

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 17.124

Sessão do dia 12 de dezembro de 2019.

RECURSOS VOLUNTÁRIO E “EX OFFICIO” Nº 18.004

Recorrentes: 1º) **PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. – PETROBRAS**
2º) **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS**

Recorridos: 1º) **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS**
2º) **PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. – PETROBRAS**

Relator: Conselheiro **MARIO MOREIRA PADRÃO NETO**

Representante da Fazenda: **RENATO DE SOUZA BRAVO**

ISS – DECADÊNCIA

Quando houver a antecipação de pagamento do imposto, a contagem do prazo do direito de a Fazenda Pública constituir de ofício o crédito tributário rege-se pela regra do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. Recurso de Ofício improvido. Decisão unânime.

ISS – PRELIMINAR DE NULIDADE DE LANÇAMENTO – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Possuindo o Auto de Infração todos os elementos previstos no art. 68 do Decreto nº 14.602/1996 e não restando configurada a ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas no art. 40 do mesmo Decreto, inexistente razão para anulação do lançamento. Preliminar de nulidade rejeitada. Decisão unânime.

ISS – PRELIMINAR DE NULIDADE DE DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Não pode ser inquinada de nulidade a decisão fundamentada em parecer no qual as alegações do contribuinte, bem como os elementos probatórios por ele apresentados, foram devidamente analisados. Preliminar de nulidade rejeitada. Decisão unânime.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 17.124

ISS – LOCAL DE PAGAMENTO

O ISS é devido ao Município do Rio de Janeiro quando estabelecimento situado em seu território presta serviços listados no art. 8º da Lei nº 691/1984, não incluídos dentre as exceções previstas no inciso VII do art. 42 da referida Lei, na redação dada pela Lei nº 3.691/2003. Inteligência do inciso I do art. 42 da Lei nº 691/1984, na redação dada pela Lei nº 3.691/2003.

ISS – ALEGAÇÃO DE PAGAMENTO

O ônus da prova da alegação de pagamentos efetuados no período abrangido pelo lançamento de ofício cabe à Recorrente. Inteligência do inciso III do art. 7º do Decreto nº 14.602/1996.

Recurso Voluntário improvido. Decisão unânime.

IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS

R E L A T Ó R I O

Adoto o relatório da Representação da Fazenda, de fls. 748/761, que passa a fazer parte integrante do presente.

“Trata-se da análise de Recurso Voluntário interposto por PETRÓLEO BRASILEIRO S/A – PETROBRAS em face da decisão do titular da F/SUBTF/CRJ (fls. 215), que rejeitou a preliminar de nulidade e, no mérito, julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada contra o Auto de Infração nº 105.785, ao manter os seus itens I, II, III, IV e VI e excluir do item V apenas os valores relativos às competências do ano de 2008. O titular da F/SUBTF/CRJ manejou Recurso *Ex Officio* em face da sua decisão.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 17.124

A Representação da Fazenda pede licença para transcrever o relatório da lavra de parecerista da F/SUBTF/CRJ, por suas clareza e concisão (fls. 193/201), consignando de antemão que o período abrangido pelo Auto de Infração ora guerreado, considerando-se os seus seis itens, compreende o período descontínuo de janeiro de 2008 a junho de 2013. O contribuinte foi cientificado do lançamento em 09/12/2013:

Trata-se de impugnação total e tempestiva a Auto de Infração lavrado em desfavor da empresa em epígrafe, conforme informação de fls. 180, o qual é composto de seis itens.

O item I do Auto de Infração refere-se à falta de recolhimento do ISS incidente sobre a prestação de serviços administrativos de engenharia relacionados com a exploração e exploração de petróleo, gás natural e outros recursos minerais, previstos nos subitens 07.01, 07.19, 17.01, e 17.08, do Art. 8º da Lei nº 691/84, com redação dada pelo Art. 1º da Lei nº 3.691/2003, nos meses de dezembro de 2010 e fevereiro de 2011. Todas as operações são tributáveis no Município do Rio de Janeiro (MRJ) e foram emitidas eletronicamente no Livro Registro de Apuração do ISS do Sistema Nota Carioca, como retidas e como tributáveis fora do MRJ. O total do débito, valor histórico, é de R\$ 28.079,15, calculado à alíquota de 5% prevista no artigo 33, inciso I, da Lei 691/84, com redação dada pela Lei 3.691/2003, conforme quadro demonstrativo I, anexo, parte integrante desta notificação fiscal.

O item II do Auto de Infração refere-se à falta de recolhimento do ISS incidente sobre a prestação de serviços de fiscalização de navios Panamax, relacionados com a exploração e exploração de petróleo, gás natural e outros recursos minerais, previstos nos subitens 07.01 e 07.19, do Art. 8º da Lei nº 691/84, com redação dada pelo Art. 1º da Lei nº 3.691/2003, no período intermitente de agosto de 2011 a janeiro de 2013. Todas as operações são tributáveis no Município do Rio de Janeiro (MRJ) e foram emitidas eletronicamente no Livro Registro de Apuração do ISS do Sistema Nota Carioca, como retidas e como tributáveis fora do MRJ. O total do débito, valor histórico, é de R\$ 103.851,92, calculado à alíquota de 5% prevista no artigo 33, inciso I, da Lei 691/84, com redação dada pela Lei 3.691/2003, conforme quadro demonstrativo II, anexo, parte integrante desta notificação fiscal.

O item III do Auto de Infração cobra a falta de recolhimento do ISS incidente sobre a prestação de serviços de engenharia, análise técnica e monitoração geodésica, relacionados com a exploração e exploração de petróleo, gás natural e outros recursos minerais, previstos nos subitens 07.01, 07.19, 17.01, e 17.08, do Art. 8º da Lei nº 691/84, com redação dada pelo Art. 1º da Lei nº 3.691/2003, no período intermitente de janeiro de 2012 a outubro de 2012. Todas as operações são tributáveis no Município do Rio de Janeiro (MRJ) e assim foram emitidas eletronicamente no Livro Registro de Apuração do ISS do Sistema Nota Carioca. O total do débito, valor histórico, é de R\$ 188.643,70, calculado à alíquota de 5% prevista no artigo 33, inciso I, da Lei 691/84, com redação dada pela Lei 3.691/2003,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 17.124

conforme quadro demonstrativo III, anexo, parte integrante desta notificação fiscal.

O item IV do Auto de Infração refere-se à falta de recolhimento do ISS incidente sobre a prestação de serviços a empresas no exterior, relacionados com a exploração e exploração de petróleo, gás natural e outros recursos minerais, previstos nos subitens 07.01 e 07.19, do Art. 8º da Lei nº 691/84, com redação dada pelo Art. 1º da Lei nº 3.691/2003, no período contínuo de abril de 2012 a junho de 2013. Todas as operações são tributáveis no Município do Rio de Janeiro (MRJ) e foram emitidas eletronicamente no Livro Registro de Apuração do ISS do Sistema Nota Carioca, como retidas e como tributáveis fora do MRJ. O total do débito, valor histórico, é de R\$ 4.962.271,91, calculado à alíquota de 5% prevista no artigo 33, inciso I, da Lei 691/84, com redação dada pela Lei 3.691/2003, conforme quadro demonstrativo

O item V do Auto de Infração refere-se à falta de recolhimento do ISS incidente sobre a prestação de serviços de avaliação de bens e serviços, serviços técnicos, consultoria, laudo, estudo de geologia marinha, análise de laboratório, administração e fiscalização de obras, estudos e projetos tecnológicos, administração e gerenciamento de contratos, perícias, exames e análises, serviços técnicos de apoio logístico em TI, armazenamento da gasolina, assessoria e consultoria, PE - engenharia básica, fiscalização suezmax, fiscalização de navios suezmax, apoio administrativo - consultoria, apoio administrativo, levantamento de GIS ambiental, fiscalização de navios/produtos, coordenação de projetos, PE - estudos e projetos tecnológicos, relacionados com a exploração e exploração de petróleo, gás natural e outros recursos minerais, previstos nos subitens 07.01 e 07.19, do Art. 8º da Lei nº 691/84, com redação dada pelo Art. 1º da Lei nº 3.691/2003, no período intermitente de janeiro de 2008 a julho de 2010. Todas as operações são tributáveis no Município do Rio de Janeiro (MRJ) e foram emitidas e escrituradas no Livro Registro de Apuração do ISS - Mod 3, nº 05, autenticado em 17/01/2008, como tributáveis no MRJ, sem contudo, observar o disposto no artigo 32 da Lei 691/84. O total do débito, valor histórico, é de R\$ 35.957.340,56, calculado à alíquota de 5% prevista no artigo 33, inciso I, da Lei 691/84, com redação dada pela Lei 3.691/2003, combinado com o artigo 32 da Lei 691/84, conforme quadro demonstrativo V, anexo, parte integrante desta notificação fiscal.

O item VI do Auto de Infração cobra a falta de recolhimento do ISS incidente sobre a prestação de serviços de fiscalização de navios/produtos, relacionados com a exploração e exploração de petróleo, gás natural e outros recursos minerais, previstos nos subitens 07.01, 07.19 e 14.05, do Art. 8º da Lei nº 691/84, com redação dada pelo Art. 1º da Lei nº 3.691/2003, no período contínuo de fevereiro de 2010 a junho de 2010. Todas as operações são tributáveis no Município do Rio de Janeiro (MRJ) e foram emitidas e escrituradas no Livro Registro de Apuração do ISS - Mod 3, nº 05, autenticado em 17/01/2008, como (não) tributáveis no MRJ. O total

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 17.124

do débito, valor histórico, é de R\$ 132.001,53, calculado à alíquota de 5% prevista no artigo 33, inciso I, da Lei 691/84, com redação dada pela Lei 3.691/2003, conforme quadro demonstrativo VI, anexo, parte integrante desta notificação fiscal.

A peça de autuação traz, in fine, orientação para atualização e totalização dos débitos: Atualização monetária a ser calculada de acordo com o artigo 180, da Lei 691/84, com redação da Lei 1.513/89, combinado com o artigo 2º e seu §1º, do Decreto 14.502/95, observado o artigo 181, da Lei 691/84 e alterações posteriores. Acréscimos moratórios a incidir na forma do artigo 181, da Lei 691/84, com a redação da Lei 2.549/97.

Em sua impugnação de fls. 27/43, a defendente inicia pleiteando a nulidade do Auto de Infração, por ofensa ao inciso III, do Art. 68 do Decreto 14.602/96, por lhe faltar descrição pormenorizada dos fatos que justificaram a autuação, impedindo que o contribuinte saiba exatamente do que se defender. Que sequer são citados os nomes dos tomadores dos serviços (itens II a IV), prejudicando a defesa do contribuinte. Que o hostilizado Auto de Infração também viola o inciso V do citado dispositivo, por não informar o valor atual das infrações, o inciso VII, porque não indicou o órgão em que tramitará o processo, gerando mais confusão e dificultando a defesa do contribuinte, e o inciso VIII, por lhe faltar indicação de prazo para pagamento ou defesa, devendo ser declarado nulo. Em seguida, aponta ter havido decadência do direito de constituição do crédito pelo lançamento, quanto aos fatos geradores ocorridos no ano de 2008, constantes no Quadro Demonstrativo nº V, porquanto houve pagamento parcial por parte do contribuinte, caso em que o prazo decadencial se conta a partir da ocorrência do fato gerador, conforme remansosa jurisprudência que traz à colação. Tendo sido o auto lavrado a 9 de dezembro de 2013, tem-se por atingidos pela decadência, os fatos ocorridos no ano de 2008. Passando ao mérito, a impugnação apresentada ataca cada item de per si. Quanto ao item I, invoca a regência da LC 116/2003 para dizer ter prestado os serviços previstos no item 7.19 (Acompanhamento e fiscalização da execução de obras de engenharia, arquitetura e urbanismo), que tem seu ISS devido no local da prestação, ou nos diversos municípios que cita, carecendo o MRJ de capacidade tributária ativa in casu. Quanto ao item II, idem ao item I, porquanto se tratou de fiscalizar a construção de navios produzidos no município de Niterói. Quanto ao item III, diz haver sérias evidências de que o pagamento do ISS tenha sido feito ao MRJ, **“o que poderá ser comprovado com a conversão do feito em diligência para se apurar a existência dos comprovantes de pagamento, ao mesmo passo em que a própria Contribuinte envidará esforços no sentido de juntar aos autos os comprovantes.”** Ainda, que sendo serviços componentes dos itens 7.02 e 7.19 da lista anexa à LC 116/2003, não logrou a fiscalização demonstrar a competência do MRJ para a cobrança. Quanto ao item IV advoga, em síntese, tratar-se de serviços de reforma e manutenção de plataformas de exploração de petróleo, equiparáveis, segundo entende, à construção civil, de acordo com o inciso IX, do Art. 46 do Decreto 10.514/91 (RISS-RJ), sujeitos à

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 17.124

alíquota de 3%, inexistindo diferença a ser cobrada. Quanto ao item V, lembra a decadência de parte da cobrança já ventilada, e acusa de inconsistente o item de autuação, primeiro porque já recolhido o imposto à alíquota de 5%, segundo porque a obscura referência que faz a descumprimento do Art. 32 da Lei 691/84, não especificando a que inciso do artigo se refere, tornando impossível o conhecimento da acusação. E em terceiro, porque ao contrário do afirmado, há sim separação das operações no livro fiscal, o que pode ser verificado da sua simples leitura. Quanto ao item VI, aplica-se tudo quanto foi dito em relação ao item II, eis que idênticas as atividades desenvolvidas, de fiscalização da construção de navios produzidos no município de Niterói. Que das notas que serviram de base ao lançamento consta expressamente que o ISS era devido em Niterói. Em sede de pedido, requer o acolhimento da preliminar de nulidade do Auto de Infração. Caso assim não se entenda, seja acolhida a prejudicial de mérito e pronunciada a decadência do direito de constituir o crédito tributário relativamente aos fatos geradores ocorridos no ano de 2008. No mérito, caso alcançado, seja julgada procedente a impugnação para cancelar o Auto de Infração e afastar as multas aplicadas.

Os autores do procedimento fiscal manifestaram sua informação fundamentada em fls. 181/192, observando inicialmente que apesar de intimada por diversas vezes, a autuada deixou de apresentar os contratos de prestação de serviços em que atua como prestadora de serviços, apresentando apenas o de nº 756.905.2.028.08, celebrado com "Transpetro", que corresponde ao item VI do A.I.. Com respeito à nulidade alegada, asseveraram não ter havido dúvida quanto às atividades desenvolvidas pela autuada, e suas respectivas naturezas jurídico-tributárias. Que o Auto de Infração reproduz os mandamentos legais contidos na LC 116/2003, Lei 691/84 e Decretos 10.514/91 e 14.602/96, com as respectivas alterações supervenientes. Que não houve discordância do Fisco Municipal quanto ao critério adotado pela autuada quando do enquadramento dos fatos geradores do ISS, como dito em fls. 29, 5º parágrafo, bastando a leitura do Auto de Infração, que, inclusive, discrimina cada nota de serviço autuada. Que citar nomes de tomadores de serviços é dispensável e não impede a compreensão e defesa, conforme demonstra a presente impugnação. Discordam que o Auto viole o inciso V do Art. 68 do Decreto 14.602/96, eis que presentes em seu texto todas as multas incidentes em cada item apurado. Que consta, ainda, de cada quadro demonstrativo, os valores da ufir virtual referentes à época, e que há explicação de como fazer a atualização monetária e calcular os acréscimos moratórios ao fim do Auto. Não concordam com a violação alegada do inciso VII do Art. 68 do Decreto 14.602/96, visto constar referências à Prefeitura da Cidade do Rio de Janeiro, Secretaria Municipal de Fazenda, Coordenadoria do ISS e Taxas, e 2º Gerência. Também discordam de alegada violação do Inciso VIII, vez que a satisfação de tal mandamento consta do verso da via da autuação destinada à autuada. No mérito, quanto à decadência alegada dos meses de janeiro a outubro de 2008 (QD V), informam ter sido a base de cálculo apurada pelas diferenças a recolher, não tendo sido possível individualizar os fatos geradores, apesar das exaustivas intimações

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 17.124

neste sentido. Que, por óbvio, se conclui não ter havido nenhuma espécie de pagamento, total ou parcial, vez que os valores apurados não correspondem a pagamento à menor por erro na determinação da base de cálculo ou erro na determinação da alíquota aplicável. Que a escrita fiscal contém valores impossíveis de serem individualizados, apesar das tentativas, e as alíquotas correspondentes também não estarem separadas e passíveis de serem cotejadas com as notas fiscais, aplicou-se o disposto no Art. 32 da Lei 691/84. Que, por tudo isso, deverá se observar o disposto no inciso I, do Art. 173, do CTN. Quanto ao item I, importante frisar que serviços administrativos de fiscalização de obras tem natureza jurídica diferente de acompanhamento e fiscalização de obras, conforme explanam. Concluem não haver deslocamento do domicílio tributário, sendo competente para a exação fiscal o local da sede do prestador. Quanto ao item II, dizem não haver que se falar em construção civil, pois navio é bem móvel, cuja atividade de fiscalização da construção só encontra respaldo no item 7.01 e 7.19 (7.21 da LC 116/2003). Que a obra de engenharia a que se refere o subitem 7.17 é sobre um bem imóvel, tendo o legislador pretendido contemplar as obras de construção civil. Que seu correto enquadramento está descrito no subitem 7.01 (com alíquota aplicável de 5%), que engloba os serviços de engenharia como um todo, isto é, no gênero, dele fazendo parte as espécies de serviços relacionados à engenharia naval e mecânica, objeto da presente demanda. Concluem não haver deslocamento do domicílio tributário, também aqui, sendo competente para a exação fiscal o local da sede do prestador. Quanto ao item III, observam que a impugnação não aponta quais das apenas cinco notas fiscais teria "evidências" de que o ISS foi recolhido ao Município do Rio de Janeiro. Que, nem a própria impugnante sabe dos pagamentos que efetuou, transferindo de forma simplista, negligente e onerosa, a obrigação de verificar se existiu ou não pagamento do ISS, para uma diligência administrativa completamente sem propósito e ao arripio do interesse público. Que, também aqui, repete argumento já utilizado, querendo fazer crer que serviços de engenharia e etc., são equiparáveis à construção civil, sem sequer citar código ou endereço da obra. Mais uma vez concluem não haver deslocamento do domicílio tributário, sendo competente para a exação fiscal o local da sede do prestador. Quanto ao item IV, que o correto enquadramento é no subitem 7.19 do Art. 8º da Lei 691/84, e que, como nas análises anteriores, não há deslocamento do domicílio tributário, sendo competente para a exação fiscal o local da sede do prestador. E ainda, que a alíquota aplicável é a de 5%. Quanto ao item V, dizem não poder haver dúvida que a referência feita ao Art. 32 da Lei 691/84, diz respeito ao seu inciso II, diante da enorme impossibilidade de se aplica o imposto fixo à situação. Que o fato de o item referir-se a dois códigos de atividades, 7.01 e 7.19, significa o reflexo do absurdo de sua escrituração fiscal, que de maneira desleixada e arrogante, não dispensa o cuidado necessário com a emissão de suas notas fiscais de serviços nem tampouco com a escrita fiscal. Que todas as atividades desenvolvidas pela impugnante são enquadráveis no item 7.19, do Art. 8º, da Lei 691/84 (serviços relacionados à exploração e exploração de petróleo e gás natural) e que, quando as notas fiscais

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 17.124

nada esclarecem, enquadram neste item. Que neste item de autuação há notas que se enquadram no item 7.19 e outras no 7.01. Discordam de ter havido prejuízo ao direito de ampla defesa da impugnante. Quanto ao item VI, repetem o já expresso quanto ao item II. Dizendo restar evidenciado o objetivo meramente protelatório da impugnação, opinam pela manutenção integral do Auto de Infração.”

Em 06/07/15, em fls. 215, o Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários, com base no parecer de fls. 201/214, rejeitou a preliminar de nulidade do Auto de Infração e, no mérito, julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada, mantendo os seus itens I, II, III, IV e VI e excluindo do seu item V apenas os valores relativos às competências do ano de 2008.

Em fls. 217/352, o contribuinte juntou novos documentos, após proferida a decisão da F/SUBTF/CRJ, sem que dela tivesse sido cientificado.

Em fls. 353-v, a autoridade competente da F/SUBTF/CIS-7 indicou que o contribuinte não fora cientificado da decisão de fls. 215 (decisão do titular da F/SUBTF/CRJ).

Em fls. 355/575, o contribuinte juntou mais documentos.

O contribuinte somente veio a ser cientificado da decisão do titular da F/SUBTF/CRJ em 21/11/2016, conforme termo de entrega de correspondência ao destinatário de fls. 588.

Os documentos juntados em fls. 217/352 referem-se, basicamente, às notas fiscais relacionadas aos itens I, II, III, IV e VI do Auto de Infração ora em análise (AI nº 105.875).

Já os documentos juntados em fls. 355/575 dizem respeito a documentos próprios da sociedade, tais como CNPJ, atas de assembleias, procurações, substabelecimentos *etc.*, bem como a um conjunto de notas fiscais (fls. 399/469 e 489/575) nas quais o contribuinte figura como tomador dos serviços. Além dos referidos documentos, em fls. 470/488 é apresentada planilha relativa a serviços tomados pelo contribuinte ora Recorrente de diversos prestadores de serviços. Na referida planilha há indicação de Auto de Infração distinto (AI nº 105.786) do discutido nos presentes autos (AI nº 105.785) e indicação em coluna própria da data de “entrada CEPOM” dos respectivos prestadores de serviços.

Inconformado com a decisão *a quo*, em 21/12/2016 a Recorrente apresentou tempestivamente o Recurso Voluntário de fls. 598/613, no qual ratificou suas alegações de impugnação, resumindo-as nos seguintes pontos. Alegou:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 17.124

PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

– o fundamento da decisão da F/SUBTF/CRJ, no sentido de que de nulidade não haveria de se falar porque o contribuinte teria conseguido exercer, a contento, o seu direito de defesa. Alega a Recorrente que se trata de vetusto fundamento. Nesse ponto, a Recorrente alega que o contribuinte não pode ser penalizado pelo fato de se esforçar em fazer a sua defesa da autuação. Manifesta a sua irresignação da seguinte forma: *“é impensável que possa a impugnação do defendente convalidar o auto de infração que lhe é contrário”*;

– tendo em vista que o referido ato violou dispositivos legais que disciplinam a sua constituição e, por conseguinte, comprometeu o seu direito à ampla defesa, constitucionalmente garantido. Os dispositivos em relação aos quais teria havido inobservância, segundo alega a Recorrente, seriam o art. 68, III, V, VII e VIII do Decreto nº 14.602/1996 (PAT);

PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA

– a decisão recorrida seria nula pelo fato de não ter enfrentado e respondido adequadamente a vários pontos trazidos à tona na impugnação, incorrendo, portanto, em nulidade por falta de fundamentação (art. 40, III);

NO MÉRITO

ITEM I (PRESTADOR DE SERVIÇOS – QUATTOR QUÍMICA S/A.)

– nos casos previstos nos subitens 7.02 e 7.19 da lista anexa à Lei Complementar nº 116/2003 o ISS é devido no local da prestação dos serviços, de acordo com o que consta do art. 3º, III, da referida Lei, e que, no caso em tela, as referidas prestações ocorreram nos Municípios de Santo André, Guararema, Ferraz de Vasconcelos, São José dos Campos, Jacareí, Mauá, Mogi das Cruzes, Suzano, São Paulo, Santa Branca e Biritiba Mirim;

– as Notas Fiscais apontam que os serviços prestados foram os de “acompanhamento e fiscalização da execução de obras de engenharia, arquitetura e urbanismo”, em ponto não contestado pela autuação;

– o endereço da empresa tomadora de serviços indicado nas Notas é um só: Avenida Presidente Costa e Silva, 1178, Parque Capuava, Santo André-SP;

– a totalidade do ISS não foi recolhida para Santo André (sede da empresa tomadora), e nem mesmo para o Rio de Janeiro (sede da prestadora), porque os locais das prestações dos serviços foram vários (acima descritos), sendo esses os municípios competentes para o recebimento do tributo em questão;

– em momento algum da autuação o Fiscal logrou elidir essa afirmação. Pelo contrário, somente afirma que o tributo era devido ao Município do Rio de Janeiro sem, ao menos, apontar onde os serviços foram prestados e, muito menos, sem dizer o porquê do seu entendimento;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 17.124

– em igual sentido procedeu a decisão recorrida, ao limitar-se a citar a lei, sem declinar as razões pelas quais entende que o enquadramento efetivado pela Recorrente estava equivocado;

– em sua impugnação a Recorrente expôs a natureza dos serviços prestados e o seu ponto de vista a respeito do devido enquadramento legal da hipótese, o que não foi feito no âmbito da decisão recorrida;

– pelas razões expostas, carece o Município do Rio de Janeiro de capacidade tributária ativa para exigência do tributo constante do item I do Auto de Infração, sendo esse o motivo pelo qual a referida cobrança se mostra indevida;

ITEM II – EMPRESA NAVIOS PANAMAX E

ITEM VI (MESMA ARGUMENTAÇÃO USADA COM RELAÇÃO AO II)

– o serviço constante dos itens II e VI do Auto de Infração é o de acompanhamento e fiscalização da construção de navios produzidos no Município de Niterói;

– o serviço em tela é o previsto no item 7.19 da lista anexa à Lei Complementar nº 116/2003, sendo essa a razão pela qual o ISS sobre ele incidente ser devido, nos termos do art. 3º, III, da referida Lei Complementar, ao município do local da sua prestação, no caso, Niterói;

– nas notas fiscais que serviram de base ao lançamento contestado (itens II e VI) consta expressamente que o ISS era devido ao Município de Niterói;

– por se estar diante de uma obra de engenharia naval – construção de navios – não resta a menor dúvida de que o ISS devido pelos serviços de fiscalização, uma das diversas etapas da obra, caberá ao município onde a obra é efetivamente realizada, eis que a obra, nesse caso, é tida como uma verdadeira universalidade, ou seja: para efeito de recolhimento do ISS considera-se a obra como uma universalidade, sem divisão das etapas de execução;

– o *decisum* decorrente do julgamento do REsp nº 1.117.121, no rito de demandas repetitivas, pacificou o entendimento de que a Lei Complementar nº 116/2003 não modificou o entendimento quanto ao município competente para exigir o ISS incidente sobre o serviço de construção civil;

– em se tratando de construção civil, antes ou depois da lei complementar, o imposto é devido no local da construção, sendo certo que, durante a vigência do Decreto-Lei nº 406/1968, a jurisprudência do STJ era pacífica no sentido de reconhecer que o ISS deveria ser recolhido no município onde se deu o fato gerador do tributo, isto é, no local em que os serviços foram prestados;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 17.124

– em vista do exposto, não paira a menor dúvida de que o ISS incidente sobre os serviços de fiscalização da construção de navios prestados pela Recorrente, previstos nos itens II e VI do Auto de Infração, é devido ao município de Niterói, porquanto a construção daqueles foi realizada naquela municipalidade. Assim, também quanto a esse ponto, é manifestamente improcedente o Auto de Infração impugnado, merecendo reforma a decisão recorrida, que o manteve;

ITEM III

– existiriam sérias evidências de que o pagamento relativo ao item III do Auto de Infração já foi realizado ao Município do Rio de Janeiro;

– todavia, razões de ordem sistêmica, muitas vezes, impedem que se obtenha o comprovante do pagamento, embora esse conste nos sistemas informatizados do próprio Município, razão pela qual se insiste na conversão do feito em diligência para que, prestigiando-se o princípio da verdade material, que norteia o direito tributário, possa ser apurada a existência do pagamento, devendo ser frisado que a recorrente continua buscando as provas do seu direito; tanto é assim que fez juntar aos autos documentos comprobatórios do seu direito, que devem ser considerados por este órgão Julgador por ocasião da análise do seu recurso;

– ademais, repise-se o que já foi dito quando da apresentação da impugnação, no sentido de que os serviços apontados no item III do Auto de Infração (engenharia, análise técnica e monitoração geodésica) compõem o item 7,02 e 7.19 da Lista Anexa à Lei Complementar 116/2003, sendo o município competente para cobrar o referido imposto aquele onde o serviço foi prestado, que no caso a fiscalização não logrou demonstrar que foi o Rio de Janeiro;

ITEM IV (EMPRESAS GUARÁ BV E TUPI BV)

– com relação ao item IV, a decisão recorrida não pode prevalecer, uma vez que não foi fundamentada adequadamente, limitando-se a dizer que as afirmações da Recorrente foram carentes de suporte probatório, sem tecer maiores considerações;

– a descrição do item IV do Auto de Infração não corresponde à realidade, conforme se observa do quadro demonstrativo IV, anexo à autuação, tendo em vista que do referido quadro consta que a Recorrente recolheu tributos aos cofres do Município do Rio de Janeiro, em sintonia com o informado nos respectivos documentos fiscais, ao passo que da descrição do item, no corpo da peça fiscal, consta a informação de que todas as operações são tributáveis no Município do Rio de Janeiro (MRJ) e foram emitidas eletronicamente no Livro Registro de Apuração do ISS do Sistema Nota Carioca como retidas e como tributáveis fora do MRJ;

– o quadro demonstrativo relativo ao item IV sinaliza para o fato de que a Recorrente recolheu o ISS aos cofres do Município do Rio de Janeiro, só que pela alíquota de 3%, tendo entendido a fiscalização que imposto deveria ter sido recolhido pela alíquota de 5%, cobrando-se, portanto, a diferença;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 17.124

– o imposto foi recolhido ao Município do Rio de Janeiro, tanto é assim que o documento fiscal faz menção à Lei nº 5.098/2009, que instituiu a Nota Fiscal Eletrônica no Município do Rio, e que sequer se está diante de hipótese de recolhimento a município diverso, sendo esse o motivo pelo qual a cobrança não pode se sustentar;

– caso vencida a argumentação até aqui deduzida em relação ao item IV, tendo em vista o princípio da eventualidade, a Recorrente alega que a alíquota a ser aplicada aos serviços constantes do referido item (construção civil), em consonância com o disposto no art. 19, II, 1, do Decreto nº 10.514/1991 (Regulamento do ISS), é a de 3%, ou seja, justamente aquela utilizada para cálculo e recolhimento do tributo aos cofres do Município do Rio de Janeiro, conforme evidenciado no quadro demonstrativo relativo ao item IV da autuação;

– por construção civil se deve entender, também, as **“refinarias, oleodutos, gasodutos e outros sistemas de distribuição de líquidos e gases”**; em consonância com o disposto no art. 46, IX do RISS;

– ao mencionar “outros sistemas de distribuição de líquidos e gases”, semelhantes às refinarias, oleodutos e gasodutos, o legislador quis enquadrar, e enquadrou, as plataformas de petróleo, que também são sistemas de distribuição de líquidos e gases;

– a lista de serviços do ISS, segundo jurisprudência sedimentada do STF, comporta interpretação ampliativa, muito embora seja taxativa (RE 361829/RJ);

– a interpretação ampliativa é cabível para o caso porque não se está diante de norma isentiva (art. 111 CTN), mas de norma que fixa alíquota menor para determinado tipo de serviço;

ITEM V

– quanto à aplicação inespecífica do art. 32 da Lei nº 691/1984, no que se refere ao item V do Auto de Infração, a Recorrente afirma que não se pode considerar convalidada uma nulidade em benefício de quem a causou, no caso, o Fisco Municipal;

– a referida nulidade foi reconhecida na decisão recorrida, quando afirmou que **“entendemos plenamente suprido o lapso aventado, inteligência dada ao parágrafo único, do art. 41, do Decreto 14.602/96 (PAT-RJ), tendo a impugnante demonstrado, e de maneira inequívoca, pleno conhecimento da hipótese aplicável em seu caso, ou seja, o do inciso II, do art. 32 da Lei 691/84”**;

– o art. 32 do Código Tributário do Município do Rio de Janeiro estabelece uma obrigação acessória e uma base de cálculo do tributo como forma de punição para o caso de sua inobservância;

CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Acórdão nº 17.124

– de acordo com o referido artigo, caso o contribuinte não escriture corretamente os seus livros fiscais, deixando de fazer a segregação entre o ISS devido na forma de imposto fixo daquele devido com base em sua receita, a exação será cobrada considerando-se a receita total e a alíquota mais elevada, que no caso é de 5%;

– todas as operações já foram recolhidas com base na alíquota de 5%, ou seja, em relação a este ponto, não há diferenças a recolher;

– o Fisco não informou em qual operação a Recorrente deixou de cumprir os ditames dos incisos I e II do art. 32 do Código Tributário do Município e, tampouco, disse qual dos incisos restou por ela violado, tornando impossível o conhecimento da acusação;

– o art. 32 do Código Tributário do Município, em seus incisos, traz duas formas distintas de recolhimento do tributo, tornando imprescindível que a fiscalização diga, ao menos, qual delas não foi cumprida para que possa adequadamente se defender;

– a autuação quanto ao ponto é tão absurda que, no quesito “Atividades” do Quadro Demonstrativo nº V, é mencionado o item 7.01 **OU** 7.19. Ou seja, não há precisão alguma na autuação, o que fulmina o direito de defesa da Recorrente, que sequer consegue saber se a acusação diz que a atividade por ela praticada é a do item 7.01 ou aquela do item 7.19;

– por fim, deve ser dito, categoricamente, que ao contrário do afirmado na autuação, há, sim, no Livro de Apuração do ISS, a perfeita separação das operações, o que pode ser verificado de uma simples leitura do mesmo.

Ao final de sua peça de defesa, a Recorrente requer que o seu Recurso Voluntário seja conhecido, a fim de que:

i) seja declarada a nulidade do Auto de Infração nº 105.785;

ii) caso superada a nulidade precedente, seja declarada a nulidade da decisão recorrida, por ausência de fundamentação;

iii) caso se chegue ao mérito, seja o Recurso Voluntário provido para reformar a decisão recorrida e julgar improcedente o lançamento, cancelando-se, em decorrência, o Auto de Infração que o consubstancia.

Nesse ponto, encerra-se o relatório relativo ao Recurso Voluntário manejado pela Recorrente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 17.124

Tendo em vista a recente alteração feita no art. 99, § 1º, item 5, do Decreto nº 14.602/1996 – Regulamento do Processo e Procedimento Administrativo-Tributário do Município do Rio de Janeiro (PAT), pelo Decreto Rio nº 45.194/2019, que estabeleceu que a autoridade julgadora de primeira instância não recorrerá de ofício quando o valor do crédito tributário reduzido ou cancelado, atualizado conforme os critérios constantes da Lei nº 3.145/2000, for igual ou inferior a R\$ 250.000,00 (duzentos e cinquenta mil reais), e, ainda, o disposto no art. 2º do referido Decreto alterador, que estabeleceu que esse novo valor deve ser aplicado aos recursos de ofício ainda pendentes de julgamento no Conselho de Contribuintes, a Representação da Fazenda verificou que o valor histórico da parte sobre a qual pende o recurso oficial (competências excluídas do item V do Auto de Infração, relativas ao ano de 2008) monta em R\$ 6.222.438,48, sendo certo, portanto, que o seu valor atualizado até a data de interposição do oficial recurso seria em muito superior ao novo limite estabelecido pelo PAT.”

A Representação da Fazenda requereu o improvimento do Recurso de Ofício e, quanto ao Recurso Voluntário, requereu a rejeição das preliminares de nulidade do Auto de Infração e da decisão recorrida, suscitadas pelo Contribuinte e, no mérito, opinou pelo improvimento do recurso.

É o relatório.

VOTO

RECURSO DE OFÍCIO

O Coordenador da F/SUBTF/CRJ excluiu do item V do Auto de Infração as receitas relativas a fatos geradores ocorridos nos meses de JAN/2008 a JUN/2008 e AGO/2008 a NOV/2008, à luz do disposto no §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional:

Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4 - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 17.124

Na jurisprudência e na doutrina dominantes, o §4º do art. 150 do CTN só é aplicável em casos nos quais houve a antecipação de qualquer pagamento para posterior homologação.

Luciano Amaro, em sua obra Direito Tributário Brasileiro (7ª Edição Atualizada – 2001, Editora Saraiva), no subitem 6.4.1 – O prazo decadencial no lançamento por homologação (pág. 394), leciona:

Já vimos que o prazo, findo o qual se considera homologado o pagamento “antecipado”, e, portanto, caduco o direito de efetuar eventual lançamento de ofício, é, em regra, de cinco anos, contados do fato gerador.

Uma observação preliminar que deve ser feita consiste em que, quando não se efetua o pagamento “antecipado” exigido pela lei, não há possibilidade de lançamento por homologação, pois simplesmente não há o que homologar; a homologação não opera no vazio. Tendo em vista que o art. 150 não regulou a hipótese, e o art. 149 diz apenas que cabe lançamento de ofício (item V), enquanto, obviamente, não extinto o direito do Fisco, o prazo a ser aplicado para a hipótese deve seguir a regra geral do art. 173, ou seja, cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que (à vista da omissão do sujeito passivo) o lançamento de ofício poderia ser feito.

Se realizado o pagamento “antecipado”, a autoridade administrativa deve, sob pena de anuência tácita, manifestar-se em cinco anos contados do fato gerador, procedendo ao lançamento de ofício.

Este é, também, o entendimento do Superior Tribunal de Justiça:

TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO (ART. 150 § 4º E 173 DO CTN).

1. A jurisprudência deste Tribunal tem admitido que, nos tributos sujeitos à homologação, como é o caso do ICM (atual ICMS), quando do pagamento antecipado, o Fisco tem cinco anos para efetuar o lançamento ou homologá-lo, nos termos do artigo 150 do Código Tributário Nacional.

2. In casu, não houve pagamento antecipado do tributo. O contribuinte omitiu-se em prestar as informações ao fisco (art. 149 do CTN), por isso, o tributo foi apurado em auto de infração – em procedimento administrativo –, e o lançamento foi efetuado de ofício, com posterior inscrição do débito tributário. Não havendo pagamento antecipado nem homologação, inaplicável, portanto, a regra do artigo 150 do Código Tributário Nacional.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 17.124

3. A autuação se deu em razão do não recolhimento da exação no exercício de 1986, sendo que o procedimento administrativo teve início em 11.10.91 expirando em dezembro de 1991. Pela regra do artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, não se configurou a decadência, posto que não decorridos cinco anos, contados a partir “do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

4. Recurso especial provido.

(REsp 67094/SP; RECURSO ESPECIAL 1995/0026504-4 – Julgamento de 03/08/2004 –Relator Ministro Castro Meira)

TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO (ART. 150 § 4º E 173).

1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).

2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.

3. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais.

4. Precedentes das Turmas de Direito Público e da Primeira Seção.

5. Recurso especial provido.

(Resp 512840/SP; RECURSO ESPECIAL 2003/0052007-2 – Julgamento de 19/04/2005 – Relatora Ministra Eliana Calmon)

No caso sob análise, houve recolhimentos de ISS em todos os meses cujas receitas foram consideradas no item V do Auto de Infração, conforme registrado no Quadro Demonstrativo V, parte integrante da notificação fiscal (fl. 09). Considerando como baliza do alcance temporal do lançamento a data da notificação ao sujeito passivo, 09/12/2013 (fl.02), está correta a decisão recorrida.

Tendo em vista o exposto, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO

PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

A Recorrente alega que o Auto de infração é nulo, por cerceamento do direito de defesa, por ofensa aos incisos III, V, VII e VIII do art. 68 do Decreto nº 14.602/1996.

O Auto de Infração guerreado possui todos os elementos previstos no art. 68 do Decreto nº 14.602/1996 e não restou configurada nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no art. 40 do mesmo diploma legal:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 17.124

Art. 40 - São nulos:

- I - os atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente;
- II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição ou prejuízo do direito de defesa;
- III - as decisões não fundamentadas;

Art. 68 - O Auto de Infração conterá os seguintes elementos:

- I - a qualificação do autuado;
- II - o local, a data e a hora da lavratura;
- III - a descrição circunstanciada dos fatos que justifiquem a exigência do tributo ou das multas;
- IV - a base de cálculo e a alíquota;
- V - o valor do tributo e, quando for o caso, o percentual das multas exigidas;
- VI - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;
- VII - a indicação do órgão em que tramitará o processo;
- VIII - a intimação para a efetivação do pagamento ou apresentação de defesa, com menção aos prazos correspondentes;
- IX - a assinatura e o nome do autuante, a indicação do seu cargo ou função e número de matrícula.

Em sua promoção, o Representante da Fazenda, Dr. Renato de Souza Bravo, demonstrou de forma contundente a clareza do texto do Auto de Infração, afastando qualquer dúvida quanto à inexistência de prejuízo do direito de Defesa da Recorrente (fls. 763/766):

Sustenta a Recorrente, quanto à inobservância do inciso III do art. 68 do PAT, que o Auto de Infração, seja no seu próprio corpo, seja nos seus quadros demonstrativos auxiliares, não trouxe a descrição pormenorizada dos fatos que justificaram a autuação e, também, não mencionou os nomes dos tomadores dos serviços sobre os quais se deu a autuação. Alega, ainda, que a descrição circunstanciada relativa a cada um dos itens do Auto de Infração não se mostrou suficiente com a mera menção ao serviço prestado, sendo necessário que a peça fiscal indicasse o regime jurídico no qual cada um dos serviços deveria ser enquadrado e em que medida tal enquadramento diferiria daquele adotado pela Recorrente. Contestou o fundamento utilizado pela instância a quo, no sentido de que a sua própria impugnação seria prova cabal da inexistência de prejuízo ao seu direito de defesa.

Quanto a esse ponto, a Representação da Fazenda reitera a fundamentação utilizada pela autoridade decisora de Primeira Instância, na medida em que a peça fiscal não se limitou a reproduzir os dispositivos legais infringidos pela Recorrente e, tampouco, somente indicou os subitens da lista de serviços nos quais a autoridade fiscal lastreou o lançamento ora combatido. Com o intuito de demonstrar que carece de razão a Recorrente, a Representação da Fazenda destaca o fato de que em cada um dos itens constantes do Auto de Infração, a autoridade fiscal mencionou a sua interpretação quanto ao regime jurídico de definição da sujeição ativa do imposto e as eventuais divergências quanto aos enquadramentos feitos pela Recorrente, deixando claro para cada uma dos itens se a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 17.124

Recorrente escriturou o seu movimento como tributável pelo Município do Rio de Janeiro ou não.

Além disso, não deve prevalecer a arguição de nulidade do Auto de Infração sob o fundamento de que os tomadores dos serviços constantes dos seus itens II a VI não foram descritos na peça fiscal. Primeiro, porque tal exigência não consta dentre os requisitos de observância obrigatória quando da lavratura dos autos de infração, conforme estabelecido no art. 68 do PAT; segundo, porque em cada um dos quadros demonstrativos auxiliares ao Auto de Infração foram elencadas as respectivas notas fiscais que totalizaram a base de cálculo sobre a qual se impôs a exigência tributária, a despeito de não haver exigência nesse sentido na legislação, sendo certo que à vista dos respectivos documentos fiscais a Recorrente teria todas as condições de identificar cada um dos tomadores de seus serviços, se isso tivesse se mostrado relevante para o exercício do seu direito de defesa.

Com vistas a rechaçar todas as alegações no sentido de que as descrições de cada um dos itens do Auto de Infração não se mostraram suficientes e inteligíveis para que a Recorrente exercesse o seu amplo direito de defesa, a Representação da Fazenda destaca o fato de que a peça de Recurso Voluntário apresentada valeu-se justamente das descrições circunstanciadas de cada um dos itens do Auto de Infração, conforme constante da própria peça fiscal, o que comprova que a descrição circunstanciada dos fatos que deram ensejo à exigência do tributo e das multas foi perfeitamente inteligível por parte da Recorrente, não se lhe impondo qualquer prejuízo ao contraditório ou à ampla defesa, em decorrência de suposta ausência ou insuficiência de informação circunstanciada na peça fiscal.

Por fim, no que se refere às jurisprudências trazidas pela Recorrente com vistas a demonstrar suposta inobservância ao disposto no art. 68, III, do PAT, como argumento de reforço no sentido de que teria havido prejuízo ao seu direito de defesa, a Representação da Fazenda sinaliza para o fato de que duas das referidas jurisprudências (a primeira e a terceira) referem-se à observância de requisitos por parte do título executivo denominado Certidão de Dívida Ativa (CDA) e do procedimento típico de execução fiscal, com disciplina própria estabelecida por meio da Lei nº 6.830/1980 (Lei de Execuções Fiscais). Portanto, as referidas jurisprudências não se amoldam ao caso em tela, sendo inadequada a comparação feita na peça recursal; primeiro, porque os autos de infração não se constituem títulos executivos aptos a respaldar ações de execução fiscal e, segundo, porque os seus requisitos, no caso do Município do Rio de Janeiro, não se encontram na Lei de Execuções Fiscais, mas no Decreto nº 14.602/1996 (PAT). No que se refere à segunda jurisprudência colacionada pela Recorrente (julgado da Primeira Turma do TRF 5ª Região), ainda que relativa a autos de infração, melhor sorte não lhe socorre, uma vez que a peça fiscal ora recorrida atendeu aos preceitos da referida jurisprudência, tendo em vista que as descrições circunstanciadas de cada um dos seus itens não se limitaram à mera indicação de dispositivos legais tidos como

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 17.124

infringidos, prática em relação à qual se insurge a referida jurisprudência.

Outro ponto sobre o qual fundamenta a Recorrente a sua preliminar de nulidade do Auto de Infração é na suposta exigência, nos termos do art. 68, V, do PAT, de que da peça fiscal deveriam constar os valores atualizados do tributo e das multas exigidas. Não merece guarida a alegação da Recorrente, justamente porque da peça fiscal constam o valor do tributo e o percentual das exigidas, conforme exigido pelo referido dispositivo. De se destacar que a autoridade fiscal teve o cuidado de incluir ao final do corpo do Auto de Infração os dispositivos utilizados para o cálculo da atualização monetária e dos acréscimos moratórios. Ademais, deve-se destacar que a apresentação dos valores atualizados dos créditos exigidos, conforme pretende a Recorrente, em vez dos seus valores históricos, é que comprometeria o seu amplo direito de defesa, tendo em vista que uma vez atualizados, os valores deixariam de guardar correlação com aqueles constantes de suas escritas fiscal e contábil, o que contribuiria para dificultar a sua defesa. Portanto, não deve prevalecer a alegação da Recorrente quanto a esse ponto, no sentido de que “trazer o valor histórico do débito não traduz, em verdade, o valor do tributo, uma vez que sobre o mesmo incide (sic.) juros, multa e correção, que devem ser informados ao contribuinte, para sobre eles se manifestar”. Proceder conforme sugerido pela Recorrente, no ponto, é que atrairia para ela maior dificuldade para a sua defesa.

A Recorrente lastreia, ainda, a nulidade do Auto de Infração em suposto desatendimento à exigência constante do art. 68, VII, do PAT, no sentido de que lhe teria faltado a indicação do órgão no qual tramitaria o processo. Não merece prosperar a alegação da Recorrente, uma vez que, conforme já indicado pela autoridade fiscal em sua informação fundamentada (fls. 184), “do cabeçalho do AI, facilmente se encontra, em ordem sequencial, em letras garrafais: PREFEITURA DA CIDADE DO RIO DE JANEIRO – SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA – COORDENADORIA DO ISS E TAXAS, e logo abaixo da qualificação do contribuinte temos a indicação do órgão que tramitará inicialmente o processo: 2ª Gerência”.

No que se refere, ainda, à preliminar de nulidade do Auto de Infração, a Recorrente sustenta que não teria havido intimação para efetivação de pagamento ou apresentação de defesa, com menção aos prazos correspondentes, em afronta ao disposto no art. 68, VIII, do PAT. Também nesse ponto, não deve prevalecer o fundamento sobre o qual a Recorrente sustenta a preliminar de nulidade suscitada, uma vez que, conforme informado pela autoridade fiscal em sua informação fundamentada (fls. 184), as referidas informações constam, sempre, do verso da via do Auto de Infração entregue ao contribuinte autuado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 17.124

Restando demonstrado que o Auto de Infração possui todos os elementos elencados no art. 68 do Decreto nº 14.602/1996, bem como que não está configurada nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no art. 40 do mesmo diploma legal e, ainda, que a Recorrente impugnou de forma robusta o lançamento guerreado, REJEITO a preliminar de nulidade do Auto de Infração.

PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA POR CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA

A Recorrente alega que a decisão da F/SUBTF/CRJ cerceou seu direito de defesa, por falta de enfrentamento adequado da argumentação veiculada na impugnação, relativa aos itens III, IV e V do Auto de Infração.

Mais uma vez, a Representação da Fazenda analisou, com extremas objetividade e precisão, as alegações da Recorrente, bem como a decisão proferida pelo Coordenador da F/SUBTF/CRJ (fl. 766):

A respaldar o entendimento da Representação da Fazenda quanto a esse ponto, deve-se destacar que o parecer que fundamentou a decisão a quo deduziu farta argumentação com relação aos itens I, II, III-parte, IV-parte e VI (fls. 206/212), apresentando, ainda, argumentação complementar relativa aos itens III e IV (fls. 212) e argumentação própria relativa ao item V (fls. 213). Percebe-se, destarte, que a decisão a quo foi fundamentada em relação a todos os itens da autuação. Afastada, portanto, a hipótese prevista no art. 40, III, do PAT.

Em função do exposto, REJEITO a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância.

MÉRITO

ITEM I DO AUTO DE INFRAÇÃO

A Petrobrás foi criada em 1953, pelo Presidente Getulio Vargas. Ao longo de décadas, a empresa aumentou o volume de sua produção, desenvolvendo novas tecnologias, inclusive a de exploração de petróleo em águas profundas, com a importante e profícua parceria com a COPPE (UFRJ), iniciada em 1977. As atividades da Petrobras estão previstas no art. 3º de seu Estatuto (fls. 64 e 681):

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 17.124

Art. 3º - A Companhia tem como objeto a pesquisa, a lavra, a refinação, o processamento, o comércio e o transporte de petróleo proveniente de poço, de xisto ou de outras rochas, de seus derivados, de gás natural e de outros hidrocarbonetos fluidos, além das atividades vinculadas à energia, podendo promover a pesquisa, o desenvolvimento, a produção, o transporte, a distribuição e a comercialização de todas as formas de energia, bem como quaisquer outras atividades correlatas ou afins.

A infração registrada no item I do Auto de Infração tem a seguinte descrição circunstanciada:

deixou de recolher o ISS devido pela prestação de serviços administrativos de engenharia relacionados com a exploração e exploração de petróleo, gás natural, e outros recursos minerais, previstos nos subitens 07.01, 07.19, 17.01 e 17.08, do art. 8º da Lei nº 691/1984, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 3.691/2003, nos meses de dezembro de 2010 e fevereiro de 2011. Todas as operações são tributáveis no Município do Rio de Janeiro (MRJ) e foram emitidas eletronicamente no Livro Registro de Apuração do ISS do Sistema Nota Carioca, como retidas e como tributáveis fora do MRJ [...]

Os subitens do art. 8º da Lei nº 691/1984 listados na descrição circunstanciada do item I do Auto de Infração possuem as seguintes redações, dadas pela Lei nº 3.691/2003:

Art. 8º O Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza tem como fato gerador a prestação dos serviços constantes da lista a seguir:

[...]

7.01 – Engenharia, agronomia, agrimensura, arquitetura, geologia, urbanismo, paisagismo e congêneres.

[...]

7.19 – Pesquisa, perfuração, cimentação, mergulho, perfilagem, concretagem, testemunhagem, pescaria, estimulação e outros serviços relacionados com a exploração e exploração de petróleo, gás natural e de outros recursos minerais.

[...]

17.01 – Assessoria ou consultoria de qualquer natureza, não contida em outros itens desta lista; análise, exame, pesquisa, coleta, compilação e fornecimento de dados e informações de qualquer natureza, inclusive cadastro e similares.

[...]

17.08 – Perícias, laudos, exames técnicos e análises técnicas.

Causa estranheza a tese da Recorrente no sentido de que as receitas consignadas no item I do Auto de Infração seriam relativas às atividades previstas no subitem 7.19 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 17.124

7.19 – Acompanhamento e fiscalização da execução de obras de engenharia, arquitetura e urbanismo.

Com base em sua tese, a Recorrente sustenta que o ISS apurado no item I do Auto de Infração não é devido ao Município do Rio de Janeiro, onde está inequivocamente localizado o estabelecimento prestador, mas sim aos municípios nos quais foram prestados os serviços (Santo André, Guararema, Ferraz de Vasconcelos, São José dos Campos, Jacareí, Mauá, Mogi das Cruzes, Suzano, São Paulo, Santa Branca e Biritiba Mirim – todos no Estado de São Paulo), exceção prevista no inciso III do art. 3º da Lei Complementar nº 116/2003:

Art. 3º O serviço considera-se prestado, e o imposto, devido, no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXV, quando o imposto será devido no local:

[...]

III – da execução da obra, no caso dos serviços descritos no subitem 7.02 e 7.19 da lista anexa;

Andou bem a Representação da Fazenda, ao registrar (fls. 769/770):

Deve-se consignar, por oportuno, que em nenhum momento a autoridade lançadora ou mesmo a autoridade julgadora de primeira instância afirmaram ou pressupuseram que os serviços constantes do item I do Auto de Infração seriam os de acompanhamento e fiscalização da execução de obras de engenharia, arquitetura e urbanismo (previstos no subitem 7.19 da Lista anexa à Lei Complementar nº 116/2003), sendo essa a razão pela qual a Representação da Fazenda refuta de maneira veemente a afirmação da Recorrente no sentido de que tal ponto não teria sido contestado pela autuação.

Nesse ponto, é oportuno deixar claro que, tendo em vista os vetos apostos aos subitens 7.14 e 7.15 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar 116/2003, há um descompasso equivalente a duas unidades após o subitem 7.13 da Lista. Assim, até o subitem 7.13, a lista de serviços constante da Lei Municipal é idêntica àquela constante da Lei Complementar, tanto no que se refere à numeração dos subitens quanto no que se refere às suas descrições. No entanto, tendo em vista os referidos vetos, conforme acima indicado, a partir do subitem 7.14 as listas da Lei Municipal e da Lei Complementar não mais encontram identidade.

Pelas razões acima expostas, o fato de o subitem 7.19, ao lado do 7.01, 17.01 e 17.08, da lista de serviços prevista no art. 8º da Lei nº 691/1984 (Código Tributário do Município do Rio de Janeiro), ter constado como um dos subitens nos quais a peça fiscal se respaldou no seu item I não significa que a fiscalização concluiu que os serviços constantes do referido item da autuação teriam sido os de acompanhamento e fiscalização da execução de obras de engenharia, arquitetura e urbanismo, conforme pretende fazer prevalecer a Recorrente. A razão é simples, os subitens 7.19 da Lei Complementar e 7.19 da Lista Municipal de Serviços referem-se a serviços distintos, conforme acima demonstrado. Talvez essa tenha

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 17.124

sido a confusão que teria levado a Recorrente a afirmar que tal ponto não teria sido contestado pela autuação.

A autoridade lançadora sustentou, em sua informação fundamentada (fls. 185/186), que serviços administrativos de fiscalização de obras, conforme previsto na discriminação dos serviços de todas as notas que compõem o item I do Auto de Infração (...) têm natureza jurídica completamente distinta de serviços de acompanhamento e fiscalização de obras de engenharia, arquitetura e urbanismo.

Primeiramente, porque serviços administrativos de fiscalização de obras, quando prestados por companhias petrolíferas, como é o caso da Recorrente, serão perfeitamente enquadrados nos subitens 7.01, 7.19, 17.01 e 17.08 do art. 8º da Lei nº 691/1984, enquanto que somente quando prestados por empresas do ramo de construção civil serão enquadrados como serviços de acompanhamento e fiscalização de obras de engenharia, arquitetura e urbanismo, previstos no subitem 7.17 da Lista Municipal de Serviços (7.19 da Lista anexa à Lei Complementar).

Em segundo lugar, porque no caso em tela o prestador do serviço tem interesse direto na utilização das instalações após a sua conclusão, e que a atividade administrativa efetivamente desempenhada se resume a fiscalização do contrato de parceria e não da prestação em si, haja vista que uma obra de construção civil de uma unidade deste porte não duraria apenas 03 (três) meses, isto é, de dezembro de 2010 a fevereiro de 2011, período abrangido no item I do Auto de Infração.

Em complemento à fundamentação aduzida pela autoridade lançadora, o parecerista da instância a quo, em fls. 206/207, destacou o fato de que a Recorrente não possui dentre as atividades constantes do seu objeto social aquela ou aquelas que lhe permitiriam ou habilitariam à prestação dos serviços de construção civil, bem como, por conseguinte, à prestação dos serviços de acompanhamento e fiscalização de obras de engenharia, arquitetura e urbanismo, conforme por ela pretendido.

Resta demonstrado que os serviços consignados no item I do Auto de Infração não deslocam a sujeição ativa do ISS para os municípios em que foram prestados.

ITENS II E VI DO AUTO DE INFRAÇÃO

As infrações registradas nos itens II e VI do Auto de Infração têm, respectivamente, as seguintes descrições circunstanciadas:

CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Acórdão nº 17.124

deixou de recolher o ISS devido pela prestação de serviços de fiscalização de navios Panamax, relacionados com a exploração e exploração de petróleo, gás natural e outros recursos minerais, previstos nos subitens 07.01 e 07.19, do art. 8º da Lei nº 691/1984, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 3.691/2003, no período intermitente de agosto de 2011 a janeiro de 2013. Todas as operações são tributáveis no Município do Rio de Janeiro (MRJ) e foram emitidas eletronicamente no Livro Registro de Apuração do ISS do Sistema Nota Carioca, como retidas e como tributáveis fora do MRJ [...]

deixou de recolher o ISS devido pela prestação de serviços de fiscalização de navios/produtos, relacionados com a exploração e exploração de petróleo, gás natural e outros recursos minerais, previstos nos subitens 07.01, 07.19 e 14.05, do art. 8º da Lei nº 691/1984, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 3.691/2003, no período contínuo de fevereiro de 2010 a junho de 2010. Todas as operações são tributáveis no Município do Rio de Janeiro (MRJ) e foram emitidas e escrituradas no Livro Registro de Apuração do ISS - Mod 3, nº 5, autenticado em 17/01/2008, como não tributáveis no MRJ [...]

Registre-se que o subitem 14.05 do art. 8º da Lei nº 691/1984, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 3.691/2003, tem a seguinte redação:

14.05 - Restauração, recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, de objetos quaisquer.

Alegando que os serviços consignados nos itens II e VI do Auto de Infração são os de acompanhamento e fiscalização da construção de navios produzidos no Município de Niterói, em seu entendimento semelhantes aos de acompanhamento e fiscalização de obras de engenharia, arquitetura e urbanismo (acompanhamento de obras de construção civil), previstos no subitem 7.19 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003 (subitem 7.17 da Lista Municipal de Serviços), a Recorrente entende que o ISS seria devido àquele Município, à luz do disposto no inciso III do art. 3º da referida Lei Complementar (anteriormente transcrito).

Peço vênua, mais uma vez, para transcrever trechos da brilhante promoção do Representante da Fazenda, Dr. Renato de Souza Bravo, com o qual estou inteiramente de acordo (fls.772/773):

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 17.124

A despeito de a Recorrente alegar, em sua peça de defesa, que o serviço de acompanhamento e fiscalização da construção de navios (itens II e VI) é equivalente ao serviço de acompanhamento e fiscalização de obras de engenharia, arquitetura e urbanismo (obras de construção civil), a Representação da Fazenda destaca o fato de que o serviço indicado pela própria Recorrente nas notas fiscais que compõem o item II do Auto de Infração (Notas Fiscais nºs 1.618, 1.622, 1.641, 1.642 e 1.640), cujas cópias constam de fls. 260/264, não é o de acompanhamento e fiscalização de obras de construção civil (subitem 7.19 da lista da Lei Complementar), mas o de assessoria ou consultoria de qualquer natureza, não especificada em outros itens desta lista, com previsão no subitem 17.01 do art. 8º da Lei nº 691/1984 (Código Tributário do Município). Portanto, a própria Recorrente incide em contradição ao sustentar as suas alegações em sede recursal, quando comparadas tais alegações ao conteúdo das notas fiscais por ela mesma emitidas.

Além disso, deve-se ter em mente que obras de engenharia mecânica e naval não são a mesma coisa que obras de construção civil. Pode-se chegar a essa conclusão pela simples constatação de que as habilitações dos responsáveis técnicos por cada um desses tipos de obra elencados serem distintas. Afinal, as próprias normas que dispõem acerca do exercício da engenharia enquadram em habilitações distintas engenheiros civil, engenheiros navais e engenheiros mecânicos.

Quanto a esse ponto, a Representação da Fazenda reitera a informação prestada pela autoridade lançadora, no sentido de que a Recorrente pretende subverter as definições constantes do direito civil, em afronta ao disposto no art. 110 do Código Tributário Nacional, com o fim de equiparar a construção de navios a obras de construção civil para fins de atração do mesmo regime quanto à sujeição ativa do ISS. Segundo afirma a autoridade lançadora, a Recorrente quer igualar juridicamente a atividade de construção naval à atividade de construção civil, para fins tributários.

A despeito de os navios demandarem registro especial e de admitirem hipoteca, institutos próprios dos bens imóveis, são classificados, ao lado das aeronaves, como bens móveis especiais ou sui generis, justamente por conta da sua natureza e essência de bens móveis, em consonância com o previsto no art. 82 da Lei nº 10.406/2002 (Código Civil), que prevê que são móveis os bens suscetíveis de movimento próprio, ou de remoção por força alheia, sem alteração da substância ou da destinação econômico-social.

Assim, do exposto, a Representação da Fazenda conclui que obras de construção de navios (obras de engenharia mecânica e naval) não atraem o mesmo regime jurídico-tributário, para fins de tributação do ISS, inerente a obras de construção civil. Portanto, perecem todas as alegações aduzidas pela Recorrente quanto ao enquadramento dos serviços constantes dos itens II e VI do Auto de Infração no subitem 7.19 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003 (acompanhamento e fiscalização da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 17.124

execução de obras de engenharia, arquitetura e urbanismo, subitem 7.17 da lista de serviços municipal), inclusive no tocante à disciplina prevista no art. 3º, III, da referida Lei Complementar (sujeição ativa do município em que executado o serviço), devendo prevalecer o enquadramento feito pela autoridade lançadora quando da lavratura do Auto de Infração e, por conseguinte, a sujeição ativa do Município do Rio de Janeiro para exigência do imposto devido, porquanto se tratar do município em que situado o estabelecimento prestador dos serviços e a hipótese em tela não configurar exceção à regra geral de domicílio tributário do ISS.

Por fim, a corroborar o entendimento da Representação da Fazenda, no sentido de que serviços de reparos navais ou de construção de navios não atraem o mesmo regime tributário da construção civil, para fins de determinação da sujeição ativa do ISS, por serem atividades de natureza distinta, mostra-se oportuno trazer à colação precedente deste E. Conselho de Contribuintes sobre a mesma matéria. Ainda que tal precedente tenha-se dado à luz da disciplina do Decreto Lei nº 406/1968, as suas razões continuam sendo válidas, sendo esse o motivo pelo qual se mostra oportuna a sua lembrança. Trata-se do Acórdão nº 15.713, assim ementado, no ponto que interessa à presente análise:

ISS – AUTO DE INFRAÇÃO – REPARO NAVAL – LOCAL DE PAGAMENTO – O imposto é devido no Município onde se situa o estabelecimento prestador do serviço de reparo naval, independentemente do local de sua prestação. Aplicação do art. 12 do Decreto-Lei nº 406/68. Recurso voluntário improvido. Decisão unânime.

Resta demonstrado que os serviços consignados nos itens II e VI do Auto de Infração não deslocam a sujeição ativa do ISS para o município em que foram prestados.

ITEM III DO AUTO DE INFRAÇÃO

A infração registrada no item III do Auto de Infração tem a seguinte descrição circunstanciada:

deixou de recolher o ISS devido pela prestação de serviços de engenharia, análise técnica e monitoração geodésica, relacionados com a exploração e exploração de petróleo, gás natural, e outros recursos minerais, previstos nos subitens 07.01, 07.19, 17.01 e 17.08, do art. 8º da Lei nº 691/1984, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 3.691/2003, no período intermitente de janeiro de 2012 a outubro de 2012. Todas as operações são tributáveis no Município do Rio de Janeiro (MRJ) e assim foram emitidas eletronicamente no Livro Registro de Apuração do ISS do Sistema Nota Carioca [...]

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 17.124

Em relação a este item, a Recorrente faz menção, ainda que de forma tênue, à sua tese relativa ao domicílio tributário e foca seu ataque alegando que *“existem sérias evidências de que o pagamento relativo ao item III do Auto de Infração já foi realizado ao Município do Rio de Janeiro”* (fl. 607). Contudo, a Recorrente não apresentou nenhuma prova de que o ISS apurado no item III do Auto de Infração, correspondente aos serviços consignados nas 5 (cinco) notas fiscais discriminadas no Quadro Demonstrativo III (fl. 07), parte integrante da notificação fiscal, foi recolhido. Frise-se que, mesmo cabendo à Recorrente a apresentação de tal prova, à luz do disposto no inciso III do art. 7º do Decreto nº 14.602/1996, os autores do lançamento guerreado - que não se furtaram a registrar nos Quadros Demonstrativos IV e V (fls. 08/09) valores do ISS pagos pela Recorrente - não conseguiram localizar no sistema informatizado do ISS pagamentos dos valores do imposto apurado no item III do Auto de Infração.

Desta forma, considerando que os serviços registrados no item III do Auto de Infração não deslocam a sujeição ativa do ISS para o município em que foram prestados, bem como que a Recorrente não logrou provar que houve o pagamento do tributo nele exigido, deve ser mantido o referido item.

ITEM IV DO AUTO DE INFRAÇÃO

A infração registrada no item IV do Auto de Infração tem a seguinte descrição circunstanciada:

deixou de recolher o ISS devido pela prestação de serviços a empresas no exterior, relacionados com a exploração e exploração de petróleo, gás natural, e outros recursos minerais, previstos nos subitens 07.01 e 07.19, do art. 8º da Lei nº 691/1984, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 3.691/2003, no período contínuo de abril de 2012 a junho de 2013. Todas as operações são tributáveis no Município do Rio de Janeiro (MRJ) e foram emitidas eletronicamente no Livro Registro de Apuração do ISS do Sistema Nota Carioca, como retidas e como tributáveis fora do MRJ. O total do débito, valor histórico, é de [...], calculado à alíquota de 5% prevista no artigo 33, inciso I, da Lei 691/84, com redação dada pela Lei 3.691/2003, conforme quadro demonstrativo IV, anexo, parte integrante desta notificação fiscal.

Tem razão a Recorrente quanto ao descompasso existente entre a descrição circunstanciada acima transcrita e o Quadro Demonstrativo IV (fl. 08), do qual constam recolhimentos efetuados, nos quais o imposto foi por ela calculado à alíquota de 3%, ao invés de 5%. De qualquer forma, o referido descompasso não prejudicou a defesa da Recorrente, fato que pode ser comprovado pela robusta impugnação ao lançamento, por ela apresentada. Assim, resta afastada a ocorrência da hipótese prevista no inciso II do Decreto nº 14.602/1996, sendo perfeitamente aplicável o parágrafo único do art. 41 do mesmo diploma legal:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 17.124

Art. 40 - São nulos:

[....]

II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição ou prejuízo do direito de defesa;

[....]

Art. 41 - A nulidade será declarada, de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, pela autoridade ou órgão competente para apreciar o ato ou julgar sua legitimidade quando não for possível suprir a falta pela retificação ou complementação do ato.

Parágrafo único - As irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade, desde que haja no procedimento ou processo elementos que permitam supri-las sem cerceamento do direito de defesa.

Em relação ao item IV do Auto de Infração, no qual foi apurada insuficiência nos recolhimentos efetuados, a questão fundamental é a determinação da alíquota aplicável às receitas nele registradas.

A Recorrente entende ser correta a utilização da alíquota de 3%, aplicável às receitas oriundas da prestação de serviços de construção civil. Justifica tal entendimento nos trechos abaixo, que, por sua plasticidade conceitual, merecem transcrição (fl. 610):

Os “serviços prestados a empresas no exterior”, mencionados na autuação, correspondem, na verdade, à reforma e manutenção de plataformas de exploração de petróleo – muito embora a autuação não tenha se dado ao trabalho de dizê-lo.

Com isso, o serviço prestado enquadra-se à perfeição na moldura fática descrita no art. 19, II, 1, do Regulamento do ISS, que prevê a aplicação da alíquota específica de 3%, e não a genérica de 5%, ao serviço de construção civil.

Por seu turno, por construção civil se deve entender, também, as “refinarias, oleodutos, gasodutos e outros sistemas de distribuição de líquidos e gases”.

Ao mencionar “outros sistemas de distribuição de líquidos e gases”, semelhantes a refinarias, leodutos e gasodutos, sem dúvida que o legislador quis enquadrar – e enquadrou – as plataformas de petróleo, que também são sistemas de distribuição de líquidos e gases.

Não há como aprimorar a irretocável análise da Representação da Fazenda, abaixo transcrita (fls. 777/778):

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 17.124

Ocorre que os serviços em tela, conforme já fartamente demonstrado pela Representação da Fazenda quando do enfrentamento dos itens anteriores, não é o de construção civil. Nesse mesmo sentido, deve-se destacar o fato de que nem mesmo as notas fiscais trazidas aos autos pela Recorrente, relativas ao item IV da autuação, em fls. 271/348, sinalizaram para a prestação do serviço de reforma e manutenção de plataformas de exploração de petróleo. Das referidas notas consta a indicação do serviço previsto no subitem 7.03 do art. 8º da Lei nº 691/1984. A descrição dos referidos serviços em cada uma das notas fiscais apontadas encontra-se vazada nos seguintes termos: engenharia consultiva – elaboração de planos diretores relacionados com obras ou serviços de engenharia (relacionados com obras de construção civil, hidráulica, de escoramento ou de contenção de encostas).

A Recorrente se vale do disposto no art. 46, IX, do Decreto nº 10.514/1991 (Regulamento do ISS) para sustentar que os serviços constantes do item IV do Auto de Infração seriam serviços de construção civil, ao afirmar que por construção civil se deve entender, também, as obras hidráulicas, elétricas e semelhantes à realização das obras e serviços de “refinarias, oleodutos, gasodutos e outros sistemas de distribuição de líquidos e gases”. Prossegue afirmando que nesse elenco o legislador teria incluído as plataformas de petróleo, por se caracterizarem tais equipamentos como sistemas de distribuição de líquidos e gases.

Não assiste razão à Recorrente, a uma, porque não há em toda a legislação comando que permita equiparar a construção de plataformas de petróleo a obras de construção civil, a duas, porque não advém de interpretação imediata a conclusão a que chega a Recorrente, socorrendo-se do art. 46, IX do Regulamento do ISS, ao equiparar plataformas de petróleo a sistema de distribuição de líquidos e gases. Ao contrário, nos termos da própria lista de serviços, conforme previsão constante do subitem 7.19 da Lista de Serviços constante do Código Tributário Municipal (subitem 7.21 da lista anexa à Lei Complementar nº 116/2003), as plataformas de petróleo não se caracterizam como sistema de distribuição de líquidos e gases, mas como sistema apto à execução das tarefas de pesquisa, perfuração, cimentação, mergulho, perfilagem, concretagem, testemunhagem, pescaria, estimulação e outros serviços relacionados com a exploração e exploração de petróleo, gás natural. Por fim, entender que uma plataforma de petróleo é um sistema de distribuição de líquidos e gases significa imaginar que tais equipamentos prescindiriam de navios, oleodutos ou gasodutos para distribuição dos “líquidos e gases” (petróleo e gás natural) por meio delas obtidos do meio ambiente, o que não condiz com a realidade.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 17.124

Tendo em vista o acima exposto e considerando, ainda, a previsão constante do art. 43 do Regulamento do ISS, com ênfase para o seu parágrafo único, a Representação da Fazenda manifesta-se no sentido de que os serviços de engenharia consultiva relacionados à construção de plataformas de petróleo, constantes do item IV da autuação, não atraem a aplicação da alíquota reduzida de 3%, conforme pretendido pela Recorrente. Pela sua importância para a perfeita compreensão do ponto ora explorado, a Representação da Fazenda pede vênias para reproduzir o referido dispositivo.

Art. 43. Os serviços de engenharia consultiva, para os efeitos do disposto no inciso II, item 1, do art. 19, são os seguintes:

I – elaboração de planos diretores, estudos de viabilidade, estudos organizacionais e outros, relacionados com obras e serviços de engenharia;

II – elaboração de anteprojetos, projetos básicos e projetos executivos para trabalhos de engenharia;

III – fiscalização e supervisão de obras e serviços de engenharia.

Parágrafo único. O tratamento fiscal previsto no caput deste artigo destina-se exclusivamente aos serviços de engenharia consultiva que estiverem relacionados com obras de construção civil, hidráulicas, de escoramento e de contenção de encostas.

Do exposto, considerando-se a previsão constante do parágrafo único do art. 43 do Regulamento do ISS, acima transcrito, a Representação da Fazenda manifesta-se no sentido de que os serviços prestados pela Recorrente e que constam do item IV da autuação (engenharia consultiva) não estão associados a obras de construção civil, sendo esse o motivo pelo qual não atraem a aplicação da alíquota privilegiada de 3%.

ITEM V DO AUTO DE INFRAÇÃO

A infração registrada no item V do Auto de Infração tem a seguinte descrição circunstanciada:

deixou de recolher o ISS devido pela prestação de serviços de avaliação de bens e serviços, serviços técnicos, consultoria, laudo, estudo de geologia marinha, análise de laboratório, administração e fiscalização de obras, estudos e projetos tecnológicos, administração e gerenciamento de contratos, perícias exames e análises, serviços técnicos de apoio logístico em TI, armazenamento de gasolina, assessoria e consultoria, PE – engenharia básica, fiscalização suezmax, fiscalização de navios suezmax, apoio administrativo – consultoria, apoio administrativo, levantamento de GIS ambiental, fiscalização de navios/produtos, coordenação de projetos, PE – estudos e projetos tecnológicos, relacionados com a exploração e exploração de petróleo, gás natural, e outros recursos minerais,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 17.124

previstos nos subitens 07.01 e 07.19, do art. 8º da Lei nº 691/1984, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 3.691/2003, no período intermitente de janeiro de 2008 a julho de 2010. Todas as operações são tributáveis no Município do Rio de Janeiro (MRJ) e foram emitidas e escrituradas no Livro Registro de Apuração do ISS – Modelo 3, nº 05, autenticado em 17/01/2008, como tributáveis no MRJ, sem contudo observar o disposto no artigo 32 da Lei 691/84. O total do débito, valor histórico, é de (...), calculado à alíquota de 5% prevista no artigo 33, inciso I, da Lei 691/84, com redação dada pela Lei 3.691/2003, combinado com o artigo 32 da Lei 691/84, conforme quadro demonstrativo V, anexo, parte integrante desta notificação fiscal.

A Recorrente alega que *“não se pode convalidar uma nulidade em benefício de seu causador, no caso o Fisco, pois isso corresponderia a prevalecer-se da sua própria ignorância”* (fl. 611). A Recorrente justifica seu violento ataque alegando, em síntese, que *“todas as operações já foram recolhidas com base na alíquota de 5%, ou seja, em relação a este ponto não há diferenças a recolher”,* que *“o Fisco não informa em qual operação o Contribuinte deixou de cumprir os ditames dos incisos I e II, do art. 32, do CTM e, tampouco, diz qual dos incisos restou violado por ele, tornando impossível o conhecimento da acusação”,* que *“não há precisão alguma na autuação, o que fulmina o direito de defesa do contribuinte, que sequer consegue saber se a acusação diz que a atividade por ele praticada ou a do item 7.01 ou 7.19”,* bem como que *“ao contrário do afirmado na autuação, há, sim, no Livro de Apuração do ISS, a perfeita separação das operações, o que pode ser verificado de uma simples leitura do mesmo”* (fl. 612).

Vejamos o que dispõe o art. 32 da Lei nº 691/1984:

Art. 32 - Quando o sujeito passivo, em seu estabelecimento ou em outros locais, exercer atividades distintas, subordinadas a mais de uma forma de tributação, deverá observar as seguintes regras:

I - se uma das atividades for tributável pelas receitas e outra por imposto fixo, e se na escrita fiscal não estiverem separadas as operações, o imposto relativo à primeira atividade será apurado com base na receita total, sendo devido também o imposto relativo à segunda;

II - se as atividades forem tributáveis por alíquotas diferentes, inclusive se alcançadas por deduções ou por isenções, e se na escrita fiscal não estiverem separadas as operações, o imposto será calculado sobre a receita total e pela alíquota mais elevada.

A omissão da menção ao inciso descumprido só acarretaria a nulidade do item V do Auto de Infração, se tal fato tivesse prejudicado a compreensão integral da respectiva descrição circunstanciada. Não houve qualquer prejuízo à defesa da Recorrente. Isto porque a impossibilidade de aplicação do inciso I do art. 32 da Lei nº 691/1984 é flagrante: a Recorrente não é, além de sociedade anônima, uma sociedade profissional ou empresa de transporte coletivo intra-municipal. Resta afastada, portanto, a ocorrência da hipótese prevista no inciso II do art. 40 do Decreto nº 14.602/1996, sendo perfeitamente aplicável o parágrafo único do art. 41 do mesmo diploma legal (dispositivos anteriormente transcritos).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 17.124

No mesmo sentido, manifestou-se a Representação da Fazenda (fls. 779/780):

Ocorre, no entanto, que não se trata de convalidar uma nulidade em benefício de quem supostamente lhe teria dado causa, como afirma a Recorrente, mas de perquirir se de tal menção inespecífica ao art. 32 do CTM teria havido prejuízo ao contraditório ou à sua ampla defesa. Se a resposta a essa pergunta for afirmativa, estar-se-á diante de uma nulidade. Do contrário, se de tal imputação inespecífica à inobservância da Recorrente ao disposto no referido artigo não advier prejuízo à sua defesa, de nulidade não se tratará.

Nesse ponto, assiste razão à decisão recorrida na medida em que assevera: “entendemos plenamente suprido o lapso aventado, inteligência dada ao parágrafo único, do art. 41, do Decreto 14.602/96 (PAT-RJ), tendo a impugnante demonstrado, e de maneira inequívoca, pleno conhecimento da hipótese aplicável em seu caso, ou seja, o (sic.) do inciso II, do art. 32 da Lei 691/84”. Esse ponto já havia sido enfrentado pela própria informação da autoridade fiscal, que em fls. 189 de sua informação fundamentada já havia deixado claro que a referida “aplicação inespecífica” do art. 32 do CTM ou a dúvida suscitada pela Recorrente não haveriam de subsistir, na medida em que “o texto do AI diz claramente que a Autuada ‘não observou o disposto no art. 32, da Lei 691/84’, e não citou qual inciso, pois o que se tem, obviamente, é que a falta de observação se refere ao inciso II da regra contida no referido artigo, já que a Petrobrás nem com ajuda política ou dos deuses poderia ser considerada também uma sociedade uniprofissional, além de sociedade anônima, caso previsto no inciso I”.

Importante ressaltar que constam do Quadro Demonstrativo V (fl. 09) os seguintes campos (colunas): “PERÍODO”, “BASE DE CÁLCULO ESCRITURADA R\$”, “LIVRO REGISTRO DE APURAÇÃO DO ISS – MOD.3 Nº 05 – AUT. 17/01/08”, “N.F.S. EMITIDAS Nº”, “ATIVIDADES LEI 691/84 – ART.8º”, “VALOR UFIR R\$”, “ALÍQ. %”, “ISS DEVIDO ESCRITURADO R\$”, “ISS PAGO SINAE – TELA 665 R\$”, “ISS DEVIDO APURADO R\$”, “DATA DO PAGTO. (DD/MM/AA)” e “DIFERENÇA DE ISS A RECOLHER R\$”. O fato de no campo “ATIVIDADES LEI 691/84 – ART.8º” constar a informação “7.01 ou 7.19” é plenamente justificável, haja vista que os valores são consolidados mensalmente. Uma simples análise do minuciosamente elaborado Quadro Demonstrativo V conduz à conclusão de serem insustentáveis as alegações da Recorrente, haja vista que demonstra, de forma clara e precisa, as insuficiências dos valores escriturados do ISS devido e também dos valores recolhidos.

CONCLUSÃO

À luz das razões anteriormente aduzidas e, concordando inteiramente com a promoção da Representação da Fazenda, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 17.124

A C Ó R D ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que são Recorrentes: **1º) PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. – PETROBRAS, 2º) COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS** e Recorridos: **1º) COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS, 2º) PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. – PETROBRAS.**

Acorda o Conselho de Contribuintes:

1) Quanto ao Recurso de Ofício:

Por unanimidade, negar provimento ao Recurso de Ofício, nos termos do voto do Relator.

2) Quanto ao Recurso Voluntário:

a) Por unanimidade, rejeitar a preliminar de nulidade do Auto de Infração, suscitada pelo Contribuinte, nos termos do voto do Relator;

b) Por unanimidade, rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida, suscitada pelo Contribuinte, nos termos do voto do Relator; e

c) No mérito, por unanimidade, negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do Relator.

Ausente das votações o Conselheiro ALFREDO LOPES DE SOUZA JUNIOR, substituído pelo Conselheiro Suplente EDUARDO GAZALE FÉO.

Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, 19 de dezembro de 2019.

FERNANDO MIGUEZ BASTOS DA SILVA
PRESIDENTE

MARIO MOREIRA PADRÃO NETO
CONSELHEIRO RELATOR