



**ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL  
PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES**

**ACORDÃO 005/2017**

**Recurso: 12779/2017  
Processo Impugnação: 88281/2016  
Recorrente: Rodrigo Marchi Soares  
Assunto: Reconsideração do Acórdão 004/2017  
Conselheiro Relator: Gerson Untertriefallner Costa**

**EMENTA: PEDIDO DE RECONSIDERAÇÃO ART. 8, II E 18, VI DECRETO MUNICIPAL Nº 102/2008. MANUTENÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO Nº 637/206. OBRIGAÇÃO DE FAZER- SERVIÇOS DE HOSPEDAGEM- SUBITEM 9.01 DA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA À LEI MUNICIPAL Nº 4.818/2003. RECURSO PROVIDO POR UNANIMIDADE.**

**RELATÓRIO:**

Trata-se de PEDIDO DE RECONSIDERAÇÃO, com amparo nos artigos 8, II e 18, VI do Decreto nº102/2008, do Município de Canoas, interposto pela Representante da Fazenda Municipal de Canoas, com a decisão proferida pelo acórdão 004/2017, exarada nos autos do Processo Administrativo acima mencionado, em decorrência do Recurso Voluntário oferecido por RODRIGO MARCHI SOARES.

Na sessão do dia 25 de julho passado, o Conselho Municipal de Contribuintes, analisou e, por maioria, deu provimento ao recurso através do referido Acórdão.

O Conselho Municipal de Contribuintes, por maioria, acompanhou o voto do Conselheiro Relator Pedro Edmundo Boll, por entender que não havia fatos geradores com incidência de ISSQN por parte do Recorrente, por se tratar de Contrato de Locação puro e simples, e não Contrato de Hospedagem com incidência de ISSQN, como entendeu o Fisco Municipal na lavratura do Auto de Infração nº637/2016.

Informada, a Representante da Fazenda Municipal, apresenta as razões para a reforma da decisão, conforme abaixo mencionado:

a) A situação de fato aponta para a existência de obrigação a fazer, conforme demonstra nos contratos celebrados pelo contribuinte, anexos ao processo de revisão fiscal, onde foram devidamente formalizados com a assinatura do Sr. Rodrigo Marchi Soares e dos locatários, não contendo em seu texto nenhum “em tempo”, “retificação”, “adendo” ou qualquer tipo de ressalva que modifique as cláusulas nele definidas, ou seja, as partes estão inteiramente de acordo com as obrigações nele descritas.



**ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL  
PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES**

Continuação...

ACÓRDÃO 005/2017

b) Os três contratos firmados entre o contribuinte e seus clientes, ratificam nosso entendimento da existência de prestações de serviços tributáveis por este Ente Federativo. Há em todos eles, obrigação de fazer.

c) Que a atividade desenvolvida pelo recorrente em seu imóvel, estaria plenamente classificada como meio de hospedagem, definido como Flat ou Apart-hotel conforme Portaria nº100 de 16/06/2011 do Ministério do Turismo, assim sendo, parecem-nos descabidas as alegações do recorrente, que realiza apenas locação e que os contratos firmados não descrevem a realidade da relação entre as partes, sendo que, os modelos dos contratos utilizados foram “escolhidos” sem análise de um contador ou advogado.

d) Que o direito das obrigações impõe deveres de conduta, que resultam tanto de obrigações contraídas por meio de um contrato, quando um dever geral de conduta, segundo o Direito e bons costumes, isto é, há situações em que a existência de um contrato resulta bem clara a responsabilidade dos envolvidos. Ora, por suposto, tudo o que constar no contrato está comportado no preço determinado.

e) Que na situação em tela, está o recorrente, sujeito a prestar contas aos locatários, se assim os mesmos entenderem, pelas responsabilidades contratadas, mas que o mesmo, em sua defesa, alega não cumprir, buscando eximir-se da tributação pela qual sofreu o auto de Infração nº637/2016.

f) Que o voto condutor do acórdão, tem fundamento nas alegações do Contribuinte após a autuação fiscal.

g) Que a distinção entre os votos constantes do acórdão, consiste em questão fática, eis que não se está a discutir o mérito da legislação tributável aplicável. O que ensejou a decisão em primeira instância, e que posteriormente ensejou a sua reforma pelo CMC, é uma questão meramente fática, consiste na existência ou não de serviços de hospedagem no caso em comento.

h) No cotejo entre as afirmações do Contribuinte e do Fisco, *data venia*, há que se observar a imperiosa aplicação do Princípio da Presunção, da Legitimidade e Veracidade.

Diante do Pedido de Reconsideração, sobreveio este recurso ora relatado a este Egrégio Conselho de Contribuinte.

É o relatório.

Realizada a defesa oral, pela representante do recorrente, a matéria foi debatida entre os demais Conselheiros, após o que passo a decidir:

2



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL  
PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES

Continuação...

ACÓRDÃO 005/2017

Senhora Presidente,

Demais Conselheiros:

Dessa forma, passo a análise das seguintes questões:

O auto de infração tem origem na DI 0074.02566/2016 da Promotoria da Justiça Criminal do Ministério Público do Rio Grande do Sul, e através da Ordem de Serviço nº201600039, onde foram iniciados os procedimentos de revisão fiscal do ISSQN relativo ao período de 01/01/2014 a 31/12/2015, sobre as atividades desenvolvidas pelo ora recorrente, enquadradas no item 9.01 da lista de serviços anexa a Lei Municipal nº 4818/03.

A Administração Fazendária entendeu que o contribuinte RODRIGO MARCHI SOARES, prestou serviços sujeitos a tributação de ISSQN no Município de Canoas, enquadrados no sub item 9.01 da lista de serviços anexa a Lei Municipal nº4818/03, sem proceder a sua regular inscrição fiscal e conseqüentemente sem emitir notas fiscais de serviços, referentes aos mesmos prestados, resultando no não recolhimento aos cofres públicos dos impostos devidos, o que resultou na lavratura do Auto de Infração nº637/2016.

É pacífico que não se está a discutir o mérito da Legislação Tributária Aplicável, mas sim se houve de fato serviços, que ensejam “a obrigação de fazer” por parte do proprietário do imóvel, que sofreu o Auto de Infração.

Assim, entendo que é importante repassarmos alguns fatos descritos no Processo de Revisão Fiscal, bem como de demais documentos pertinentes ao processo.

No corpo do Contrato de Locação, está assim descrito:

**Responsabilidade e deveres do proprietário, locador:**

- a) Manutenção geral, limpeza das dependências, responsabilidade pela ordem no ambiente.

**Responsabilidade e dever do locatário:**

- a) Informar sobre avarias no dia da entrada no apartamento, caso houver, tendo após este prazo, total responsabilidade.
- b) Nunca instalar condicionadores de ar, portátil ou não, aquecedores, fornos elétricos, estufas, cobertores térmicos, sob o risco de incêndio.
- c) Nunca contratar nenhum tipo de serviço técnico sem o conhecimento do proprietário.
- d) Não instalar lâmpadas incandescentes.



**ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL  
PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES**

Continuação...

ACÓRDÃO 005/2017

- .....
- e) Sempre nos informar sobre novos locatários que venham morar com o titular do apartamento, para fins de identificação e novo valor para locação. Grifo nosso.
  - f) Não permitir animais (cães e gatos, etc)
  - g) Não deixar o lixo e estender roupas nos corredores.
  - h) Respeitar o horário de silêncio que é a partir das 23:00 horas, cuidados especiais com volume de voz, TV, rádio, e principalmente aos andares superiores, um cuidado especial para calçados de salto.
  - i) Evite visitas e movimentações relacionadas à limpeza no apartamento após as 23 horas.
  - j) No término do aluguel, há a cobrança obrigatória de R\$100,00 destinado principalmente a eventuais manutenções e limpeza do apartamento.

**Direitos do Locador:**

- a) Exigir documentação mínima para aluguel.
- b) Intervir sobre a locação, caso seja observado algum tipo de anomalia que caracterize o perfil que é prezado para o ambiente.
- c) Ter a chave do apartamento.
- d) Desfazer-se de objetos que fiquem no apartamento após o término do aluguel.
- e) Cobrança dos bens que estejam quebrados ou sem condições de uso posterior.

**Direitos do Locador:**

Exigir do locador, manutenção, limpeza e suportes para eventuais ocorrências.

Em consulta feita no Site da Ulbra no dia 02/09/2017:

**INFRAESTRUTURA E SERVIÇOS:**

\*Serviços ao redor do campus:

\*Apart hotéis e Kitinetes:

\*Icaro Apart Hotel

Rua Uruguai nº1131

Vejamos o que diz o parecer do jurista EROS ROBERTO GRAU elaborado por consulta da EMBRATUR e que foi publicado na Revista dos Tribunais, vol.546, 1981, pp. 36-47, em que refere o mencionado autor, no que caracteriza o empreendimento como negócio hoteleiro será a realidade fática da operacionalização do negócio. Sobre o ponto, refere que:

 4 



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL  
PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES

Continuação...

ACÓRDÃO 005/2017

(...) “Indispensável observar, todavia, que – como esclareceu, ainda a consulente – algumas vezes, excepcionais, os autodenominados “*apart-hotel*” atuam efetivamente como meios de hospedagem, na medida em que celebram com os usuários de suas unidades autênticos contratos de hospedagem.

Tal pode ocorrer em quatro hipóteses: **a) todas as unidades do ‘apart-hotel’ pertencem a um só proprietário;** b) tais unidades pertencem a vários proprietários, sendo exploradas como meio de hospedagem pela empresa administradora do condomínio; c) tais unidades pertencem a vários proprietários, sendo sua a administração; d) tais unidades pertencem a vários proprietários, sendo que uma parte delas é explorada, em conjunto, como meio de hospedagem, mediante administração por empresa de hotelaria. Em todas essas hipóteses dá-se a exploração conjunta – embora parcial na quarta delas – das unidades do ‘apart-hotel’ para fins de hospedagem e este se transforma em instrumento do exercício da hotelaria: o contrato celebrado pelo usuário da unidade – com o proprietário único das unidades, com a empresa administradora do condomínio ou com a empresa de hotelaria, que administra, total ou parcialmente, tais unidades – é, então, um contrato de hotel, consubstanciante de um negócio singular de fornecimento de alojamento, depósito de bagagens e coisas de uso e serviços.” grifo nosso.

Diante dos fatos acima apontados, o meu entendimento do caso em tela é o seguinte:

- a) Os contratos de locação apresentados não podem ser entendidos como alega o recorrente proprietário do imóvel, de que foram modelos de contrato de locação extraídos da internet, porque estes não teriam de forma tão “explícita” cláusulas onde o proprietário locador se compromete, como por exemplo, dentre outros, a efetuar a limpeza do imóvel, onde fica claro que esse serviço está inserido no valor cobrado.
- b) No corpo do parecer apresentado pelo ilustre Conselheiro Pedro Edmundo Boll, diz o seguinte:

“Como se trata de um “residencial”, para o seu funcionamento e habitabilidade, há a necessidade de manutenção geral, limpeza das dependências, e a manutenção da ordem, eis que decorrem do uso comum do condomínio. Mas estes serviços não podem ser confundidos como os serviços regulares, prestados aos seus ocupantes, como: lavanderia, arrumadeira, recepção, refeição, dentro outros.”



**ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL  
PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES**

Continuação...

ACÓRDÃO 005/2017

.....

No entanto quando o serviço decorre de uso comum do condomínio, estes serviços são contratados pelo grupo de moradores do prédio e não poderiam de forma alguma estar inseridos no valor de locação.

c) No pedido de reconsideração da Representante da Fazenda, diz o seguinte:

*“No cotejo entre as afirmações do contribuinte e o Fisco, data vênia, há que se observar a imperiosa aplicação do Princípio da Presunção de Legitimidade e Veracidade. Nesse sentido, tem-se que os atos administrativos são presumidamente legítimos, legais e verídicos.”*

Mais adiante:

*“É bem verdade que a presunção de veracidade caracteriza-se como relativa, de forma que admite prova em contrário. O ônus da prova para ilidir tal presunção, porém, incumbe a que aponta a inveracidade, no caso presente, o contribuinte.”*

No acima exposto, entendo que não podemos nos amparar nas alegações do Contribuinte após a autuação fiscal enquanto os documentos apresentados pelo mesmo atestam o contrário, onde há um serviço que o proprietário se compromete a cumprir, como manutenção geral e responsabilidade pela ordem do ambiente, dentre outros.

d) Nas alegações do recorrente, diz que: *“realiza apenas locação e que os contratos firmados não descrevem a realidade da relação entre as partes, sendo que, os modelos dos contratos utilizados foram “escolhidos” sem análise de um contador ou advogado.”*

Nesse sentido, entendo que está correta a Representante da Fazenda, onde diz que não se pode afastar a máxima latina da **ignorantia legis neminem excusat** (locação latina que significa “ a ignorância da lei não desculpa ninguém”). Em outros termos, não pode pretender, o Contribuinte, ser dispensado da exação tributária, com fundamento em alegado desconhecimento da legislação.

e) Na Lei de Inquilinato em seu parágrafo único do art. 1º da Lei 82425/91, diz o seguinte:

Art.1º- A locação do imóvel urbano regula-se pelo dispositivo nesta lei:

Parágrafo único: Continuam regulados pelo Código Civil e pelas leis especiais:

a) As locações:

(...)



**ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL  
PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES**

Continuação...

ACÓRDÃO 005/2017

4. Em apart-hotéis, hotéis-residências, ou equiparados, assim considerados aqueles que prestam serviços regulares a seus usuários e como tais sejam autorizados a funcionar.

Neste sentido, a Lei do Inquilinato, de forma muito clara exclui de sua regulação, as atividades de apart-hotéis, hotéis-residências ou equiparados, ou seja, não poderia o RESIDENCIAL ICARO, estar amparado na locação pura e simples, como prevê a Lei do Inquilinato.

- f) Além do fato de que, os documentos apresentados pelo Recorrente, atestam a obrigação de fazer, paralelamente no site da Ulbra, conforme anteriormente mencionado: “serviços ao redor do campus” – Apart hotéis e kitinetes, está na relação: Icaro Apart Hotel, ou seja, está muito claro que o proprietário está oferecendo os seus serviços como apart hotel.
- g) Conforme anteriormente exposto, o parecer do jurista Eros Roberto Grau, elaborado por consulta da Embratur, e que foi publicado na Revista dos Tribunais, vol.546, 1981, pp. 36-47, em que refere o mencionado autor no que caracteriza o empreendimento como negócio hoteleiro será a realidade fática da operacionalização do negócio. Sobre o ponto, refere que:

*(...) “Indispensável observar, todavia, que – como esclareceu, ainda a consulente – algumas vezes, excepcionais, os autodenominados “apart-hotel” atuam efetivamente como meios de hospedagem, na medida em que celebram com os usuários, de suas unidades, autênticos contratos de hospedagem.*

Tal pode ocorrer em quatro hipóteses: **a) todas as unidades do apart-hotel pertencem a um só proprietário;** (...)

No relatório da Fiscalização, consta que o Proprietário do imóvel Sr. Rodrigo Marchi Soares, apresentou uma declaração por escrito, datada de 30/08/2016, que o mesmo é proprietário de um residencial de onze apartamentos, ou seja, está perfeitamente enquadrado conforme acima mencionado, no entendimento do renomado Jurista Eros Roberto Grau.

- h) No recurso apresentado pelo Requerente, o mesmo alega que: “no referido local, o que existe é locação residencial pura e simples, regida pela Lei 8245/91” e na página 05 do mesmo recurso, diz o seguinte: “O Recorrente não declarou as receitas como locatícios por pura falha do seu contador, uma vez que toda receita de família advém das locações do referido imóvel” e mais adiante na mesma página, o Recorrente afirma que: “sobre a base de cálculo, impugna tais valores, posto que estão incluídos nestes, algumas despesas que não configuram receita,



**ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL  
PREFEITURA MUNICIPAL DE CANOAS  
SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA  
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUENTES**

Continuação...

ACÓRDÃO 005/2017

.....  
eis que o Recorrente não fora bem informado sobre a forma de declaração de IRPF, tanto é que realizou tudo sem muitos esclarecimentos”.

Conforme acima já mencionado, o Recorrente não pode se amparar no desconhecimento da lei, como também afirmar, que se trata de locação pura e simples e ao mesmo tempo, em sua declaração de imposto de renda, as receitas auferidas declaradas não estarem classificadas como aluguéis.

i) No contrato de locação apresentado pelo Recorrente, diz o seguinte:

- Responsabilidades e deveres do locatário:
- Sempre nos informar sobre novos locatários que venham morar com o titular do apartamento, para fins de identificação e novo valor para locação.

Ora, em um contrato de locação puro e simples, como alega o Recorrente, o valor da locação não estaria atrelado ao número de pessoas que ocupam o imóvel, mas pela unidade habitacional em si, além do fato de não fazer sentido que uma cláusula dessa natureza, fosse extraída de um modelo de locação da internet.

Assim, diante do exposto e pelos fatos acima descritos, o meu entendimento é que o fisco procedeu corretamente em relação ao auto de infração nº637/2016, onde existe a “obrigação de fazer”, ficando enquadrado no subitem 9.01 da lista de serviços, anexa à Lei Municipal 4818/03, motivo pelo qual defiro provimento ao pedido de reconsideração apresentado pela Representante da Fazenda Pública do Município de Canoas, devendo-se manter integralmente o lançamento do imposto sobre serviços de qualquer natureza, realizado através do auto de infração acima mencionado.

É como voto.

Os conselheiros: Miriam Mitiko Kawamoto, Tiago Antunes do Nascimento e Silva, Camila Ozório Weisheimer, Pedro Edmundo Boll e João Pedro de Oliveira, por unanimidade, acompanharam o voto do Conselheiro relator, dando provimento ao pedido de reconsideração.

Sala de Sessões, 18 de setembro de 2017.

Patricia de Souza Leandro Teixeira  
Presidente

Gerson Untertriefalner Costa  
Conselheiro Relator