

Acórdão nº 11.339

Sessão do dia 03 de dezembro de 2009.

RECURSOS VOLUNTÁRIO E “EX-OFFICIO” Nº 7.364

Recorrentes: 1º) **EMACEL – EMPRESA AUXILIAR DE CONSTRUÇÕES E ENGENHARIA LTDA.**

2º) **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS**

Recorridos: 1º) **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS**

2º) **EMACEL – EMPRESA AUXILIAR DE CONSTRUÇÕES E ENGENHARIA LTDA.**

Relatora: Conselheira **VERA LUCIA FERREIRA DE MELLO HENRIQUES**

Representante da Fazenda: **RAUL ARARIPE NETO**

Designado para redigir o voto vencedor: Conselheiro **ROBERTO LIRA DE PAULA**

ISS – CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA

Converte-se o julgamento em diligência, quando se justifica a busca de novos elementos necessários ao exame e decisão do litígio tributário. Proposta acolhida. Decisão por maioria.

IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS

R E L A T Ó R I O

Adoto o relatório da Representação da Fazenda, de fls. 197/199, que passa a fazer parte integrante do presente.

“Trata-se de recurso interposto por EMACEL – Empresa Auxiliar de Construções e Engenharia Ltda. em face da decisão do Sr. Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários – F/CRJ que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada ao Auto de Infração nº 49.391, de 2002. Em razão da redução do crédito exigido no auto de infração, houve recurso de ofício.

Acórdão nº 11.339

O referido Auto de Infração foi lavrado em razão da empresa: 1º) ter omitido receita de serviços de obras hidráulicas, previstos no inciso XXXII do art. 8º da Lei nº 691, de 1984, com a redação dada pela Lei nº 1.194, de 1987, devido à emissão de nota fiscal calçada (valores distintos em vias de mesmo número) no mês de outubro de 1997; 2º) ter recolhido com insuficiência, por erro na identificação da alíquota aplicável, o ISS incidente sobre serviços de reforma de instalações elétricas prediais e de manutenção preventiva e corretiva de sistemas de incêndio, previstos, respectivamente, nos incisos XXXIV e LXIX do art. 8º da Lei nº 691, de 1984, com a redação dada pela Lei nº 1.194, de 1987, referente a agosto de 1997 e julho de 1998; 3º) não ter recolhido o ISS incidente sobre serviço de reforma de instalações elétricas prediais previsto no inciso XXXIV do art. 8º da Lei nº 691, de 1984, com a redação dada pela Lei nº 1.194, de 1987, referente a maio de 2001, tendo a empresa lançado o ISS como retido e não apresentado o respectivo comprovante; 4º) não ter recolhido o ISS incidente sobre serviços de manutenção preventiva e corretiva de sistemas de incêndio e equipamentos e de reformas prediais e instalações elétricas prediais, previstos, respectivamente, nos incisos LXIX e XXXIV do art. 8º da Lei nº 691, de 1984, com a redação dada pela Lei nº 1.194, de 1987, no período intermitente de setembro de 1997 a fevereiro de 2002, tendo a empresa lançado os referidos serviços como não tributáveis neste Município; 5º) não ter apresentado várias notas fiscais faturas de serviços, no período intermitente de fevereiro de 1998 a novembro de 2001, gerando o arbitramento da base de cálculo do ISS incidente sobre serviços de construção civil e reforma de imóveis previstos, respectivamente, nos incisos XXXII e XXXIV do art. 8º da Lei nº 691, de 1984, com a redação dada pela Lei nº 1.194, de 1987; 6º) não possuir inscrição municipal para o estabelecimento localizado na Rua Gomes Braga, nº 56, Andaraí, desde maio de 1998. O auto de infração é acompanhado por 10 (dez) quadros demonstrativos, inseridos às fls. 05/14, e relatório de arbitramento inserido às fls. 15/18. A apuração foi efetuada com base no exame dos livros fiscais, das notas fiscais faturas de serviços, das guias de recolhimento do ISS, dos contratos de prestação de serviços apresentados, do contrato social e alterações e por fiscalização indireta nas empresas *Multiplan e Construtora Queiroz Galvão*.

A empresa impugnou o lançamento, alegando, em síntese, que não houve má fé por parte dos sócios, que se dedicavam à captação de clientes e à execução das obras contratadas; que o controle contábil e fiscal ficava a cargo de um administrador que acabou demitido de forma não amistosa, mas que, a princípio, não despertou qualquer suspeita; que as infrações descritas nos itens 1, 3 e 6 não são objeto de impugnação; que, em relação aos itens 2 e 4, se trata de serviço de reforma de prédios e instalações, inserido no conceito de construção civil, prestado fora do Município do Rio de Janeiro, cujo imposto foi exigido e pago aos municípios em que foram realizadas as obras, em consonância com a doutrina dominante e jurisprudência maciça do STJ; que, em relação ao item 5, o arbitramento deve ser cancelado porque as notas fiscais que se encontravam extraviadas foram localizadas, a maior parte delas com todas as vias, umas poucas faltando vias desprovidas de valor, e que, em relação a algumas notas, falta a 1ª via, mas as demais vias consignam o valor, que, no máximo, poderá ser tributado, e não arbitrado, por falta de tipicidade. A empresa, em sua impugnação, fez breve descrição dos contratos envolvidos na questão e, ao final, acabou por requerer o cancelamento dos itens 2 e 4 do auto de infração e a redução do item 5.

Acórdão nº 11.339

Chamado a promover o lançamento, o Autuante, após relatar como foi realizado o trabalho, informou, em resumo, que os serviços de reforma de imóveis não se confundem com serviços de construção civil; que o domicílio tributário dos serviços de reforma é o do estabelecimento prestador dos serviços e não o local da obra; que o mesmo se aplica aos serviços de manutenção preventiva e corretiva de sistemas de incêndio e equipamentos; que permanecem extraviadas 27 notas fiscais faturas de serviços na totalidade de suas seis vias, que devem ser conservadas quando canceladas; que permanecem extraviadas as primeiras, terceiras e quartas vias de cinco notas fiscais faturas de serviços; que permanecem extraviadas as primeiras, terceiras, quartas e quintas vias de quinze notas fiscais faturas de serviços; que permanecem extraviadas as quartas e quintas vias de uma nota fiscal fatura de serviços; que permanecem extraviadas as quintas vias de seis notas fiscais faturas de serviços; que as vias faltantes pode ter sido utilizadas para outro fim; que é cabível a redução do item 5 somente para as notas fiscais faturas de serviços comprovadamente canceladas, ou seja, com todas as suas vias conservadas. O Autuante descreveu os contratos envolvidos na questão, atribuindo a alíquota adequada a cada um; propôs a redução do item 5 e a manutenção integral dos itens 2 e 4 do auto de infração.

Encaminhado o processo à Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários, seu titular, com base no parecer de fls. 118/137, decidiu pelo provimento parcial da impugnação, mantendo os itens 2 e 4 e reduzindo o valor relativo ao item 5 do auto de infração. O referido parecer considerou, em síntese, que os serviços de reforma de instalações elétricas prediais e de manutenção preventiva e corretiva de sistemas de incêndio são devidos neste Município, sendo este último tributado a 5%, e que cabe a redução do item 5 conforme proposto pelo Autuante no sentido de considerar canceladas as notas fiscais faturas de serviços cujas vias foram todas apresentadas.

Inconformada, a empresa apresentou recurso, onde alega, em resumo, que não há base legal para o arbitramento; que em razão da desorganização causada propositalmente pelo empregado responsável pela documentação, foi constatada a falta de algumas vias de 64 notas fiscais; que, após o auto de infração, foram encontradas todas as vias de 38 notas; que também foram encontradas outras 6 notas, faltando apenas a 5ª via; que a 5ª e a 6ª via são desprovidas de interesse, seja para o contratante, seja para o Fisco; que, segundo o Regulamento do ISS, apenas três vias são fundamentais ao sistema; que esse volume de notas fiscais encontradas (44) em relação ao número que serviu para arbitramento (64), demonstra a veracidade do informado cancelamento e da declaração de apenas estarem momentaneamente extraviadas as vias das notas fiscais que provariam tal fato, não subsistindo qualquer base para o arbitramento; que o que justifica o arbitramento é a não exibição dos documentos, inclusive nos casos de perda, extravio ou inutilização; que, em não existindo a 1ª via de alguma nota fiscal dita cancelada, cabe ao Fisco considerar não provado o cancelamento e exigir o imposto sobre o valor lançado nas demais vias, nunca o arbitramento; que o expressivo número de notas localizadas em relação às não localizadas prova que a informação lançada na escrita é verdadeira; que um simples expediente aos usuários dos serviços pode confirmar o fato; que, segundo a jurisprudência do Conselho de Contribuintes, uma vez encontrados os documentos extraviados e sendo eles idôneos, o arbitramento deve ser cancelado; que a situação não se enquadra nas hipóteses de arbitramento; o item 2 refere-se a duas notas fiscais cujos serviços foram prestados em Belo Horizonte e Vitória, onde foi exigido e recolhido o imposto; que os serviços a que se refere o item 4 foram prestados na Região da Grande Vitória, em Petrópolis, em Belo Horizonte, Nova Friburgo, Teresópolis, Magé e Nova Iguaçu; que tais municípios

Acórdão nº 11.339

exigiram o imposto e a eles foi efetuado o recolhimento; que os contratos abrangidos pela fiscalização envolveram serviços de engenharia, consubstanciados em reformas, ampliações de sistemas elétricos e adaptação de antigos prédios aos modernos equipamentos de automação e de eletrônica; que o ISS foi pago aos municípios em que se executaram as obras, conforme comprovam as guias juntadas aos autos; que a empresa presta serviços de engenharia civil, de acordo com o que dispõe sua designação social; que está sujeita à fiscalização do CREA; que a doutrina e a jurisprudência defendem a unificação de todos os serviços de engenharia para fins de tratamento tributário; que Bernardo Ribeiro do Moraes, ao analisar os itens 19 e 20 da lista de serviços antiga, criticou a falta de técnica para abarcá-los no conceito de obras de engenharia; que, embora a reforma de prédios fosse, técnica e doutrinariamente, construção civil, o Município extirpava-a dos efeitos tributários a estas obras, reservando-lhe um tratamento fiscal idêntico ao dos demais serviços; que, por muito tempo, o Município persistiu nesta tese, acarretando prejuízos para os contribuintes, que se viam premidos com exigência, por vezes, de dois municípios sobre o mesmo serviço; que, aos poucos foram sendo obtidas decisões definindo a natureza da obra de reforma e suas conseqüências no campo tributário; que, conforme a doutrina, o fato gerador do ISS ocorre no momento e no local em que é satisfeita a obrigação de fazer a que estava sujeito o prestador do serviço, ou seja, o local onde se concretiza o fato imponible; que essa doutrina acabou tendo ressonância no STJ, estando hoje pacificado o entendimento de que o local da prestação do serviço indica o Município competente para a imposição tributária; que é incontroverso que os serviços eram de reforma predial e de instalações e foram prestados fora do Rio de Janeiro, em outros municípios; que as mesmas razões se aplicam ao item 2 do auto de infração; que a enxurrada de acórdãos do STJ ensejou a edição da Lei Complementar nº 116, de 2003, incorporando essa exegese; que a lei se adaptou à orientação jurisprudencial do STJ, ressaltando seu caráter interpretativo; que tendo eficácia retroativa; que, conforme orientação do STJ, mesmo na vigência do art. 12 do Decreto-lei nº 406, de 1968, revogado pela Lei Complementar nº 116, de 2003, pacificaram entendimento no sentido de que a municipalidade competente para realizar a cobrança do ISS é a do local da prestação dos serviços, onde efetivamente ocorre o fato gerador do imposto; que, em caso de situação não definitivamente julgada, a lei tributária aplica-se ao ato ou fato pretérito, não subsistindo qualquer penalidade; que vem obtendo há mais de dez anos a certidão de quitação fiscal sem questionamento quanto aos serviços indicados como prestados fora do Município; que se tivesse sido alertada, teria tomados as medidas cabíveis; que não se admite uma fiscalização que não seja pedagógica e que o contribuinte não quer pagar duas vezes sob dois poderes tributantes. A empresa, em seu recurso, fez breve descrição dos contratos envolvidos na questão e, ao final, acabou por requerer o cancelamento dos itens 2, 4 e 5 do auto de infração.

Às fls. 193, consta ofício da Delegacia de Polícia Fazendária consultando sobre o julgamento do presente processo.”

A Representação da Fazenda manifesta-se às fls. 199/207, pelo improvimento dos recursos de ofício e voluntário.

É o relatório.

Acórdão nº 11.339

VOTO VENCIDO
Conselheira **RELATORA**

DEIXO DE ACOLHER a proposta de conversão do julgamento em diligência, apresentada pelo ilustre Conselheiro Roberto Lira de Paula, por entender estar o arbitramento da base de cálculo do imposto em perfeita conformidade com a legislação de regência.

A manifestação do Recorrente, em Plenário, procurou transparecer a inexistência de qualquer má-fé dos dirigentes da empresa, no tocante ao extravio de notas fiscais, assim como a emissão de duas “notas calçadas” (valores distintos em vias de mesmo número).

No entanto, ainda permaneceu extraviada parte das notas fiscais que não puderam ser consideradas devidamente canceladas, por não constarem todas suas vias, embora se possa entender as justificativas apresentadas.

A adoção do arbitramento, com fundamento no inciso I, do artigo 34, da Lei nº 691/84, alcança perfeitamente a hipótese destes autos, não se exigindo, para tanto, que se configure a má-fé do contribuinte. Considera-se um fato concreto, ou seja, o extravio de documentos fiscais, independentemente das razões apuradas.

Conforme bem salienta a douta Representação da Fazenda “no âmbito do sistema tributário, a escrituração tem importância fundamental. Criaram-se livros e documentos cercados de inúmeras formalidades, intrínsecas e extrínsecas, justamente para dar credibilidade à escrita do contribuinte. Daí nada mais natural de que a consequência do descumprimento destas formalidades, além de uma eventual penalidade específica, seja o comprometimento da verossimilhança daquilo que se pretendeu demonstrar, desamparando os envolvidos quanto aos fatos cuja escrituração deveria representar com fidelidade”.

No tocante aos itens 2 e 4, da autuação, não encontro necessidade em se proceder à diligência quanto ao domicílio tributário, e à alíquota aplicável, em vista da natureza dos serviços prestados, enquadrados nos incisos XXXIV e LXIX, do art. 8º, da Lei nº 691/84, com a redação da Lei nº 1.194/87, uma vez já terem sido examinados pela fiscalização os contratos correspondentes, bem como corretamente aplicada a disposição contida no artigo 12, do Decreto-lei nº 406/68.

Acórdão nº 11.339

VOTO VENCEDOR Conselheiro **ROBERTO LIRA DE PAULA**

Em primeiro lugar, na condição de engenheiro, assim como de representante do Sindicato da Indústria da Construção Civil no Estado do Rio de Janeiro, não entendo como desqualificar serviços de reforma em prédios do conceito de serviços de construção civil.

Tal dúvida também é comum a outros companheiros do nosso colegiado.

Essa dicotomia trazia, e está trazendo para o contribuinte em questão, problemas quanto ao local de pagamento do tributo ISS, em se tratando de reforma, posto que a autuação é anterior a edição da Lei Complementar 116/2003, que pacificou o entendimento. A grande maioria dos municípios brasileiros exigiam, por iniciativa própria, o pagamento do imposto em sua jurisdição, em caso de serviços de reforma, independente da localização do estabelecimento do prestador, assemelhando-os, no tratamento, àqueles tidos como de construção civil. O próprio município do Rio de Janeiro, através da Lei Nº 2.538/97, ao dispor sobre a retenção do ISS pelos órgãos da Administração Direta e Indireta do Município, mesmo que as prestadoras de serviços de reforma fossem sediadas em outros municípios.

Ocorre, que muitos serviços nomeados como “reforma” se constituem em próprios de construção civil, é a construção de novos cômodos, demolição de paredes e construção de novas, realocação de paredes, que, na verdade, se constituem em verdadeiros serviços de reconstrução, que, ao fim e ao cabo, são a própria construção.

Há precedente nesta Casa, quando do julgamento do RV 7.141, em sessão de 18 de dezembro de 2008, foi reconhecido, unanimemente, após análise de documentos trazidos aos autos pelo recorrente, que *“Configurado tratar-se de obra de construção civil, o imposto é devido no município onde se realizou a execução da obra.”*

Neste sentido, proponho a **CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA** para que a recorrente traga aos autos documentação idônea, constituída de plantas, especificações, caderno de encargos, planilhas orçamentárias, etc., capazes de comprovar a ocorrência, dentro dos contratos de reforma, de efetivas obras de construção.

Acórdão nº 11.339

A C Ó R D Ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que são Recorrentes: 1º) **EMACEL – EMPRESA AUXILIAR DE CONSTRUÇÕES E ENGENHARIA LTDA.** - 2º) **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS** e Recorridos: 1º) **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS** - 2º) **EMACEL – EMPRESA AUXILIAR DE CONSTRUÇÕES E ENGENHARIA LTDA.**

Acorda o Conselho de Contribuintes, por maioria, acolher a proposta, formulada pelo Conselheiro **ROBERTO LIRA DE PAULA**, de conversão do julgamento do recurso em diligência, nos termos do seu voto vencedor.

Vencida a Conselheira **RELATORA** que rejeitava a proposta, nos termos do seu voto.

Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, 14 de janeiro de 2010.

DENISE CAMOLEZ
PRESIDENTE

VERA LUCIA FERREIRA DE MELLO HENRIQUES
CONSELHEIRA RELATORA

ROBERTO LIRA DE PAULA
CONSELHEIRO