Pedro Manoel Abreu e Paulo Henrique Moritz Martins da Silva - que irá declarar voto -, cujo epílogo também é lídimo para as *Apelações Cíveis* n. [0312125-62.2016.8.24.0020](#), n. [0309470-20.2016.8.24.0020](#), n. [0308110-50.2016.8.24.0020](#), n. [0312203-56.2016.8.24.0020](#) e n. [0309468-50.2016.8.24.0020](#), bem como para as *Apelações Cíveis* n. [0301436-22.2017.8.24.0020](#), n. [0302365-55.2017.8.24.0020](#), n. [0302434-87.2017.8.24.0020](#), n. [0310673-17.2016.8.24.0020](#) e n. [0310703-52.2016.8.24.0020](#), que tiveram as sentenças desconstituídas. Funcionou como representante do Ministério Público o Procurador de Justiça Plínio César Moreira.

Florianópolis, 18 de julho de 2018.

Apelação Cível n. 0301096-15.2016.8.24.0020

Desembargador LUIZ FERNANDO BOLLER

Relator

Documento assinado digitalmente

Apelação Cível n. 0301096-15.2016.8.24.0020

RELATÓRIO

Cuida-se de apelação interposta por [REDACTED],
contra

sentença prolatada pela magistrada Eliza Maria Strapazzon, Juíza de Direito titular da 1ª Vara da Fazenda da comarca de Criciúma, que julgou improcedente a ação Declaratória n. 0301096-15.2016.8.24.0020 ajuizada contra o Município de Criciúma, reconhecendo a competência da comuna requerida para instituir e arrecadar o ISS-Imposto Sobre Serviço relativo às atividades de desenvolvimento e cessão do uso de *softwares* e, por consequência, a ausência de ilegalidade na permissão para emissão de notas fiscais apenas na modalidade *tributação no município* (fls. 168/178).

Malcontente, [REDACTED]. sustenta, em síntese, a impossibilidade do município utilizar-se de meio coercitivo para cobrança do imposto - referindo-se ao impedimento para expedição de documentos fiscais na modalidade *tributação fora do município* -, defendendo a incompetência tributária da municipalidade para arrecadação do ISS sobre os serviços de locação de programas de computação, defendendo que a partir da vigência da Lei Complementar nº 116/03, o imposto deve ser recolhido no município tomador dos serviços, termos em que brada pelo conhecimento e provimento do recurso (fls. 184/200).

Indeferido o pedido para concessão do efeito suspensivo ao apelo interposto (fls. 281/286), sobrevieram as contrarrazões, onde o Município de Criciúma refutou uma a uma as teses manejadas, clamando pela manutenção da sentença (fls. 405/412).

Ascendendo a esta Corte, vieram-me os autos conclusos (fl. 418).

Em manifestação do Procurador de Justiça Basílio Elias De Caro, o Ministério Público apontou ser desnecessária sua intervenção, deixando de lavrar Parecer (fls. 422/423).

Na Sessão nº 2.236, de 12/06/2018, votei no sentido de conhecer

Apelação Cível n. 0301096-15.2016.8.24.0020

do recurso e negar-lhe provimento, quando então o magnânimo Desembargador Paulo Henrique Moritz Martins da Silva solicitou vista dos autos, vindo, posteriormente, a acompanhar a cognição por mim inicialmente apontada.

É, no essencial, o relatório.

Apelação Cível n. 0301096-15.2016.8.24.0020

VOTO

Por vislumbrar a tempestividade e o adequado recolhimento do preparo (fls. 201/202), nos termos dos arts. 1.012 e 1.013 da Lei nº 13.105/15, recebo o apelo no efeito devolutivo.

████████████████████. pretende ver reconhecido o direito à emissão

de notas fiscais com a denominação *tributação fora do município*, para recolhimento do ISS-Imposto Sobre Serviços nas diversas municipalidades com as quais realiza negócios.

Pois bem.

O *affaire* tem como mote de fundo, a discussão sobre a competência para arrecadar o ISS incidente sobre as atividades prestadas pela empresa de tecnologia, consistentes, majoritariamente, no fornecimento de licenças para uso de *softwares*.

Tal modalidade enquadra-se no Item nº 1.05 da lista anexa à Lei Complementar nº 116/03 - *"licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação"* -, além dos Itens nº 1.06 e 1.07 quanto às atividades derivadas e necessárias ao assessoramento dos usuários dos produtos e manutenção dos utilitários cedidos.

Tais serviços não integram o rol de exceções previsto no art. 3º da Lei Complementar nº 116/03, incidindo sobre a relação tributária em tela, portanto, a regra geral de que *"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"*.

Em complemento à diretriz básica, do art. 4º da LC nº 116/03 colhe-se que:

[...] 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 irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento,

Apelação Cível n. 0301096-15.2016.8.24.0020

sucursal, escritório de representação ou contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas.

Assim, *"com a superveniência da Lei Complementar nº 116/2003, nos termos dos seus arts. 3º, caput, e 4º, o tributo passou a ser devido ao Município em que prestado o serviço, desde que ali haja um estabelecimento do contribuinte que configure uma unidade econômica ou profissional, sendo irrelevante a denominação de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório ou contato"* (STJ, AgInt no AREsp nº 1074607/SP, Rel. Mina. Assusete Magalhães, j. 03/10/2017, p. 13/10/2017).

No caso em liça, [REDACTED]. arrazoa prestar seus serviços à diversos municípios brasileiros, tendo comprovado possuir filiais espalhadas pelos Estados de Santa Catarina (Rio do Sul, Chapecó, Palhoça e Criciúma), Rio Grande do Sul (Caxias do Sul) e Minas Gerais (Uberlândia).

Com efeito, quanto às comunas tomadoras dos serviços que não possuem unidade mãe da empresa de tecnologia apelante, dúvida não há de sua incompetência para cobrança do tributo, que deve ser recolhido na sede da empresa, local onde presumivelmente são desenvolvidos os programas de computação disponibilizados para locação, e efetivados os trâmites para a cessão de uso dos respectivos aplicativos.

O fato da empresa especialista em *software* deslocar funcionários para instalação e eventual manutenção dos produtos - ou, ainda, treinamento dos usuários -, não é suficiente para garantir ao município tomador a cobrança do ISS, porquanto o objeto principal dos contratos de prestação de serviços - conforme constatação por amostragem, através da análise dos instrumentos contratuais apresentados (fls. 100/116) -, é a locação de *software* desenvolvido por [REDACTED].

De destacar que *"o simples deslocamento de recursos humanos (mão de obra) e materiais (equipamentos) para a prestação de serviços não impõe sujeição ativa à municipalidade de destino para a cobrança do tributo"* (STJ, AgRg

Apelação Cível n. 0301096-15.2016.8.24.0020

no REsp nº 1498822/MG, Rel. Min. Herman Benjamin, j. 02/06/2015, p. 05/08/2015).

De outro vértice, o mesmo raciocínio deve ser aplicado no tocante aos municípios onde a [REDACTED] possua filiais e venha a realizar negócios da mesma natureza.

Isto porque a prestação do serviço - que é essencialmente o desenvolvimento de produto e sua disposição para locação -, é efetivado na matriz da empresa de tecnologia, e, não, nas filiais, as quais ao que tudo indica, quando muito, servem única e tão somente como escritórios de venda e apoio para atividades intermediárias e reflexas à principal.

Essa conclusão inicia com a análise - no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica, registrado na [Receita Federal](#) -, da descrição da atividade econômica das filiais, onde consta apenas "*consultoria em tecnologia da informação*" (fls. 334, 338, 342, 346, 350 e 354), serviço distinto daqueles constantes nos contratos apresentados, que constituem o fato gerador do ISS.

O cadastro da matriz, a seu turno, tem discriminadas as atividades de "*desenvolvimento e licenciamento de programas de computador customizáveis e não-customizáveis; consultoria em tecnologia da informação; suporte técnico, manutenção e outros serviços em tecnologia da informação; atividades de consultoria em gestão empresarial, exceto consultoria técnica específica; seleção e agenciamento de mão-de-obra; locação de mão-de-obra temporária; fornecimento e gestão de recursos humanos para terceiros; administração de caixas escolares; e treinamento em informática*".

Não bastasse isso, das cópias dos contratos (fls. 100/106 e 109/114), é possível aferir que a prestação de serviços acontece de forma predominante no Município de Criciúma, constando dos ajustes - dentre outras informações -, que "*o treinamento poderá ocorrer na sede da entidade ou via web*" (fl. 113), especialmente que "*o atendimento [do suporte técnico] poderá ser realizado por*

Apelação Cível n. 0301096-15.2016.8.24.0020

meio digital, internet através de serviços de suporte remoto, ou no ambiente da Contratada" (fls. 104 e 113).

Não há qualquer indício de que o serviço primário - consistente no desenvolvimento de programas de computação e sua locação, ou os secundários, implantação dos sistemas, treinamento e suporte aos usuários -, é efetivado a partir das filiais.

Em escorço, a elaboração e aprimoramento de *softwares* e sua respectiva cessão para uso - que caracterizam a atividade principal -, são efetivados na sede da [REDACTED], restando aos estabelecimentos tomadores, apenas o uso dessa atividade prestada, sendo incontroversa, assim, a competência tributária ativa do Município de Criciúma.

A propósito:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ARGUMENTOS INSUFICIENTES PARA DESCONSTITUIR A DECISÃO ATACADA. ISSQN. MUNICÍPIO COMPETENTE PARA O RECOLHIMENTO. LOCAL DO ESTABELECIMENTO PRESTADOR EM QUE HAJA UNIDADE ECONÔMICA OU PROFISSIONAL CAPAZ DE REALIZAR O SERVIÇO. I - A municipalidade competente para realizar a cobrança do ISS, após a entrada em vigor da Lei Complementar n. 116/03, é a do local do estabelecimento prestador dos serviços onde são aperfeiçoados, assim considerada a localidade em que há uma unidade econômica ou profissional capaz de realizar o serviço, de modo permanente ou temporário, sendo irrelevantes, para caracterizá-la, as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou similares. II - O imposto somente será devido no domicílio do prestador se no local onde o serviço for executado não houver estabelecimento do prestador capaz de realizar o serviço (STJ, AgRg no AREsp nº 270.675/MS, Rel. Mina. Regina Helena Costa, j. 01/03/2016, p. 08/03/2016 - grifei).

Nessa linha:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO 03/STJ. ISSQN. MUNICÍPIO COMPETENTE PARA O RECOLHIMENTO. LOCAL DO ESTABELECIMENTO PRESTADOR EM QUE HAJA UNIDADE ECONÔMICA OU PROFISSIONAL CAPAZ DE REALIZAR O SERVIÇO. AGRAVO INTERNO NÃO PROVIDO. (STJ, AgInt no AREsp nº 948.844/RS, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, j. 25/10/2016, p. 07/11/2016).

Na mesma toada é a conclusão do Parecer enunciado em caso

Apelação Cível n. 0301096-15.2016.8.24.0020

análogo, pelo advogado e professor Omar Augusto Leite Melo:

[...] A consulente é prestadora de serviços de informática, mais especificamente de licenciamento e cessão de *softwares*, com sede na cidade de Bauru/SP, onde são projetados, desenvolvidos e atualizados seus programas.

Muito embora a consulente possua escritórios em outros municípios, inclusive onde os serviços são tomados pelos seus clientes, tais estabelecimentos não possuem uma unidade econômica ou profissional suficientes e necessárias para a conclusão dos serviços, servindo tão somente como um escritório de apoio ou comercial.

Vários são os precedentes do Superior Tribunal de Justiça em favor deste entendimento, no sentido de que o ISS é devido na sede do prestador de serviço, quando o serviço é ali desenvolvido e perfectibilizado, ainda que haja outros escritórios ou unidades, ou, até mesmo, filiais formalmente constituídas. (Local de Ocorrência do ISS nos Serviços de Licenciamento, Cessão e Desenvolvimento de *Software*, in Revista Dialética de Direito Tributário, nº 227, ago/2014, p.189).

Por derradeiro, avulso que o [REsp nº 1.367.312/SC](#), de relatoria do Ministro Og Fernandes, teve seguimento negado através de decisão monocrática publicada em 21/05/2014, não havendo qualquer entendimento consolidado a partir deste precedente.

Em arremate, considerando que na origem a togada singular arbitrou em grau máximo os honorários sucumbenciais, deixo de fixar a verba honorária recursal (art. 85, § 11, do NCPC).

Dessarte, conheço do recurso. Contudo, nego-lhe provimento.
É como penso. É como voto.