

MUNICÍPIO AO QUAL É DEVIDO O ISS SOBRE SERVIÇOS PRESTADOS A BORDO DE EMBARCAÇÕES OFFSHORE

O presente artigo destina-se a demonstrar nosso entendimento a respeito da definição de qual seria o Município competente para exigir o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) sobre serviços de manutenção e reparo prestados a bordo de embarcações que se encontram longe da costa, ou seja, offshore.

O artigo 156 da Constituição Federal, outorga, em seu inciso III, competência para os municípios instituírem imposto sobre serviços de qualquer natureza, não compreendidos no âmbito da competência estadual prevista no artigo 155, inciso II (i.e., serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação), e definidos em lei complementar.

A lei complementar que define os serviços sujeitos ao ISS e determina o local de ocorrência do fato gerador é a Lei nº 116/2003, que, em seu artigo 3º, dispõe que o serviço se considera 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.

O § 3º deste mesmo artigo 3º menciona que: *“Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no local do estabelecimento prestador nos serviços executados em águas marítimas, excetuados os serviços descritos no subitem 20.01”*, quais sejam, serviços portuários, ferroportuários, utilização de porto, movimentação de passageiros, reboque de embarcações, rebocador escoteiro, atracação, desatracação, serviços de praticagem, capatazia, armazenagem de qualquer natureza, serviços acessórios, movimentação de mercadorias, serviços de apoio marítimo, de movimentação ao largo, serviços de armadores, estiva, conferência, logística e congêneres. Para os serviços previstos neste subitem 20.01, considera-se ocorrido o fato gerador no porto em questão.

Vale dizer que o artigo 4º da Lei Complementar nº 116/2003 dispõe que se considera estabelecimento prestador o local onde o contribuinte desenvolve 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.

Em suma, a regra geral é que o ISS é devido no local onde se encontra a estrutura do contribuinte, com a mão-de-obra e materiais necessários à prestação dos serviços a que se propõe, conforme seu objeto social.

Vale dizer que o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp nº 1.060.210/SC, de relatoria do Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, realizado em 28/11/12, fixou o entendimento de que, sob a égide do Decreto-Lei nº 406/1968, o sujeito ativo deveria ser considerado aquele município onde estava efetivamente sediado o estabelecimento do prestador do serviço, e a partir da Lei

Complementar nº 116/2003, o do local “*onde o serviço é efetivamente prestado, onde a relação é perfectibilizada, assim entendido o local onde se comprove haver unidade econômica ou profissional (...)*”. Ou seja, embora o Tribunal tenha mencionado o local onde o serviço é efetivamente prestado, entendeu que este deve ser considerado o local onde o contribuinte organiza seus profissionais e materiais para prestar seus serviços.

Portanto, para serviços de manutenção e reparação prestados em embarcações de terceiros, deve-se atentar para a literalidade do disposto no § 3º do artigo 3º da Lei Complementar nº 116/2003, no sentido de que se considera ocorrido o fato gerador onde estiver localizado o estabelecimento prestador do serviço, inclusive como reconhecido pelo Superior Tribunal de Justiça, no REsp nº 1.805.226/SP.

Com efeito, entendemos que a competência não seria do Município costeiro onde situada a embarcação, mas sim do local do estabelecimento onde está registrada a mão-de-obra, de onde aqueles profissionais foram mobilizados para embarcar. E isso pelas razões muito bem expostas pelo Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro, no julgamento da Apelação Cível nº 0029345-25.2008.8.19.0002:

“Quanto à competência do Município de Niterói para a autuação, a execução da prestação de serviços na plataforma continental não torna tais atividades insuscetíveis de tributação, pois ainda que o mar territorial íntegro, a rigor, o patrimônio da União (artigo 20, V, da Carta), tudo o que lá é executado e produzido se origina de atividades econômicas iniciadas em terra, dentro do território de algum município que, efetivamente, terá sua infra-estrutura utilizada para este fim. No caso em apreço, o Município em que se origina a prestação, ou seja, o que efetivamente suportou o ônus das atividades desenvolvidas pelo recorrente, foi o Município de Niterói.

Veja-se que o precedente citado pelo embargante, o Resp. 1.175.980 trata de caso em que o prestador está estabelecido em certo município, mas desenvolve duas atividades em outro, situação bastante comum que deu azo à formação de jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça no sentido de considerar competente o município em que ocorreu o fato gerador do tributo, em observância ao artigo 156, III, da Carta. Aqui, porém, a hipótese abrange diligências iniciadas em Niterói e levadas a termo em mar territorial brasileiro, pelo que seria desarrazoado eleger como destinatário do tributo o município geograficamente mais próximo em detrimento daquele que efetivamente suporta a parte terrestre inerente àquela atividade marítima”.

De fato, todo o preparo dos serviços de reparo e manutenção prestados em embarcações ocorre ainda em terra (definição da equipe, materiais necessários, logística de transporte). E, na maioria das vezes, são também finalizados no estabelecimento prestador com a emissão do relatório de

serviços ao cliente, razão pela qual é neste Município onde deve ser considerado ocorrido o fato gerador do ISS, o qual deve ser o único competente para exigir o imposto em questão.