



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

**SESSÃO DE 27 DE DEZEMBRO DE 2023.**

**JULGADO N.º: 0019 – JIF – PML/2023.**

PROCESSO N.º: 020321/2023 – IMPUGNAÇÃO.

APENSO N.º: 019479/2023 – AUTO DE INFRAÇÃO N.º 0000000002/2023.

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: JOANA VIRGILIA L. A. LEAL.

**EMENTA**

**TRIBUTÁRIO. IMPUGNAÇÃO. ISSQN. RESPONSABILIDADE. RETENÇÃO. LOCAÇÃO DE BENS ASSOCIADA AO FORNECIMENTO DE SERVIÇOS ESPECIALIZADOS. IMPOSSIBILIDADE DE DISSOCIAÇÃO. LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA QUE NÃO PREVÊ TAL POSSIBILIDADE. ANÁLISE DO NEGÓCIO JURÍDICO SUBJACENTE. SERVIÇOS RELACIONADOS À OPERAÇÃO DE VEÍCULOS E EQUIPAMENTOS EM APOIO ÀS ATIVIDADES DE TRANSPORTE DE CARGAS SECAS E DE TRANSFERÊNCIA DE FLUIDOS EM GERAL.**



## MUNICÍPIO DE LINHARES

### JUNTA DE IMPUGNAÇÃO FISCAL

#### ENQUADRAMENTO DO SERVIÇO. PARTE FINAL DO SUBITEM 7.19. SUBSISTÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO, COM A RESSALVA DO MELHOR ENQUADRAMENTO NO SUBITEM 7.19.

#### I. DOS FATOS

Em 13 de setembro de 2023 a empresa PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRAS inscrita no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas – CNPJ sob o número 33.000.167/0001-01, apresentou à Junta de Impugnação Fiscal – JIF do município de Linhares-ES, tempestivamente, impugnação ao Auto de Infração n.º 0000000002/2023 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 epigrafado, a autuada afirma ter adotado a correta classificação fiscal ao serviço, conforme as faturas das atividades, a descrição de “LOCAÇÃO DE VEÍCULOS PESADOS”, com observação no sentido de que “Dispensada emissão de documento fiscal - locação de bens móveis não se enquadra na lista de Serviços da Lei Complementar 116/2003, Súmula Vinculante 31 do STF”. Objetivando o reconhecimento da desconstituição do Auto de Infração nº000002/2023 por não haver incidência de ISSQN( Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza) sobre a locação de bem móvel conforme descrito no objeto do Contrato n.º ICJ 5900.0113546.19.2 assinado entre a tomadora PETROBRAS e a prestadora JSL S/A.



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

Em manifestação, as Agentes Fiscais de Arrecadação opinam pelo indeferimento do pleito com a manutenção do AI nº00002/2023, pois *“não há o que se falar em contrato de locação de mão-de-obra. O verdadeiro objeto do contrato em questão é prestação de serviços”*.

É o relatório.



**MUNICÍPIO DE LINHARES**  
**JUNTA DE IMPUGNAÇÃO FISCAL**  
**VOTO DA RELATORA JOANA V. L. A. LEAL**

**II. MÉRITO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO DE TRIBUTOS. LOCAÇÃO DE BENS ASSOCIADA AO FORNECIMENTO DE SERVIÇO ESPECIALIZADO. IMPOSSIBILIDADE DE DISSOCIAÇÃO ENTRE A LOCAÇÃO E A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA QUE NÃO PREVÊ TAL POSSIBILIDADE. ANÁLISE DO NEGÓCIO JURÍDICO SUBJACENTE. MELHOR ENQUADRAMENTO NA PARTE FINAL DO SUBITEM 7.19 DA LC N. 10/2011. SUBSISTÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO.**

Inicialmente a autuada alega que a autuação se refere apenas à parcela de locação e que o Município de Linhares-ES entende que as atividades se classificam no subitem 7.19 (07.19-pesquisa, perfuração, cimentação, mergulho, perfilagem, concentração, testemunhagem, pescaria, estimulação e outros serviços relacionados com a exploração e exploração de petróleo, gás natural e de outros recursos minerais) Para a PETROBRAS, as atividades não são objeto de incidência de ISSQN, por se caracterizarem locação.

É sujeito passivo da obrigação principal o **responsável**, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa na Lei (Lei n. 2.662/2006; art. 32, parágrafo único, inciso II).

**Art. 32** Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento do tributo ou penalidade pecuniária.

**Parágrafo único.** ...

I – ...

II – responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa na Lei.



## MUNICÍPIO DE LINHARES

### JUNTA DE IMPUGNAÇÃO FISCAL

Nesse passo, são **substitutos tributários** pelo crédito tributário as terceiras pessoas vinculadas ao fato gerador da respectiva obrigação, notadamente o tomador ou intermediário de serviços, pessoa física ou jurídica ou a ela equiparada, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais, pelo imposto devido sobre os serviços a eles prestados (LC n. 010/2011; arts. 6º e 7º, III).

**Art. 6º** Substituto tributário é nos termos desta Lei Complementar o tomador ou intermediário de serviços, pessoa física ou jurídica ou a ela equiparada, vinculado ao fato gerador.

§ 1º Nos termos do caput deste artigo, ficam os substitutos tributários previstos nesta Lei Complementar, obrigados a proceder à retenção e recolhimento do imposto ou ao seu pagamento, independentemente de sua retenção, sobre serviços de qualquer natureza, multas e demais acréscimos legais, conforme disposições contidas nesta Lei e/ou em seus regulamentos.

§ 2º O regulamento disporá sobre a forma como o imposto devido, multa e demais acréscimos legais deverão ser recolhidos, se por meio de retenção ou se por meio de pagamento independente de retenção na fonte.

**Art. 7º** Para os efeitos desta Lei Complementar, são substitutos tributários pelo pagamento ou pela retenção e recolhimento do imposto sobre serviços de qualquer natureza:

I -... ;

II - ...;

III - a pessoa jurídica, ainda que imune ou isenta, tomadora ou intermediária dos serviços descritos nos subitens 3.03, 3.04, 7.02, 7.03, 7.04, 7.05, 7.09, 7.10, 7.11, 7.12, 7.14, 7.15, 7.16, 7.17, 7.18, 7.19, 7.20, 11.01, 11.02, 11.03, 11.04, 14.06, 17.05, 17.09, 20.01, 20.02 e 20.03 da lista anexa a esta Lei Complementar.

Pois bem, diante da previsão contida no artigo 6º, *caput* da LC n. 116/2003, aliado ao **artigo 1º e seguintes da Lei municipal n. 3.372/2013** (fl. 214), tem-se que a **responsabilidade pelo tributo como substituto tributário é da autuada Petrobras**. Portanto, **há legislação municipal específica apontando a responsabilidade tributária da autuada Petrobras** (Lei municipal n. 3.372/2013). Vejamos:

#### LEI Nº 3.372, DE 19 DE DEZEMBRO DE 2013.

**ATRIBUI A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA POR**

PROCESSO N.º: 020321/2023 – IMPUGNAÇÃO.

PROCESSO N.º: 019479/2023 – AUTO DE INFRAÇÃO N.º 000000002/2023.

Relatora: Joana V.L.A.Leal



## MUNICÍPIO DE LINHARES

### JUNTA DE IMPUGNAÇÃO FISCAL

#### ***SUBSTITUIÇÃO TOTAL, E DÁ OUTRAS PROVIDÊNCIAS.***

**O PREFEITO MUNICIPAL DE LINHARES, ESTADO DO ESPÍRITO SANTO** Faço saber que a Câmara Municipal aprovou e eu sanciono a seguinte Lei:

**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 nº. 10/2011](#), devido pelos prestadores de serviços por ela contratados, inscritos ou não neste Município.

**Parágrafo único.** A parcela retida pelo contribuinte substituto não poderá ser exigida do contribuinte prestador de serviços.

**Art. 2º** A retenção do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN por parte da PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRAS, deverá ser devidamente comprovada mediante indicação no corpo da nota fiscal dos dizeres “ISSQN Retido na Fonte.”

**Art. 3º** Para fins de cumprimento desta Lei a base de cálculo para a retenção, alíquota e o recolhimento do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN devesa ser observado o disposto na [Lei nº 010/2011](#) e [Lei nº 012/2012](#).

**Parágrafo único.** Não se aplicam as alíquotas constantes da [Lei Complementar 10/2011](#) às empresas inscritas na forma de Microempreendedor Individual, bem como as optantes pelo Simples Nacional, Consoantes Leis Complementares n. 123/2006 e 116/2006, respectivamente.

**Art. 4º** O valor do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN retido e recolhido na fonte por parte da PETRÓLEO BRASILEIRA S/A. - PETROBRAS, constituirá crédito tributário dedutível do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN a ser pago no período, por parte do prestador de serviço.

**Art. 5º** A PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRAS, emitirá, mensalmente, relatório contendo CNPJ, razão social do prestador dos serviços, número do documento fiscal, valor dos serviços, e valor do imposto retido, devendo ser encaminhado à Secretária de Finanças da Prefeitura de Linhares, até o dia 25 (vinte e cinco) do mês subsequente ao da emissão da nota fiscal de serviço ou documento similar, via internet, através do endereço eletrônico [dat@linhares.es.gov.br](mailto:dat@linhares.es.gov.br).

~~**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 serviço ser efetuado à vista ou à prestação, até o dia 10 (dez) do mês subsequente à ocorrência do fato gerador, por meio DAM - Documento de Arrecadação Municipal.~~

PROCESSO N.º: 020321/2023 – IMPUGNAÇÃO.

PROCESSO N.º: 019479/2023 – AUTO DE INFRAÇÃO N.º 0000000002/2023.

Relatora: Joana V.L.A.Leal



## MUNICÍPIO DE LINHARES

### JUNTA DE IMPUGNAÇÃO FISCAL

**Art. 6º** O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN, retido sob o regime de substituição tributária, por parte da PETRÓLEO BRASILEIRO S/A – PETROBRÁS, 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 nº. 3555/2015](#))

§ 1º Para efeito desta lei considera-se ocorrido o fato gerador do imposto, o período de execução dos serviços discriminados na nota fiscal ou outro documento congêneres.

§ 2º Na hipótese de que o prazo de recolhimento do imposto ocorra em dia que não haja expediente nos órgãos da Prefeitura, o imposto deverá ser recolhido no primeiro dia útil seguinte.

**Art. 7º** O não cumprimento do disposto nesta lei sujeitará ao contribuinte substituto ao recolhimento do imposto atualizado monetariamente, acrescido dos juros de mora e das multas previstas na legislação tributária, das medidas de garantias e das demais cabíveis.

**Art. 8º** Revogam-se as disposições em contrário, especialmente as contidas no Decreto nº. 342, de 17/06/2004, Decreto nº. 22, de 12/01/2007 e Decreto nº. 112, de 25/01/2012.

**Art. 9º** Esta lei entra em vigor na data da sua publicação.

REGISTRE-SE E PUBLIQUE-SE.

Prefeitura Municipal de Linhares, Estado do Espírito Santo, aos dezoito dias do mês de novembro do ano de dois mil e treze.

**JAIR CORRÊA**

**Prefeito Municipal**

REGISTRADA E PUBLICADA NESTA SECRETARIA, DATA SUPRA.

**JOÃO PEREIRA DO NASCIMENTO**

**Secretário Municipal de Administração e dos Recursos Humanos**

Além de tudo, a **retenção** do ISSQN é obrigatória no ato do pagamento de quaisquer serviços de que trata a lista de prestação de serviços, anexa a esta Lei Complementar, caso não tenha sido, comprovadamente, recolhido aos cofres do Município pelo próprio contribuinte (LC n. 010/2011; arts. 6º, § 1º e 13):

**Art. 6º** Substituto tributário é nos termos desta Lei Complementar o tomador ou intermediário de serviços, pessoa física ou jurídica ou a ela equiparada, vinculado ao fato gerador.



## MUNICÍPIO DE LINHARES

### JUNTA DE IMPUGNAÇÃO FISCAL

§ 1º Nos termos do caput deste artigo, ficam os substitutos tributários previstos nesta Lei Complementar, obrigados a proceder à retenção e recolhimento do imposto ou ao seu pagamento, independentemente de sua retenção, sobre serviços de qualquer natureza, multas e demais acréscimos legais, conforme disposições contidas nesta Lei e/ou em seus regulamentos.

**Art. 13** A retenção do imposto é obrigatória no ato do pagamento de quaisquer serviços de que trata a lista de prestação de serviços, anexa a esta Lei Complementar, caso não tenha sido, comprovadamente, recolhido aos cofres do Município pelo próprio contribuinte.

Logo, embora seja insofismável que as operações de locação de bens móveis não podem ser tributadas pelo ISSQN, conforme assentado na Súmula Vinculante 31 STF, a verdade é que **não existe previsão na LC n. 116/2003 para que exista a separação da incidência do tributo quando existam contratos em que o prestador fornece, juntamente com determinado equipamento, os serviços para o atendimento da necessidade do contratante.**

Nesse seguimento, não há reconhecimento na legislação tributária para que a contratação da locação de equipamentos e a contratação da prestação de serviços sejam **dissociadas entre si** para efeito da incidência do ISSQN.

Deveras, ao contrário do sustentado pela contribuinte, há precedentes do STF e do STJ que apontam que contratos que possuem natureza semelhante ao dos presentes autos **não podem ser desmembrados para efeitos fiscais** quando, então, destacam-se as passagens que seguem dos julgados das referidas Cortes de sobreposição:

*“DIREITO TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA. INCIDÊNCIA EM CONTRATOS MISTOS. LOCAÇÃO DE MAQUINÁRIO COM OPERADORES. RECLAMAÇÃO. ALEGAÇÃO DE DESCUMPRIMENTO DA SÚMULA VINCULANTE 31. DESCABIMENTO. A Súmula Vinculante 31, que assenta a*



## MUNICÍPIO DE LINHARES

### JUNTA DE IMPUGNAÇÃO FISCAL

*inconstitucionalidade da incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS nas operações de locação de bens móveis, somente pode ser aplicada em relações contratuais complexas se a locação de bens móveis estiver claramente segmentada da prestação de serviços, seja no que diz com o seu objeto, seja no que concerne ao valor específico da contrapartida financeira. Hipótese em que contratada a locação de maquinário e equipamentos conjuntamente com a disponibilização de mão de obra especializada para operá-los, sem haver, contudo, previsão de remuneração específica da mão de obra disponibilizada à contratante. Baralhadas as atividades de locação de bens e de prestação de serviços, não há como acolher a presente reclamação constitucional. Agravo regimental conhecido e não provido” (Rcl 14290 AgR, Relator(a): ROSA WEBER, Tribunal Pleno, julgado em 22-05-2014, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-118 DIVULG 18-06- 2014 PUBLIC 20-06-2014 RTJ VOL-00238-01 PP-00088 – destacamos).*

*“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ISS. AFRETAMENTO DE EMBARCAÇÃO. ILEGITIMIDADE DA COBRANÇA. [...]. 3. No que tange às demais espécies, consignou-se no precedente citado que: 'Os contratos de afretamento por tempo ou por viagem são complexos porque, além da locação da embarcação, com a transferência do bem, há a prestação de uma diversidade de serviços, dentre os quais se inclui a cessão de mão-de-obra', de modo que 'não podem ser desmembrados para efeitos fiscais (Precedentes desta Corte) e não são passíveis de tributação pelo ISS porquanto a específica atividade de afretamento não consta da lista anexa ao DL 406/68'. Assim, pode-se afirmar que em tais espécies contratuais (afretamento por tempo e afretamento por viagem) há um misto de locação de bem móvel e prestação de serviço. Contudo, como bem observado no precedente citado, a jurisprudência desta Corte - em hipóteses em que se discutia a incidência do ISS sobre os contratos de franquia, no período anterior à vigência da LC 116/2003 - firmou-se no sentido de que não é possível o desmembramento de contratos complexos para efeitos fiscais*

*(REsp 222.246/MG, 1ª Turma, Rel. Min. José Delgado, DJ de 4.9.2000; REsp 189.225/RJ, 2ª Turma, Rel. Min. Francisco Peçanha Martins, DJ de 4.9.2001). [...]. 5. Recurso especial provido” (REsp 1054144/RJ, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/11/2009, DJe 09/12/2009).*



## MUNICÍPIO DE LINHARES

### JUNTA DE IMPUGNAÇÃO FISCAL

*PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO. ISSQN. MERA LOCAÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA. ATIVIDADE ASSOCIADA A OUTROS SERVIÇOS. PREVALÊNCIA. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. POSSIBILIDADE. VIOLAÇÃO DO ART. 1.022 DPO CPC/2015. NÃO VERIFICADA. REEXAME DE FATOS E PROVAS. SÚMULA N. 7/STJ. DESPROVIMENTO DO AGRAVO INTERNO. MANUTENÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA. I - Na origem, trata-se de mandado de segurança objetivando que as autoridades se abstivessem "de exigir das impetrantes o cumprimento da obrigação acessória consistente na emissão de nota fiscal eletrônica (NFS-e) em relação à atividade de locação de bens móveis e equipamentos em geral, em consonância as termos da Súmula Vinculante n° 31 do STF" (fl. 411). A sentença denegou a segurança. No Tribunal a quo, a sentença foi mantida. [...]. IV - O provimento jurisdicional pleiteado pela impetrantes não poderia ser alcançado sem a análise detida da natureza das suas operações comerciais. A alegação de que estava amparada pela Súmula Vinculante n. 31 não foi e nem deveria ser argumento suficiente para o acolhimento da tese mandamental pelos juízos de origem, sabendo-se que a jurisprudência vinculativa do STF afasta a incidência ISS da mera locação de bens móveis. V - Ao Tribunal de origem foi dado conhecer, pelos elementos de prova pré-constituída apresentados na ação mandamental, que: [...]*

***Não obstante os bem lançados argumentos recursais, verifico que a atividade principal de locação de bens móveis e equipamentos em geral desenvolvida pelas empresas não configura mera locação, pois constitui contrato atípico em que há inclusão dos serviços de guarda, vigilância, segurança, escolta armada, monitoramento de bens e assistência técnica,***

PROCESSO N.º: 020321/2023 – IMPUGNAÇÃO.

PROCESSO N.º: 019479/2023 – AUTO DE INFRAÇÃO N.º 0000000002/2023.

Relatora: Joana V.L.A.Leal



## MUNICÍPIO DE LINHARES

### JUNTA DE IMPUGNAÇÃO FISCAL

*conforme previsto no contrato social (páginas 37/38, 52 e 70) (fl. 476).[...]' VI - Pela análise que fez, a Corte do Estado concluiu que as impetrantes prestam serviços descritos na listagem anexa à Lei Complementar n. 116/2003, conforme os "itens 11, 11.02, 11.03 e 14.02". O acórdão assinala que: '[...] A realidade fática demonstra que essas atividades se associam/confundem, estando supervisionadas por todo um aparato de empregados e equipamentos que são disponibilizados para os clientes das recorrentes, não se limitando, portanto, à locação pura, isto é, simples fornecimento de bens. [...]' VII - Tais conclusões, ao mesmo tempo que alinham o entendimento da Corte Estadual à jurisprudência desta Corte superior, impedem, pelo substrato fático em que se assentam, que se possa avançar na análise da pretensão recursal, ante o óbice da Súmula n. 7/STJ. VIII - Agravo interno improvido" (AgInt no REsp n. 1.884.275/CE, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 19/9/2022, DJe de 21/9/2022 - destacamos)*

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)



## MUNICÍPIO DE LINHARES

### JUNTA DE IMPUGNAÇÃO FISCAL

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.

Melhor dizendo, 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 7.19, 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 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 contratuais.

No entanto, mesmo que o entendimento então lançado não seja acolhido, ao se analisar o contrato e anexos que ensejaram a emissão das notas fiscais e do auto de infração



## MUNICÍPIO DE LINHARES

### JUNTA DE IMPUGNAÇÃO FISCAL

impugnado, constata-se que a natureza jurídica da contratação denota em verdade a existência de serviços prestados com a utilização de veículos e mão de obra da contratada para a execução das finalidades impugnante, conforme se extrai das seguintes cláusulas, por exemplo:

*“1.1. O presente Contrato tem por objeto a locação de veículos de cargas sólidas mão de obra associados, pela CONTRATADA, sob regime de preço UNITÁRIO, em conformidade com os termos e condições nele estipulados e no Anexo n. 1 – Especificação dos Serviços”*

*“2.2.1. Disponibilizar os veículos e executar os serviços ora contratados...”*

*“2.2.2. Executar os serviços ora contratados...”*

*“2.3.1. Responder pela supervisão, direção técnica e administrativa e mão-de-obra, necessárias à execução dos serviços contratados, com única e exclusiva responsável, reponsabilizando-se, ainda, pelo bom comportamento e eficiência de seus empregados e subcontratados...”*

*“1.1. Estas especificações técnicas têm por finalidade regulamentar a 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 completção, cascalhos e solos contaminados, para os campos de produção terrestre da TAR...”*



## MUNICÍPIO DE LINHARES

### JUNTA DE IMPUGNAÇÃO FISCAL

Tal constatação não passou despercebida pela fiscalização, quando então colhe-se do Parecer Fiscal que **o auto de infração bem apontou que não se trata somente de locação de bem móvel, mas de efetivo serviço prestado à impugnante:**

*“[...] A conclusão cristalina, diante de todo o exposto, é a de que o contrato em questão firmado entre a empresa JSL S.A., ora prestadora e a PETRÓLEO BRASILEIRO S/A UNES/ATPNC, então tomadora, não tem como objeto a locação de terceiros no mercado de trabalho, como uma agenciadora, mas sim prestação de serviços de Transporte de Natureza Municipal, conforme especificação de tais equipamento no Anexo IA BA – RELAÇÃO DE EQUIPAMENTOS e Anexo I [...]. Podemos concluir que, no caso em tela, não há o que se falar em contrato de locação de mão-de-obra. O verdadeiro objeto do contrato em questão é prestação de serviços. [...].*

*Portanto, não vejo possibilidade de enquadrar parte dos serviços realizados pela empresa JSL S.A. no rol de atividades de fornecimento de mão de obra, e o emprego dos equipamentos no rol das ‘locações de bens móveis’, uma vez que os equipamentos são imprescindíveis para a realização dos serviços de transportes...”.*

Além de tudo, ao contrário do sustentado pela impugnante, **os dispositivos legais infringidos foram expressamente apontados nos autos de infração, como bem salientado pela própria autuada Petrobras em suas razões, sendo que a substituição tributária (critério pessoal da regra matriz de incidência tributária) não se confunde com o dispositivo legal infringido (questão formal do lançamento tributário)**



## MUNICÍPIO DE LINHARES

### JUNTA DE IMPUGNAÇÃO FISCAL

e, que decorre da previsão constante na lei geral do ISSQN e da legislação tributária municipal, já destacadas alhures.

Deveras, o Conselho de Recursos Fiscais já assentou que o *“equivoco na capitulação legal do serviço prestado não é suficiente a ensejar a nulidade do auto de infração, especialmente quando existem elementos suficientes para a determinação da infração e do infrator”* (CRF; Autos n. 005625/2020, Rel. Ilson Alves Pessoa, j. 02/07/2020).

Por fim, **afasta-se a espontaneidade da iniciativa do sujeito passivo da obrigação tributária** se lavrado o auto de infração (Lei n. 2.662/2006; art. 285, II) e os contribuintes e responsáveis tributários facilitarão por todos os meios ao seu alcance a fiscalização e a cobrança de tributos devidos à Fazenda Municipal, inclusive conservando e apresentado ao Fisco,

*“quando solicitado, qualquer documento que, de algum modo, se refira a operações ou situações que constituam fato gerador da obrigação tributária, ou que sirva como comprovante de veracidade dos dados consignados em guias e documentos fiscais” e “prestar informações e esclarecimentos que a juízo do Fisco se refiram a fato gerador de obrigação tributária”* (Lei n. 2.662/2006; art. 30, III e IV).

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

Portanto, constata-se que **a impugnante realizou equivocada interpretação da legislação tributária municipal ao não recolher o tributo municipal ao fundamento que se tratava de locação de bem móvel, porque há existência de serviços prestados em concomitância com a locação de bens e a prestação de serviços, sendo certo que**

PROCESSO N.º: 020321/2023 – IMPUGNAÇÃO.

PROCESSO N.º: 019479/2023 – AUTO DE INFRAÇÃO N.º 0000000002/2023.

Relatora: Joana V.L.A.Leal



## MUNICÍPIO DE LINHARES

### JUNTA DE IMPUGNAÇÃO FISCAL

no caso em questão o contrato que embasa o lançamento aponta para a existência de prestação de serviços de motoristas e operação de veículos e equipamentos relacionados diretamente às finalidades sociais da impugnante, quando então se conclui pela **subsistência do auto de infração**.

Recomenda-se anexar aos autos a Ordem de Serviço 000293/2020 e a TIAF nº001453/2020.

#### 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 consequentemente 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 0000000002/2023 e recomenda-se anexar aos autos a Ordem de Serviço nº000293/2020 e a TIAF nº001453/2020.

**É o parecer.**

JUNTA DE IMPUGNAÇÃO FISCAL do Município de Linhares/ES, em 27 de dezembro de 2023.

JOANA V. L. A.LEAL  
(MATRICULA: 003993)

PROCESSO N.º: 020321/2023 – IMPUGNAÇÃO.

PROCESSO N.º: 019479/2023 – AUTO DE INFRAÇÃO N.º 0000000002/2023.

Relatora: Joana V.L.A.Leal



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

Assinado digitalmente. Acesse: <https://gpi.linhares.es.gov.br/Server/Exec/AccessoBase/?idPortal=9602233a-19a9-4d11-81f6-46489479e3f4&idFunc=B5B41FAC0361D157D9673ECB926AFAE> Chave: d57caf6c-4299-4cc5-98d2-7eace60d9518  
RELATORIO Nº 000385/2023

PROCESSO N.º: 020321/2023 – IMPUGNAÇÃO.

PROCESSO N.º: 019479/2023 – AUTO DE INFRAÇÃO N.º 0000000002/2023.

Relatora: Joana V.L.A.Leal



**MUNICÍPIO DE LINHARES**  
**JUNTA DE IMPUGNAÇÃO FISCAL**  
**ACÓRDÃO N.º 0019/2023**

**SESSÃO DE 27 DE DEZEMBRO DE 2023.**

**JULGADO N.º: 0019 – JIF – PML/2023.**

PROCESSO N.º: 020321/2023 – IMPUGNAÇÃO.

APENSO N.º: 019479/2023 – AUTO DE INFRAÇÃO N.º 0000000002/2023.

AUTUADO: PETRÓLEO BRASILEIRO S/A – PETROBRAS.

CNPJ N.º: 33.000.167/0997-28.

AUTUANTE: MUNICÍPIO DE LINHARES.

RELATORA: JOANA VIRGILIA L. A. LEAL.

**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.

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**, da exigência tributária, mantendo-se integralmente o Auto de Infração n.ºs. 000002/2023, nos termos do artigo 342, inciso I, da Lei 2.662/2006, conforme voto da Relatora Joana V.L.A.Leal.

Votaram com a Relatora, a membro Luciana Paiva Drago Buzatto e o presidente Milton José Alves Paraíso Filho.

Junta de Impugnação Fiscal do Município de Linhares, em 27 de dezembro de 2023.

Assinado por JOANA VIRGILIA LIMA ANDRADE LEAL 287\*\*\*\*\*

**JOANA VIRGILIA L. A. LEAL**

RELATORA

Assinado por MILTON JOSÉ ALVES PARAÍSO FILHO 084\*\*\*\*\*

**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. 019-JIF-PML/2023.**

**ACÓRDÃO Nº. 019- JIF-PML/2023.**

PAUTA: 20/12/2023.

JULGADO: 27/12/2023.

**Relatora:**

Ilm<sup>ª</sup>. Sr<sup>ª</sup> Joana Virgília L. Andrade Leal

**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 020321/2023.**

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

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

**ASSUNTO:** IMPUGNAÇÃO AO AUTO DE INFRAÇÃO DE Nº 2023/000002.

## 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 nº2023/00002, conforme o voto da relatora. O Presidente, Sr Milton José Alves Paraíso e a Membro Sr<sup>ª</sup> Luciana Paiva Drago Buzatto, votaram com a Membro Relatora Sr<sup>ª</sup> Joana Virgília L. Andrade Leal.

Linhares-ES, 27 de dezembro de 2023.

Assinado por MILTON JOSE ALVES PARAISO FILHO 084.\*\*\*.\*\*\*.\*\*\*  
PREFEITURA MUNICIPAL DE LINHARES  
27/12/2023 17:05:11

Assinado por MARIA CELIA PANDOLFI CALMON 930.\*\*\*.\*\*\*.\*\*\*  
PREFEITURA MUNICIPAL DE LINHARES  
27/12/2023 13:57:45

Milton José Alves Paraíso

Maria Célia Pandolfi Calmon

Presidente

Secretária Executiva

