

# ISS NA LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS – TRATAMENTO JURÍDICO - PARECER

Cristiano de Oliveira Schappo  
Advogado em Joinville  
[www.teixeirafilho.com.br](http://www.teixeirafilho.com.br)

## 1. DA CONSULTA

Consulta-nos o sócio-administrador da empresa xxxx, a respeito de informações fiscais e procedimentos para a emissão de Notas Fiscais sobre as atividades de locação e montagem de stands.

Questiona a respeito de quais os tributos incidem sobre as atividades desenvolvidas pela empresa (locação e montagem de stands).

No caso específico do ISS, pretende ver esclarecido qual a alíquota e o seu respectivo código aplicável à espécie, de acordo com a legislação do Município de Joinville/SC.

## 2. DO PARECER

### 2.1. Das atividades desenvolvidas pela empresa

Inicialmente percebe-se que a Consulente possui duas atividades distintas, porém, interligadas entre si, quais sejam:

- a) **Locação de Stands:** consiste na simples atividade de locação de bens móveis de sua propriedade (Stands), definida no artigo 565 do Novo Código Civil (que corresponde ao artigo 1.188 do CC anterior). Configura em uma obrigação de **dar**, ou seja, entrega do bem locado;
- b) **Montagem de Stands:** consiste na prestação de serviços de montagem dos Stands para diversos eventos, tais como: feiras, congressos, etc. Consiste em uma obrigação de **fazer**.

Definidas as atividades desenvolvidas pela Consulente passamos a análise das questões ora consultas.

### 2.2. Tributação da atividade de locação dos stands

Quanto à atividade de **locação** de stands incidem todos os tributos federais relacionados com essa atividade, tais como: COFINS, PIS, CSLL, IRPJ, etc.

No entanto, sobre tal atividade não incide o ISS municipal por não se tratar de “prestação de serviços”.

E isto se conclui pelas seguintes razões:

A competência impositiva outorgada pela Constituição Federal ao Município para tributar serviços de qualquer natureza, não compreendidos na competência dos Estados e Distrito Federal, exige que só se alcancem, mediante incidência do ISS, os atos e fatos que se possam qualificar, juridicamente como **serviços** (artigo 156, III, da CF).

De igual modo, a legislação tributária deve ser interpretada em consonância com os princípios e conceitos definidos no direito privado, conforme estabelece o artigo 110, do CTN, verbis:

Art. 110. A Lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

Cumpre, então, para delimitar o campo de incidência da exação em comento, examinar as figuras jurídicas da “locação” e do “serviço”, socorrendo-se no conceito de direito privado, uma vez que suas definições não são "captadas nos quadrantes constitucionais", como diz JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELO<sup>1</sup>.

A conceituação da **locação** está definida no artigo 565 do Novo Código Civil (que corresponde ao artigo 1.188 do CC anterior), que reza:

Art. 565. Na locação de coisas, uma das partes se obriga a ceder à outra, por tempo determinado, ou não, o uso e gozo de coisa não fungível, mediante certa retribuição.

Segundo MARIA HELENA DINIZ<sup>2</sup>, a característica principal da locação de coisa é a concessão do “uso de um bem ou o gozo de um direito, mediante remuneração em dinheiro”, com o compromisso da restituição do “mesmo objeto locado”.

A conceituação para o termo “**serviço**”, por sua vez, pode ser encontrada no VOCABULÁRIO JURÍDICO de DE PLÁCIDO E SILVA<sup>3</sup>:

**SERVIÇO.** Do latim *servitium* (condição de escravo), exprime, gramaticalmente, o estado de que é servo, encontrando-se no dever de servir, ou de trabalhar para o amo. Extensivamente, porém, a expressão designa hoje o próprio trabalho a ser executado, ou que se executou, definindo obra, o exercício do ofício, o expediente, o mister, a tarefa, a ocupação, ou a função. Por essa forma, constitui serviço não somente o desempenho da atividade ou de trabalho intelectual, como a execução de trabalho, ou de obra material. Onde quer que haja um encargo a cumprir, obra a fazer, trabalho a realizar, empreendimento a executar, ou cumprido, feito, realizado, ou executado, há um serviço a fazer, ou que fez.

---

1 JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELO, “*Contribuições Sociais no Sistema Tributário*”, Malheiros Editores, São Paulo, 1993, pág. 134.

2 MARIA HELENA DINIZ, “*Curso de Direito Civil Brasileiro*”, 11ª Edição, Saraiva, São Paulo, 1996, 3º Vol., pág. 210.

3 DE PLÁCIDO E SILVA, “*Vocabulo Jurídico*”, 11ª Edição, Florense, Rio de Janeiro, 1991, 4º Vol., pág. 215.

Ainda, na visão de ARNALDO RIZZARDO <sup>4</sup>, a “**locação de serviços**” concebe-se como “contrato sinalagmático através do qual uma das partes contratantes, designada locadora, se compromete a prestar serviços ou mão-de-obra, que a outra, denominada locatária, se compromete a remunerar.”

Observa-se nitidamente dos conceitos acima que a “**locação**” configura obrigação de **dar**, consistente na entrega do bem locado. E, o “**serviço**”, por seu turno, consiste na obrigação de **fazer**. Portanto, institutos absolutamente distintos não podendo atribuir-lhes idêntico regime jurídico tributário.

Outra distinção apanhada por ORLANDO GOMES <sup>5</sup> é:

[...] o traço característico da locação é o regresso da coisa locada ao seu dono, ao passo que o serviço prestado fica pertencendo a quem o pagou, e não é suscetível de restituição.

Conclui-se, portanto, que o ISS somente pode incidir sobre obrigações de **fazer**, cujo conceito não se adapta com o instituto da locação.

Por isso que era inconstitucional, a exigência do ISS sobre a atividade de “locação de bens móveis” com base na legislação anterior (item 79 da lista de serviços anexa ao Decreto-lei nº 406/68, na redação da Lei Complementar Federal nº 87/97 e item 79 da lista de serviços anexa às Leis Municipais nº 1.715/79 e 2.212/87).

A partir do advento da Lei Complementar Federal nº 116/03 e, subsequente Lei Complementar Municipal nº 155/03 (Município de Joinville), a discutível incidência do ISS sobre a atividade de locação deixou de existir por falta de previsão legal (a “locação de bens móveis” foi retirada da lista de serviços tributados pelo ISS).

Assim, não há que se falar em emissão de Nota Fiscal de Serviços para a atividade de locação de stands, pois não há serviço prestado.

Entendemos que para a atividade de **locação** de stands a Consulente poderá emitir simples recibo ou documento equivalente, conforme disciplina o Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3.000, de 26/03/99, verbis:

Art. 49. São tributáveis os rendimentos decorrentes da ocupação, uso ou exploração de bens corpóreos, tais como (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 3º, Lei nº 4.506, de 1964, art. 21, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º):

I - aforamento, locação ou sublocação, arrendamento ou subarrendamento, direito de uso ou passagem de terrenos, seus acréscidos e benfeitorias, inclusive construções de qualquer natureza;

II - locação ou sublocação, arrendamento ou subarrendamento de pastos naturais ou artificiais, ou campos de invernada;

---

4 ARNALDO RIZZARDO, “*Contratos*”, 1ª Edição, Aide Editora, Rio de Janeiro, 1988, 2º Vol., pág. 641.

5 ORLANDO GOMES, “*Contratos*”, 16ª Edição, Florense, Rio de Janeiro, 1995, pág. 273.

III - direito de uso ou aproveitamento de águas privadas ou de força hidráulica;

IV - direito de uso ou exploração de películas cinematográficas ou de videoteipe;

**V - direito de uso ou exploração de outros bens móveis de qualquer natureza;**

VI - direito de exploração de conjuntos industriais.

§ 1º Constitui rendimento tributável, na declaração de rendimentos, o equivalente a dez por cento do valor venal de imóvel cedido gratuitamente, ou do valor constante da guia do Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU correspondente ao ano-calendário da declaração, ressalvado o disposto no inciso IX do art. 39 (Lei nº 4.506, de 1964, art. 23, inciso VI).

§ 2º Serão incluídos no valor recebido a título de aluguel os juros de mora, multas por rescisão de contrato de locação, e quaisquer outras compensações pelo atraso no pagamento, inclusive atualização monetária.

[...]

**Art. 51. É obrigatória a emissão de recibo ou documento equivalente no recebimento de rendimentos da locação de bens móveis** ou imóveis (Lei nº 8.846, de 21 de janeiro de 1994, art. 1º e § 1º).

Parágrafo único. O Ministro de Estado da Fazenda estabelecerá, para os efeitos deste artigo, os documentos equivalentes ao recibo, podendo dispensá-los quando os considerar desnecessários (Lei nº 8.846, de 1994, art. 1º, § 2º).

Tratando-se de locação, recomenda-se sempre a elaboração de um contrato definindo as diretrizes desta obrigação (objeto, prazo, valor, etc).

Recomenda-se ainda a numeração dos contratos de locação com menção desta nos respectivos Recibos.

### **2.3. Tributação da atividade de montagem de stands – Emissão de Nota Fiscal de Serviços**

No que diz respeito à prestação de serviços de **montagem** de stands pode-se afirmar que incidem sobre tal atividade todos os tributos federais comuns as empresas deste gênero, como: COFINS, PIS, CSLL, IRPJ, etc, além das contribuições previdenciárias ao INSS. Ainda, por se tratar de prestação de serviços, também, incide o ISS de competência municipal.

Conforme a legislação do Município de Joinville (Lei Complementar Municipal nº 155/03) entendemos que a atividade de montagem e instalação de “stands” se enquadra no **item 7.06** abaixo descrito, cuja alíquota é de 5%:

**7.06** Colocação e instalação de tapetes, carpetes, assoalhos, cortinas, revestimentos de parede, vidros, divisórias, placas de gesso e **congêneres**, com material fornecido pelo tomador do serviço.

Poderia-se até argumentar que o material não seria fornecido pelo tomador. No entanto, no caso específico, sem dúvida o material é sim fornecido

pelo tomador na medida em que houve anterior **locação** do **stand**, na qual se inclui todo o material.

Como se trata de atividade tributada pelo ISS a consulente deverá emitir Nota Fiscal de Serviços.

#### **2.4. Retenções na fonte referente à atividade de montagem**

Entendemos que a atividade de montagem de stands **não** se enquadra dentre as hipóteses previstas no artigo 30 da Lei Federal nº 10.833/03 (na versão da Medida Provisória nº 232/04). Portanto, a nosso ver, **não** deverá ser feita a **retenção** na **fonte** dos tributos federais (COFINS, PIS, CSLL).

Por outro lado, pelas características dos serviços de **montagem**, entendemos, que **não** haverá a **retenção** referente aos **11%** do **INSS** (artigo 31 da Lei Federal nº 8.212/91, na redação da Lei Federal nº 9.711/98), porquanto, essa atividade não está relacionada entre aquelas previstas nas normas previdenciárias.

Estabelece o artigo 31 e parágrafos da Lei nº 8.212/91 (redação da Lei nº 9.711/98), que:

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente da mão-de-obra, observado o disposto no § 5º do art. 33.

§ 1º O valor retido de que trata o caput, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, será compensado pelo respectivo estabelecimento da empresa cedente da mão-de-obra, quando do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados a seu serviço.

§ 2º Na impossibilidade de haver compensação integral na forma do parágrafo anterior, o saldo remanescente será objeto de restituição.

§ 3º Para os fins desta Lei, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação.

§ 4º Enquadram-se na situação prevista no parágrafo anterior, além de outros estabelecidos em regulamento, os seguintes serviços:

I - limpeza, conservação e zeladoria;

II - vigilância e segurança;

III - empreitada de mão-de-obra;

IV - contratação de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974.

§ 5º O cedente da mão-de-obra deverá elaborar folhas de pagamento distintas para cada contratante.

Por sua vez, a Ordem de Serviço nº 209 do INSS, de 20/05/1999, ao estabelecer procedimentos de arrecadação e fiscalização da retenção incidente sobre o valor dos serviços e das contribuições devidas sobre a remuneração decorrente da prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, diferentemente do que ocorreu com a Ordem de Serviço nº 203/99, estabeleceu conceitos e definiu os serviços que serão objeto de retenção de cessão de mão-de-obra ou empreitada. Se não, veja-se:

[...]

## I - DOS CONCEITOS

1 - Entende-se por CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA, a colocação à disposição da contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, independentemente da natureza e da forma de contratação.

No conceito de cessão de mão-de-obra, destaca-se a natureza contínua do serviço, ficando o pessoal utilizado à disposição exclusiva do tomador, que gerencia a realização do serviço. O objeto do contrato é somente a mão-de-obra.

1.1 - Ocorre a colocação nas dependências de terceiros quando a empresa contratada aloca o segurado cedido em dependências determinadas pela empresa contratante, que não sejam pertencentes àquela ou a esta.

A expressão terceiros comporta a possibilidade de o serviço ser executado em qualquer lugar, fora do estabelecimento da contratante, inclusive no da própria cedente que, por excelência, é um "terceiro" em relação à contratante.

A retenção independe do lugar da execução dos serviços, e, sim se os mesmos são prestados mediante cessão ou empreitada de mão-de-obra.

1.2 - Serviços contínuos são aqueles que se constituem em necessidade permanente do contratante, ligados ou não a sua atividade fim, independente de periodicidade.

Os serviços de "limpeza, conservação e zeladoria; vigilância e segurança; construção civil; serviços rurais; digitação e preparação de dados para processamento" sempre que prestados a empresa caracterizam-se como cessão ou empreitada de mão-de-obra, portanto havendo sempre a retenção, salvo as exceções contidas nesse regulamento.

Assim a necessidade permanente do contratante deve ser analisada criteriosamente nos sub-itens de "f" a "y" (12.1 da OS), que somente sofrerão retenção em caso de cessão de mão-de-obra, inexistindo quando ocorre a empreitada.

No item 12.1, por exemplo, podemos definir que a "cobrança", ali alocada, refere-se quando a empresa contratada disponibiliza à contratante um segurado, nas suas dependências ou de terceiros, para a realização do trabalho especificado, definindo-se assim a cessão de mão-de-obra, com a retenção prevista. Porém naquele caso onde o objetivo da contratada é efetuar a cobrança, da forma que lhe convier, não disponibilizando esse ou aquele segurado à contratante, caracteriza-se, sim, como empreitada de mão de obra, pois o fim específico do contrato é o recebimento do valor.

[...]

3 - EMPREITADA é a execução de tarefa, obra ou serviço, contratualmente estabelecida, relacionada ou não com a atividade fim da empresa contratante, nas suas dependências, nas da contratada ou nas de terceiros, tendo como objeto um fim específico ou resultado pretendido.

O objetivo na empreitada tem um fim específico que é o resultado pretendido, ou seja, diferentemente da cessão de mão-de-obra, onde o objetivo é a colocação a disposição do contratante os serviços do segurado, na empreitada o objetivo é aquele do resultado.

Os serviços de "limpeza, conservação e zeladoria; vigilância e segurança; construção civil; serviços rurais; digitação e preparação de dados para processamento" sempre que prestados a empresa caracterizam-se como cessão ou empreitada de mão-de-obra, portanto havendo sempre a retenção, salvo as exceções contidas nesse regulamento.

Os serviços de vigilância, quando a contratada coloca a disposição da contratante um vigia, ficando a disposição exclusiva deste último, constata-se a cessão de mão-de-obra. Diferentemente de quando determinada empresa contrata uma empresa de vigilância para realizar serviços de monitoramento, que constitui-se numa empreitada.

No exemplo acima, tanto a cessão de mão-de-obra como a empreitada deverão sofrer a retenção, salvo as exceções contidas nesse regulamento.

3.1 - A empreitada será de labor, quando houver somente fornecimento de mão-de-obra, e mista, quando houver fornecimento de mão-de-obra e material, podendo ocorrer, em ambos os casos, a utilização de equipamentos ou meios mecânicos para sua execução.

Na empreitada de labor, o empreiteiro assume apenas a obrigação de prestar o trabalho necessário à execução da obra. Ele recebe os materiais do proprietário da obra e aplica a sua mão-de-obra para produzir o resultado desejado: a obra. Chamamos aqui a atenção para que não se confunda essa modalidade de contrato com a locação de serviço. Na empreitada de labor, o que se contrata é o resultado do trabalho, o produto do serviço, enquanto que na locação de serviço, remunera-se o trabalho em si mesmo, paga-se a pessoa que põe à disposição de outro a sua atividade.

Empreitada de material é aquela em que o empreiteiro concorre com a mão-de-obra e os materiais, correndo ambos por sua conta. É a modalidade mais freqüente, na qual o empreiteiro assume os riscos integrais pela execução da obra, respondendo, assim, pela boa qualidade de tudo o que empregou na construção, como pela perfeição de seu trabalho. O empreiteiro contrai, por conseqüência, ao mesmo tempo a obrigação de fazer e de dar. Não é um contrato de compra e venda de materiais, onde só existe a obrigação de dar. O empreiteiro se compromete a mais: deve fazer (executar a obra) e, ao final, depois de construí-la, tem a obrigação de dar (entregar o bem como contratado).

4 - CONTRATO POR EMPREITADA NA CONSTRUÇÃO CIVIL, para fins deste ato, é aquele celebrado por empresas proprietárias, donas de obra ou incorporadoras, com empresa contratada para execução de obra ou serviço na construção civil, no todo ou em parte.

A empreitada pode compreender algumas modalidades ou tipos. Em qualquer delas, o contrato de empreitada tem natureza civil. A empreitada por ser classificada, assim:

a) quanto ao modo de execução:

- Empreitada de material;
- Empreitada de labor;
- Empreitada integral;

b) quanto à remuneração do empreiteiro:

- Empreitada por preço global; e
- Empreitada por preço unitário.

Obra, dependendo do que for ajustado, pode ser a construção completa ou apenas uma de suas etapas ou partes.

4.1 - CONTRATO POR EMPREITADA TOTAL é aquele celebrado exclusivamente com empresa construtora, registrada no Conselho Regional de Engenharia e Arquitetura - CREA, que assume a responsabilidade direta pela execução total da obra, com ou sem fornecimento de material;

Exclusivamente com empresa construtora e com registro no CREA.

De acordo com a Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE, as empresas construtoras classificam-se nos seguintes códigos:

#### 1. CONSTRUÇÃO DE EDIFÍCIOS E OBRAS DE ENGENHARIA CIVIL

4521-7 Edificações (residenciais, industriais, comerciais e de serviços)

4522-5 Obras viárias

4523-3 Grandes estruturas e obras de arte

4524-1 Obras de urbanização e paisagismo

4525-0 Montagem de estruturas

4529-2 Obras de outros tipos

4.1.1 - Compreende-se como execução total da obra a responsabilidade pela execução de todos os projetos a ela pertinentes.

A ART – Anotação de Responsabilidade Técnica, instituída pela Lei Federal n. 6.496, de 7 de dezembro de 1977, é o meio legal para demonstrar a responsabilidade pela execução dos projetos.

Observe que somente da execução dos projetos deve ser haver a responsabilidade, portanto, a elaboração dos mesmos pode ser de responsabilidade de terceiros.

A execução é exclusivamente pela empresa construtora.

4.2 - CONTRATO POR EMPREITADA PARCIAL é aquele celebrado com empresa prestadora de serviços na área de construção civil para execução de parte da obra com, ou sem, fornecimento de material.

Diferencia-se da "empreitada total" devido ao fato de não determinar a exclusividade da empresa construtora, dispondo que pode ser realizado com empresa prestadora de serviços na área de construção civil.



4.3 - Considera-se OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL a construção, demolição, reforma, ou ampliação de edificação, ou outra benfeitoria agregada ao solo ou ao subsolo.

Construção civil é a ação deliberada do ser humano com o objetivo de alcançar, de acordo com um projeto de engenharia, resultado material consistente na transformação de bem imóvel, de modo economicamente positivo.

5 - CONTRATO DE SUBEMPREITADA NA CONSTRUÇÃO CIVIL é o contrato celebrado entre empreiteira e outras empresas para a execução de obra ou de serviços na construção civil, no todo ou em parte, com ou sem fornecimento de material.

A subempreitada é um contrato derivado (expressão que serve para explicar que ele depende de um contrato principal, o de empreitada. Pode ser total ou parcial (conforme abranja todo o conjunto da obra ou parte dela).

[...]

## II - DA CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA E DA EMPREITADA

12 - A contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário deverá reter 11% (onze por cento) do valor dos serviços contidos na nota fiscal, fatura ou recibo.

A responsabilidade em reter o percentual de 11% (onze por cento) do valor dos serviços é da contratante, mesmo que a contratada não o tenha destacado, conforme deixa claro esse item.

12.1 - Aplica-se a retenção aos seguintes serviços quando executados mediante cessão de mão-de-obra:

- a) limpeza, conservação e zeladoria;
- b) vigilância e segurança;
- c) construção civil;
- d) serviços rurais;
- e) digitação e preparação de dados para processamento;
- f) acabamento, embalagem e acondicionamento de produtos;
- g) cobrança;
- h) coleta e reciclagem de lixo e resíduos;
- i) copa e hotelaria;
- j) corte e ligação de serviços públicos;
- k) distribuição;
- l) treinamento e ensino

- m) entrega de contas e documentos;
- n) ligação e leitura de medidores;
- o) manutenção de instalações, de máquinas e de equipamentos;
- p) **montagem**;
- q) operação de máquinas, equipamentos e veículos;
- r) operação de pedágio e de terminais de transporte;
- s) operação de transporte de cargas e passageiros;
- t) portaria, recepção e ascensorista;
- u) recepção, triagem e movimentação de materiais;
- v) promoção de vendas e eventos;
- w) secretaria e expediente;
- x) saúde;
- y) telefonia, inclusive telemarketing; e

Os serviços elencados nesse item são exaustivos, sendo assim, somente esses serão objeto de retenção em caso de cessão de mão-de-obra.

Diferentemente ocorreu com a Ordem de Serviço 203/99 que trazia serviços exemplificativos, deixando aberta a porta para as dúvidas e divagações.

14 - A contratante de serviços executados mediante empreitada deverá reter 11% (onze por cento) do valor dos serviços contidos na nota fiscal, fatura ou recibo, observado o disposto no item 15.

Os serviços de **empreitada** passíveis de **retenção** são apenas os elencados no item **14.1, não cabendo naqueles de "f" a "y" do item 12.1.**

14.1 - Aplica-se a retenção aos seguintes serviços executados mediante empreitada:

- a) limpeza, conservação e zeladoria;
- b) vigilância e segurança;
- c) construção civil;
- d) serviços rurais;
- e) digitação e preparação de dados para processamento.

Os serviços acima, além daqueles das empresas de trabalho temporário, sempre que prestados deverá ocorrer a retenção, prevista nessa Ordem de Serviço.

Observe que esses itens constam na lista 12.1 cessão de mão-de-obra e figuram também aqui, como empreitada.

Num exemplo de digitação verificamos a ocorrência de 1) cessão de mão-de-obra quando a contratada coloca segurado a disposição da contratante, e 2) empreitada de mão-de-obra quando o objeto do contrato tem o fim específico da digitação.

Em ambos os exemplos deve ocorrer a retenção.

15 - Na empreitada na construção civil, aplicar-se-á a responsabilidade solidária de que trata o inciso VI, do artigo 30 da Lei 8.212/91, somente nos seguintes casos:

I - na contratação de execução de obra por empreitada total; e

II - quando houver o repasse integral do contrato nas mesmas condições pactuadas.

Não há retenção, disposta nessa Ordem de Serviço, quando verificados os serviços dos itens I e II acima, aplicando-se a Responsabilidade Solidária:

Lei 8.212/91 – art. 30 – inciso VI:

O proprietário, o incorporador definido na Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964, o dono da obra ou condômino da unidade imobiliária, qualquer que seja a forma de contratação da construção, reforma ou acréscimo, são solidários com o construtor, e estes com a subempreiteira pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social, ressalvado o seu direito regressivo contra o executor ou contratante da obra e admitida a retenção de importância a este devida para garantia do cumprimento dessas obrigações, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem; (Redação dada ao inciso pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)."

15.1 – A contratante, valendo-se da faculdade estabelecida no inciso VI do artigo 30 da Lei 8.212/91 e em conformidade com o inciso II do parágrafo 3 do art. 220 do Decreto 3.048/99, elidir-se-á da responsabilidade solidária com a contratada mediante a retenção e o recolhimento previstos no artigo 31 da citada Lei, na forma estabelecida neste ato.

No item 15 a previdência dispõe que não haverá retenção em relação as contratações ali arroladas, aplicando-se a responsabilidade solidária. Contudo pode-se aplicar a retenção, prevista nessa Ordem de Serviço, elidindo-se, daí, a responsabilidade solidária.

Assim sendo, entendemos que a **montagem** não está definida no conceito de cessão de mão-de-obra, mas sim, no conceito de **empreitada**, definida pela supra citada Ordem de Serviço do próprio INSS.

Quer dizer, a atividade está contratualmente estabelecida e é executada nas dependências da empresa contratante tendo como objetivo único e específico a montagem do stand. Não se trata de serviço contínuo. O objetivo é único é aquele do resultado.

A própria OS nº 209/99, estabelece os serviços de empreitada que podem ser passíveis de retenção, ou seja, somente aqueles relacionados no **item 14.1, não cabendo** naqueles de "f" a "y" do **item 12.1**, o que **abrange** os serviços de **montagem**.

Não obstante a clareza da Ordem de Serviço nº 209/99 recomenda-se que a Consulente formule perante o INSS uma Consulta Tributária sobre a matéria,

evitando-se assim, qualquer tipo de discussão ou até mesmo algum procedimento de fiscalização pela Previdência Social.

Da mesma forma, **não** haverá retenção do ISS por parte da pessoa jurídica tomadora dos serviços de conformidade com os artigos 11 e 12 da Lei Complementar Municipal nº 155, de 19/12/2003. A única exceção é quando o tomador dos serviços for estabelecimento bancário e demais instituições financeiras autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil é que ocorrerá a retenção do ISS.

Na respectiva Nota Fiscal de Serviço deve-se sempre descrever o serviço prestado, ou seja: “montagem e instalação de stands”.

Recomenda-se conservar na sede da Consulente toda a documentação referente à mão-de-obra utilizada nos serviços de montagem para comprovação em eventual e futura fiscalização do INSS e/ou do Município local da prestação do serviço.

### **3. CONCLUSÃO**

Portanto, em resumo, nossas orientações são as seguintes:

#### **3.1. Para a atividade de locação dos stands deve se observar o seguinte:**

- a) O valor da receita deve ser contabilizado e sobre ela incidem o IRPJ, Contribuição Social, PIS e COFINS;
- b) Não há incidência do ISS, por se tratar de operação civil de locação, portanto fora do campo de incidência deste tributo;
- c) A empresa deve elaborar Contrato de Locação dos Stands, para cada operação;
- d) A empresa deve emitir recibo de aluguel.

#### **3.2. Para a atividade de montagem e instalação de stands deve se observar o seguinte procedimento**

- a) Deve ser emitida Nota Fiscal de Serviços;
- b) Há incidência do IRPJ, Contribuição Social, PIS e COFINS, não deverá haver retenção na fonte pelo tomador dos serviços;
- c) Há incidência da contribuição ao INSS, sem retenção dos 11% na fonte pelo tomador dos serviços; Recomenda-se que a empresa formule uma Consulta Tributária ao INSS sobre esta matéria;
- d) Há incidência do ISS, no código de receita 7.06, pela alíquota de 5%

- e) Não haverá retenção na fonte do ISS por parte das pessoas jurídicas tomadoras de serviços, exceto se estas forem Bancos ou demais empresas autorizadas pelo BACEN.

É o nosso parecer.

Joinville, 22 de dezembro de 2005.

Cristiano de Oliveira Schappo  
OAB/SC 10.959