

Acórdão nº 18.583

Sessão do dia 14 de dezembro de 2023.

Publicado no D.O. Rio de 16/02/2024

RECURSO VOLUNTÁRIO Nº 13.438

Recorrente: **LANDMARK GRAPHICS DO BRASIL LTDA.**

Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E
JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS**

Relator: Conselheiro **RAFAEL GASPAR RODRIGUES**

Representante da Fazenda: **ANDRÉ BRUGNI DE AGUIAR**

**ISS – SERVIÇOS PRESTADOS POR
SOCIEDADE CONTROLADA – AUTONOMIA DA
SOCIEDADE NO GRUPO ECONÔMICO –
ILEGITIMIDADE PASSIVA**

Não tendo a Fiscalização demonstrado que o imposto foi calculado sobre serviços prestados e pagamentos efetivamente recebidos por empresa controlada no Brasil, há de ser cancelado o lançamento. Recurso Voluntário provido. Decisão unânime.

IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS

RELATÓRIO

Adoto o relatório da Representação da Fazenda, de fls. 110/113, que passa a fazer parte integrante do presente.

“Trata-se de Recurso Voluntário tempestivamente interposto, em fls. 83/88, por LANDMARK GRAPHICS DO BRASIL LTDA., em face da decisão do titular da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários, de fls. 56/65, que indeferiu o pedido de perícia formulado pela então impugnante, por entendê-la prescindível, e, quanto ao mérito, julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo o Auto de Infração nº 49.587.

Pedimos vênias para transcrever o relatório apresentado pelo parecerista da instância *a quo* (fls. 56/59).

Acórdão nº 18.583

Trata-se de impugnação tempestiva ao Auto de Infração nº 049587, lavrado em 23.07.97, face à verificação de que a autuada deixou de recolher o ISS incidente sobre serviços de cessão de software e consultoria técnica prestados no período de maio/92 a dezembro/95, conforme Quadros Demonstrativos anexos, partes integrantes da notificação fiscal.

Na impugnação de fls. 11/18, alegaram-se, em síntese, as seguintes razões de fato e de direito:

1. no início de 1992, a autuada e sua principal quotista firmaram com a Petróleo Brasileiro S/A - Petrobrás o contrato nº 103.2002.92.9, obrigando-se à atualização da tecnologia de sua geração utilizada pela Petrobrás;
2. as obrigações atinentes ao mencionado contrato estão estabelecidas no item 2.2, sendo que os subitens 2.2.1 e 2.2.3 se referem expressamente à atualização tecnológica. Já o subitem 2.2.4 estabelece uma hipótese na qual a Petrobrás não terá obrigação de qualquer pagamento;
3. o item 2.2.4 significa que a contratante estrangeira, que é a quotista da autuada, será remunerada pela atualização técnica e não pelo funcionamento dos programas ou softwares que vierem a ser cedidos ou usados pela Petrobrás;
4. a lei assegura ao contribuinte amplo direito de defesa e é condição essencial ao exercício desse direito o conhecimento das obrigações e da infração a ela imputadas e a norma legal aplicável à espécie;
5. na impugnação apresentada, a impugnante quer comprovar ter cumprido exatamente o disposto no art. 44, oferecendo à tributação e pagando a importância devida sobre todos os valores recebidos da Petrobrás a título de "preço dos serviços prestados";
6. realizados e mensalmente mensurados os serviços, a atuada emitiu o documento fiscal correspondente e, no prazo legal, recolheu o tributo devido;
7. a exigência a ser feita ao contribuinte, consubstanciada no auto de infração, deve, em obediência à Lei, ser descrita pelo autuante, cumprindo-lhe ainda indicar o dispositivo legal infringido;
8. em se tratando de um período de mais de três anos, não é possível trazer aos autos toda a documentação comprobatória do cumprimento das exigências legais, inclusive dos pagamentos efetuados;
9. requer a impugnante seja determinada uma perícia nos livros e documentos da autuada, com a finalidade de comprovar a afirmação de que pagou o ISS sobre todos os valores recebidos da Petrobrás (em anexo indicaram-se o assistente técnico e quesitos);

Acórdão nº 18.583

10. nos Quadros Demonstrativos estão indicados valores pagos pela Petrobrás à sua principal quotista (Landmark Graphics Corporation);
11. no contrato assinado com a Petrobrás, há duas contratadas, definidas no contrato como "contratada nacional" - a Autuada" - e "contratada estrangeira" - a Landmark Graphics Corporation;
12. não há dúvida quanto ao relacionamento entre as duas contratadas. A "contratada estrangeira" era e é a principal quotista da "contratada nacional", mas as obrigações contratadas ou assumidas por cada uma delas não se comunicam à outra, em razão de serem distintas as personalidades jurídicas;
13. o item 2.1 do contrato descreve, nos seus seis subitens, as obrigações da contratada nacional (a autuada); e no item 2.2, as obrigações da contratada estrangeira (Landmark Graphics Corporation);
14. o confronto dos subitens 2.1 e 2.2 mostra que cada uma das sociedades tinha obrigações distintas ou específicas, não havendo razão para confundi-las;
15. os valores pela retribuição das obrigações contratadas eram distintos; em moeda diferente e pagos em países diversos;
16. enquanto os valores devidos à autuada eram pagos no Brasil, em moeda brasileira, os valores devidos à contratada estrangeira eram pagos nos Estados Unidos, em dólares;
17. a Petrobrás celebrou o contrato com duas sociedades, estipulando não só as respectivas obrigações como também os direitos e a remuneração de cada uma delas;
18. nenhuma lei permite exigir de uma sociedade direitos ou obrigações de outra nem mesmo quando uma sociedade é sócia majoritária da outra;
19. sobre as obrigações assumidas pela Landmark Graphics Corporation não incide o ISS;
20. as obrigações da "sociedade estrangeira" são de natureza científica e se destinavam a possibilitar à Petrobrás se manter cientificamente atualizada no mundo da computação eletrônica;
21. não se trata basicamente do fornecimento de software ou de programas de computação, pois, no desenvolvimento dos negócios, os fornecimentos serão feitos em caráter subsidiário e sem remuneração (subitem 2.2.4);
22. a análise das atividades da Landmark Graphics Corporation não pode ser incluída no exame do auto de infração porque as obrigações por ela assumidas não se comunicam à autuada, já que apresenta personalidade jurídica independente.

Acórdão nº 18.583

À vista do exposto, espera a autuada ter demonstrado o cumprimento das suas obrigações legais e o pagamento de todos os tributos que a lei a ela atribui, renovando o pedido de diligência pericial e solicitando seja julgado improcedente o auto de infração.

Foram apresentados a fls. 19 seis quesitos para a realização da prova pericial.

Em atendimento ao que determina o art. 86 do Decreto nº 14.602/96, o autor do procedimento pronunciou-se a fls. 33/34, propondo a manutenção do auto de infração.

Com base no parecer de fls. 60/64, o titular da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários, em fls. 65, indeferiu o pedido de perícia formulado pela então impugnante, por entendê-la prescindível, e, quanto ao mérito, julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo o Auto de Infração nº 49.587.

Inconformada com a decisão do titular da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário a este E. Conselho de Contribuintes (fls. 83/88) alegando, em síntese que:

– a autoridade fiscal não atentou para a correta aplicação da base de cálculo do ISS, definida nos termos do art. 9º do Decreto-Lei nº 406/1968 como sendo o *“preço do serviço”*;

– a composição da base de cálculo no presente caso foi baseada em hipóteses, tal como se constata no parecer que instruiu a decisão *a quo* (*“se convertêssemos...chegaríamos a...; Caso subtraíamos deste...que corresponderiam à...”*), não apresentando fidelidade ao montante efetivamente recebido pela Recorrente pela prestação dos serviços e, por conseguinte, por ela oferecido à tributação;

– somente com o advento da Lei Complementar nº 116/2003, conforme o disposto no seu art. 1º, § 1º, o legislador nacional buscou de fato a aplicação da extraterritorialidade com vistas a fazer incidir o ISS *sobre o serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País*;

– em nenhum momento a fiscalização buscou observar os lançamentos contábeis da Recorrente para verificar o efetivo ingresso dos valores constantes da autuação em suas receitas como montante recebido pela prestação de serviços;

– não cabe à fiscalização buscar a tributação pelo ISS sobre parcelas pagas no exterior na ausência de permissivo legal para tal. Tal hipótese somente se tornou possível com o advento da Lei Complementar nº 116/2003, que disciplinou no inciso I do § 2º do seu art. 6º a retenção do ISS pela fonte pagadora com a finalidade de preencher essa lacuna.”

A Representação da Fazenda opinou pelo provimento do recurso.

É o relatório.

Acórdão nº 18.583

VOTO

O feito tem origem em Auto de Infração lavrado para cobrança de ISS incidente sobre serviços de cessão de software e consultoria técnica, prestados no período de maio de 1992 a dezembro de 1995. O objeto do Recurso Voluntário diz respeito à legitimidade passiva da Recorrente, ante o recebimento (ou não) dos pagamentos que sofreram a incidência do ISS combatido, bem como a prestação dos respectivos serviços.

Por um lado, a Autoridade Fiscal autuante alega que os valores constantes no Quadro Demonstrativo anexo ao Auto de Infração têm origem em pagamentos feitos pela Petrobras à Recorrente, decorrente de serviços prestados pela companhia localizada no Brasil. Embora tal documentação não tenha sido juntada, o Fiscal defende que suas conclusões tiveram base “*nos boletins de medição da Petrobras*”.

Por outro lado, a Recorrente alega que a Fiscalização elegeu como base tributável valores que foram recebidos por sua principal quotista, a Landmark Graphics Corporation, que é domiciliada no exterior.

Percebe-se que o único documento dotado de força probatória acostado aos presentes autos cuida do contrato de prestação de serviço celebrado entre a Petrobras (contratante), a Landmark Graphics Corporation e a Recorrente (contratadas).

Da leitura do referido instrumento, vê-se que, tal como alegado pela Recorrente, há nítida separação do escopo de trabalho a ser realizado por cada contratada. Em consequência, cada uma receberia o seu distinto pagamento, na proporção prevista contratualmente.

Pois bem. Como bem pontuado pela d. Representação da Fazenda, a Recorrente deixa de trazer aos autos a prova da alegada escrituração e recolhimento do ISS incidente sobre os serviços efetivamente prestados por ela.

Contudo, novamente adotando a linha argumentativa da Representação Fazendária, observa-se que a Autoridade Fiscal também não demonstra que a base do Quadro Descritivo do Auto de Infração, pautada “*nos boletins de medição da Petrobras*”, desconsidera serviços não prestados pela Recorrente. Muito pelo contrário: nas informações de fls. 33/34, o Fiscal Autuante é claro ao confirmar que uma das motivações que o levaram à lavratura da exigência reside na comunicabilidade das duas empresas. Ou seja, na interpretação do ilustre Fiscal de Rendas, é como se as duas contratadas compusessem uma mesma entidade, por pertencerem a um mesmo grupo econômico.

Acórdão nº 18.583

É imperioso ressaltar que todo e qualquer contribuinte pode estruturar o seu negócio e suas operações da maneira que melhor lhe pareça, procurando a diminuição dos custos do seu empreendimento, melhoria de técnica e *expertise* para determinado trabalho e maior fluxo em sua logística, desde que não reste configurado abuso de forma e fraude aos credores – em especial, no caso, à Fazenda Pública.

Aliás, é oportuno recordar que o dolo e a má-fé não se presumem. Além disso, registre-se que o controle societário não interfere na autonomia da pessoa jurídica controlada na execução dos serviços e outras operações para as quais é contratada.

As ressalvas feitas acima são importantes, pois, nos esclarecimentos feitos acerca da lavratura do Auto de Infração, o Fiscal Autuante faz verdadeira confusão entre os conceitos. Nessa esteira, acaba por admitir, sem respaldo em qualquer documento probatório, que exige o ISS da Recorrente, por entender que ela seria “*o tempo todo monitorada pela controladora (Landmarck Graphics Corporation) que por sua vez (sic) é extremamente dependente de sua controlada no Brasil, no que tange à mão de obra. Fica claro então que não há como alegar tal incomunicabilidade*”.

Ou seja, a Autoridade Autuante assume que o ISS não recolhido **pode não ser de responsabilidade da Recorrente**, pois acredita que a controlada e a controladora se confundem, ao arrepio do que ordena o art. 142, do Código Tributário Nacional:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Vê-se que, como disciplina o disposto no art. 142, do CTN, ao Fisco é incumbido o dever de investigar a ocorrência do fato e verificar o seu enquadramento na norma jurídica, sempre com fundamentos em provas, sob pena de violação aos princípios da legalidade e da tipicidade. Todavia, no presente feito, o que se tem é verdadeira penumbra acerca da legitimidade passiva da Recorrente na exigência do ISS, uma vez que, repita-se, o Fiscal Autuante adota premissas não comprovadas acerca do recebimento, pela companhia, do montante tributado, bem como da prestação de serviços.

Assim, acompanhando o opinamento da douta Representação da Fazenda, vota-se pelo PROVIMENTO INTEGRAL do Recurso Voluntário, cancelando-se, pois, a cobrança de ISS em debate.

Acórdão nº 18.583

A C Ó R D ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que é Recorrente: **LANDMARK GRAPHICS DO BRASIL LTDA.** e Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS.**

Acorda o Conselho de Contribuintes, por unanimidade, dar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do Relator.

Ausentes da votação os Conselheiros ALFREDO LOPES DE SOUZA JUNIOR e RENATO DE SOUZA BRAVO, substituídos, respectivamente, pelos Conselheiros Suplentes EDUARDO GAZALE FÉO e MARCIO BRENO OLIVEIRA CORREA.

Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, 23 de janeiro de 2024.

FERNANDO MIGUEZ BASTOS DA SILVA
PRESIDENTE

RAFAEL GASPAR RODRIGUES
CONSELHEIRO RELATOR