

Processo n° 04/371.256/97
Acórdão n° 7.489
Sessão do dia 14 de novembro de 2002.

RECURSOS VOLUNTÁRIO E “EX-OFFICIO” N° 5.613

Recorrentes: 1º) CONSTRUTORA SHIMIZU DO BRASIL LTDA.
2º) COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO
E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS

Recorridos: 1º) COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E
JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS
2º) CONSTRUTORA SHIMIZU DO BRASIL LTDA.

Relator: Conselheiro SANDRO MACHADO DOS REIS
Representante da Fazenda: MARIO MOREIRA PADRÃO NETO

ISS - REDUÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

É procedente a redução do crédito tributário quando comprovado que houve erro na apuração da base de cálculo do ISS incidente. Recurso de Ofício improvido. Decisão unânime.

ISS - CONSTRUÇÃO CIVIL. DEDUÇÃO DE MATERIAIS

A dedução de materiais estimada e a não escrituração dos livros fiscais RADI e REMAS só podia ser praticada por empresas que tivessem apresentado tal opção à repartição fiscalizadora e recebido aprovação da mesma, no período de 09/10/91 a 31/12/93. Excetuando-se a condição aludida, a escrituração dos livros fiscais, previstos no art. 160 do Decreto 10.514/91, é condição indispensável para a apuração da base de cálculo com a dedução do valor dos materiais empregados. Não é permitida a dedução de materiais utilizados na prestação de serviços não considerados como construção civil. Recurso Voluntário improvido. Decisão unânime.

IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS

RELATÓRIO

Adoto o relatório da Representação da Fazenda, de fls. 135/139 e 146/148, que passa a integrar o presente:

“Trata-se da análise de recursos “ex officio” e voluntário referentes ao Auto de Infração N^o 97.784 de 13 de maio de 1997.

Com o objetivo de tornar o mais claro possível o presente relatório, os recursos apresentados serão analisados separadamente.

O Auto de Infração N^o 97.784 de 13 de maio de 1997, corresponde à verificação de que o Contribuinte:

- deduziu indevidamente o valor de materiais da base de cálculo do ISS e aplicou incorretamente a alíquota de 3% na apuração do imposto, quando o certo seria 5%, causando um recolhimento a menor no valor de R\$ 112.182,38 (cento e doze mil, cento e oitenta e dois reais e trinta e oito centavos), devido pelos serviços de manutenção, reformas e instalações diversas prestados no período de maio/92 a março/97, calculado pela alíquota de 5%, conforme Q. D. n.º 01 anexo. Infringência: Art. 44, observado o art. 178, ambos da Lei 691/84. Penalidade: Art. 51, inciso I, item 2, “b” e “d” da Lei 691/84.

Em função de orientação do Sr Diretor da F/CIS-2, foi lavrado o Termo de Retificação de fls. 06/10, passando o Auto de Infração a ter o seguinte texto:

I. Recolheu com insuficiência o ISS no valor de R\$ 71.289,14 (setenta e um mil, duzentos e oitenta e nove reais e quatorze centavos), ao deduzir indevidamente da base de cálculo os materiais no valor de R\$ 1.425.782,82 (um milhão, quatrocentos e vinte e cinco mil, setecentos e oitenta e dois reais e oitenta e dois centavos), sem a devida escrituração do Livro REMAS - modelo 4, no período de maio/92 a março/97, aplicando-se a alíquota de 5%, conforme Quadro Demonstrativo n.º 03 anexo. Infringência: Art. 44, observado o art. 178, ambos da Lei 691/84, alterada pela Lei 2.080/93. Penalidade: Art. 51, inciso I, item 2, alíneas “b” da Lei 691/84;

II. Recolheu com insuficiência o ISS no valor de R\$ 42.997,29 (quarenta e dois mil, novecentos e noventa e sete reais e vinte e nove centavos), no período de maio/92 a março/97, por ter aplicado incorretamente a alíquota de 3% na apuração do imposto, quando o correto seria 5%, conforme Quadro Demonstrativo n.º 02 anexo. O contribuinte presta serviços de manutenção, reformas e instalações diversas, remoção e colocação de divisórias em imóveis e os confunde com construção civil. Infringência: Art. 44, observado o art. 178, ambos da Lei 691/84, alterada pela Lei 2.080/93. Penalidade: Art. 51, inciso I,

item 2, alínea “c da Lei 691/84;

Em sua impugnação, às fls.26/32, apresentada em 02/07/97, a Recorrente alega, em resumo:

ITEM I

- A cobrança fiscal teve por base a Lei Municipal 2.080/93, que revogou o inciso I, do art. 17, da Lei 691/84, alterando a base de cálculo do ISS nos serviços referidos nos incisos XXXII, XXXIV e XXXVII, não permitindo mais deduzir do cálculo do imposto, as parcelas correspondentes ao valor dos materiais fornecidos pelo prestador dos serviços.
- Legislador Municipal ao alterar a base de cálculo do ISS, revogando o inciso I, do art. 17, da Lei 691/84, contrariou frontalmente o art. 9.º, § 2.º, do Decreto-Lei 406/68, com a redação dada pelo Decreto-Lei 834/69, que textualmente prevê as deduções aludidas.
- Decreto-Lei 406/68, foi recepcionado pela Constituição Federal/88, como norma complementar e, segundo preceitos Constitucionais, é da competência exclusiva da Lei Complementar estabelecer normas gerais tributárias, especialmente sobre a definição da base de cálculo, do fato gerador e do contribuinte do ISS, que só podem ser alteradas por Lei Complementar.
- As legislações municipais devem ficar adstritas às normas gerais contidas na Lei Complementar sob pena de conflitarem com a legislação federal de abrangência nacional, e que os Municípios que assim agiram tiveram que retroagir.
- Neste sentido cita e transcreve a AC-39.785.3 do E. Tribunal de Alçada do Estado do Paraná, as AC-51.651.6 e 31.891, do E. Tribunal de Alçada de Curitiba, assim como o julgamento da apelação n.º 594.989.0 pelo Primeiro Tribunal de Alçada do Estado de São Paulo, em que a apelada era a Prefeitura Municipal de São Bernardo do Campo.
- Verifica-se a ilegalidade da glosa da dedução, no cálculo do imposto, dos materiais fornecidos pelo Autuado na prestação dos serviços, por ferir o art. 9.º, § 2.º, do Decreto-Lei 406/68.
- Não se diga que tal glosa foi feita por não ter escriturado o livro REMAS: primeiro, porque o fiscal entendeu no item II da Autuação, que o Autuado não é empresa de construção civil, e portanto, jamais poderia ter glosado tal dedução pela falta de escrituração de livro que é próprio para construção civil; e segundo, porque mesmo sendo empresa de construção civil, mantém escrita fiscal regular em dia, inclusive livro de Entradas, onde lança o valor dos materiais que adquire para a prestação dos serviços.

ITEM II

- A Recorrente tem como objetivo previsto no seu Contrato Social (doc. n.º 1): o planejamento e projetos de construção civil; execução de obras, por empreitada, de construção civil, e serviços de engenharia civil em geral.
- Em razão dessa atividade que exerce, foi inscrita no Município sob o n.º 00.509.213, conforme cartão de inscrição, e é associada ao Sindicato da Indústria da Construção Civil do Estado do Rio de Janeiro - Sinduscon/RJ, que ingressou em juízo com Ação de Mandado de Segurança Coletivo, reivindicando o direito de seus associados de deduzir, da base de cálculo do ISS devido pelos serviços de construção civil e similares, o valor do material empregado nas obras.
- Essa Ação está pendente de julgamento final pelo Superior Tribunal de Justiça, do Recurso Especial n.º 00134701/R J, interposto pelo “Sinduscon” contra a decisão proferida pelo Tribunal de Alçada do Estado do Rio de Janeiro.
- Fez questão de comunicar a existência desta Ação, por entender que a decisão final do Superior Tribunal de Justiça que entende que lhe será favorável, é decisivo para o presente litígio.
- Qualquer que seja a decisão, impugna a alegação do fiscal de que seus serviços não são de construção civil e esclarece que quanto ao alcance das atividades inseridas na expressão “Construção Civil”, a nível Municipal estão descritas nos arts. 46 e 47 do Decreto 10.514/91, e a nível Federal na Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE, previstas no Anexo II da Portaria 1.127, de 22/11/96, do Ministério do Trabalho, que transcreve.
- Para demonstrar que exerceu atividades enquadradas como construção civil, anexa notas fiscais referentes aos serviços que prestou no período autuado, como por exemplo: de construções diversas (vigas de concreto, de galpão, de restaurante, de escola, de salas, de salas à prova de bala, de vestiários, de banheiros, de galerias de águas pluviais); instalações (elétricas, hidráulicas, de dutos de ar condicionado, de transformadores/estabilizadores de baixa tensão); reformas (de edifícios, apartamentos); demolições diversas (muro de arrimo, fachadas, vãos de portas); impermeabilização, consertos e reparos diversos (tubulação de esgoto, de posição de tubos de águas pluviais, de tubulação de água fixa); fundações (para copiadeira e outras máquinas); cravação de estacas; etc.
- Tais serviços são conceituados como construção civil pela Portaria Federal citada e verifica-se que não confundiu os serviços que presta, pois conforme demonstrado esses serviços são conceituados como construção civil pela legislação municipal e pela federal.

O Fiscal designado para a confecção da promoção, por sua vez, informou que:

- A Lei 2.080/93, que revogou o inciso I, do art. 17, da Lei 691/84, teve vigência a partir

de 01/01/94 e, portanto, até 31/12/93, o Contribuinte tinha direito a dedução de materiais.

- Os valores de dedução de materiais escriturados pelo Contribuinte no livro RAPIS, foram lançados com base em 50% do valor dos serviços, procedimento permitido pelo art. 2.º, da Resolução SMF n.º 759, de 04/10/89, que estabelecia no art. 3.º, que o Contribuinte teria que apresentar esta opção por escrito.
- Contribuinte não o fez e, portanto, não fazia jus a tal dedução, e que conforme § 3.º do art. 50, do Decreto 10.514/91, para poder usufruir da dedução de materiais, teria que escriturar o livro REMAS, o que também não fez.
- Além disso, contrariando o art. 8.º, da resolução citada, aplicava as deduções às obras contratadas sob regime de administração e empreitada de mão-de-obra.
- Com base nisso, foram glosadas todas as deduções de materiais escrituradas no RAPIS, de 05/92 a 03/97, não havendo necessidade de discutir a legalidade da revogação do inciso I, do art. 17, da Lei 691/84, feita pela Lei 2.080/93.
- Examinou as Notas Fiscais de Serviços e Propostas apresentadas pelo Contribuinte e concluiu a existência de serviços sujeitos à alíquota de 3% e 5%, bem como serviços isentos (serviços de construção civil em outros municípios) e para tal comprovação refez a escrituração do Livro RAPIS, apresentada as fls. 59/85.
- De acordo com esta nova escrituração, fez o Quadro Demonstrativo de fls. 86/88, que reduziu o débito de R\$ 114.286,43 (cento e quatorze mil, duzentos e oitenta e seis reais e quarenta e três centavos), para R\$ 39.895,57 (trinta e nove mil, oitocentos e noventa e cinco reais e cinqüenta e sete centavos), e que servirá de base para a nova redação ao AI n.º 977.784, de 13/05/97, que apresenta a seguir e que propõe em substituição ao Termo de Retificação lavrado pelo Fiscal Luiz Arrais, em 03/06/97.

Em 04/09/2000, às fls.105, o Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários, com base no parecer de fls.90/104, julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada e reduziu o débito registrado no Termo de Retificação ao Auto de Infração nº97.784 de 13/05/97, lavrado em 03/06/97, para R\$39.895,57, de acordo com o Quadro Demonstrativo de fls.86/88, com os Quadros Auxiliares de fls.59/85 e com a proposta de nova redação para o Auto contida às fls.58.

RECURSO “EX OFFICIO”

O recurso “ex officio” versa sobre redução do débito registrado no Termo de Retificação ao Auto de Infração.

O Fiscal Autuante considerou que os serviços prestados pelo Impugnante são de manutenção, reforma, instalações diversas, remoção e colocação de divisórias em imóveis, com ISS incidente à alíquota de 5% (cinco por cento), e não de construção civil cuja alíquota seria de 3% (três por cento), conforme recolhido pela Recorrente.

O Fiscal encarregado da Promoção, entretanto, examinou as Notas Fiscais de Serviços e Propostas anexadas pelo Contribuinte e identificou a existência de serviços sujeitos à alíquota de 3% (três por cento), conforme alegado pela Recorrente, mas também a existência de serviços sujeitos à alíquota de 5% (cinco por cento), conforme entendimento do Fiscal autuante, bem como serviços isentos (serviços de construção civil em outros municípios). Desta forma, em sua promoção, propôs às fls. 59/85, nova escrituração do Livro RAPIS com a conseqüente redução do débito apurado, redução esta ratificada pela decisão de 1ª instância.”

“RECURSO VOLUNTÁRIO

Em 26/12/2000, às fls.129/133, a Recorrente apresenta recurso voluntário no qual alega, em resumo que:

- Está incorreta a Portaria de Intimação que indica como valor do ISS devido o equivalente a 63.575,94 UFIR, enquanto que a decisão proferida reduz o imposto para R\$ 39.896,57, acarretando, tal erro, em brutal distorção dos valores supostamente devidos, ainda que se faça a conversão de reais para UFIR.
- A decisão que manteve a glosa da dedução dos materiais fornecidos quando da prestação de serviços de construção civil praticados pela Recorrente, merece data vênia, ser reformada. Isto porque está ela calcada na premissa de que a simples falta da apresentação da opção de estimativa de 50% para a dedução dos materiais e da escrituração do livro REMAS, possibilita a inobservância do disposto no artigo 9º, parágrafo 2º, Decreto-Lei nº 834/69, que assim estabelece:

Art. 9º - A base de cálculo do imposto é o preço do serviço.

...

2º - Na prestação de serviços a que se refere os itens 19 e 20 da lista anexa do imposto será calculado sobre o preço deduzido das parcelas correspondentes:

- a) Ao valor dos materiais fornecidos pelo prestador de serviços;*
- b) Ao valor das subempreitadas já tributadas pelo imposto.*

- supracitado Decreto-Lei, recepcionado pela Constituição Federal em vigor como norma complementar, estabelece normas gerais em matéria em legislação tributária, especialmente sobre a definição da base de cálculo, do fato gerador e do contribuinte do ISS, e os conceitos nele estabelecidos só podem ser modificados por outra Lei Complementar Federal, ou revogados pela Constituição Federal.
- Dessa forma, ilegal será qualquer norma, regra ou decisão de natureza municipal que modifique, cancele ou vede a dedução pela Recorrente.
- descumprimento de obrigação acessória (comunicação ou escrituração do livro REMAS) não poderia ensejar, jamais, a glosa da dedução dos materiais escriturados pelo Recorrente no RAPIS, quando muito ensejaria, tal irregularidade, a aplicação das penalidades previstas no Código Tributário do Municipal, aprovado pela Lei n^o 691/84.
- A dedução referente aos valores dos materiais fornecidos do preço do serviço de construção prestado é um direito do Recorrente, e mais, sem ela impossível será a valoração correta da atividade que enseja a incidência do ISS nos serviços de construção civil, que é a venda de bens imateriais/serviços. Esse entendimento está pacificado pela jurisprudência emanada dos nossos Tribunais, conforme demonstra a decisão abaixo transcrita:

ISS - CONSTRUÇÃO CIVIL - MERCADORIAS UTILIZADAS NA OBRA - NÃO INCIDÊNCIA

O serviço é o resultado de uma atividade humana na criação de um bem imaterial. O imposto sobre serviço recai sobre a criação - venda - de bens imateriais. Portanto, não é possível a sua incidência na atividade de construção civil sem deduzir o valor das mercadorias empregadas pelo construtor, pois extrapolaria de seu fato gerador, que, legalmente, é situação definida em lei como necessária e suficiente para a sua ocorrência, conforme o art. 114 do CTN. A Constituição Federal estabelece a competência do Município para instituir Imposto sobre Serviços, mas reserva para lei complementar a definição de seu fato gerador e base de cálculo. Por isso, é direito do contribuinte que tem a atividade de construção civil não pagar o ISS sobre o valor das mercadorias que utiliza na obra realizada (TA Civ. - RJ - Ac. unân. Da 6^o Cam. Reg. Em 5-4-93 - Ap.16909/92 - Rel. Juiz Nilson de Castro Dião).

- Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro decretou, inclusive, a inconstitucionalidade do artigo 2^o da Lei Municipal n^o2.080/93, que revogou o inciso I, do artigo 17 da Lei n^o 691/84, que assim estabelecia:

Art. 17 - Na prestação dos serviços que se referem os incisos XXXII, XXXIV e XXXVII , do art .8 º o imposto será calculado sobre o preço, deduzidas as parcelas correspondentes:

I - ao valor dos materiais fornecidos pelo prestador do serviços.

- A decisão supramencionada foi a proferida no Cível, e cujo Acórdão, relatado pelo Desembargador Fabrício Bandeira Filho, recebeu a seguinte Ementa:

**MANDADO DE SEGURANÇA - ISS
CONSTRUÇÃO CIVIL
INCIDÊNCIA DO TRIBUTO
BITRIBUTAÇÃO CARACTERIZAÇÃO**

Tributário. Mandado de Segurança. Construção Civil. ISS. Incidência do tributo sobre a prestação de serviços, juntamente com os materiais fornecidos para esta prestação. Inconstitucionalmente do art. 2 º da Lei Municipal n º 2.080/93. Dec-Lei n º 406/68 recepcionado pela atual Constituição Federal Art 9, par. 2, letra "a" do referido decreto, dispondo que o núcleo da incidência do tributo é apenas a prestação de serviços, com a dedução das parcelas correspondentes ao valor dos materiais fornecidos pelo prestador dos serviços. Bitributação configura na aplicação da legislação municipal. Reforma da sentença, para concessão do "writ"

Finalmente, a Recorrente requer seja dado provimento ao presente Recurso para integral reforma da decisão que lhe deu ensejo.”

A Representação da Fazenda opina pelo improvimento dos Recursos Voluntário e “ex-officio” .

É o relatório.

VOTO

Adoto as razões de decidir da Representação da Fazenda de fls. 140/145 e 148/153, que integro ao meu voto e a seguir transcrevo:

RECURSO “EX-OFFICIO”

“Inicialmente, registre-se que a nova escrituração do Livro RAPIS está em consonância com a legislação em vigor, uma vez que existem serviços tributáveis às alíquotas de 3% e 5% além de outros sem a incidência do imposto.

Os serviços prestados pela Recorrente, registrados nas Notas Fiscais de Serviços e Propostas constantes dos Anexos aos Autos, podem ser agrupados em três categorias, sob o critério de alíquota do ISS aplicável. Senão vejamos.

SERVIÇOS TRIBUTÁVEIS À ALÍQUOTA DE 3%

Construção Civil, Obras Hidráulicas e Semelhantes

- Instalação de Fossa e Instalação de Marcador.
- Obra e Serviços.
- Construção de Vigas de Concreto, Construção de Chaminé, Construção de Banheiro, Construção de Galeria de Águas, Construção de Escola, Construção de Parede de Cofre, Construção de Rampa de Acesso, Construção de Salas, Construção de Caixa D' Água, e Construção de Galpão.
- Vestiários e Sanitários.
- Mão de obra.
- Sala à prova de balas e Sala técnico Procomp.
- Taxa de Administração.
- Colocação de mármore, Colocação de piso granito e Fixação de granito.
- Medição.
- Muro em concreto.
- Execução de teto de gesso, execução de muro de arrimo, e execução de piso em cerâmica.

Os serviços acima listados são considerados como construção civil, obras hidráulicas e semelhantes, conforme art. 46 do Decreto 10.514/91, abaixo transcrito:

Art. 46 - Entende-se por construção civil, obras hidráulicas e semelhantes a realização das seguintes obras e serviços:

I edificações em geral;

VI sistemas de abastecimento de água e de saneamento, poços artesianos, semi-artesianos ou manilhados;

VII sistemas de produção e distribuição de energia elétrica;

VIII sistemas de telecomunicações;

XI recuperação ou reforço estrutural de edificações, pontes e congêneres, quando vinculada a projetos de engenharia, da qual resulte a substituição de elementos construtivos essenciais, limitada exclusivamente à parte relacionada à substituição, observado o parágrafo único deste artigo.

Serviços Essenciais, Auxiliares ou Complementares à Execução de Obras de Construção Civil, Hidráulicas, e Outras Semelhantes

- Fundação.
- Demolição de vão da porta.
- Cravação de estacas.
- Colocação de mármore, Colocação de piso granito e Fixação de granito.
- Galeria.
- Impermeabilização de Tesouraria e Impermeabilização de Terraço.
- Rejuntamento de calçada.

Os serviços acima listados são considerados como essenciais, auxiliares ou complementares à construção civil, obras hidráulicas e semelhantes, conforme art. 47 do Decreto 10.514/91, abaixo transcrito:

Art. 47 - São serviços essenciais, auxiliares ou complementares à execução de obras de construção civil hidráulicas, e outras semelhantes:

I estaqueamentos, fundações, escavações, aterros, perfurações, desmontes, demolições, rebaixamento de lençóis de água, dragagens, escoramentos, terraplanagens, terraplenagens, enrocamentos e derrocamentos;

II concretagem e alvenaria;

III revestimentos e pinturas de pisos, tetos, paredes, forros e divisórias;

IV carpintaria, serralheria, vidraçaria e marmoraria;

V impermeabilizações e isolamentos térmicos e acústicos;

...

VIII outros serviços diretamente relacionados a obras hidráulicas, de construção civil e semelhantes.

Reparação e Reforma De Edifícios

- Reformas em Geral, Reforma de Escritório, Reforma de Salas, Reforma de Oficinas, Reforma de Oficinas de Usinagem, Reforma de Apartamento,

Reforma de Agência, Reforma de Instalações, Reforma de Banheiro, Reforma de Escritório, Reforma de Edifício, Reforma de Telhado, Reforma de Casa, Reforma de Recepção, Reforma de Depósito de Gás, e Reforma de Piso.

- Reparo de Infiltrações, Reparo de Piso, Reparo de Rachaduras, Reparo de Muro, Reparo de Gesso, Reparo Estrutural, e Reparo de Forro.
- Modificação de Janelas, Modificação de Tubos, Modificação de Canaleta, Modificação de Recepção e Modificação de Rede de Esgoto.
- Banheiros e Modificação de Cobertura.
- Reposição de placas de gesso e Recomposição de lojas.
- Fechamento de fachada.
- Substituição de telhas e troca de telhas.
- Troca de mármore.
- Acréscimo de Muro e Acréscimo de Largura do Portão.

Todos os serviços acima listados estão previstos nos incisos XXXII, XXXIII e XXXIV, do art. 8.º da Lei 691/84, com a redação dada pela Lei 1.194/87 e são tributáveis à alíquota de 3%, conforme disposto no art.33, inciso II, item 1, da Lei 691/84, com redação dada pela Lei 1.513/89:

Art. 8º - O Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza tem como fato gerador a prestação, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviços de:

XXXII - execução por administração, empreitada ou subempreitada, de construção civil, de obras hidráulicas e outras obras semelhantes e respectiva engenharia consultiva, inclusive serviços auxiliares complementares (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços, fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICM);

XXXIII - demolição;

XXXIV - 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 ICM);

Art. 33 - O imposto será calculado da seguinte forma:

II - Empresas:

1. Limpeza e dragagem de portos, rios e canais; construção civil; obras hidráulicas; engenharia consultiva; reparação e reforma de edifícios, estradas, Pontes e congêneres 3%

SERVIÇOS TRIBUTÁVEIS À ALÍQUOTA DE 5%

- Decoração, Execução de armário, Tampo de vidro para mesa, Letreiro.
- Modificação de layout, Modificação de balcão, Modificação de divisórias, Modificação de circuito elétrico, Modificação de tomadas, Modificação de voltagem, Modificação de pontos, Modificação de grelhas de ar condicionado, Modificação de quadro de força, Mudança de sala, Mudança de posição de Cash-Dispense, Remanejamento de instalações.
- Reforma de armário, Reforço de portas, Conserto de mesa, Conserto de fechadura, Conserto de cama, Conserto de fechadura, Conserto de elementos vazados, Conserto de tubulação, Troca de portas de armários, Troca de soleiras, Troca de torneiras, Substituição de calha, Substituição de bombas Recalque.
- Nivelamento do campo, Fechamento de buracos, Execução de alambrado, Execução de bandejas de ar condicionado, Revestimento de parede, Remoção de papel de parede.
- Reparo vazamento, Reparo de tubulação, Reparo de válvula, Reparo de instalação elétrica, Reparo de porta, Reparo de porta de enrolar, Reparo de chaves elétricas, Reparo de banheiros e armários, Recuperação de dutos de ar condicionado, Troca de segredo de porta, Troca de fechaduras, Troca de aquecedor, Troca de tapetes, Troca de bloco de fusíveis, Troca de tubulação, Troca de descarga, Troca de reatores, Troca de forro, Desentupimento de pias, Drenagem de água de ar condicionado, Soldagem com máquina de soldar, Desmembramento do medidor Ener, Redistribuição de circuitos.
- Colocação Blindex, Colocação de fechaduras, Colocação de cadeados, Colagem de Vulcatex, Colocação de Insufilme, Colocação de acrílico, Colocação de divisória, Colocação de Paviflex, Colocação de arame farpado, Retirada de rodapés, Isolamento de dutos, Exaustão de ar quente, Suporte de cortinas.
- Serviços adicionais, Serviços diversos.
- Instalação de ar condicionado, Instalação de difusores de ar condicionado, Instalação de dutos de ar condicionado, Instalação de cerca de arame, Instalação elétrica de porta, Instalação de pára-raio, Instalação elétrica de balcões, Instalação de tomadas, Instalação elétrica de Microlig, Instalação de cifa, Instalação de tela, Instalação de disjuntor, Instalação de grades, Instalação de trincos, Instalação de Capacitor, Instalação de ponto de Micro, Instalação de pontos de telefone, Instalação de pontos de terminal, Instalação de Timer, Instalação de Cash Dispense, Instalação de bancada, Instalação de venezianas, Instalação de luminárias, Instalação de chapéu de chaminé, Instalação de sistema de segurança, Instalação de acionador de porta, Instalação de tubulação para Sistem, Instalação de bomba, Instalação de transformador, Instalação de contato deslizante, Instalação hidráulica parcial, Alimentação elétrica para

- Nobreak, Acréscimo de tomada.
- Pintura de salas, Pintura externa, Pintura de paredes, Pintura de restaurante, Pintura de fachada, Pintura e limpeza geral, Pintura de escritório.
 - Manutenção de tomadas, Manutenção preventiva, Manutenção de letreiro, Manutenção de luminárias, Manutenção de instalação elétrica, Revisão de luminárias.
 - Locação de gerador, Locação de equipamentos, Aluguel de rompedores.
 - Fornecimento de cabo Lógica, Fornecimento de mão-de-obra, Fornecimento de telhas.
 - Projeto executivo, Projeto de depósito de gás, Legalização de agência.
 - Serviço não identificado por não apresentação da NFS.

Estes serviços acima listados estão previstos no art. 8.º da Lei 691/84, com a redação dada pela Lei 1.194/87, nos incisos abaixo transcritos e são tributáveis à alíquota de 5% (cinco por cento), conforme disposto no § 2.º do art. 33 da Lei 691/84, com redação dada pela Lei 1.513/89:

Art. 8º - O Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza tem como fato gerador a prestação, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviços de:

...
XXX - projetos, cálculos e desenhos técnicos de qualquer natureza;

...
XXXVIII - paisagismo, jardinagem e decoração (exceto o fornecimento de mercadorias, que fica sujeito ao ICM);

XXXIX - raspagem, calafetação, polimento, lustração de pisos, paredes e divisórias;

...
LXVII - colocação de tapetes e cortinas, com material fornecido pelo usuário final do serviço;

LXVIII - lubrificação, limpeza e revisão de máquinas, veículos, aparelhos e equipamentos (exceto o fornecimento de peças e partes, que fica sujeito ao ICM);

LXIX - conserto, restauração, manutenção e conservação de máquinas, veículos, motores, elevadores ou de quaisquer objetos (exceto fornecimento de peças e partes, que fica sujeito ao ICM);

LXX - recondicionamento de motores (o valor das peças fornecidas pelo prestador do serviço fica sujeito ao ICM);

...

LXXII - recondiçõamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodizaçõo, corte, recorte, polimento, plastificaçõo e congêneres, de objetos não destinados à industrializaçõo ou comercializaçõo;

LXXIII - lustraçõo de bens mõeveis quando o serviçõo for prestado para usuãrio final do objeto lustrado;

LXXIV - instalaçõo e montagem de aparelhos, mãquinas e equipamentos, prestados ao usuãrio final do serviçõo, exclusivamente com material por ele fornecido;

...

LXXIX - locaçõo de bens mõeveis, inclusive arrendamento mercantil;

...

LXXXIV - recrutamento, agenciamento, seleçõo, colocaçõo ou fornecimento de mão-de-obra, mesmo em carãter temporãrio, inclusive por empregados do prestador do serviçõo ou por trabalhadores avulsos por ele contratados;

...

Cl - serviçõos profissionais e tãcnicos não compreendidos nos incisos anteriores e a exploraçõo de qualquer atividade que represente prestaçõo de serviçõos e não configure fato gerador de imposto de competãncia da União ou do Estado.

Art. 33 - O imposto serã calculado da seguinte forma:

...

§ 2º - Os serviçõos não previstos nos incisos deste artigo serão tributados à alõquota de 5% (cinco por cento).

SERVIÇOS SEM INCIDÊNCIA DO ISS

Não sofrem a incidãncia do ISS os serviçõos de construçõo civil prestados fora do Municõpio do Rio de Janeiro, conforme disposto no art. 42 da Lei 691/84, abaixo transcrito:

Art. 42 - O imposto serã pago ao Municõpio:

...

III - quando a execuçõo de obras de construçõo civil localizar-se no seu territõrio;

Assim sendo, a Representação da Fazenda considera acertada a decisão proferida às fls.105, pelo Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários que reduziu o débito registrado no Termo de Retificação ao Auto de Infração n^o97.784 e propõe, portanto, o indeferimento do recurso “ex officio” .

É o que requer a Representação da Fazenda.”

“RECURSO VOLUNTÁRIO

A Recorrente insurgiu-se, às fls.130, contra a atualização monetária de seu débito, consubstanciada na sua quantificação em UFIR, consignada na Portaria de Intimação de fls.114. Embora tal questionamento não verse sobre matéria julgada em 1^a instância, mas sim sobre a efetivação de tal decisão, a Representação da Fazenda considera importante registrar que o procedimento do Departamento de Cobrança da Coordenadoria do ISS e Taxas está absolutamente correto, à luz dos dispositivos legais abaixo transcritos, que tratam da atualização dos créditos da Fazenda Pública Municipal. Senão vejamos:

Lei N^o 691/84

Art. 180 - Os créditos da Fazenda Municipal, tributários ou não, ficarão sujeitos à correção monetária quando não pagos no vencimento.

§ 1^o - A correção monetária será determinada com base nos coeficientes de atualização, publicados pela Secretaria Municipal de Fazenda.

...
§ 3^o - Os acréscimos moratórios e as multas proporcionais, previstas em lei, serão calculados em função do tributo corrigido monetariamente.

Lei N^o 1.513/89

Art. 5^o - Os créditos da Fazenda Pública Municipal, tributários ou não, serão atualizados pela Unidade de Valor Fiscal do Município do Rio de Janeiro, designada abreviadamente por UNIF, cujo valor será revisto e estabelecido diariamente, mediante ato da Secretaria Municipal de Fazenda.

...
Art. 6^o - Os tributos e penalidades expressos em UNIF

terão o valor atualizado tendo por base aquela unidade no dia do pagamento.

Decreto N^o 14.502/95

Art. 1^o - A partir de 1^o de janeiro de 1996, a Unidade Fiscal do Município do Rio de Janeiro passa a ser a Unidade Fiscal de Referência - UFIR - , em substituição à UNIF, data que será tomada como base para os procedimentos previstos neste Decreto.

Parágrafo único - Respeitada a conversão de valores determinada no art. 2^o, ficam convertidos, todos os dispositivos da Legislação Municipal, substituindo-se a expressão "UNIF" pela expressão "UFIR".

Art. 2^o - Os valores de referência expressos em UNIF na Legislação Municipal serão convertidos em UFIR em conformidade com o disposto neste artigo.

§ 1^o - Para a conversão referida no caput deste artigo uma UNIF equivalerá a 25,08 (vinte e cinco inteiros e oito décimos) unidades de UFIR.

§ 2^o - Os valores expressos em UFIR deverão ter no máximo duas casas decimais, sendo desconsiderados os algarismos a partir da terceira casa decimal em diante.

Art. 3^o - Os créditos da Fazenda Pública, tributários ou não, inscritos ou não em Dívida Ativa, serão convertidos em UFIR, com base na equivalência descrito no art. 2^o deste decreto.

Art. 4^o - Os tributos municipais passam a ser apurados com base na UFIR.

Lei N^o 3.145/2000

Art. 1^o - Em face da extinção da Unidade Fiscal de Referência-Ufir, em 1^o de janeiro de 2001 todos os valores que, na atual legislação do Município do Rio de Janeiro, estiverem expressos em Unidades Fiscais de Referência ou, se expressos originalmente em Unidades de Valor Fiscal do Município do Rio de Janeiro-Unif, tenham sido objeto da conversão a que se refere o artigo 2^o do Decreto n^o 14.502, de 29 de dezembro de

1995, bem como os créditos da Fazenda Pública Municipal, tributários ou não, constituídos ou não, e inscritos ou não em dívida ativa, serão atualizados pela variação do Índice de Preços ao Consumidor Amplo Especial (IPCA-E), apurado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), acumulada no exercício de 2000, após, se for o caso, sua conversão em reais mediante a sua multiplicação pelo valor da Ufir vigente em 1º de janeiro de 2000.

...
Art. 4º - Os procedimentos de que trata esta Lei serão adotados sem prejuízo para a incidência de multas e juros moratórios previstos na legislação fiscal do Município.

A Recorrente insurgiu-se, também, contra a glosa da dedução dos valores dos materiais por ela fornecidos na prestação dos serviços de construção civil. Transcreve, inclusive, decisões judiciais determinando a não incidência do ISS sobre os valores dos materiais empregados nas obras realizadas.

Verificou-se, no curso da ação fiscal, que a Recorrente não escriturava o livro REMAS mas lançava no livro RAPIS, valores de dedução de materiais correspondentes a 50% do valor dos serviços prestados.

Este procedimento de dedução de valores estimados, permitido pelo art. 55 e 56 do Decreto 10.514/91, abaixo transcritos, foi revogado a partir de 01/01/94, pelo Decreto 12.610/93:

Art. 55 - Os contribuintes obrigados à escrituração do RADI, com vistas à dedução proporcional de materiais e subempreitadas de que tratam os incisos I e II do art. 50, deste Regulamento, poderão optar pela dedução estimada de 50% (cinquenta por cento), calculada sobre o preço das quotas de construção das unidades compromissadas antes do "habite-se", conforme disposto em ato do Secretário Municipal de Fazenda.

Art. 56 - A opção de que trata o artigo anterior poderá ser estendida aos construtores ou empreiteiros de obras de construção civil ou hidráulicas, desde que o volume do material empregado justifique o tratamento especial.

Embora a opção acima tenha estado disponível até 1993, sua fruição estava condicionada à

sua apresentação à repartição fiscalizadora que a aprovaria ou não, conforme o disposto no art. 57, do Decreto 12.610/93:

Art. 57 - A opção deverá ser apresentada à repartição fiscalizadora a que estiver subordinado o contribuinte e sua aprovação, por parte do titular daquele órgão, dependerá de prévio exame das atividades do requerente.

Importante ressaltar que a dispensa de escrituração do Livro REMAS era condicionada à aprovação desta opção, conforme disposição do art. 58 do mesmo Decreto:

Art. 58 - Aprovada a opção, ficarão dispensadas a escrituração do Registro Auxiliar das Incorporações Imobiliárias (RADI) e do Registro de Entrada de Materiais e Serviços de Terceiros (REMAS), que serão substituídos, respectivamente, pelo MAPA AUXILIAR e pelo livro fiscal REGISTRO DE ENTRADAS - modelo 1, previsto neste Regulamento.

Não tendo a Recorrente feito a opção e, obviamente, não tendo recebido a aprovação necessária, jamais poderia ter efetuado a dedução de materiais baseada em 50% (cinquenta por cento) do faturamento. Não poderia, pelo mesmo motivo, escriturar o livro de Entradas ao invés do livro REMAS.

Ainda que a Recorrente tivesse apresentado a opção e recebido a aprovação, por parte da repartição fiscalizadora, não poderia ter aplicado as deduções às obras contratadas sob regime de administração e empreitada de mão-de-obra, o que foi constatado na promoção do Auto em questão, em função do disposto no art. 60 do Decreto 12.610/93:

Art. 60 - A dedução estimada de que tratam os artigos 55 e 56 não se aplica às obras contratadas sob o regime de administração e às empreitadas exclusivamente de mão-de-obra, bem como aos serviços de engenharia consultiva.

Desnecessárias aqui quaisquer considerações a respeito da inconstitucionalidade do art. 2º da Lei 2.080/93. Ainda que se considerasse que o inciso I, do art. 17, da Lei 691/84, jamais deixou de vigorar, a Recorrente não poderia deduzir os materiais, por ter infringido as disposições dos artigos 57, 58 e 60 do Decreto 10.514/91, posteriormente revogados pelo Decreto 12.610/93.

Observe-se ainda que, mesmo quando o inciso I, do art. 17, da Lei 691/84 estava em vigência, na prestação de serviços de construção civil, só determinados materiais poderiam ser deduzidos, conforme disposto no § 2.º, item 1, do art. 50 do Decreto

10.514/91, abaixo transcrito e posteriormente revogado pelo Decreto 12.610/93:

§ 2º - As deduções admitidas na prestação dos serviços previstos nos incisos XXXII e XXXVII da lista (art. 1º) e relacionados nos artigos 46 e 47 excluem:

I. quanto aos materiais, aqueles que não se incorporam às obras executadas, tais como:

- a) madeiras e ferragens para barracão da obra, escoras, andaimes, tapumes, torres e formas;*
- b) ferramentas, máquinas, aparelhos e equipamentos;*
- c) os adquiridos para a formação de estoque ou armazenados fora dos canteiros de obra, antes de sua efetiva utilização;*
- d) aqueles recebidos na obra após a concessão do respectivo "habite-se".*

Ressalte-se, ainda, que somente os serviços que são considerados de construção civil têm direito às deduções de materiais aludidas no inciso I, do art. 17, da Lei 691/84. Portanto, o fato da Recorrente ter escriturado os materiais prestados em outros tipos de serviços, no livro de Entradas, não lhe dá direito à dedução de tais valores.

Em resumo, as empresas de construção civil, contribuintes do ISS que são, têm que escriturar os livros fiscais Registro de Entradas - modelo 1, Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências - modelo 2, Registro de Entradas de Materiais e Serviços de Terceiros (REMAS) - modelo 4, Registro de Apuração do ISS para a Construção Civil (RAPIS) - modelo 5, Registro Auxiliar das Incorporações Imobiliárias (RADI) - modelo 6, conforme disposto no art.160 do Decreto 10.514/91.

São dedutíveis da base de cálculo do ISS os valores dos materiais empregados na prestação de serviços de construção civil, conforme disposto no inciso I, do art. 17, da Lei 691/84, assim entendidos aqueles serviços discriminados nos arts.46 e 47 do Decreto 10.514/91. A escrituração dos livros modelo 4 (Registro de Entradas de Materiais e Serviços de Terceiros - REMAS) e modelo 5 (Registro de Apuração do ISS para a Construção Civil - RAPIS) é condição indispensável para a apuração da base de cálculo do imposto, com a dedução do valor dos materiais empregados. No período de 09/10/91 a 31/12/93, os incorporadores-construtores podiam optar pela dedução estimada de 50% (cinquenta por cento), calculada sobre o preço das quotas de construção das unidades compromissadas antes do "habite-se". Tal opção, entretanto, deveria ser submetida à aprovação da repartição fiscalizadora que a aprovaria ou não. Aprovada a opção, a empresa ficava dispensada da escrituração dos livros Registro Auxiliar das Incorporações Imobiliárias (RADI) e do Registro de Entrada de Materiais e Serviços de Terceiros (REMAS), que seriam substituídos, respectivamente, pelo Mapa Auxiliar e pelo livro fiscal Registro de Entradas.

A Recorrente, que jamais apresentou a opção à repartição fiscalizadora, não tendo sido, portanto, autorizada a praticar deduções estimadas nem tampouco dispensada da

escrituração dos livros RADI e REMAS, não só praticou a dedução estimada (inclusive em serviços que não são considerados como construção civil) como também não escriturou o livro REMAS, no período fiscalizado, a saber MAI/92 a MAR/97. Ressalte-se que, ainda que tivesse obtido a aprovação da opção, a Recorrente não mais poderia utilizá-la a partir de JAN/94, haja vista a revogação dos dispositivos legais que a instituíram, através do Decreto 12.610/93.

Em função do acima exposto, resta comprovada a legalidade da glosa das deduções de materiais escrituradas no RAPIS.

Assim sendo, a Representação da Fazenda considera acertada a decisão proferida pelo Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários, em 04/09/2000, às fls.105, e propõe seja julgado improcedente o presente recurso voluntário.

É o que requer a Representação da Fazenda.”

Por todo o exposto, NEGOU PROVIMENTO aos Recursos de Ofício e Voluntário.

A C Ó R D Ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que são Recorrentes: 1º) **CONSTRUTORA SHIMIZU DO BRASIL LTDA.** 2º) **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS** Recorridos: 1º) **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS** 2º) **CONSTRUTORA SHIMIZU DO BRASIL LTDA.**

Acorda o Conselho de Contribuintes, por unanimidade, negar provimento aos Recursos Voluntário e “Ex-Officio” , nos termos do voto do Relator.

Ausente da votação, a Conselheira LUCIA ROSA DUTRA CID CRUZ, substituída pelo Suplente MILTON PINHO MAJELLA.

Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, 14 de novembro de 2002.

DENISE CAMOLEZ
PRESIDENTE

SANDRO MACHADO DOS REIS
CONSELHEIRO RELATOR