

PARECER SEFIN/CATRI/CEINT Nº 2019/**PROCESSO Nº:** GR - 65685/2019**INTERESSADO:** Fraport Brasil S.A. – Aeroporto de Fortaleza**ASSUNTO:** Consulta sobre tributação do ISSQN nos serviços prestado ao Hub da TAM**EMENTA:** Tributário. Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza. ISSQN. Redução da alíquota do ISSQN nos serviços prestados à TAM Linhas Aéreas S.A. Cobrança de diferença do imposto na perda do benefício. A Administração Tributária pode constituir o crédito tributário e exigí-lo, relativamente a diferença de tributo não declarado e não pago pelo sujeito passivo, em razão de uso indevido de benefício fiscal, podendo a exigência ser feita em relação aos fatos geradores que ocorrerem após a data da perda das condições estabelecidas na legislação tributária para o gozo de benefício fiscal.**1 RELATÓRIO****1.1 Dos fatos e dos pedidos declarados**

A empresa **Fraport Brasil S.A. – Aeroporto de Fortaleza**, pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ com o nº 27.059.565/0001-09 e no CPBS com o nº 478459-6, requer esclarecimentos sobre a possibilidade de cobrança da diferença de alíquota do ISSQN incidente sobre os serviços prestado à TAM Linhas Aéreas S.A., na hipótese de a tomadora dos serviços, beneficiária da redução de alíquota, deixar de atender as condições para o gozo do benefício fiscal.

A empresa informa que verificou a alteração da alíquota do ISSQN de 5% para 2%, ao emitir nota fiscal de serviços para seu cliente TAM Linhas Aéreas S.A., no sistema disponibilizado no site deste órgão municipal; que, ao contatar a TAM e o Plantão Fiscal deste Município, ela foi informada sobre o Decreto nº 14.480, de 2019, que concede tributação diferenciada à companhia aérea nos serviços prestados e tomados por ela; que foi cadastrada pela companhia como seu prestador de serviço, junto a este Município.

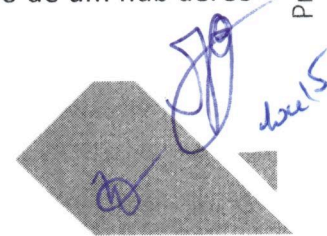
Diante do exposto, a consultante deseja esclarecimentos sobre:

- A redução do seu ISS próprio de 5% para 2%.
- Diante da parametrização da redução de alíquota do ISS para os serviços prestados à TAM, poderá existir cobrança da diferença de alíquota de 3% diretamente dela, uma vez que seus serviços prestados sofrem a incidência do ISS à alíquota de 5%?
- Em razão do disposto no art. 4º da Lei nº 10.462, 2016, que o não atendimento das condições gerais do benefício, bem como a falta de cumprimento das obrigações tributárias (principal e acessórias) relativas ao ISS, por parte da companhia aérea, implicará na perda do benefício; existindo a perda do benefício concedido, haverá a cobrança retroativa do ISS dela?

Eis os fatos e questões apresentados.

2 DOS FUNDAMENTOS DE DIREITO E DE FATO

A presente consulta insta saber acerca das condições para a redução das alíquotas do ISSQN, nos serviços prestados para a TAM Linhas Aéreas S.A., em razão da implantação de um hub aéreo



HP

no Município de Fortaleza, bem como sobre a possibilidade de a diferença do imposto vir a ser exigida do prestador, na hipótese de o tomador deixar de atender os requisitos estabelecidos para o gozo do benefício fiscal.

Para responder as questões suscitadas é necessário analisar a natureza do benefício fiscal concedido, assim como as condições estabelecidas para a sua revogação.

2.1 Da possibilidade jurídica da consulta

Nos termos do artigo 176 da Lei Complementar nº 159/2013, que instituiu o Código Tributário deste Município, e das normas contidas nos artigos 495 e seguintes do Regulamento do Código Tributário Municipal de Fortaleza, aprovado pelo Decreto nº 13.716/2015, os sujeitos passivos, os sindicatos, entidades representativas de atividades econômicas ou profissionais e os auditores do tesouro municipal podem realizar consulta à Administração Tributária, por meio de petição escrita, sobre situações concretas e determinadas relacionadas com a interpretação da legislação tributária. Portanto, há amparo para a consulta em questão sobre a matéria destacada no item anterior.

Quanto aos requisitos da consulta, não há ofensa aos requisitos estabelecidos nos artigos 495 a 497 do Regulamento do Código Tributário Municipal de Fortaleza, aprovado pelo Decreto nº 13.716/2015. Portanto, não se vislumbra óbice à sua apreciação e à produção dos efeitos de solução de consulta.

2.2 Do benefício fiscal relativo ao ISSQN concedido à TAM Linhas Aéreas S/A em razão da implantação do centro internacional de conexões (HUB) em Fortaleza

A matéria em questão encontra-se relacionada com os benefícios fiscais relativo aos tributos municipais concedidos às pessoas que venham a operar centro internacional de conexões (HUB) no Aeroporto Internacional Pinto Martins, nos termos estabelecidos pela Lei nº 10.462, de 31 de março de 2016, com alteração da Lei nº 10.843, de 26 de dezembro de 2018.

De acordo com o artigo 2º da referida lei, as companhias aéreas que implantarem centro internacional de conexões (HUB) no Aeroporto Internacional Pinto Martins gozarão, dentre outros benefícios fiscais, da redução das alíquotas do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) para 2% (dois por cento), no tocante aos seguintes serviços prestados e tomados pela beneficiária:

- aos serviços de intermediação na venda de passagens, de cargas e de pacotes turísticos;
- aos serviços aeroportuários, de utilização de aeroportos, de movimentação de passageiros, de armazenagem de qualquer natureza, de capatazia, de movimentação de aeronaves, de serviços de apoio aeroportuários, e aos serviços acessórios de movimentação de mercadorias, de logística e congêneres;
- aos serviços de manutenção e revisão de aeronaves, motores e componentes aeronáuticos;
- aos serviços de hotelaria, destinados a hospedagem de tripulantes funcionários e passageiros em contingência (layover).





Quanto à caracterização do que será considerado centro internacional de conexões (HUB), para fins de concessão dos benefícios fiscais, a Lei nº 10.462/2016 estabelece no artigo 3º será estabelecida em decreto do Chefe do Poder Executivo Municipal, assim como, também, serão estabelecidos os termos, condições e prazos atinentes à implantação dos benefícios fiscais.

No tocante às delimitações legais dos benefícios fiscais, a Lei nº 10.462/2016, no art. 4º, com redação da Lei nº 10.843/2018, estabeleceu as seguintes condições para a concessão e gozo dos benefícios fiscais estabelecidos: i) não poderão ter prazo superior a 10 (dez) anos, contados da data de vigência do decreto concessivo; e ii) a descontinuidade dos voos internacionais definidos na concessão do benefício, bem como a falta de regularidade no cumprimento de obrigações principal e acessórias relativas ao ISSQN da companhia aérea, implicará a perda dos benefícios para os fatos geradores ocorridos a partir da data da inobservância dos referidos requisitos.

Quanto à natureza do benefício fiscal *in casu*, que trata de redução das alíquotas do ISSQN, estabelecido por meio de lei do ente titular da competência para exigir o tributo, a ser outorgada em caráter individual, por meio de decreto, às pessoas que atendam as condições legais estabelecidas, infere-se que o mesmo tem a natureza de uma isenção tributária parcial da quantia do tributo devido, regulada pelas normas estabelecidas no art. 175, inciso I, e nos arts. 176 a 179 do Código Tributário Nacional, que é considerada uma modalidade de exclusão do crédito tributário.

Diante da previsão e dos requisitos para a concessão e o gozo dos benefícios fiscais estabelecidos legalmente, o Decreto nº 14.480, de 14 de agosto de 2019, os outorgou à empresa TAM Linhas Aéreas S.A., dentre os quais, encontra-se a redução das alíquotas do ISSQN incidentes sobre os serviços prestados e tomados pela referida companhia aérea, que impacta nos serviços prestados pela consulente, relativamente aos “serviços aeroportuários, de utilização de aeroportos, de movimentação de passageiros, de armazenagem de qualquer natureza, de capatazia, de movimentação de aeronaves, de serviços de apoio aeroportuários, e aos serviços acessórios de movimentação de mercadorias, de logística e congêneres”.

O Decreto nº 14.480/2019, no art. 3º, *caput* e incisos, definiu como Centro Internacional de Conexões de Voos (HUB), neste Município, a ser mantido pela beneficiária, o seguinte:

Art. 3º Para fins do gozo dos benefícios tributários de que trata o art. 2º deste Decreto, a empresa TAM Linhas Aéreas deverá manter, de acordo com o projeto de implantação do seu Centro Internacional de Conexões de Voos - HUB, neste Município, a seguinte regularidade de voos:

I - na fase de implantação, que se inicia em 17 de julho de 2018 e finda em 31 de julho de 2020, por meio de operações próprias ou coligadas, apresentar a frequência de 5 (cinco) voos semanais internacionais, operados com aeronave de corredor duplo (widebody), e 40 (quarenta) voos diários com interligação nacional, considerada a totalidade de chegadas e partidas no aeroporto internacional;

II - após a fase de implantação, por meio de operações próprias ou coligadas, apresentar a frequência de 5 (cinco) voos semanais internacionais, operados com aeronave de corredor duplo (widebody), e 50 (cinquenta) voos diários com interligação nacional, considerada a totalidade de chegadas e partidas no aeroporto internacional;



Do exposto, observa-se que, se verificadas as condições estabelecidas nos incisos I e II, do art. 3º, do Decreto nº 14.480/2019, a empresa TAM Linhas Aéreas passará a ter a redução das alíquotas do ISSQN incidente sobre os serviços por ela prestados para 2%, bem como passará a gozar da redução da alíquota dos serviços descritos no art. 2º, inciso II, da Lei nº 10.462/2016, que lhe forem prestados, para o mesmo limite mínimo de alíquota do imposto.

Nestes termos expostos, observou-se no sistema ISS Fortaleza que os serviços prestados pela consulente à TAM Linhas Aéreas já passaram a ser tributados com a redução da alíquota do imposto, de 5% para 2%.

2.3 Da possibilidade jurídica de cobrança da diferença de alíquota do ISSQN

A possibilidade da exigência do ISSQN da diferença de alíquota, reduzida em razão de isenção parcial do imposto, nos termos definidos no tópico anterior, está diretamente relacionada com a possibilidade de revisão de ofício de lançamento tributário.

No tocante à revisão *ex officio* de lançamento tributário regulamente efetivado, observa-se que a norma prevista no art. 149, do Código Tributário Nacional, elenca as hipóteses nas quais o lançamento tributário realizado pode ser revisto pela autoridade administrativa competente, como consectário do seu poder-dever de autotutela da Administração Tributária. E, como relação ao caso concreto, o lançamento tributário poderá ser revisto quando: i) a pessoa obrigada a realizar lançamento por homologação o realize com falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária (inciso V); ii) se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária (inciso VI); e iii) deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior (VIII). Tudo isso, obviamente, enquanto não decair o direito da Fazenda Pública, em relação ao seu crédito tributário.

Além disso, as normas relativas à isenção tributária, previstas no CTN (art. 179 c/c art. 155), estabelecem que ela, quando concedida em caráter individual, não gera direito adquirido e será revogada de ofício, sempre que se apure que o beneficiado não satisfazia ou deixou de satisfazer as condições ou não cumpria ou deixou de cumprir os requisitos para a concessão do favor legal. Com isso, o crédito tributário deve ser cobrado com os acréscimos moratórios e com imposição da penalidade cabível, nos casos de dolo ou simulação do beneficiado ou de terceiros em benefício daquele; ou sem imposição de penalidade, nos demais casos.

No caso em questão, onde o ISSQN é lançado por homologação, pelo próprio sujeito passivo, por meio da emissão de Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e) e da escrituração fiscal de serviços prestados e tomados, quando houver a emissão de NFS-e ou digitação de documento fiscal com informações em desacordo com as condições legais da tributação do ISSQN, esta Administração Tributária é obrigada a realizar a revisão do lançamento efetivado e cobrar a diferença do imposto devido, enquanto não decorrer o prazo decadencial para constituir o crédito tributário por revisão *ex officio*. Isto é, caso a TAM Linhas Aéreas deixe de atender as condições estabelecidas para o gozo do benefício de redução da alíquota do ISSQN, a diferença da alíquota reduzida indevidamente, deve ser exigida pela autoridade administrativa competente.

Portanto, no caso de não atendimento das condições estabelecidas para o gozo do benefício fiscal em pauta, sem que o beneficiário comunique o fato à Administração Tributária, é possível que os lançamentos tributários realizados, por ocasião da emissão da nota fiscal de serviço eletrônica ou da realização da escrituração fiscal, sejam revistos de ofício, em razão da



AG

revogação do benefício fiscal pelo não atendimento dos requisitos estabelecidos, e exigida a diferença de alíquota do ISSQN relativamente aos fatos geradores ocorridos após a data que o benefício deixou de atender às condições estabelecidas ou após termo final da duração do benefício.

O exposto é reforçado pelas normas contidas no §§ 1º e 2º, do art. 3º, do Decreto nº 14.480/2019, que estabelecem as condições para cobrança dos tributos que a empresa TAM tenha se beneficiado indevidamente, *in verbis*:

Art. 3º [...]

[...]

§1º Caso fique constatado, durante algum mês de vigência da presente sistemática, o descumprimento dos requisitos previstos nos incisos I e II deste artigo, a Secretaria Municipal das Finanças (SEFIN) promoverá a constituição do crédito tributário relativo a todas as prestações de serviços tributáveis desoneradas naquele mês, obedecido o regime de competência, notificando a companhia aérea para pagamento espontâneo do imposto devido, no prazo de 30 (trinta) dias.

§ 2º Na hipótese de descontinuidade dos voos, por 03 (três) meses, consecutivos ou não, dentro de um mesmo exercício, ficam revogados os benefícios fiscais previstos neste Decreto, com efeitos a partir do 1º dia do mês subsequente ao da revogação, só podendo ser novamente concedido a partir do próximo exercício financeiro, mediante novo Termo de Compromisso.

§ 3º Além da hipótese prevista no § 2º deste artigo, a sistemática de tributação diferenciada poderá ser revogada a pedido da companhia aérea.

A cobrança da diferença de alíquota também pode ocorrer, além na hipótese do não atendimento das condições relativas à configuração do HUB, pela descontinuidade dos voos, quando a beneficiária deixar de manter a sua regularidade no cumprimento de obrigações tributárias, principal e acessórias, relativas ao ISSQN.

Quanto à pessoa de quem a Fazenda municipal deverá cobrar a diferença de alíquota, a norma não é expressa neste sentido. Mas as condições legais e materiais estabelecidas na legislação tributária apontam para a companhia aérea operacionalizadora do HUB. Esta afirmação se fundamenta no fato de ser ela a beneficiária da redução das alíquotas do ISSQN, nos serviços prestados e tomados; em razão de ela ser eleita substituta tributária (Lei Complementar nº 159/2013, art. 230, inciso II, alínea "p"); bem como, de ser impraticável e desarrazoado exigir do prestador de serviço a verificação das condições estabelecidas para a redução de alíquota, toda vez que for faturar os serviços prestados para a empresa aérea.

3 CONCLUSÃO

Diante dos fundamentos jurídicos e fáticos expostos, objetivamente, esclarece-se que:

1. Com fundamento na Lei nº 10.462, de 31 de março de 2016, com alteração da Lei nº 10.843, de 26 de dezembro de 2018, e no Decreto nº 14.480, de 14 de agosto de 2019, foram concedidos benefícios fiscais à empresa TAM Linhas Aéreas S.A., dentre os quais, encontra-se a redução das alíquotas do ISSQN incidentes sobre os serviços prestados e tomados pela referida companhia aérea, descritos no art. 2º, inciso II, da Lei nº 10.462/2016;

ba5

2. Caso a empresa TAM Linhas Aéreas S.A. deixe de atender as condições estabelecidas na legislação referenciada para o gozo dos benefícios fiscais concedidos, esta Administração Tributária cobrará dela os tributos devidos, bem como a diferença de alíquota do ISSQN relativa aos serviços prestados e tomados, em relação aos fatos geradores que ocorrem após a data que ela deixe de atender as condições definidas. Podendo esta exigência ser realizada *ex officio* e retroativamente, respeitado o período decadencial.

É o parecer que ora submete-se à apreciação superior.

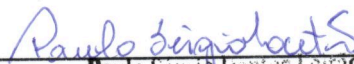
Fortaleza-CE, 19 de novembro de 2019.


Francisco José Gomes

Auditor de Tributos Municipais
Mat. nº 45.119

DESPACHO DO GERENTE DA CEINT

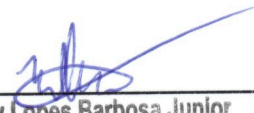
1. Aprovo o presente parecer nos seus exatos termos.
2. Encaminhe-se ao Coordenador de Administração Tributária para apreciação.



Paulo Sérgio Damás Leão
Célula de Consultoria e Normas

DESPACHO DO COORDENADOR DA CATRI

1. De acordo com os termos deste Parecer;
2. Nos termos do art. 499 do Regulamento do CTM, aprovado pelo Decreto nº 13.716/2015, encaminhe-se ao Secretário das Finanças para fins de conhecimento e providências.


Ney Lopes Barbosa Junior
Gerente CEGEA

Secretaria das Finanças do Município

DESPACHO DO SECRETÁRIO MUNICIPAL DAS FINANÇAS

1. Aprovo o parecer acima nos seus exatos termos e dou ao mesmo o efeito de resposta à consulta formulada;
2. Encaminhe-se aos setores correspondentes para adoção das providências cabíveis.

Fortaleza-CE, 16/12/2019


Jurandir Gurgel Gondim Filho
Secretário Municipal das Finanças

