

Acórdão nº 18.657

Sessão do dia 14 de março de 2024.

Publicado no D.O. Rio de 17/04/2024

RECURSO “EX OFFICIO” Nº 2.926

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

Recorrido: **SELEX COMMUNICATIONS DO BRASIL LTDA.**

Relator: Conselheiro **MARCO ANTONIO FERREIRA MACEDO**

Representante da Fazenda: **TIAGO CAMPOS SILVA**

**ISS – RECURSO DE OFÍCIO – IMPROVIMENTO
– DESCARACTERIZAÇÃO DE AUTONOMIA DE
SERVIÇO DE ENGENHARIA CONSULTIVA –
EMPREITADA GLOBAL DE OBRA DE
CONSTRUÇÃO CIVIL NO EXTERIOR –
SERVIÇO DESTINADO AO EXTERIOR
(REPÚBLICA DOMINICANA) – APLICAÇÃO DO
CRITÉRIO DA JURISPRUDÊNCIA ATUAL DO
STJ – IMUNIDADE DE EXPORTAÇÃO DE
SERVIÇOS**

Irreprochável a decisão de piso que identifica pelas provas e circunstâncias fáticas do caso a inoccorrência de serviço de engenharia consultiva (ou de elaboração de projeto básico de engenharia) descrito na peça fiscal, e sim de empreitada global a ser executada no exterior (serviços de ampliação da rede de comunicação das Forças Armadas da República Dominicana). Resultados verificados no exterior a atrair o critério jurisprudencial do STJ, no sentido “resultado utilidade”, e não “resultado-consumação” na interpretação do art. 2º, inciso I, e de seu parágrafo único, ambos da Lei Complementar nº 116/2003. Precedente deste egrégio Conselho de Contribuintes no sentido do reconhecimento da imunidade (CRFB, art. 156, § 3º, inciso II, incluído pela EC 3/1993). Recurso de Ofício improvido. Decisão unânime.

IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS

Acórdão nº 18.657

RELATÓRIO

Adoto o relatório da Representação da Fazenda, de fls. 125/128, que passa a fazer parte integrante do presente.

“Trata-se da análise de Recurso de Ofício interposto pelo titular da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários em face da sua própria decisão, de fls. 112, respaldada no parecer de fls. 94/111, que julgou procedente a impugnação apresentada pelo contribuinte e cancelou o Auto de Infração nº 107.233.

Por sua clareza, pedimos vênia para incorporar à presente promoção o relatório que constou do parecer que instruiu a decisão recorrida (fls. 94/98):

Trata-se de litígio tributário instaurado mediante impugnação ao Auto de Infração nº **107233**, lavrado face à verificação de falta de recolhimento, no mês de junho/2004, do ISS incidente sobre a prestação de **serviços de engenharia consultiva**, previstos no subitem 7.03 da Lista Municipal de Serviços introduzida pela Lei 3.691/03. O imposto, em valores históricos, totaliza **R\$ 160.196,13**, calculado à alíquota de 3% sobre a base de cálculo de **R\$ 5.339.871,10**. A falta de pagamento decorreu do fato de o contribuinte ter considerado tais **operações não tributáveis**, com base no disposto no art. 2º, inciso I, da Lei Complementar 116/2003, que regulamentou o art. 156, § 4º, inciso II da Constituição Federal, sem observância do que determina o parágrafo único do art. 2º daquele diploma legal. Foi lavrado, em 03.10.06, o Termo de Retificação de fls.06, com ciência de 09.10.06.

Na impugnação de fls. fls.09/17, alegaram-se, em síntese, as seguintes razões de fato e de direito:

1. A impugnante é uma renomada empresa multinacional, constituída segundo as leis brasileiras, que tem como principal objetivo social a fabricação e a industrialização de equipamentos eletrônicos, o desenvolvimento, o fornecimento e a instalação de equipamentos eletrônicos e a prestação de serviços relacionados a equipamentos eletrônicos, especialmente aqueles relacionados à defesa;
2. O contrato **D18DDO-02/B-18/10/2002** refere-se à realização de serviços de obra civil, por empreitada, no território da República Dominicana, destinados à ampliação da rede de comunicação para as forças armadas, contratados diretamente pela Secretaria de Estado das Forças Armadas daquele país (doc.2), para o que foi necessária a realização de reformas "pesadas", "médias"; "leves"; a instalação de torres independentes para sustentar cada uma das antenas parabólicas dos pontos de transmissão; a construção de fundamentos de concreto armado, para acolher as torres independentes; o fornecimento e a instalação de sistemas de pára-raios e de ligação à terra e a construção de bases para serem afixadas as caixas de equipamentos e de alimentação elétrica;

Acórdão nº 18.657

3. Pela realização dos serviços referidos no item 2 o contrato previu o pagamento à contratante da importância equivalente a dois milhões, novecentos e noventa e nove mil, novecentos e noventa e cinco euros, em quatro parcelas, na forma e condições narradas na cláusula 4 (fls.37/39);
 4. O recebimento pela SELEX da primeira das parcelas do preço do contrato, **que interessa abordar na impugnação**, foi amparado pela Nota Fiscal de Serviços Nº 0253, emitida em 10 de junho de 2004, no valor de **R\$ 5.339.871,10**;
 5. A autoridade fiscal pretende exigir o recolhimento do ISS sobre a primeira parcela do preço do contrato firmado com o governo da República Dominicana, cujo objeto consiste, como reconhecido pelo fiscal, na realização, no exterior, de **serviços de engenharia**;
 6. A SELEX realizou obras para a ampliação da rede de comunicação de um país estrangeiro, contratadas por meio de contrato típico de empreitada, no qual o empreiteiro se comprometeu a executar a obra, em troca de **remuneração fixa**;
 7. Serviços de construção civil foram exportados para a República Dominicana e realizados inteiramente naquele país, como deixa claro o Anexo I do contrato;
 8. O resultado dos serviços (colocação em funcionamento da rede de comunicação) também se verificou no exterior;
 9. A liberação do pagamento da primeira parcela seria feita "no momento da aprovação por parte do Cliente do projeto pormenorizado correspondente às obras a serem executadas" (doc.1);
 10. Equivocadamente, o autuante entendeu que a cláusula contratual que vinculou o pagamento da primeira parcela à aprovação do projeto base estaria atribuindo valor à suposta prestação de **serviços de engenharia consultiva**;
 11. A parte do preço pago no momento da aprovação do plano de obras necessário à realização dos serviços de construção não implica dizer que o plano de obras tenha custado a importância paga, quando da respectiva aprovação;
 12. A SELEX não foi contratada para prestar à República Dominicana **serviços de engenharia consultiva**, mas para executar, por completo, obra de construção da rede de comunicação naquele país;
 13. O fiscal não pode arbitrar em 30% (o percentual correto é 50%, conforme fls. 37) do valor do contrato a suposta elaboração de projetos de engenharia (sic);
 14. Para efeito de incidência do ISS, determinada atividade somente poderá ser considerada, de per si, se possuir conteúdo econômico próprio, sob pena de não caracterização da capacidade contributiva, pressuposto necessário de toda exigência tributária (sic).
- À vista do exposto, requer a impugnante seja cancelado o auto de infração.

Em atendimento ao disposto no art. 86 do Decreto 14.602/96, o autor do procedimento pronunciou-se a fls.85/87, propondo a manutenção do auto de infração. Da informação fundamentada, destacamos:

1. O objeto do presente lançamento recai sobre a prestação de **serviços de engenharia consultiva**, cuja exportação não se

Acórdão nº 18.657

- verificou, por força do disposto no parágrafo único, do art. 20 da LC 116/2003;
2. O contrato de instalação de equipamentos - obra de engenharia civil - no exterior não foi objeto da autuação;
 3. O aperfeiçoamento da rede de comunicação das forças armadas dominicanas exige análise, estudo, enfim, serviço de consultoria;
 4. Há, no contrato celebrado, dois objetos: a consultoria, que, ao receber os dados, os analisa e formula propostas, agregando valor e sentido aos mesmos; a obra de reestruturação;
 5. A obra de engenharia ocorre no local, mas a engenharia consultiva é feita a partir de dados levantados ou enviados, consumando-se no domicílio do prestador;
 6. A empreitada global é um contrato posterior ao de consultoria, sendo, na verdade, dele dependente;
 7. O serviço de empreitada só se desenvolveria após a aprovação do relatório da consultoria;
 8. O **acompanhamento do projeto** se deu no Brasil, tanto que no item 6.1.2, "a" do contrato (fls.41) está assentada a sede da contratada - no Brasil - como local das reuniões sucessivas de monitoramento dos serviços;
 9. Aqui o serviço de consultoria é desenvolvido e seu resultado aqui se verifica, sem necessidade de complementação do exterior."

A Representação da Fazenda opinou pelo improvimento do recurso.

É o relatório.

V O T O

O Recurso de Ofício, ora sob escrutínio deste egrégio Colegiado, não detectou na hipótese dos presentes autos a realização de serviço de engenharia consultiva ou de projeto básico de engenharia, ao contrário do entendimento do autor da peça fiscal.

Deveras, o Auto de Infração considerou ter ocorrido fato gerador do ISS no contrato de prestação de serviços celebrado entre SECRETARIA DE ESTADO DAS FORÇAS ARMADAS DA REPÚBLICA DOMINICANA E MARCONI DO BRASIL LTDA. para ampliação da rede de comunicação das Forças Armadas daquele País, mormente com o pagamento da primeira parcela do ajuste referente à aprovação por parte da Contratante internacional do projeto pormenorizado correspondente às obras a serem executadas nas áreas constantes de anexo ao pacto.

Acórdão nº 18.657

Sucedee que a peça fiscal deixou de aquilatar o grau de autonomia do serviço correspondente à primeira parcela financeira paga do ajuste, diante das demais etapas do pacto, que se consubstanciam em obras com consecução no exterior. De conseguinte, o projeto detalhado se caracteriza como vetor para realização daquelas, sendo-lhe parte integrante, portanto, afastada a sua autonomia, a deslegitimar a exação pretendida.

Demais disso, caracterizada a utilidade do serviço a ser fruída no exterior, a decisão *a quo* se alinha com o critério atual do Superior Tribunal de Justiça (STJ) para interpretar o art. 2º, inciso I e parágrafo único da Lei Complementar nº 116/2003, vale dizer, no sentido do “resultado-utilidade” do serviço exportado, em abandono do critério anteriormente adotado por aquele Tribunal Superior, qual seja o “resultado-consumação”.

Nessa toada, registre-se que o acórdão 17.220 deste egrégio Conselho de Contribuintes perfilha o atual entendimento do STJ na interpretação do signo legal “resultado”.

Correto, sob todos os ângulos, o cancelamento do Auto de Infração nº 107.233, nos exatos ditames do Recurso de Ofício, ora sob constrição.

Nesse diapasão argumentativo, em linha de concordância com a Promoção da Fazenda Municipal, voto pelo IMPROVIMENTO do Recurso de Ofício.

A C Ó R D ã O

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

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

Acórdão nº 18.657

Ausentes da votação os Conselheiros ALFREDO LOPES DE SOUZA JUNIOR e RENATO DE SOUZA BRAVO, o primeiro substituído pelo Conselheiro Suplente EDUARDO GAZALE FÉO.

Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, 04 de abril de 2024.

FERNANDO MIGUEZ BASTOS DA SILVA
PRESIDENTE

MARCO ANTONIO FERREIRA MACEDO
CONSELHEIRO RELATOR