



**MUNICÍPIO DE LINHARES**  
**JUNTA DE IMPUGNAÇÃO FISCAL**

**SESSÃO DE 29 DE NOVEMBRO DE 2023.**

**JULGADO N.º: 0018 – JIF – PML/2023.**

PROCESSO N.º: 020322/2023 – IMPUGNAÇÃO.

APENSO.º: 019558/2023 – AUTO DE INFRAÇÃO N.º 0000000004/2023.

AUTUADO: PETRÓLEO BRASILEIRO S/A – PETROBRAS.

ENDEREÇO: RODOVIA GOVERNADOR MÁRIO COVAS, S/N, MORA DO RIBEIRÃO, CEP: 29936-450, SÃO MATEUS – ES.

CNPJ N.º: 33.000.167/0997-28.

AUTUANTE: MUNICÍPIO DE LINHARES.

DAT/SEMUF/PML

AGENTES FISCAIS DE ARRECADAÇÃO: MARILENE CALLEGARI, FRANCIELE REIS PORTO ROCHA E JULIANA SILVA MASSUCATTI.

RELATORA: LUCIANA PAIVA DRAGO BUZATTO.

**EMENTA**

TRIBUTÁRIO. IMPUGNAÇÃO. ISSQN. ENQUADRAMENTO DO SERVIÇO. SERVIÇOS RELACIONADOS COM A EXPLORAÇÃO E EXPLOTAÇÃO DE PETRÓLEO, GÁS NATURAL E DE OUTROS RECURSOS MINERAIS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LEGALIDADE. SUBSISTÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO. CONCLUSÃO.



## I. DOS FATOS

Em 13 de setembro de 2023 a empresa PETRÓEO BRASILEIRO S/A - PETROBRAS inscrita no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas – CNPJ sob o número 33.000.167/0997-28, apresentou à Junta de Impugnação Fiscal – JIF do município de Linhares-ES, tempestivamente, impugnação ao Auto de Infração n.º 0000000004/2023 lavrado por infringir o que determinam os artigos 36 c/c 38 e artigo 51, parágrafo único da Lei Complementar n.º 010 de 23 de dezembro de 2011, Decreto n.º 1246 de 09 de julho de 2013 e Lei n.º 3372 de 19 de dezembro de 2013, haja vista ter deixado de recolher parte do Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza – ISSQN incidente sobre os serviços tomados da empresa JSL S/A, CNPJ n.º 52.548.435/0001-79, no período de março/2020 a dezembro/2021, no município de Linhares.

Nos autos do processo de impugnação epígrafado (páginas 62 a 74) a atuada afirma ter adotado a correta classificação fiscal ao serviço quando o enquadrou ao Item 17, subitem 17.05 da lista de serviços anexa a LC n.º 010/2011 por se tratar de fornecimento de mão-de-obra conforme descrito no objeto do Contrato n.º ICJ 5900.0113546.19.2 assinado entre a tomadora PETROBRAS e a prestadora JSL S/A e conforme discriminação do serviço constante nas Notas Fiscais emitidas pela prestadora que informa que o serviço realizado foi “Serviço de condução de veículos”. (página 64) A atuada também alega ausência do dever legal ao recolhimento do ISS afirmando que “a Petrobras em nenhum momento foi eleita pela legislação municipal de Linhares como sujeito passivo da obrigação tributária”. (página 69)

Por fim, requer que seja reconhecido seu pedido de impugnação, desconstituindo o AI n.º 0000000004/2023, pois correto o enquadramento do serviço no subitem 17.05 ou por ausência do dever legal ao recolhimento pela impugnante e que subsidiariamente seja desconstituído o auto de infração por não fazer menção ao dispositivo legal infringido no que diz respeito à responsabilidade por substituição tributária. (páginas 73 e 74)

Em manifestação, as Agentes Fiscais de Arrecadação apontam que o correto enquadramento dos serviços tomados pela Petrobras é o Item 16, Subitem 16.02 da lista



de serviços anexa à LC n.º 010/2011, ou seja, transporte de natureza municipal, e que a Lei municipal n.º 3372/2013 atribui à Petrobras a condição de Substituta Tributária tendo o dever de reter e recolher aos cofres públicos o ISSQN incidente sobre os serviços por ela tomados, prestados no município de Linhares. Apontam que a impugnante não tem como sustentar os argumentos de sua impugnação e opinam pela manutenção do AI n.º 0000000004/2023.

É o relatório.



**II. MÉRITO: IMPUGNAÇÃO. ISSQN. ENQUADRAMENTO DO SERVIÇO. SERVIÇOS RELACIONADOS COM A EXPLORAÇÃO E EXPLOTAÇÃO DE PETRÓLEO, GÁS NATURAL E DE OUTROS RECURSOS MINERAIS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LEGALIDADE. SUBSISTÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO.**

Inicialmente a autuada alega ter recolhido integralmente o ISSQN incidente sobre as NFSe – Notas Fiscais de Serviços Eletrônicas emitidas pela JSL S/A (prestadora) argumentando ter efetuado o correto enquadramento dos serviços tomados ao Item 17, Subitem 17.05 da lista de serviços anexa à LC n.º 010/2011 “...*fornecimento de mão-de-obra, mesmo em caráter temporário, inclusive de empregados ou trabalhadores, avulsos ou temporários, contratados pelo prestador de serviço.*”, pois ao observar o objeto do contrato n.º ICJ 5900.0113546.19.2, alega que o serviço prestado pela JSL S/A é fornecimento de mão-de-obra “*1.1 – O presente Contrato tem por objeto a locação de veículos de cargas sólidas mão de obra associados, pela Contratada...*” (página 62 apenso)

Após análise do Anexo I do referido contrato, observa-se que o objeto do contrato é prestação de serviços com utilização de equipamentos para realização dos serviços contratados:

...*locação de equipamentos e serviços de motorista e operação de veículos e equipamentos, em apoio às atividades de transporte de cargas secas e de transferência de fluidos em geral, petróleo, derivados, água, fluidos de perfuração, fluidos de completação, cascalhos e solos contaminados, para os campos de produção terrestre da TAR, (UO-BA) e Unidade de Operações de Exploração e Produção de Sergipe e Alagoas (UO-SEAL).* (Anexo I, página 10 apenso)

Ou seja, é prestação de serviço dependente da utilização de veículos e equipamentos de propriedade da prestadora, e que não se pode dissociar locação de prestação de serviço. Por se tratar de serviço não há possibilidade de separação entre locação de veículos e equipamentos e prestação de serviços de motorista e operador de veículos e equipamentos.



Analisando detidamente o contrato e seus anexos as Agentes Fiscais de Arrecadação corretamente observaram que o serviço prestado não se enquadra no Subitem 17.05, caindo por terra a tese sustentada pela impugnante.

<sup>1</sup>Vale ressaltar que o fornecimento de mão-de-obra, onde o empregador cede força laboral por si contratada para terceiro, que exercerá parcialmente os poderes daquele sobre o empregado, somente é possível para atender demandas transitórias, ou seja, dentro do chamado regime de trabalho temporário, disciplinado pela Lei n.º 6.019 de 03 de janeiro de 1974, alterada pela Lei n.º 13429 de 31 de março de 2017 regulamentada por sua vez pelo Decreto n.º 73.841 de 13 de março de 1974 alterado pelo Decreto n.º 10854 de 10 de novembro de 2021.

A Lei 6019/1974 define:

...trabalho temporário é aquele prestado por pessoa física contratada por uma empresa de trabalho temporário que a coloca à disposição de uma empresa tomadora de serviços, para atender à necessidade de substituição transitória de pessoal permanente ou à demanda complementar de serviços. (artigo 2.º)

E no artigo 4.º a mesma lei normatiza que a “*empresa de trabalho temporário é a pessoa jurídica, devidamente registrada no Ministério do Trabalho, responsável pela colocação de trabalhadores à disposição de outras empresas temporariamente*”.

Então são requisitos que caracterizam o trabalho temporário prestados por pessoa natural (física) a uma empresa, com o fim exclusivo de atendimento de: - necessidade transitória de substituição de pessoal regular e permanente da empresa, por exemplo, em licenças médicas, auxílio maternidade, etc.; ou, - acréscimo extraordinário de serviços, por exemplo, aqueles ocasionados por demandas sazonais (camareiras em hotéis em cidades focadas em turismo de temporada, vendedores em período que antecede o Natal, etc.).

No contrato celebrado entre a prestadora JSL S/A e a tomadora Petrobras não constam nem a JSL S/A como empresa de trabalho temporário registrada no MTE nem tampouco

---

<sup>1</sup>LONGEN, Márcia Zilá. O fornecimento de mão de obra como atividade sujeita ao ISSQN:: uma análise comparativa com o agenciamento de mão de obra e a terceirização de serviços. **Revista Jus Navigandi**, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 20, n. 4255, 24 fev. 2015. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/32397>. Acesso em: 26 nov. 2023



os serviços contratados pela Petrobras possuem os requisitos do trabalho temporário. O que foi contratado é a realização dos serviços de motorista e operador de veículos e equipamentos pela empresa contratada, sem envolver diretamente os trabalhadores e sem levar em conta diretamente a remuneração destes, que representam apenas um dos elementos que compõem o custo da execução do contrato.

Desconsiderando o enquadramento no subitem de serviços 17.05, as agentes fiscais enquadraram os serviços objeto do contrato no Item 16, Subitem 16.02 da lista de serviços anexa à LC n.º 010/2011 – *“Outros serviços de transporte de natureza municipal”*. Porém, seguindo o parecer do procurador desta junta (página 124) entendo que os serviços contratados melhor se enquadram no Item 7, Subitem 7.19 da mesma lei – *“pesquisa, perfuração, cimentação, mergulho, perfilagem, concretagem, testemunhagem, pescaria, estimulação e outros serviços relacionados com a exploração e exploração de petróleo, gás natural e de outros recursos minerais”*. (grifo nosso)

Por conseguinte, a locação de veículos e equipamentos e prestação de serviços de motorista e operador de veículos e equipamentos, objeto do contrato, são serviços prestados pela contratada que vêm auxiliar à contratante na realização de suas atividades, de exploração e exploração de petróleo, gás natural e de outros recursos minerais, et.

Mais adiante, a impugnante alega ausência do dever legal ao recolhimento do ISS porque não foi eleita pela legislação municipal como sujeito passivo da obrigação tributária, seja na qualidade de contribuinte, seja na qualidade de responsável tributária.

Segundo a LC n.º010/2011 o fato gerador nasce com a prestação dos serviços elencados nos itens e subitens da lista de serviços a ela anexa, no caso dos serviços tomados pela impugnante, como já dito, eles se encontram no item 7, subitem 7.19. A mesma lei define que o *“Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento do tributo ou penalidade pecuniária”*. (artigo 32 da Lei n.º 2662 de 29 de dezembro de 2006 - CTM) e em via de regra é o prestador do serviço, ou seja, o contribuinte.



Art. 5º O contribuinte do imposto é o prestador do serviço, pessoa física ou jurídica ou a ela equiparada para fins tributários, que exerce em caráter permanente ou eventual, quaisquer das atividades de prestação de serviços constantes da lista de serviços anexa a esta Lei Complementar, de modo formal, informal, com atividade regularizada ou não regularizada. (LC 010/2011)

Entretanto, a Lei Complementar Federal n.º 116 de 31 de julho de 2013 dá aos municípios a faculdade de atribuir à terceira pessoa a responsabilidade pelo crédito tributário:

Art. 6º Os Municípios e o Distrito Federal, mediante lei, poderão atribuir de modo expresse a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais.

Então, o município de Linhares observando o que dita o a Lei n.º 5172 de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional e a LC n.º 0116/2003, sancionou a Lei n.º 3372 de 19 de dezembro de 2013 alterada pela Lei n.º 3555 de 28 de dezembro de 2015 para regulamentar e atribuir a RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA POR SUBSTITUIÇÃO TOTAL à empresa PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. – PETROBRÁS.

Código Tributário Nacional:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.  
Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:  
I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;  
II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Lei Complementar Municipal n.º 3372/2013:

Art. 1º Fica atribuído ao cumprimento total da obrigação tributária, a PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRAS, na condição de tomadora de serviço, a Responsabilidade Tributária pela retenção e pelo recolhimento à Fazenda Pública Municipal do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN, incidente sobre os serviços constantes da lista anexa à Lei Complementar n.º. 10/2011, devido pelos prestadores de serviços por ela contratados, inscritos ou não neste Município.



Portanto, de forma expressa e mediante lei o município de Linhares atribuiu a qualidade de Substituto Tributário Total do crédito tributário decorrente de obrigação principal à empresa PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. – PETROBRAS, devendo reter e recolher o ISSQN incidente sobre os serviços prestados por empresas por ela contratadas.

Surge controvérsia ao desconhecimento da Lei 3372/2013 pela impugnante, pois como destaca as agentes fiscais em sua manifestação, “... a impugnante recolhe o ISSQN retido por ela todo mês... e ...utiliza mensalmente os privilégios da lei para realizar o repasse do imposto retido por ela” (página 79), privilégios esses trazidos pela alteração do artigo 6.º da referida lei dando à PETROBRÁS o direito ao recolhimento do ISSQN “... até o dia 10 (dez) do segundo mês após a ocorrência do fato gerador...” (Lei n.º 3372/2013).

A autuada alega ainda a ausência de menção no auto de infração do dispositivo legal infringido, no que diz respeito à responsabilidade por substituição tributária, e salienta que a falta do artigo 139 do CTM viola frontalmente o artigo 290, II da mesma lei.

A propósito devo salientar que o artigo 139 do CTM foi revogado pela LC n.º010/2011, como também os artigos 111, 141, 143 e 144 do CTM citados pela impugnante (páginas 71 e 72), já foram revogados pela mesma lei.

Não há que falar em afronta ao artigo 290 de CTM porque o auto de infração n.º 0000000004/20203 obedece à formalização contida neste artigo e na do artigo 142 da Lei n.º 5.172/1966 – CTN.

O inciso II do artigo supracitado mencionado pela impugnante determina que deve haver no auto de infração referência aos dispositivos legais infringidos pela autuada, tendo sido perfeitamente preenchido pela autuante no campo “DISPOSITIVOS LEGAIS INFRINGIDOS” (página 49):

Art. 36 O imposto será recolhido nos prazos estabelecidos em Regulamento.  
Art. 38 A apuração do valor do ISSQN será feita por mês, sob a responsabilidade do contribuinte, do substituto tributário ou do responsável solidário, através dos registros em sua escrita fiscal, ficando sujeito a posterior homologação pela autoridade competente, exceto quando se tratar





de prestação de serviços sob a forma de trabalho pessoal do próprio contribuinte. [...]

Art. 51 Constitui infrações às normas do imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, toda ação ou omissão que importe em inobservância às suas disposições.

Parágrafo Único. A responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato ou da omissão. (LC n.º 010/2011)

Art. 1º O recolhimento do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN, pelos Substitutos Tributários relacionados no artigo 7º, incisos I, II e III da Lei Complementar n.º 010, de 23/12/2011, independentemente da retenção na fonte, da emissão de nota fiscal e do pagamento do serviço ser efetuado à vista ou em prestações, será recolhido integralmente até o dia 10 (dez) do mês subsequente a sua realização. (Dec. n.º 1246/2013)

Art. 1º Fica atribuído ao cumprimento total da obrigação tributária, a PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRAS, na condição de tomadora de serviço, a Responsabilidade Tributária pela retenção e pelo recolhimento à Fazenda Pública Municipal do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN, incidente sobre os serviços constantes da lista anexa à Lei Complementar n.º 10/2011, devido pelos prestadores de serviços por ela contratados, inscritos ou não neste Município.

Art. 6º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN, retido sob o regime de substituição tributária, por parte da PETRÓLEO BRASILEIRO S/A – PETROBRAS, deverá ser recolhido ao Tesouro Municipal, independentemente do pagamento do serviços ser efetuado à vista ou à prestação, até o dia 10 (dez) do segundo mês após a ocorrência do fato gerador, por meio DAM – Documento de Arrecadação Municipal. (Redação dada pela Lei n.º. 3555/2015) (Lei n.º 3372/2013)

No Auto de Infração estão presentes todos os itens que a legislação tributária exige, como autoridade lançadora competente, identificação do fato gerador, identificação do sujeito passivo, descrição dos fatos que ensejou ao lançamento, a infração cometida e a penalidade cabível, data e hora da lavratura do auto de infração, documento que comprova que o sujeito passivo conheceu do lançamento, etc. E está claramente demonstrado no auto o dispositivo legal que institui a responsabilidade tributária por substituição à Petrobras.

O auto foi lavrado de forma clara, objetiva e completa que revela de forma inconfundível as acusações que foram imputadas à impugnante, vindo à esta não ocorrer o cerceamento de defesa, sendo capaz de rebater todas as suas acusações.



### III. CONCLUSÃO

Mesmo com o entendimento de que os serviços seriam melhor enquadrados no Item 7, Subitem 7.19 da lista de serviços anexa à LC n.º 010/2011, a base cálculo, a alíquota (5% - cinco por cento), o valor do imposto a recolher não foram alterados e conseqüentemente não foi alterado o valor do auto de infração, portanto mesmo opinando pela alteração do enquadramento, não vejo a necessidade de refazimento do auto de infração, por este não possuir erro na qualificação do contribuinte nem erro de cálculo. (artigo 333, CTM)

Destarte, voto pela **PROCEDÊNCIA TOTAL DA EXIGÊNCIA TRIBUTÁRIA**, nos termos do artigo 342, inciso I da mesma lei, mantendo-se integralmente o Auto de Infração n.º 0000000004/2023.

JUNTA DE IMPUGNAÇÃO FISCAL do Município de Linhares/ES, em 29 de novembro de 2023.

Assinado por LUCIANA PAIVA DRAGO  
BUZATTO 075.\*\*\*.\*\*\*-\*\*  
PREFEITURA MUNICIPAL DE LINHARES  
29/11/2023 12:34:48

LUCIANA PAIVA DRAGO BUZATTO

RELATORA





**MUNICÍPIO DE LINHARES**  
**JUNTA DE IMPUGNAÇÃO FISCAL**

**ACÓRDÃO N.º 0018/2023**

**SESSÃO DE 29 DE NOVEMBRO DE 2023.**

**JULGADO N.º: 0018 – JIF – PML/2023.**

PROCESSO N.º: 020322/2023 – IMPUGNAÇÃO.

APENSO N.º: 019558/2023 – AUTO DE INFRAÇÃO N.º 0000000004/2023.

AUTUADO: PETRÓLEO BRASILEIRO S/A – PETROBRAS.

CNPJ N.º: 33.000.167/0997-28.

AUTUANTE: MUNICÍPIO DE LINHARES.

RELATORA: LUCIANA PAIVA DRAGO BUZATTO.

**EMENTA:**TRIBUTÁRIO. IMPUGNAÇÃO. ISSQN. ENQUADRAMENTO DO SERVIÇO. SERVIÇOS RELACIONADOS COM A EXPLORAÇÃO E EXPLOTAÇÃO DE PETRÓLEO, GÁS NATURAL E DE OUTROS RECURSOS MINERAIS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LEGALIDADE. SUBSISTÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO. CONCLUSÃO.

Vistos, relatados e discutidos os autos do processo acima epigrafado, em que é autuada a empresa PETRÓLEO BRASILEIRO S/A – PETROBRAS e autuante o MUNICÍPIO DE LINHARES.



Acorda a Junta de Impugnação Fiscal do Município de Linhares/ES, por votação unânime, pela **PROCEDÊNCIA TOTAL DA EXIGÊNCIA TRIBUTÁRIA**, mantendo-se integralmente o Auto de Infração n.º0000000004/2023.

Votaram com a Relatora, a membro Joana Virgilia Lima Andrade Leal e o presidente Milton José Alves Paraíso Filho.

Junta de Impugnação Fiscal do Município de Linhares, em 29 de novembro de 2023.

Assinado por LUCIANA PAIVA DRAGO BUZATTO  
075.\*\*\*.\*\*\*.\*\*\*  
PREFEITURA MUNICIPAL DE LINHARES  
29/11/2023 12:36:52

**LUCIANA PAIVA DRAGO BUZATTO**

**RELATORA**

**MILTON JOSÉ ALVES PARAÍSO FILHO**

**PRESIDENTE**





**MUNICÍPIO DE LINHARES**  
**ESTADO DO ESPÍRITO SANTO**  
Avenida Augusto Pestana, 790, Centro CEP: 29.900-192 – Linhares/ES  
Telefone: (27) 3372-6800 Site: [Linhares.es.gov.br](http://Linhares.es.gov.br)

## **CERTIDÃO DE JULGAMENTO**

**CERTIDÃO Nº. 018-JIF-PML/2023.**

**ACÓRDÃO Nº. 018- JIF-PML/2023.**

PAUTA: 22/11/2023.

JULGADO: 29/11/2023.

**Relatora:**

Ilm<sup>a</sup>. Sr<sup>a</sup> Luciana Paiva Drago Buzatto

**Presidente:**

Ilm<sup>o</sup>. Sr: Milton José Alves Paraíso.

**Secretária Executiva:**

Ilm<sup>a</sup>. Sr<sup>a</sup>: Maria Célia Pandolfi Calmon.

## **AUTUAÇÃO**

**PROCESSO Nº 020322/2023.**

**REQUERIDO:** MUNICÍPIO DE LINHARES – ES.

**REQUERENTE:** PETROLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRAS

**ASSUNTO:** IMPUGNAÇÃO AO AUTO DE INFRAÇÃO DE Nº 2023/000004.

## **CERTIDÃO**

Certifico que a Junta de Impugnação Fiscal - JIF do Município de Linhares, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

A Junta, por unanimidade, votou pela **PROCEDÊNCIA TOTAL DA EXIGÊNCIA TRIBUTÁRIA**, nos termos do artigo 342, inciso I da Lei 2662/2006 – CTM, mantendo-se integralmente o Auto de Infração nº2023/00004, conforme o voto da relatora. O Presidente, Sr Milton José Alves Paraíso e a Membro Sr<sup>a</sup> Joana Virgília L. Andrade Leal, votaram com a Membro Relatora Sr<sup>a</sup> Luciana Paiva Drago Buzatto.

Linhares-ES, 29 de Novembro de 2023.

Assinado por MILTON JOSE ALVES PARAISO FILHO 084.\*\*\*.\*\*\*.\*\*  
PREFEITURA MUNICIPAL DE LINHARES  
29/11/2023 14:11:09

Assinado por MARIA CELIA PANDOLFI CALMON  
930.475.767-344  
PREFEITURA MUNICIPAL DE LINHARES  
29/11/2023 13:24:53

Milton José Alves Paraíso  
Presidente

Maria Célia Pandolfi Calmon  
Secretária Executiva

