

SOLUÇÃO DE CONSULTA SF/DEJUG nº 06, de 13 de fevereiro de 2014

ISS. Subitem 3.02 da Lista de Serviços do artigo 1º da Lei 13.701/2003. Incidência do ISS sobre a locação de estúdios cinematográficos. Abrangência da expressão “congêneres” para atividades não citadas expressamente.

O DIRETOR DO DEPARTAMENTO DE TRIBUTAÇÃO E JULGAMENTO, no uso de suas atribuições legais, em especial à vista dos artigos 73 a 78 da Lei nº 14.107, de 12 de dezembro de 2005 e em conformidade com o que consta nos autos do processo administrativo nº.xxxxxxxxxx.

ESCLARECE:

1. Trata o presente de Consulta Tributária apresentada pelo contribuinte supraidentificado.
2. A consulente, regularmente inscrita no CCM – Cadastro de Contribuintes Mobiliários do Município de São Paulo, como prestadora de serviços descritos pelos códigos de serviço 06777, 06807 e 07773, tem por objeto social a fabricação, mediante a utilização de serviços de terceiros, a venda e locação de equipamentos cinematográficos; a produção de filmes publicitários longa metragem, seriados e videotapes; a finalização de imagens em filmes e videotapes, a locação de estúdios para filmagens; a organização de mostras e festivais de cinema, podendo ainda executar todos os trabalhos relacionados com o ramo de atividade.
3. A consulente informa que realiza a locação pura e simples de estúdio para filmagens, ou seja, sem o oferecimento de mão de obra para a utilização do imóvel. Para exercer tal atividade, emite Nota Fiscal de Serviços Eletrônica – NFS-e, recolhendo o ISS sob o código 07773, do anexo 1 da Instrução Normativa SF/SUREM nº 08, de 18 de julho de 2011, correspondente ao subitem 3.02 da lista de serviços do artigo 1º da Lei nº 13.701, de 24 de dezembro de 2003, o qual descreve os serviços de “exploração de salões de festas, centro de convenções, escritórios virtuais, “stands”, quadras esportivas, estádios, ginásios, auditórios, casas de espetáculos, parques de diversões, canchas e congêneres, para realização de eventos ou negócios de qualquer natureza”.
4. Afirma, contudo, que a incidência do ISS sobre os valores percebidos a título de locação de estúdio é incerta, pois, no entendimento da consulente, a locação de estúdio pura e simples não guarda relação com as atividades descritas no mencionado subitem, que, por sua vez, reproduz a norma geral da Lei

Complementar Federal nº 116, de 31 de julho de 2003, não havendo, por este raciocínio, dispositivo legal expresso prevendo tal incidência. Argumenta como tese central que o estúdio não se enquadra nos estabelecimentos elencados.

5. A consulente cita a jurisprudência do STJ e doutrina sobre o tema para argumentar, em síntese, que é taxativa a lista de serviços tributáveis pelo ISS, admitindo-se apenas a ampliação dos serviços relacionados quando o município elabora lista completa dos serviços tributáveis com a devida explicação dos diversos serviços que entender abrangidos pela expressão “congêneres”.

6. Apresenta, ainda, solução de consulta exarada pelo município de Belo Horizonte, tratando questão análoga, em que prevaleceu entendimento de que não incide o ISS relativamente à exploração de estúdio para gravações de sons e imagens ou uso dos equipamentos afins, operados pelo próprio interessado, quando tais atividades não estiverem relacionadas à realização de eventos ou negócios de qualquer natureza. Ressalte-se, contudo, que a solução de consulta mencionada tratou, no caso concreto, de entidade com atividades religiosas, sem fins lucrativos, contemplada pela imunidade do artigo 150, VI, “b” da Constituição Federal, a qual alugava estúdios para outras entidades de mesma natureza.

7. A consulente formula esta consulta para indagar, em suma, se a locação pura e simples de estúdio está sujeita ao ISS; se deve ser emitida a Nota Fiscal de Serviços Eletrônica – NFS-e e sob qual código deve ser recolhido o tributo. Caso a locação de estúdio não esteja sujeita à incidência do ISS, questiona a forma para atestar aos respectivos clientes os valores recebidos a título de locação, ou seja, se isso deve ser feito mediante emissão de recibo simples, nota de débito ou outro documento apropriado.

8. O enquadramento de atividade sujeita ao ISS deve restringir-se às definições de serviços tributáveis constantes da lista de serviços anexa à Lei Complementar Federal nº 116, de 31 de julho de 2003, uma vez que o artigo 1º deste dispositivo legal afirma que o ISS tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da referida lista. Deste modo, para o efeito de incidência do ISS, o conceito de “prestação de serviços” deve ser aquele definido em lei, a despeito de eventuais divergências doutrinárias ou jurisprudenciais.

9. O item 3, da lista anexa à mencionada lei complementar, prevê os serviços prestados mediante locação, cessão de direito de uso e congêneres. Mais especificamente descreve, no subitem 3.03, a “exploração de salões de festas, centro de convenções, escritórios virtuais, stands, quadras esportivas, estádios, ginásios, auditórios, casas de espetáculos, parques de diversões, canchas e congêneres, para realização de eventos ou negócios de qualquer natureza”.

10. A lista de serviços, embora taxativa, comporta interpretação extensiva de seus itens. A expressão “congêneres”, reproduzida sistematicamente ao longo da lei, abarca serviços similares não expressos, mas indubitavelmente pertencentes a um mesmo gênero. Este é o caso do subitem 3.03 que define, a rigor, a exploração de espaços para a realização de eventos ou negócios de qualquer natureza, classificando tal atividade como prestação de serviços para os efeitos de incidência do ISS. Vale dizer, a expressão “congêneres” encerra listagem exemplificativa de itens e, no caso do subitem 3.03, torna possível estender o tipo de serviço que conceitua, de modo a tornar igualmente tributável pelo ISS a exploração de outros

espaços para a realização de negócios de qualquer natureza, ainda que não mencionados expressamente.

11. Além disso, as questões suscitadas pela consulente devem ser resolvidas, também, por meio da distinção necessária entre locação de bens (móveis ou imóveis) e exploração remunerada de espaço próprio para a realização de eventos ou negócios de qualquer natureza.

11.1. A lei diferencia a mera locação de bens, atividade em que os bens são apenas entregues ao locatário por prazo pactuado para que este os utilize onde ou como for mais conveniente, da atividade de exploração de espaços para a realização de eventos e negócios de qualquer natureza, a qual, embora possa dispensar, a princípio, a utilização de mão de obra diretamente envolvida na prestação de serviços, pressupõe a *expertise* do prestador para a disponibilização de local em permanente manutenção para atendimento de finalidades específicas, nisto consistindo a prestação propriamente dita.

11.2. A consulente, ao disponibilizar os estúdios cinematográficos, não coloca à disposição do locatário um espaço e equipamentos quaisquer, mas um local próprio para as atividades cinematográficas, cuja técnica e desenvolvimento exigem ambiente afeito às suas especificidades. A constante manutenção e atualização destes espaços cinematográficos é fruto de permanente atividade e *expertise* da consulente. E nisto consiste a prestação de seu serviço. Em última análise, o contratante não loca apenas um espaço, mas toma também um serviço.

12. Deste modo, incide o ISS sobre a locação de estúdios cinematográficos, por se tratar de exploração remunerada de espaço para a realização de negócio.

13. A consulente deve, portanto, emitir a Nota Fiscal de Serviços Eletrônica – NFS-e para esta atividade, recolhendo o ISS pelo código 07773, do anexo 1 da Instrução Normativa SF/SUREM nº 08, de 18 de julho de 2011, correspondente ao subitem 3.02 da lista de serviços do artigo 1º da Lei nº 13.701, de 24 de dezembro de 2003.

14. Promova-se a entrega de cópia desta solução de consulta à requerente e, após anotação e publicação, archive-se.

Carlos Katsuhito Yoshimori
Diretor do Departamento de Tributação e Julgamento