



Processo: CM-47/2025

Recorrente: Clube de Caça e Pesca Alberto Scheidt

Assunto: Impugnação de Notificação de Lançamento (Ação Fiscal 415/2024)

EMENTA: TRIBUTÁRIO. ISS. CLUBE DE CAÇA E PESCA. ASSOCIAÇÃO SEM FINS LUCRATIVOS. ATIVIDADE RESTRITA A ASSOCIADOS. AUSÊNCIA DE PRESTAÇÃO ONEROSA DE SERVIÇOS A TERCEIROS. NÃO INCIDÊNCIA.

Análise da exigência de ISS sobre as anuidades pagas por associados a clube recreativo sem fins lucrativos. Atividades restritas ao quadro associativo, sem atendimento a terceiros ou exploração econômica de serviços. Contribuições configuradas como mero rateio de despesas de manutenção. Inexistência de contraprestação individualizada ou prestação de serviço a título oneroso. Precedentes do STJ e TJSC. Recurso conhecido e provido.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do CMC, em sessão havida em 27/06/2025, em conformidade com a ata de julgamento, por unanimidade de votos, pelo PROVIMENTO do RECURSO VOLUNTÁRIO.

Conselheiro: MOISÉS NUNES CARDOSO – RELATOR

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado pelo Clube de Caça e Pesca Alberto Scheidt, associação civil sem fins lucrativos, em face da Notificação de Lançamento nº 143545015, pela qual o Município de Criciúma visa exigir ISS sobre as anuidades pagas pelos associados no período de 01/01/2019 a 30/09/2024, por considerar que a atividade desenvolvida pela entidade caracterizaria a prestação de serviços.



A recorrente impugna o lançamento sob o fundamento de que estaria imune a impostos, já que é entidade sem fins lucrativos, atendendo ao comando constitucional atinente, ou porque faria jus à isenção tributária de que trata o art. 15 da Lei nº 9.532/97, em razão do reconhecimento do caráter de utilidade pública conferido pela Lei Municipal nº 691, de 05 de abril de 1968.

Sustenta, ainda, que não teria ocorrido o fato gerador do ISS, uma vez que os valores arrecadados por meio das anuidades dos associados não constituiriam o preço de serviços prestados a terceiros, mas meras contribuições de custeio destinadas à manutenção da própria entidade. Esclarece que suas instalações (estande de tiro, áreas esportivas e de confraternização) são utilizadas exclusivamente pelos associados, conforme previsto em seu Estatuto Social, e que não está aberto ao público em geral. Informa que não há exploração comercial no local, já que não realizam vendas de produtos, tais como munições, bebidas ou quaisquer itens, nem se oferecem serviços a não associados. Afirmar, ainda, que eventuais cessões de espaço a órgãos públicos – Polícia Militar, Polícia Federal ou Poder Judiciário – ocorrem de forma esporádica e gratuita, sem qualquer intuito comercial ou contraprestação pecuniária.

Com estas razões, defende, também, que o caso não se assemelha ao dos Clubes de Futebol, o que desautorizaria a utilização de precedentes jurisprudenciais relacionados e que a decisão de primeira instância não deve ser mantida no ponto em que considera os sócios do clube como seus clientes, e não associados.

Alega, ainda, que há inadequação da base de cálculo adotada, em razão da aferição indireta, dado que as anuidades associativas não remuneraram nenhum serviço individualizado, consistindo apenas em rateios para a cobertura de custos operacionais e de manutenção do patrimônio comum do Clube, em prol dos próprios associados.

Ao final, pede provimento ao recurso voluntário para ver reconhecida a insubsistência do lançamento fiscal ou ao menos reduzida a base de cálculo apurada.

É o relatório.



VOTO

O recurso voluntário é tempestivo e, por isso, deve ser conhecido.

Sua interposição ocorreu em 01/04/2025, isto é, dentro do decêndio legal, nos termos do que dispõe o art. 155, do Código Tributário Municipal, tendo em vista a intimação ocorrida em 24/03/2025.

Assim, passo à análise do mérito.

O contribuinte alega ter direito à imunidade tributária com fundamento no art. 150, inciso VI, alínea “c”, da Constituição Federal, pois cumpriria seus requisitos legais, assim como defende fazer jus à isenção de que trata o art. 15 da Lei Federal nº 9.532/97, por ostentar o caráter de entidade de utilidade pública, reconhecido pela Lei Municipal nº 691/1968.

Tais pleitos, contudo, não merecem acolhimento.

Segundo a Constituição Federal, art. 150, inciso VI, alínea “c”, a imunidade tributária pretendida destina-se às instituições de **educação e de assistência social**, sem fins lucrativos, desde que atendidos os requisitos da lei.

No presente caso, a ausência de finalidade lucrativa da recorrente ou mesmo se ela cumpre ou não os requisitos da lei a que alude a Constituição Federal, no caso, o art. 14 do CTN, para fruir do direito à imunidade, são aspectos irrelevantes, simplesmente porque ela não ostenta a condição jurídica de entidade educacional ou de assistência social *stricto sensu*, para quem a Constituição direcionou a imunidade.

Validamente, o comando constitucional em questão veicula imunidade subjetiva direcionada apenas a determinados sujeitos de direito, isto é, que detenham qualificação jurídica ou institucional específica, como, no caso sob exame, atuem na área do ensino ou da assistência social.



Do art. 2º de Estatuto Social da recorrente, extrai-se que a entidade tem como finalidade promover reuniões de caráter social, recreativo, cultural e cívico para a prática da caça e pesca amadora e a promoção do tiro esportivo entre seus associados. Sua atividade principal, portanto, não tem relação com a educação formal nem com a assistência social.

A própria Lei 9.532/97, invocada pela recorrente, não pode lhe socorrer, pois, em seu art. 12, prevê expressamente que “considera-se imune a instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos”.

Assim, por não se tratar de uma entidade regular de ensino nem prestar qualquer atividade de assistência social voltada à população em geral, a recorrente visivelmente não se enquadra na condição constitucional subjetiva para a fruição do direito à imunidade tributária, conforme já bem destacado pela decisão singular.

De igual forma, não há direito à isenção tributária. A condição de entidade declarada de utilidade pública por lei municipal não implica, por si, em reconhecimento automático da isenção de impostos. A concessão de isenções tributárias depende de lei específica que as preveja, nos termos do que dispõe o art. 150, § 6º, da Constituição Federal.

Muito embora a recorrente detenha o reconhecimento legal de entidade de utilidade pública por lei municipal (Lei 691/1968), não se identifica qualquer lei específica concedendo-lhe a isenção do imposto sobre serviços. A declaração de utilidade pública pode sim evidenciar o valor social da entidade, mas não é capaz de gerar qualquer benefício fiscal sem que haja previsão legal expressa.

Até mesmo o art. 15 da Lei nº 9.532/97, invocado pela recorrente, é incapaz de amparar o seu pleito, uma vez que este comando legal é voltado exclusivamente à tributação do IR e CSLL, o que, inclusive, consta expressamente de seu § 1º:



§ 1º A isenção a que se refere este artigo aplica-se, exclusivamente, em relação ao imposto de renda da pessoa jurídica e à contribuição social sobre o lucro líquido, observado o disposto no parágrafo subsequente.

Nem poderia ser diferente, já que as isenções heterônomas são vedadas em nosso ordenamento jurídico. Apenas o próprio município, no exercício de sua competência tributária é que pode criar norma específica sobre isenção de ISS, o que não se verifica no caso em tela.

Dessa forma, não há igualmente que se falar em direito da recorrente à isenção do imposto municipal sobre serviços.

Já no que diz respeito à inoccorrência do fato gerador do ISS sobre a atividade da recorrente, importa verificar se as anuidades pagas pelos sócios do clube podem ser consideradas “preço de serviço” revelador de conteúdo econômico coincidente com a hipótese de incidência do imposto, nos termos da legislação tributária vigente.

A fiscalização municipal defende que as anuidades pagas pelos associados caracterizaram contraprestação por serviços oferecidos pelo clube, sustentando haver relação de consumo onerosa e, portanto, fato gerador do ISS, mesmo em se tratando de entidade sem fins lucrativos. Esse argumento foi apoiado no princípio da capacidade contributiva, sob a alegação de que os associados, ao arcarem com pagamentos regulares, demonstram capacidade econômica tributável.

Eis aqui o ponto central da controvérsia.

Por isso, é de suma importância verificar a natureza da relação entre o clube e seus sócios, para concluir se há ou não fato gerador do imposto municipal.

Primeiramente, é necessário recordarmos as balizas que delineiam o fato gerador do ISS: trata-se da prestação de um serviço com intuito econômico (onerosidade), nos termos definidos pela lista de serviços da Lei Complementar nº 116/2003 e pela Lei Complementar nº 287/2018 do Município de Criciúma.



Pressupõe-se no fato gerador do ISS a existência de duas partes distintas: de um lado, um prestador (empresa ou profissional) e, de outro, um tomador (cliente), ligados por uma relação jurídica de conteúdo econômico. Como regra, uma obrigação de fazer mediante remuneração.

Disso, se extrai a ideia de que não existe prestação de serviço a si próprio. No caso de associações sem fins lucrativos, esta análise ganha contornos peculiares: o vínculo entre a entidade e seus associados não é, em essência, um vínculo mercantil, mas uma relação de caráter civil/estatutário, voltada à consecução dos objetivos comuns da associação.

O fato gerador do ISS, nos termos da Lei Complementar nº 116/2003 e da legislação municipal correlata, é a prestação de serviço, de forma onerosa, assim entendido como o desempenho de uma atividade em favor de alguém, mediante remuneração, quando constante da lista de serviços tributáveis.

Para a válida incidência do imposto, não basta que determinada atividade se amolde formalmente a um item da lista anexa à LC 116/2003; é imprescindível que haja a efetiva prestação de um serviço a outrem, **com conteúdo econômico e intuito negocial**. Em outras palavras, é necessária a existência de uma relação de troca, na qual o prestador realize uma atividade em benefício do tomador, recebendo, em contrapartida, o pagamento de um preço.

E não é isso que se verifica no caso da recorrente.

A análise do caso revela que **não ocorre** a prestação de serviços a título oneroso por parte do clube recorrente. Tudo o que existe é uma organização interna em que os próprios membros, por meio de contribuições periódicas, suportam as despesas para a manutenção das atividades coletivas de que eles mesmos desfrutam.

O Clube de Caça e Pesca Alberto Scheidt atua exclusivamente em favor de seus membros, disponibilizando a eles infraestrutura e atividades voltadas à prática desportiva do tiro, conforme previsto em seu Estatuto Social.



Não há prestação de serviços a terceiros estranhos ao quadro associativo, nem mesmo de forma esporádica. Todas as atividades, tais como uso do estande de tiro, suporte técnico, garantia de segurança nas práticas, são direcionadas unicamente aos sócios, inserindo-se nos fins institucionais do clube. Vale dizer, trata-se de atribuição inerente à natureza da associação, necessária para viabilizar o objeto associativo (a prática do tiro esportivo pelos associados), e não de serviços colocados no mercado ou oferecidos ao público em geral.

Ademais, a contribuição paga pelos associados não tem natureza de preço por um serviço individualizado. É, na verdade, uma **contribuição associativa** destinada à manutenção da entidade e ao rateio de suas despesas.

Os valores são usualmente fixados em assembleia ou pelos órgãos internos do clube, independentemente do uso específico que cada sócio faça das instalações, e destinam-se a cobrir custos de conservação do estande, aquisição de insumos coletivos, cumprimento de exigências legais de segurança, dentre outros gastos institucionais.

Em outras palavras, os sócios não pagam um serviço determinado e equivalente, de modo que estão, isto sim, contribuindo para viabilizar a existência contínua do próprio clube. Essa forma de financiamento compartilhado é típica do modelo associativo e não se confunde com a compra de um serviço no mercado, mas com o rateio de despesas entre membros de uma coletividade organizada.

Importante frisar que **não se identifica uma relação econômica bilateral de natureza onerosa** nos moldes de uma relação cliente-fornecedor.

Em tal conjuntura, falta o elemento central do conceito de serviço tributável, qual seja, a presença de um conteúdo econômico em sentido estrito, caracterizado por uma relação negocial em que há uma obrigação de fazer a terceiro, mediante o pagamento de um preço.

Importa lembrar, a propósito, o conceito de serviço tributável no campo do ISS, com base na lição da professora REGINA HELENA COSTA, que assim esclarece:



[...] por óbvio, *serviços não onerosos* não podem ser tributados, pelo fato de sua prestação não revelar capacidade contributiva (art. 145, § 1º, CR), nem os prestados pela pessoa em seu próprio benefício, já que devem ser prestados a terceiro. Ainda, serviços prestados em decorrência de relação de emprego não sofrem a incidência de ISSQN, por sujeitarem-se a regime jurídico incompatível com tal exigência, porquanto a prestação de serviço autorizadora da incidência do imposto há de ser executada em caráter independente.

Assim é que podemos definir o serviço cuja prestação é tributável pelo ISSQN como a *prestação de utilidade de qualquer natureza a terceiro, efetuada em caráter oneroso, sob regime de direito privado, e que não configure relação de emprego.*¹

No caso em apreço, essa configuração legal não se verifica. As provas e informações constantes dos autos revelam que as atividades da recorrente têm natureza estritamente interna e associativa, voltadas ao benefício de seus próprios membros, sem qualquer caráter empresarial ou intuito lucrativo.

Os sócios do clube, de certo modo, se confundem com a própria entidade. Afinal, uma associação é composta por seus membros, que a criam e mantêm para atingir fins comuns. É claro que isso não implica dizer que não há autonomia do estabelecimento e que não há diferentes personalidades jurídicas, pois é evidente que sim. No entanto, quando usufruem da estrutura do clube, os associados estão usufruindo de algo que lhes pertence coletivamente, e não contratando com um ente estranho.

A situação difere, por exemplo, de um consumidor que adentra um clube comercial ou estande de tiro aberto ao público mediante pagamento de ingresso ou aluguel; aqui, o uso é restrito aos membros, e o pagamento feito por eles retorna em benefício do próprio grupo associativo, sem distribuição de lucros.

Nesse sentido, a relação jurídica que se instaura entre a associação e seus sócios não é de natureza mercantil a importar incidência do ISS, mas mera relação de direito civil. Os sócios não pagam preços de serviços à sua própria entidade, mas rateiam as despesas.

¹ COSTA, Regina H. **Curso de Direito Tributário** - 15ª Edição 2025. 15. ed. Rio de Janeiro: SRV, 2025. E-book. p.414. ISBN 9788553626502.



No tocante ao argumento da fiscalização baseado na capacidade contributiva, cumpre esclarecer que tal princípio, embora basilar em matéria tributária, não pode ser utilizado para transmutar uma relação associativa em fato gerador de ISS sem que os requisitos materiais deste tributo estejam presentes.

A capacidade contributiva orienta a justiça fiscal na distribuição dos ônus tributários, mas não cria hipóteses de incidência tributária não previstas em lei. Em outras palavras, o fato de os associados possuírem meios financeiros para arcar com anuidades (demonstrando capacidade econômica) não caracteriza por si só uma prestação de serviço onerosa. O ISS incide sobre atividades definidas em lei complementar e reproduzidas na legislação local, não sobre qualquer ingresso de recursos nas entidades. Se a atividade em questão não se subsume a um serviço tributável da lista (por carecer dos elementos de onerosidade a terceiro e objetivo mercantil), não há que se cogitar incidência do imposto a despeito da capacidade econômica do contribuinte.

Admitir o contrário seria deturpar o princípio da capacidade contributiva, convertendo-o em ferramenta para tributar situações atípicas não configuradas em lei, o que violaria os princípios da legalidade e da tipicidade fechada em matéria tributária (art. 150, I, CF e art. 97, CTN).

Quanto ao fato de que os “associados contribuintes” não integrariam verdadeiramente o quadro social, mas seriam meros tomadores de serviço sem vínculo patrimonial, sujeitos à exclusão automática por inadimplência, configurando relação tipicamente onerosa, entendemos que tal alegação também não merece prosperar.

Ainda que o Estatuto Social do Clube estabeleça diferentes categorias (associados patrimoniais e associados contribuintes), ambos os grupos compõem de fato o corpo associativo da entidade, gozando de direitos e deveres estatutários próprios da condição de associado. Não se trata de clientes externos, mas sim de membros da associação, unidos por vínculo institucional e não por contrato de prestação de serviços.



Nessa linha, entende-se que clubes recreativos sem fins lucrativos e fechados à terceiros não se caracterizam como prestadores comerciais de serviços, na medida em que o associado paga sua contribuição (anuidade ou mensalidade) para a manutenção da pessoa jurídica e, em contrapartida, obtém o direito de usufruir das atividades sociais e esportivas oferecidas, dentro da finalidade estatutária do clube.

Trata-se, pois, de **típica relação associativa**, e não de uma relação de consumo. Em suma, a denominação de “sócio” não é meramente formal: corresponde a uma efetiva inserção na entidade, diferindo do papel de um contratante/cliente em relação comercial onerosa. Ademais, a previsão estatutária de exclusão automática por inadimplência das contribuições não desnatura o vínculo associativo nem transmuta o sócio em consumidor. Este é apenas um mecanismo interno de disciplina, comum em associações para assegurar o adimplemento dos deveres associativos, e não de cláusula contratual comercial. A perda da qualidade de associado por descumprimento das obrigações sociais (como a falta de pagamento da anuidade) decorre de regra interna da entidade, com amparo no Código Civil e no Estatuto, e não configura rescisão de contrato de prestação de serviço.

Ademais, o Código de Defesa do Consumidor não se aplica às relações entre associações e seus membros, exatamente porque o clube não atua como prestador de serviços no mercado, mas sim como uma associação gerida pelos próprios associados, sem objetivo lucrativo.

Assim, a figura do “sócio contribuinte” permanece no âmbito orgânico da entidade, sendo inaplicável a analogia com o “usuário/cliente” de um serviço público ou empresarial.

No que diz respeito ao eventual enquadramento da atividade da recorrente no subitem 3.03 da Lista de Serviços anexa à LC nº 116/2003, que descreve a exploração de estandes de tiro, quadras, ginásios, campos esportivos e congêneres, para a realização de eventos ou negócios de qualquer natureza, é importante salientar que tal item pressupõe uma exploração econômica voltada ao público em geral, com finalidade mercantil.



Não é esse o caso da recorrente. As instalações e atividades esportivas do clube são de uso privativo dos associados, **inexistindo oferta de acesso ao público externo mediante pagamento**. Em outras palavras, o clube não aluga ou franqueia suas estruturas a terceiros para eventos ou negócios diversos; ao contrário, limita-se a propiciar a seus sócios condições de exercer o tiro esportivo e demais práticas dentro do escopo recreativo e esportivo delineado em seu estatuto, sem intuito de lucro.

Nesse cenário, não se configura a situação fática visada pelo subitem 3.03, pois falta o elemento da mercantilização do serviço a terceiras pessoas.

Como dito, os valores cobrados a título de mensalidade/anuidade representam apenas um rateio de despesas de manutenção do clube, aprovado pelos próprios associados em assembleia, e não uma contraprestação individualizada por serviço específico.

Assim, fica claro que a relação jurídica entre a recorrente e seus associados se mantém no âmbito estritamente associativo, não havendo prestação onerosa a terceiro que configure hipótese de incidência do imposto sobre serviços.

A propósito, é possível encontrar jurisprudência sólida no sentido da não incidência do ISS em circunstâncias análogas a esta, quando envolve associações sem fins lucrativos e seus associados.

Tanto o Tribunal de Justiça do Estado de Santa Catarina quanto o Superior Tribunal de Justiça entendem que, quando a atividade é de caráter exclusivamente associativo, sem a finalidade lucrativa e sem prestação de serviço a terceiros, inexistente fato gerador do ISS, ainda que a atividade, em tese, se amolde a algum item da lista de serviços.

No âmbito do TJSC, há precedente recente envolvendo a exigência de ISS sobre evento promovido exclusivamente para associados de entidade sem fins lucrativos. Trata-se da Apelação Cível nº 5034730-39.2020.8.24.0023, em que a 1ª Câmara de Direito Público, sob a relatoria do Des. Luiz Fernando Boller, reconheceu a nulidade do lançamento tributário efetuado pelo Município de Florianópolis, que visava



à cobrança do imposto sobre os valores arrecadados em congresso técnico promovido por associação sem finalidade lucrativa e com participação restrita aos seus membros, sem abertura ao público externo. Do acórdão, extrai-se a seguinte ementa:

APELAÇÃO. TRIBUTÁRIO. ISSQN-IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA. AÇÃO ANULATÓRIA DE LANÇAMENTO FISCAL (NOTIFICAÇÃO N. 0002/2019/TB), AJUIZADA CONTRA O MUNICÍPIO DE FLORIANÓPOLIS/SC EM 05/05/2020. VALOR ATRIBUÍDO À CAUSA: R\$ 63.479,72. ASSOCIAÇÃO PROFISSIONAL DE FINS NÃO ECONÔMICOS - QUE PRESTA SERVIÇOS DE FORMAÇÃO, CAPACITAÇÃO E CERTIFICAÇÃO PROFISSIONAL PARA SEUS ASSOCIADOS -, AUTUADA POR DEIXAR DE RECOLHER O IMPOSTO REFERENTE AO 39º CONGRESSO BRASILEIRO DE AUDITORIA INTERNA, REALIZADO DE 15 À 17 DE SETEMBRO DE 2019, EM FLORIANÓPOLIS/SC. VEREDICTO DE IMPROCEDÊNCIA. INSURGÊNCIA DO INSTITUTO DOS AUDITORES INTERNOS DO BRASIL. **APONTADA INOCORRÊNCIA DE FATO GERADOR DO TRIBUTO. PONDERAÇÃO SENSATA. VINDICAÇÃO PLAUSÍVEL.**

EVENTO DESTINADO EXCLUSIVAMENTE A ASSOCIADOS. OBJETIVO ÚNICO DE CUMPRIR A FINALIDADE INSTITUCIONAL DA ASSOCIAÇÃO, VOLTADA AO APRIMORAMENTO PROFISSIONAL DE SEUS MEMBROS. CARÊNCIA DE CONTRAPRESTAÇÃO FINANCEIRA POR TERCEIROS. ATIVIDADE QUE, EMBORA PREVISTA NA LISTA ANEXA À LEI COMPLEMENTAR N. 116/2003, NÃO OSTENTA CUNHO ECONÔMICO PARA ENSEJAR A INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA. PRECEDENTES. "A falta de prestação de serviços a terceiros, além do intuito associativo da operação, afasta a incidência do ISS, não configurando o fato gerador da exação" (STJ, AREsp n. 2.442.402/MG, rel. Min. Francisco Falcão, Segunda Turma, j. em 15/10/2024). SENTENÇA REFORMADA. PEDIDO JULGADO PROCEDENTE, RECONHECENDO A NULIDADE DO LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO. (TJSC, Apelação n. 5034730-39.2020.8.24.0023, do Tribunal de Justiça de Santa Catarina, rel. Luiz Fernando Boller, Primeira Câmara de Direito Público, j. 18-03-2025).

O entendimento foi de que, embora formalmente o congresso pudesse ser enquadrado na lista de serviços (item 12.08 – “feiras, exposições, congressos e congêneres”), faltavam os elementos materiais para caracterizar uma prestação de serviço tributável, já que o evento integrava as finalidades estatutárias da entidade e não visou lucro ou exploração econômica.

Consignou-se, nesse julgado, que os valores cobrados dos participantes (todos associados) serviram apenas para cobrir os custos do evento, sem gerar excedente ou “contraprestação econômica” típica de uma operação de mercado. Por



isso, ausente conteúdo econômico e capacidade contributiva, não houve fato gerador do ISS naquela ocasião.

Na mesma linha, segue o entendimento do STJ. Como exemplo, podemos citar o precedente igualmente recente do Agravo em Recurso Especial nº 2.442.402/MG, em que se analisou a tributação de serviços relacionados à administração de fundos por entidade fechada de previdência complementar (entidade voltada apenas a seus participantes):

TRIBUTÁRIO. ENTIDADE FECHADA DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. ATIVIDADE. ADMINISTRAÇÃO DE PLANOS DE BENEFÍCIOS DE NATUREZA PREVIDENCIÁRIA PARA OS ASSOCIADOS. AUSÊNCIA DE NATUREZA NEGOCIAL OU LUCRATIVA. ISSQN. NÃO INCIDÊNCIA. OMISSÃO. INEXISTÊNCIA.

I - Quanto à alegada omissão acerca da natureza do serviço, a relação entre os participantes e a onerosidade da prestação de serviços, o Tribunal a quo analisou as questões inexistindo a mácula alegada.

II - Como definido no acórdão recorrido a recorrida, Fundação Libertas é pessoa jurídica de direito privado sem finalidade lucrativa e os benefícios previdenciários prestados de assistência à saúde se dirigem exclusivamente a seus associados, não atingindo terceiros.

III - Em face de sua natureza, o patrimônio da instituição e os respectivos rendimentos reverterem-se integralmente na concessão e manutenção do pagamento de benefícios, afastando a natureza comercial da atividade e desnatura o conceito de preço como contraprestação à realização de um serviço de terceiro. A falta de prestação de serviços a terceiros, além do intuito associativo da operação, afasta a incidência do ISS, não configurando o fato gerador da exação.

IV - O mesmo entendimento, afirmando a inexistência de lucro e a ausência de caráter negocial, foi aplicado na análise da incidência de ISS sobre ato cooperativo próprio. Precedentes: EREsp 622.794/MG, relator Ministro Herman Benjamin, Primeira Seção, julgado em 28/10/2009, DJe 6/11/2009; REsp 875.388/SP, relator Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 2/10/2007, DJ 25/10/2007 p. 130 e REsp 819.242/PR, relatora Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 19/2/2009, DJe 27/4/2009.

V - Agravo conhecido para negar provimento ao recurso especial.

(AREsp n. 2.442.402/MG, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 15/10/2024, DJe de 17/10/2024.)

Fica claro que o intuito associativo da operação, sem a prestação de serviços a terceiros, afasta a incidência do ISS na interpretação da jurisprudência nacional. Ou seja, se a entidade realiza atividades no interesse exclusivo de seus



membros/participantes, sem ofertá-las a terceiros estranhos e sem intuito de lucro, não há prestação de serviço tributável.

Convém ressaltar, aliás, que essa orientação jurisprudencial não é propriamente nova.

Já em 2002, no julgamento do Recurso Especial nº 61.926/RJ (Clube dos Diretores Lojistas do RJ), o STJ decidiu que uma associação de classe sem fins lucrativos, ao realizar atividades destinadas unicamente aos seus próprios sócios, em cumprimento de suas finalidades estatutárias, não estava sujeita à incidência do ISS:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - ISS - ISENÇÃO - CLUBE DOS DIRETORES LOJISTAS - ASSOCIAÇÃO DE CLASSE - CLT, ART. 511 E PARÁGRAFOS - VIOLAÇÃO NÃO CONFIGURADA - DISSÍDIO PRETORIANO NÃO COMPROVADO - RISTJ, ART. 255 E PARÁGRAFOS - LEI 8.038/90.

- O CDL, realizando atividades de fins não lucrativos, destinados a atender seus próprios sócios, visando a realização de suas finalidades estatutárias não está sujeito à incidência do ISS.

- Constitui o CDL uma associação de classe, reunindo integrantes que exercem a mesma atividade econômica e social, os quais se beneficiam com as vantagens pecuniárias dos serviços prestados pela entidade, em cumprimento às determinações estatutárias.

- Dissídio jurisprudencial que colaciona acórdãos fincados em matéria de natureza constitucional, não se presta à comprovação da divergência interpretativa, como determina a legislação de regência.

- Recurso especial não conhecido.

(REsp n. 61.926/RJ, relator Ministro Francisco Peçanha Martins, Segunda Turma, julgado em 13/11/2001, DJ de 15/4/2002, p. 187.)

O que se verifica, portanto, é que há jurisprudência reiterada no sentido de que, inexistindo finalidade lucrativa e prestação de serviços a terceiros, as atividades estritamente associativas não se submetem à incidência do ISS por ausência de fato gerador.

Em conclusão, entendo que a relação estabelecida entre o clube recorrente e seus associados permanece no domínio do direito associativo, sem transpor os limites para o campo da tributação sobre serviços.



Ante o exposto, voto no sentido de conhecer e dar provimento ao recurso voluntário, para, reformando a decisão de primeira instância, determinar o cancelamento da Notificação de Lançamento nº 143545015, em razão da inocorrência do fato gerador do imposto sobre serviços, com a extinção do respectivo crédito tributário.

DECISÃO

O Conselho Municipal de Contribuintes, *por unanimidade*, decidiu conhecer e *prover* o recurso, nos termos do voto do relator, *reformando a decisão singular e cancelando a notificação fiscal em comento*.

VOTAÇÃO

<u>MOISÉS NUNES CARDOSO – RELATOR</u>	<u>PROVIMENTO</u>
<u>FERNANDA WÜLFING – CONSELHEIRA</u>	<u>PROVIMENTO</u>
<u>EDEMAR SORATTO – CONSELHEIRO</u>	<u>PROVIMENTO</u>
<u>ANTONELLA GRENIUK RIGO – CONSELHEIRA</u>	<u>PROVIMENTO</u>

INTIMAÇÃO PARA CUMPRIMENTO DA DECISÃO

As decisões do CMC são definitivas, desta forma, caso haja débitos pendentes, os mesmos deverão ser regularizados no prazo de 10 (dez) dias, conforme preceituam os arts. 163 e 164 do CTM regulamentado pelo arts. 50 e 51, do Decreto SF/nº 1.325/18, sob pena de inscrição na dívida ativa e consequente medidas de cobranças administrativa ou judicial.

Os autos serão remetidos ao Setor de Arrecadação/Dívida ativa, pertencentes a Secretaria da Fazenda, para fins de cumprimentar da decisão.

Moisés Nunes Cardoso
Conselheiro Relator

Luiz Fernando Cascaes
Presidente do CMC