



Poder Judiciário
JUSTIÇA FEDERAL
Seção Judiciária de Santa Catarina
1ª Vara Federal de Lages

Avenida Belizário Ramos, 3800, 3º andar - Bairro: Centro - CEP: 88502-100 - Fone: (49) 3221-5300 -
Email: sclag01@jfsc.jus.br

PROCEDIMENTO COMUM Nº 5011447-26.2021.4.04.7206/SC

AUTOR: SIMONE REGINA SERMAN

ADVOGADO: SANDRO MUNIZ RIBEIRO (OAB SC013136)

RÉU: UNIÃO - FAZENDA NACIONAL

RÉU: MUNICÍPIO DE LAGES/SC

SENTENÇA

1. Relatório

A parte autora, na condição de contribuinte pelo SIMPLES NACIONAL, questiona a exigibilidade de débito tributário decorrente de lançamento de ofício, realizado pela Prefeitura Municipal de Lages, de ISS sobre o material didático vendido pela empresa, alterando também a base de cálculo do valor devido à título de IRPJ, CSLL, COFINS, PIS e CPP dentro do SIMPLES NACIONAL, bem como requer a devolução dos valores pagos por meio de parcelamento do débito, que diz ter se visto obrigada a firmar para não ser excluída do regime. Outrossim, sustenta a imunidade tributária sobre livros, conforme art. 150, VI, "d" da Constituição Federal.

A União, por seu turno, arguiu, preliminarmente, sua ilegitimidade passiva. No mérito, alegou presunção de legitimidade dos atos administrativos e defendeu o entendimento do Fisco municipal em considerar o enquadramento das receitas (fornecimento de livros didáticos pela escola) feita pelo contribuinte como incorreto, enquadrando-o referidas receitas no Anexo III, "a", da Resolução CGSN n. 94, de 29 de novembro de 2011, com reação dada pela Resolução CGSN n. 117, de 02 de dezembro de 2014 (redação em vigor na época). Por fim, quanto à imunidade relativa às operações com livros disse ser objetiva, não alcançando IRPJ ou contribuições.

Afastada a preliminar de ilegitimidade passiva da UNIÃO e reconhecida a legitimidade passiva do Município de Lages, na qualidade de litisconsorte necessário.

Emendada a inicial para inclusão do Município.

Citado, o Município de Lages apresentou contestação, asseverando, em síntese, que o material didático integra a prestação de serviços da autora, razão pela qual sobre as receitas deles decorrentes deve incidir ISS. Ademais, pontuou que o termo de parcelamento firmado impede a rediscussão acerca da validade do conteúdo do termo de parcelamento.

Oferecida réplica, vieram os autos conclusos para sentença.

2. Fundamentação

Adesão ao parcelamento

A circunstância da autora ter solicitado o parcelamento da dívida para o qual se faz necessária a confissão, não veda a sua discussão judicial.

O STJ, ao julgar o Tema nº 375 de recursos repetitivos (REsp nº 1.133.027/SP), versando sobre a impossibilidade de revisão judicial da confissão de dívida, efetuada com o escopo de obter parcelamento de débitos tributários, fixou a seguinte tese:

A confissão da dívida não inibe o questionamento judicial da obrigação tributária, no que se refere aos seus aspectos jurídicos. Quanto aos aspectos fáticos sobre os quais incide a norma tributária, a regra é que não se pode rever judicialmente a confissão de dívida efetuada com o escopo de obter parcelamento de débitos tributários. No entanto, como na situação presente, a matéria de fato constante de confissão de dívida pode ser invalidada quando ocorre defeito causador de nulidade do ato jurídico (v.g. erro, dolo, simulação e fraude).

Assim, a confissão de dívida pelo contribuinte diz respeito apenas à situação de fato que dá origem ao débito, e não aos aspectos jurídicos que envolvem a obrigação tributária.

Dessa forma, afastou a alegação de impossibilidade de revisão da dívida efetuada com o escopo de obter parcelamento do débito tributário.

Mérito

O cerne da questão refere-se à inclusão, pelo Município, dos valores referentes aos livros didáticos na base de cálculo do ISS, que repercute nos impostos federais, tendo em vista a modalidade de recolhimento (Simples Nacional).

O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN tem como fato gerador a **prestação de serviços constante da lista anexa à Lei**

Complementar nº 116/2003, ainda que estes não se constituam como atividade preponderante do prestador (art. 1º da LC 116/2003).

Ressalvadas as exceções expressas na lista referida, os serviços nela mencionados não ficam sujeitos ao Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, **ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias** (§ 2º do art. 1º da LC 116/2003).

O legislador considerou, como regra, a maioria das prestações de serviço com fornecimento de mercadoria elencadas na lista como prestação de serviço apenas, excluindo a incidência de ICMS na operação mista, pontuando ressalvas específicas, como nos itens:

7.02 – Execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, hidráulica ou elétrica e de outras obras semelhantes, inclusive sondagem, perfuração de poços, escavação, drenagem e irrigação, terraplanagem, pavimentação, concretagem e a instalação e montagem de produtos, peças e equipamentos (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS).

7.05 – Reparação, conservação e reforma de edifícios, estradas, pontes, portos e congêneres (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador dos serviços, fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS).

13.05 - Composição gráfica, inclusive confecção de impressos gráficos, fotocomposição, clicheria, zincografia, litografia e fotolitografia, exceto se destinados a posterior operação de comercialização ou industrialização, ainda que incorporados, de qualquer forma, a outra mercadoria que deva ser objeto de posterior circulação, tais como bulas, rótulos, etiquetas, caixas, cartuchos, embalagens e manuais técnicos e de instrução, quando ficarão sujeitos ao ICMS. [\(Redação dada pela Lei Complementar nº 157, de 2016\)](#)

14.01 – Lubrificação, limpeza, lustração, revisão, carga e recarga, conserto, restauração, blindagem, manutenção e conservação de máquinas, veículos, aparelhos, equipamentos, motores, elevadores ou de qualquer objeto (exceto peças e partes empregadas, que ficam sujeitas ao ICMS).

14.03 – Recondicionamento de motores (exceto peças e partes empregadas, que ficam sujeitas ao ICMS).

17.11 – Organização de festas e recepções; bufê (exceto o fornecimento de alimentação e bebidas, que fica sujeito ao ICMS)

A incidência do ISS sobre **serviços de ensino** está prevista no item 8 da lista anexa à LC 116/2003 e não consta nenhuma ressalva:

8 – Serviços de educação, ensino, orientação pedagógica e educacional, instrução, treinamento e avaliação pessoal de qualquer grau ou natureza.

8.01 – Ensino regular pré-escolar, fundamental, médio e superior.

8.02 – Instrução, treinamento, orientação pedagógica e educacional, avaliação de conhecimentos de qualquer natureza.

A propósito, em matéria semelhante trago à colação precedente do TRF da 4ª Região:

TRIBUTÁRIO, AÇÃO DE CONSIGNAÇÃO EM PAGAMENTO. LIMITES DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA, ISS, IPI, ICMS. TEMA 91 DO STJ. OBRIGAÇÕES MISTAS. PRODUÇÃO SOB ENCOMENDA. 1. No julgamento da tese no Tema 91, definiu o STJ que nas obrigações mistas, assim entendidas as que agregam mercadorias e serviços, deve incidir ISS quando o serviço estiver previsto na lista da LC 116/2003 e ICMS quando o serviço não estiver previsto. A tese prevalecente considerou a estrita legalidade e o caráter compensatório entre as competências tributárias dos entes políticos, desconsiderando distinções relacionadas ao escopo contratual ou à obrigação preponderante do contrato (fazer ou dar). 2. A lista de serviços anexa à LC 116/2003 prevê a incidência de ISS sobre os serviços relativos a bens de terceiros (tópico 14), dentre os quais constam instalação e montagem de aparelhos, máquinas e equipamentos, inclusive montagem industrial, prestados ao usuário final, exclusivamente com material por ele fornecido (14.06); funilaria e lanternagem (14.12); e carpintaria e serralheria (14.13). 3. O ISS incide sobre os serviços relativos a bens de terceiro, ou seja, bem que pertence ao cliente ou a pessoa por ele indicada. Não incide ISS sobre a operação de venda de um produto industrializado quando não há nenhuma alteração ou aprimoramento de um bem que já pertencia ao contratante, ainda que produzido sob encomenda, de acordo com especificação indicada pelo cliente. Logo, sobre as operações de circulação desta mercadoria incide ICMS e sobre a saída destes produtos industrializados incide IPI. Por outro lado, incide ISS sobre serviços de mão de obra e solda no conserto de esquadrias e estruturas metálicas relacionados aos bens de terceiro, pois se enquadram em itens listados na LC 116/2003. (TRF4, AC 5027489-06.2014.4.04.7107, PRIMEIRA TURMA, Relator EDUARDO VANDRÉ OLIVEIRA LEMA GARCIA, juntado aos autos em 07/03/2022) [Grifei e sublinhei]

De qualquer modo, levando em consideração para a resolução da controvérsia a análise se o material didático comercializado pela empresa que ministra cursos de idiomas amolda-se ao conceito de comercialização de mercadorias (livros), tributável pelo ICMS, ou se a operação (fornecimento de material didático) integra o conceito de ensino de idioma, conclui-se tratar-se tão somente como prestação de serviço.

O objeto social da empresa autora consiste na prestação de serviços em ensino de idiomas e comércio varejista de livros (evento 1, CONTRSOCIAL3).

Nos cursos de idiomas da parte autora são oferecidas aulas 2 vezes por semana de 1:15 min cada aula, sob orientação de professor, facilitada por meio de recursos tecnológicos disponíveis em salas de aula e livros exclusivos, planejados em integração com o método. O material didático é encomendado com antecedência para que possa ser confeccionado pela gráfica do franqueador (Evento 1, PROCADM4, Páginas 12-13).

A hipótese enseja aplicação do princípio da preponderância para definir se sobre a operação mista haverá incidência de norma tributária estadual ou municipal.

A prova dos autos demonstra que a venda de livros não é atividade principal da autora, que ministra cursos de idiomas, em cujas aulas são utilizados o material didático desenvolvido especialmente para o método do curso.

A natureza mercantil do produto está na destinação que lhe é dada.

No caso, a comercialização do material didático destina-se exclusivamente aos alunos matriculados com o objetivo de dar suporte para a transmissão do ensino do idioma estrangeiro. Logo, é parte integrante e inerente à prestação do serviço.

Ademais, o consumidor adquire o curso de idiomas, que consiste obrigação de fazer, nele incluído o material didático para acompanhamento do ensino, preponderando o serviço de ensino e não a aquisição da mercadoria (material didático).

Desse modo, tendo em vista que a atividade da parte autora - ensino de idiomas - não está inserida na exceção referida no § 2º do art. 1º da Lei Complementar nº 116/2003, o valor das mercadorias fornecidas, no caso, material didático, para a prestação dos serviços deve ser incluído na base de cálculo do imposto devido.

Por fim, não prospera, igualmente, a alegação de imunidade tributária na forma do art. 150, VI, alínea "d" da CF, pois os livros comercializados, no caso, estão vinculados à prestação de serviços de ensino específico daquela instituição de ensino, compondo, portanto, a base de cálculo do ISS. Não se trata de tributar a comercialização dos livros como atividade autônoma, mas considerá-la na base de cálculo do ISS, por fazer parte da prestação do serviço.

Com esses fundamentos, concluo que desmerece guarida a postulação inicial.

3. Dispositivo

Ante o exposto, **JULGO IMPROCEDENTE** o pedido, com fundamento no artigo 487, inciso I, do Código de Processo Civil.

Custas e honorários de advogado, estes fixados em 10% sobre o valor atribuído à causa na inicial, atualizado desde o ajuizamento, segundo o IPCA, pela demandante.

Publicada e registrada eletronicamente. Intimem-se.

Havendo interposição de recurso por qualquer das partes, intime-se a parte contrária para apresentação de contrarrazões, no prazo legal. Após, remetam-se os autos ao Tribunal Regional Federal da 4ª Região.

Oportunamente, dê-se baixa.

Documento eletrônico assinado por **ANDERSON BARG, Juiz Federal**, na forma do artigo 1º, inciso III, da Lei 11.419, de 19 de dezembro de 2006 e Resolução TRF 4ª Região nº 17, de 26 de março de 2010. A conferência da **autenticidade do documento** está disponível no endereço eletrônico <http://www.trf4.jus.br/trf4/processos/verifica.php>, mediante o preenchimento do código verificador **720009221449v37** e do código CRC **13989c51**.

Informações adicionais da assinatura:
Signatário (a): ANDERSON BARG
Data e Hora: 17/10/2022, às 19:4:5

5011447-26.2021.4.04.7206