



CONSELHO DE CONTRIBUINTES



Processo nº
Data da autuação:
Rubrica:

04/354.103/2010
24/05/2010
Fls. 336

Acórdão nº 15.224

ACÓRDÃO MANTIDO. NÃO HOUVE INTERPOSIÇÃO DE RECURSO AO SECRETÁRIO.

Sessão do dia 08 de outubro de 2015.

RECURSO VOLUNTÁRIO Nº 13.997

Recorrente: **GOLDEN – CONSULTORIA, PLANEJAMENTO E ASSESSORIA**

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

Relatora: Conselheira **DIRCE MARIA SALES RODRIGUES**

Representante da Fazenda: **FERNANDO MIGUEZ BASTOS DA SILVA**

Designado para redigir o voto vencedor: Conselheiro **ALBERTO SALEM FERNANDES**

ISS – SOCIEDADE UNIPROFISSIONAL – SERVIÇOS DE ENGENHARIA – OBJETO SOCIAL CONSISTENTE NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS NA ÁREA DE ENGENHARIA – DIREITO RECONHECIDO À SOCIEDADE DE RECOLHER O ISS NOS TERMOS DO ART. 5º DA LEI MUNICIPAL Nº 3.720. Recurso voluntário provido. Decisão por maioria.

IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS

R E L A T Ó R I O

Adoto o relatório da Representação da Fazenda, de fls. 284/300, que passa a fazer parte integrante do presente.

“Trata-se de Recurso Voluntário interposto por GOLDEN CONSULTORIA, PLANEJAMENTO E ASSESSORIA LTDA, frente à decisão do Senhor Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários, às fls. 168/181, que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada ao Auto de Infração nº 124.040, lavrado em 24 de maio de 2010.

Acórdão nº 15.224

O Auto de Infração em epígrafe foi lavrado pelas seguintes ocorrências:

Item 1 – insuficiência no recolhimento do imposto devido pela prestação de serviços de assessoria técnica e engenharia consultiva, com previsão nos itens 7 e 17 do art. 8º da Lei nº 691/84, no período de junho/2005 a março/2010, constituindo débito no valor histórico de R\$ 50.211,15 (cinquenta mil duzentos e onze reais e quinze centavos), calculado sobre um movimento econômico no valor histórico de R\$ 1.108.287,56 (um milhão cento e oito mil duzentos e oitenta e sete reais e cinquenta e seis centavos), à alíquota de 5%. Insuficiência decorrente de erro na determinação da base de cálculo. Pessoa jurídica não preenche os requisitos para ser considerada sociedade uniprofissional, conforme decisão exarada pela Coordenadoria de Consultas e Estudos Tributários (F/SUBTF/CET), em sede de Consulta, nos autos do processo nº 04/354.259/2004 (exercício de atividade diversa da habilitação dos sócios). Bases de cálculo e saldo devedor do imposto, por período de competência, conforme Quadro Demonstrativo nº 01. Multa de 60% do valor do imposto;

Item 2 – falta de autenticação do Livro Registro de Apuração do ISS, modelo 03, nº 02, no período de setembro/2008 a maio/2010 (mês de autenticação), perfazendo um total de 21 (vinte e um) meses sem o cumprimento da referida obrigação acessória. Multa de R\$ 50,62 (cinquenta reais e sessenta e dois centavos) por livro, por mês ou fração.

Em sua impugnação, às fls. 38/54, o contribuinte alegara, em síntese:

– que formulou consulta, através do processo nº 04/354.259/2004, para saber se estava recolhendo o ISS corretamente, como sociedade uniprofissional, com base na Lei nº 3.720/2004;

– que, no momento da consulta, a sociedade era formada por um arquiteto e um engenheiro, mas que em 27 de setembro de 2004, conforme alteração contratual registrada, o arquiteto foi substituído por um segundo engenheiro;

– que a primeira decisão da autoridade, na consulta, levou em consideração a composição inicial da sociedade e, além disso, considerou que a empresa não prestava unicamente atividades típicas de profissionais de engenharia;

– que por tais motivos concluiu a autoridade que a consulente não poderia ser enquadrada na categoria de sociedade uniprofissional, pois não preencheria o requisito mencionado no inciso V do art. 6º da Lei nº 3.720/2004;

– que, no recurso apresentado, a Coordenadoria de Consultas e Estudos Tributários deu parcial razão à consulente, afirmando categoricamente que “não duvidamos

Acórdão nº 15.224

do fato de os serviços da Recorrente dizerem respeito a matérias inerentes à Engenharia”, embora, de forma totalmente contraditória, tenham entendido que “para que se pudesse caracterizar os serviços como de Engenharia, seria necessário que o produto final das atividades fosse traduzido em laudos técnicos ou relatórios de estudos elaborados pela Recorrente e endereçados ao Sinduscon-Rio”;

– que foi afirmado, ainda, que “a relação Golden X Sinduscon-Rio nos parece mais estreita que a relação prestador X tomador”, dando a entender que a consultante exerceria atividades próprias daquele sindicato e não atividades típicas de engenharia;

– que, em suma, a decisão de segunda instância negou a qualificação de sociedade uniprofissional à consultante;

– que, em seguida, foi lavrado o Auto de Infração, por meio do qual a Golden foi chamada a saldar as diferenças de imposto;

– que, preliminarmente, deve ser salientado que, apesar de a decisão proferida no processo consultivo ser definitiva, a mesma não vincula o entendimento da autoridade administrativa no processo litigioso, conforme já se manifestou por diversas vezes o Egrégio Conselho de Contribuintes;

– que, a despeito do entendimento adotado no processo de consulta, a impugnante se enquadra nos requisitos da Lei nº 3.720/2004, pois: (i) os serviços prestados pelos sócios constituem responsabilidade pessoal destes; (ii) os sócios possuem a mesma habilitação profissional; (iii) não há nenhuma sócia pessoa jurídica; (iv) a sociedade não possui natureza comercial ou empresarial, distribuindo, entre seus sócios, lucros e prejuízos segundo a participação de cada um na prestação dos serviços; e (v) a impugnante exerce a atividade de engenharia consultiva em conformidade com a habilitação profissional de seus sócios;

– que, de todos os requisitos, a autoridade municipal entendeu que a impugnante não preencheria o último, todavia esse entendimento mostra-se equivocado;

– que o cerne da questão, então, é saber se os serviços prestados pela impugnante ao Sinduscon-Rio se qualificam como atividade típica da área de engenharia;

– que a resposta para tal questionamento é, sem dúvida, positiva, pois a impugnante presta serviços de consultoria técnica na área de engenharia que compreendem, conforme os contratos juntados, (i) a consultoria legislativa, (ii) a consultoria nas relações com instituições de meio ambiente e concessionárias de serviços públicos e (iii) a consultoria às comissões do Sindicato;

– que, no primeiro caso, a impugnante elabora a pesquisa de atos normativos técnicos, novas técnicas construtivas, estudos de viabilidade e estudos organizacionais;

Acórdão nº 15.224

– que tais pesquisas se destinam a verificar, sob o prisma de engenharia, se as leis em tramitação na Câmara Municipal do Rio de Janeiro e na Assembleia Legislativa do Estado do Rio de Janeiro, que tenham conotações técnicas ligadas à construção civil, são conflitantes com as práticas construtivas, com a economicidade construtiva e, ainda, se estão de acordo com normas técnicas nacionais (como a ABNT) e internacionais;

– que, no segundo caso, de consultoria relativa a instituições de meio ambiente e concessionárias de serviços públicos, a tarefa da impugnante é manter contato permanente com tais órgãos, a fim de discutir, sob o prisma técnico, as normas emanadas pela Administração Pública, averiguando, também, se os regulamentos aplicáveis ao setor da construção civil estão em conformidade com as normas técnicas atinentes à matéria e com os princípios da eficiência e da economicidade;

– que, no terceiro caso, a consultoria técnica às comissões do Sindicato se destina a auxiliar a atuação desta entidade, cabendo à impugnante desenvolver estudos, pesquisas e pareceres sobre temas de interesse das comissões, de forma a oferecer um olhar de profissionais especializados no setor da construção civil para a entidade representativa;

– que, em suma, trata-se de consultoria técnica realizada sob o prisma da engenharia, pois são atividades que só podem ser desenvolvidas por profissionais com expertise na área da construção civil;

– que a legislação não exige a elaboração de laudos e estudos que comprovem a natureza da atividade prestada pela sociedade uniprofissional como de Engenharia, não podendo a autoridade municipal exigí-los, criando requisitos além daqueles expressamente previstos na legislação;

– que, não bastasse isso, a impugnante junta diversas cartas e documentos da lavra do Sindicato que corroboram as informações prestadas, demonstrando que os serviços contratados eram próprios da habilitação profissional de seus sócios e de responsabilidade pessoal de cada um;

– que a conclusão da autoridade municipal também se mostra equivocada quanto ao entendimento de que a impugnante não apenas assessora mas se pronuncia em nome do Sinduscon-Rio, pois o fato de os estudos realizados pela impugnante serem utilizados pelo Sindicato, na sua tomada de decisão, não significa que ela se substitua a esta entidade representativa, nem tampouco descaracteriza a natureza da atividade realizada pela sociedade uniprofissional;

– que, a fim de demonstrar uma suposta identidade entre o prestador e o tomador do serviço, a autoridade municipal se pautou no fato de que o Sinduscon-Rio era o principal

Acórdão nº 15.224

cliente da impugnante à época do processo consultivo, perfazendo mais de 90% das consultorias prestadas, de acordo com as notas fiscais trazidas aos autos;

– que, todavia, não há qualquer problema no fato de a impugnante ter prestado, durante determinado período de tempo, serviços a um único ou a poucos clientes;

– que, não obstante, a fim de afastar quaisquer dúvidas a respeito da distinção entre as atividades da impugnante e as do Sinduscon-Rio, vale registrar que a empresa presta serviços a diversos outros clientes (relacionados às fls. 49);

– que, também, o fato de receber uma quantia mensal fixa de um determinado cliente não descaracteriza a condição de sociedade uniprofissional a que a impugnante preenche;

– que tendo em vista que a impugnante preenche todos os requisitos para seguir o regime tributário das sociedades uniprofissionais, conclui-se que o recolhimento realizado entre junho de 2005 e março de 2010 se deu de forma absolutamente correta, de acordo com o art. 5º da Lei nº 3.720/2004 e o art. 33 da Lei nº 691/1984;

– que, subsidiariamente, na hipótese remota de não se considerar que a impugnante se enquadra no regime das sociedades uniprofissionais, ainda assim o cálculo trazido no Auto de Infração estaria equivocado, isto porque o art. 33, II, 5, do CTM, não se aplica unicamente às sociedades uniprofissionais, mas também às sociedades de profissionais autônomos que não se enquadrem no regime da uniprofissionalidade; neste segundo caso, também deve ser aplicada a alíquota de 2%, residindo a diferença no fato de que, nesta hipótese, a base de cálculo não é fixa, mas variável de acordo com a movimentação econômica;

– que tal conclusão se extrai da própria redação do dispositivo, que faz referência tanto aos arts. 1º e 5º quanto ao art. 6º da Lei nº 3.720/2004, sendo de se registrar que se a alíquota de 2º abrangesse somente profissionais autônomos e sociedades reconhecidas como uniprofissionais, previstas nos arts. 1º e 5º da Lei nº 3.720/2004, não haveria necessidade de o legislador incluir na nova redação do art. 33, II, 5, do CTM, o art. 6º da Lei nº 3.720/2004; tal inclusão revela que a alíquota de 2% também se aplica às sociedades de profissionais não reconhecidas como uniprofissionais, que utilizarão como base de cálculo o total das receitas auferidas no mês de referência;

– que, desta maneira, se revela manifesto o equívoco do Auto de Infração, que aplicou a alíquota de 5% prevista genericamente no art. 33, I, do CTM, em vez de utilizar a alíquota de 2% prevista de forma específica pelo art. 33, II, 5, do CTM;

– que, ainda subsidiariamente, em homenagem ao princípio da eventualidade, aplica-se a alíquota de 3% aos serviços de engenharia consultiva, que são definidos pelo art. 43 do Decreto nº 10.514/1991;

Acórdão nº 15.224

– que os serviços contratados pela impugnante com o Sinduscon-Rio atendem a todos os requisitos estabelecidos no mencionado art. 43 do Regulamento do ISS, pois se tratam de estudos de viabilidade relacionados com o setor da construção civil;

– que, assim sendo, a maior alíquota que se pode aplicar é a de 3%;

Em sua informação fundamentada, às fls. 153/158, o autor do procedimento fiscal assim se manifestou, em resumo, que:

– não caberia à Fiscalização revolver o suporte fático-jurídico utilizado como *ratio decidendi* da consulta, assim não há como, na presente informação, tecer digressões a respeito da condição da autuada como sociedade uniprofissional;

– embora também tenha considerado, na decisão da consulta, a diversidade de habilitação dos sócios, tal excludente restou prejudicada no bojo do procedimento fiscal, pois no período de autuação essa excludente já não mais subsistia;

– em sede de pedido subsidiário, o contribuinte deduz que a Lei nº 3.720/2004 reservou alíquota de 2% (dois por cento) a qualquer sociedade uniprofissional, conforme plasmado no art. 33, II, item 5, da Lei nº 691/1984, já que o dispositivo não teria excluído as sociedades que não preenchem os requisitos para tributação com base de cálculo fixa. Portanto, segundo a autuada, ainda que não pudesse submeter-se à tributação fixa, deveria sofrer cobrança com parâmetro em alíquota de 2% e não de 5% como ocorreu no lançamento;

– a interpretação conferida pelo contribuinte é por demais literal e não pode ser levada em conta em uma atividade exegética mais séria e detida. Aliás, diga-se que até mesmo a interpretação gramatical que pretendeu dar o contribuinte não poderia conduzir ao resultado por ele desejado;

– veja-se que a redação do art. 33, II, item 5, da Lei nº 691/1984, diz que deverá ser aplicada a alíquota de 2% para “os serviços prestados por profissional autônomo estabelecido e sociedade constituída de profissionais, de que tratam os arts. 1º, 5º e 6º da Lei nº 3.720, de 05/03/2004”;

– se o dispositivo se refere ao art. 6º e este, como se sabe, é o “lado oposto da moeda”, vale dizer, abarca todas as outras sociedades que não são uniprofissionais, o raciocínio apresentado pela autuada obrigaria a concluir que todas estas (outras sociedades), de profissionais ou não, deveriam ser tributadas a uma alíquota de 2%;

– note-se, nesse diapasão, que o art. 6º, em seu inciso III, menciona em seu texto inclusive as sociedades que têm como sócios pessoas jurídicas, o que demonstra a amplitude do artigo, extravasando em muito as sociedades de profissionais;

Acórdão nº 15.224

– assim, compreendido do modo como fez o contribuinte, a alíquota de 2% teria sido reservada a todas as sociedades (até mesmo a uma sociedade anônima), restando um universo extremamente reduzido de contribuintes sujeitos às outras alíquotas (3%, 5%, etc);

– com efeito, somente contribuintes que não fossem “sociedade” estariam fora do espectro desenhado pelo art. 33, II, item 5, da Lei nº 691/1984, como, por exemplo, os empresários individuais e as associações. Não se precisa ir muito longe para trazer à evidência o absurdo a que se chegaria com essa interpretação;

– logo se vê que não foi esse o desejo do legislador. Isso implicaria a “quebra do Município”, ferindo de morte a própria autonomia do Município do Rio de Janeiro no que se refere às suas finanças;

– uma interpretação mais apurada e consentânea com as regras de hermenêutica obriga o intérprete a reconhecer que o Município não pretendeu sua autodestruição, reduzindo suas receitas a níveis absurdamente incompatíveis com suas despesas;

– veja-se, por outro enfoque, agora partindo-se de uma interpretação histórica e teleológica, que a Lei nº 3.720/2004 fora publicada num período subsequente a um estado de incerteza acerca da efetiva revogação, pela Lei Complementar nº 116/2003, da base de cálculo fixa prevista no antigo Decreto-Lei nº 406/1968;

– somente após as devidas ponderações, o legislador carioca optou por reconhecer a procedência da manutenção da base de cálculo fixa, à época tão proclamada pela doutrina, fato que culminou com a promulgação da Lei nº 3.720/2004;

– assim, olhando os fins do legislador e também a conjuntura jurídica reinante à época da edição daquela lei, não há como ignorar que a Câmara do Município do Rio de Janeiro tão somente pretendeu regulamentar de forma mais atualizada a tributação fixa das sociedades uniprofissionais, então revogada pela Lei nº 3.691/2003;

– nesses termos, o argumento do contribuinte deve ser rejeitado de plano, não podendo ser aplicada a suas receitas, para fins de apuração do ISS, a alíquota de 2%;

– o contribuinte também argumenta que presta serviços de engenharia consultiva e que, se não faz jus à tributação fixa, nem à alíquota de 2%, ao menos deveria ser tributado com base em alíquota de 3%, conforme previsão do art. 33, II, item 1, da Lei nº 691/1984;

– a impugnação, no ponto, é parcialmente procedente. Conforme ventilado em linhas anteriores, restou decidido em sede de consulta que os serviços prestados pela autuada (então consulente) ao Sindicato da Indústria da Construção Civil no Estado do Rio de Janeiro (Sinduscon-Rio) não se revelam como serviços próprios de engenharia, mas sim de assessoria

Acórdão nº 15.224

técnica parlamentar, fato que determinou seu não enquadramento como sociedade uniprofissional. Nesses termos, força é reconhecer que se aplica a essa atividade oferecida ao Sinduscon-Rio a alíquota de 5%, haja vista se tratar de assessoria técnica diversa da engenharia consultiva;

– lado outro, os serviços prestados aos demais clientes são de engenharia consultiva, cujo ISS fora calculado no Auto de Infração a uma alíquota de 5%, merecendo a devida retificação para a alíquota de 3%, conforme expresso no art. 33, II, item 1, da Lei nº 691/1984;

– assim, é de se propor a revisão do item 1 do lançamento fiscal, para nele se segregarem os serviços prestados ao Sinduscon-Rio (assessoria técnica), sujeitos à alíquota de 5%, daqueles prestados aos demais tomadores (engenharia consultiva), sujeitos à alíquota de 3%.

Após a manifestação do autor do procedimento fiscal, o contribuinte requereu certidão de inteiro teor, quando os autos já se encontravam conclusos para o julgamento de primeira instância e, ato contínuo, apresentou nova petição, às fls. 164/168, que, sob as vestes de um “suporte à impugnação”, pretendeu estabelecer um contraditório com a manifestação do autor do procedimento fiscal, etapa que não encontra previsão no Regulamento do Processo Administrativo Tributário – Decreto nº 14.602/1996. Nada de novo, todavia, trouxe a referida petição *vis a vis* o que já ofertado na impugnação.

A Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários (F/SUBTF/CRJ) julgou parcialmente procedente a impugnação, sob o entendimento, em síntese, que:

– nos termos dos arts. 128 e 131 do PAT, a decisão da F/SUBTF/CET em resposta à consulta formulada pela Impugnante é definitiva e tem efeito vinculativo para a Administração, nos limites do decidido;

– o Auto de Infração foi lavrado por descumprimento de decisão definitiva proferida em processo regular de consulta acerca de matéria tributária e, por isso, não é possível retomar, na impugnação, matéria já definitivamente decidida no âmbito administrativo;

– o efeito vinculante da consulta foi reafirmado pela Procuradoria Geral do Município no Recurso Especial nº 81, em face do Acórdão nº 11.198, de 27.08.2009;

Acórdão nº 15.224

– com relação ao pleito de aplicação da alíquota de 2%, a Lei nº 3.720/2004 apenas ajustou a forma de tributar das sociedades uniprofissionais à forma de tributar dos demais contribuintes, ou seja, alíquota sobre base de cálculo;

– ser tributado por um valor fixo de imposto não se coadunava com a regra geral de tributação (alíquota X base de cálculo), por isso a troca de imposto fixo por base de cálculo fixa;

– contudo, se observarmos bem essa nova forma de tributar, verificaremos que ela manteve o mesmo montante de tributação fixado anteriormente sob a forma de imposto fixo, para as sociedades uniprofissionais, mas só para essas, o que não é o caso da impugnante;

– admitir a aplicação da alíquota de 2% à situação em tela é admitir um privilégio inexistente e, pior, uma quebra dos princípios de isonomia e de livre concorrência. Além de tudo, essa interpretação é não sistêmica e despreza a teoria finalística da Lei nº 3.720/2004;

– no tocante ao pleito subsidiário da Impugnante de aplicação da alíquota de 3%, concordamos com o que foi registrado pela fiscal autuante, posição que diverge do pleito do contribuinte apenas por não abarcar na previsão de alíquota de 3% os serviços prestados ao Sinduscon-Rio, considerando o entendimento da consulta de que aqueles serviços prestados ao Sinduscon-Rio vão além de estudos e projetos de engenharia.

Irresignada, a Recorrente interpôs, tempestivamente, o presente Recurso Voluntário alegando, em síntese, que:

– o Fiscal de Rendas laborou em dois flagrantes erros. Primeiro, por moto próprio, denominou de “assessoria parlamentar” os serviços de “assessoria legislativa”, que se constituem estes, em síntese, em estudos técnicos de engenharia na análise de projetos de lei em tramitação na Câmara Municipal do Rio de Janeiro e na Assembleia Legislativa, que possam interferir negativamente ou positivamente nos processos construtivos das empresas associadas à entidade sindical patronal contratante dos serviços da sociedade;

– a aplicação de tais estudos vai até aos canteiros de obras das associadas do Sinduscon-Rio. Sem dúvida, “assessoria legislativa” é muito diferente do que, equivocadamente, o i. Fiscal de Rendas mencionou como “assessoria parlamentar”, que tem forte conotação negativa e que, seguramente, não se presta a serviços técnicos de engenharia, e nem seria objeto de contratação por parte de tão ciosa entidade sindical;

Acórdão nº 15.224

– em segundo lugar, errou por desconhecer que o parecerista da consulta, sem fazer restrição aos serviços prestados ao Sinduscon-Rio, havia asseverado: “não duvidamos do fato de os serviços da Recorrente dizerem respeito a matérias inerentes à Engenharia”;

– entretanto, a autoridade autuante, às fls. 154, embora entendendo que “não caberia à fiscalização revolver o suporte fático-jurídico utilizado como *ratio decidendi* da consulta”, afirmou, ainda, que “muito embora tenha razão o contribuinte ao afirmar que a CRJ e o Conselho de Contribuintes não estão jungidos às decisões proferidas no âmbito do procedimento de consulta, não é menos verdade que essa prerrogativa não se confere ao Fiscal de Rendas. Este, no exercício do seu mister, deve levar a termo o lançamento de ofício considerando a quadratura que combina fatos e direito delineada pela decisão da Coordenadoria competente para apreciar a decisão do consulente”;

– como a dar razão ao contribuinte, afirma, às fls. 155, que “assim posta a questão, não há como, na presente informação, tecer digressões a respeito da condição da autuada como sociedade uniprofissional e, por consequência, da incidência ou não do ISS sobre o preço dos serviços, pena de se subverter as regras de competência previstas na legislação desta municipalidade”;

– ora, resta claro que, se para o Fiscal autuante, ele fosse “tecer digressões a respeito da condição da autuada como sociedade uniprofissional”, o faria “pena de se subverter as regras de competência previstas na legislação desta municipalidade”, é porque seu entendimento, à luz da documentação apresentada pela Recorrente, é diametralmente oposto ao da decisão da consulta;

– quanto à vinculação à consulta no processo litigioso, o Egrégio Conselho de Contribuintes já se manifestou por diversas vezes nesse sentido, afirmando que, uma vez instaurado o contencioso administrativo com a lavratura do auto de infração e o oferecimento tempestivo da impugnação, é assegurado ao contribuinte o direito ao contraditório e à ampla defesa, conforme excertos de Acórdãos transcritos às fls. 198/199;

– de sua vez, em recente decisão prolatada no Recurso Especial 072 interposto pela Representação da Fazenda, na sessão de 24.02.2005, a Secretária Municipal de Fazenda Eduarda La Rocque, homologando parecer da Procuradoria Geral do Município, negou-lhe provimento, para manter decisões anteriores do Conselho de Contribuintes que, não acatando o já decidido em processo de consulta, reconheciam ser o contribuinte imune;

– além disso, é importante mencionar que o próprio Fiscal de Rendas, em seu ilustre parecer, diz expressamente que “tem razão o contribuinte ao afirmar que a CRJ e o Conselho de Contribuintes não estão jungidos às decisões proferidas no âmbito do procedimento de consulta” (fls. 154);

– assim, resta claro que o Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro não se encontra vinculado ao entendimento esposado no processo consultivo;

Acórdão nº 15.224

– quanto à correta caracterização da Recorrente como sociedade uniprofissional, a despeito do entendimento adotado no processo consultivo e, por vinculação, acolhido pela F/SUBTF/CRJ, a Recorrente se enquadra inequivocamente nos requisitos impostos pelo art. 29 da Lei nº 691/1984 e pelo art. 6º da Lei nº 3.720/2004 para o regime de sociedade uniprofissional;

– de todos os requisitos, a autoridade municipal entendeu que a Recorrente não preencheria o último, relativo à natureza da atividade exercida pela mesma, todavia, esse entendimento se mostra equivocado;

– o cerne da questão, portanto, é saber se os serviços prestados pela Recorrente ao Sinduscon-Rio se qualificam como atividade típica da área de engenharia e a resposta para tal questionamento é, sem dúvida, positiva;

– isso porque a Recorrente presta serviços de consultoria técnica na área da engenharia que compreendem: (i) a assessoria legislativa; (ii) a assessoria nas relações com instituições de meio ambiente e concessionárias de serviços públicos; e (iii) a assessoria às comissões do Sindicato;

– no primeiro caso, a Recorrente elabora a pesquisa de atos normativos técnicos, novas técnicas construtivas, estudos de viabilidade e estudos organizacionais. Tais pesquisas se destinam a verificar, sob o prisma da engenharia, se as leis em tramitação na Câmara Municipal do Rio de Janeiro e na Assembleia Legislativa do Estado do Rio de Janeiro, que tenham conotações técnicas ligadas à construção civil, são conflitantes com as práticas construtivas, com a economicidade construtiva e, ainda, se estão de acordo com as normas técnicas nacionais (como as da ABNT) e internacionais;

– em segundo lugar, no que se refere à assessoria nas relações com instituições de meio ambiente e concessionárias de serviços públicos, a tarefa da Recorrente é manter contato permanente com tais órgãos, a fim de discutir, sob o prisma técnico, as normas emanadas pela Administração Pública. Neste caso, a intenção também é promover estudos para averiguar se os regulamentos aplicáveis ao setor da construção civil estão em conformidade com as normas técnicas atinentes à matéria e com os princípios da eficiência e da economicidade;

– em terceiro lugar, a assessoria técnica às comissões do Sindicato se destina a auxiliar a atuação desta entidade. A Recorrente desenvolve estudos e pesquisas sobre temas de interesse das comissões. Através deles, oferece um olhar de profissionais especializados no setor de construção civil para a entidade representativa, passando, após os estudos feitos, as necessárias orientações técnicas que irão, com certeza, subsidiar as empresas construtoras associadas na execução de suas obras;

Acórdão nº 15.224

– em suma, trata-se de consultoria técnica realizada sob o prisma da engenharia. É serviço bastante especializado e pouco comum no mercado. No entanto, tal fato não é capaz de ilidir (*sic*) a natureza técnica e especializada da atividade desenvolvida, que é típica da área de engenharia, eis que só pode ser desenvolvida por profissionais com expertise na área da construção civil;

– a Resolução nº 218, de 29 de junho de 1973, expedida pelo CONFEA – Conselho Federal de Engenharia, Arquitetura e Agronomia, que “Discrimina atividades das diferentes modalidades profissionais da Engenharia, Arquitetura e Agronomia”, relaciona, em seu art. 1º, todas as atividades que são, sem alguma exceção, atribuições dos Engenheiros Civis ou dos Engenheiros de Fortificação e Construção, conforme descritas às fls. 206;

– como se pode verificar, todas as atividades desenvolvidas pela sociedade, relativamente ao contrato de prestação de serviços assinado entre a sociedade e o Sinduscon-Rio são previstas no rol de competências dos Engenheiros Civis ou dos Engenheiros de Fortificação e Construção;

– os estudos e demais atividades que ela realiza para o Sinduscon-Rio estão enquadradas entre aquelas relacionadas no art. 1º do normativo profissional e se qualificam como análises próprias à construção civil, atividade das associadas da instituição contratante, e estão absolutamente sintonizadas com a habilitação profissional de seus sócios;

– não obstante essa clara identificação entre os serviços prestados pela Recorrente e a habilitação para o exercício da engenharia, reconhecida explicitamente pelo parecerista da consulta (“não duvidamos do fato de os serviços da Recorrente dizerem respeito a matérias inerentes à Engenharia”), a decisão do processo consultivo considerou que a atividade realizada excederia a habilitação dos sócios de forma que a Recorrente não se enquadraria no regime das sociedades uniprofissionais;

– essa conclusão se deveria a dois fatores: (i) para que se pudesse caracterizar os serviços como de engenharia, seria necessário que o produto final das atividades fosse traduzido em laudos técnicos ou relatórios de estudos elaborados pela Impugnante; e (ii) a atividade realizada pela Recorrente se confundiria com a atividade própria do Sinduscon-Rio, pelo que excederia o espectro de atuação dos profissionais de Engenharia;

– as ponderações se revelam totalmente impertinentes, pois a legislação não exige a elaboração de laudos e relatórios que comprovem a natureza da atividade prestada pela sociedade uniprofissional como de engenharia;

– a Resolução nº 218 do CONFEA só se refere a laudo quando trata da atividade nº 06, que diz respeito a vistorias, perícias e avaliações, o que, seguramente, não é objeto do contrato com o Sinduscon-Rio. E, quanto a relatórios, é omissa. Por estes motivos, não pode a

Acórdão nº 15.224

autoridade municipal exigí-los; não pode criar requisitos além daqueles expressamente previstos na legislação, sob pena de violação ao princípio da legalidade tributária;

– a fim de descaracterizar a atividade da Recorrente como serviço típico da habilitação de Engenharia, o i. parecerista do processo consultivo afirmou de forma genérica que a sociedade não apenas presta consultoria, mas se pronuncia em nome do Sinduscon-Rio, o que configuraria “uma relação mais estreita que a de prestador e tomador”. A Recorrente supostamente exerceria atividade típica do Sindicato, o que não estaria dentro do espectro da atuação profissional de seus sócios;

– ora, o fato de os estudos realizados pela Recorrente serem utilizados pelo Sindicato na sua tomada de decisão não significa que ela se confunda com a entidade representativa, nem tampouco descaracterizam a natureza da atividade realizada pela sociedade uniprofissional;

– não há razão para se confundir as tomadas de decisão por parte do Sinduscon-Rio, com base em estudos e orientações técnicas da Recorrente, com a atividade própria desta empresa;

– ainda assim, a fim de demonstrar uma suposta identidade entre o prestador e o tomador do serviço, a autoridade municipal da F/SUBTF/CET se pautou no fato de que o Sinduscon-Rio era o principal cliente da Recorrente à época do processo consultivo, perfazendo mais de 90% das consultorias prestadas, de acordo com as Notas Fiscais trazidas aos autos;

– não há qualquer problema no fato de a Recorrente ter prestado, durante determinado período de tempo, serviços a poucos clientes;

– não obstante, a fim de afastar quaisquer dúvidas a respeito da distinção entre as atividades da Recorrente e as do Sinduscon-Rio, vale registrar que a empresa atualmente presta serviços a diversos outros clientes, conforme relacionados às fls. 211;

– como se percebe, a decisão do processo de consulta se revela manifestamente infundada e não é capaz de descaracterizar a atividade desenvolvida pela Recorrente como serviço próprio do ramo da engenharia;

– quanto à aplicação da alíquota de 2% sobre a movimentação econômica, na hipótese de não se considerar que a Recorrente se enquadra no regime conferido às sociedades uniprofissionais, então o cálculo trazido no Auto de Infração estaria equivocado;

– conforme o art. 33, II, 5, do CTM, às sociedades de profissionais que não se enquadrarem como uniprofissionais deve ser aplicada a alíquota de 2%, sendo que a diferença reside no fato de que, nesta hipótese, a base de cálculo não é fixa, como nas sociedades

Acórdão nº 15.224

profissionais enquadradas em uniprofissionais, mas variável de acordo com o total das receitas auferidas no mês de referência;

– o Fiscal autuante, em sua promoção, diz que “a interpretação conferida pelo contribuinte é por demais literal e não pode ser levada em conta em uma atividade exegética mais séria e detida”. Equivoca-se a autoridade fazendária, data vênia, posto que o texto original do Projeto de Lei nº 1.876/2004, no qual se transformou a Mensagem nº 228, encaminhada pelo Poder Executivo, em 17 de fevereiro de 2004, e que, após aprovada, veio a se constituir na Lei nº 3.720/2004, com o texto inalterado, sem que se pudesse culpar algum parlamentar por indevida alteração, e que, agora, o Fiscal autuante quer por em dúvida, no que foi acompanhado pelo parecerista da F/SUBTF/CRJ, sendo certo que era esta, e sempre foi, a intenção do Poder Executivo, seu autor, em sua função legislativa;

– ademais, é equivocada, com as devidas vênias, a conclusão a que chegaram o Fiscal autuante e o parecerista da F/SUBTF/CRJ, de que a interpretação pretendida pela Recorrente levaria ao absurdo. Diferentemente do que aduzido na promoção, a exegese defendida pela Recorrente não estende a alíquota de 2% a toda e qualquer sociedade, mas apenas às que constituídas por profissionais, o que, de plano, exclui aquelas que tenham entre seus sócios pessoas jurídicas, cingindo-se apenas àquelas que não forem reconhecidas como uniprofissionais;

– subsidiariamente, supondo-se que os pleitos apresentados pela Recorrente não sejam admitidos, de forma que ela não seja enquadrada no regime das sociedades uniprofissionais, nem tenha a alíquota do ISS reduzida para 2%, deve-se aplicar a alíquota de 3% prevista no art. 33, II, 1, do CTM, relativa à engenharia consultiva, para todos os serviços prestados;

– a atividade de engenharia consultiva está definida pelo art. 43 do Regulamento do ISS, o Decreto nº 10.514/1991 e, de fato, os serviços contratados com o Sinduscon-Rio atendem a todos os requisitos estabelecidos no mencionado dispositivo;

– trata-se, efetivamente, de (i) serviços de engenharia consultiva, pois cuidam de estudos de viabilidade, os quais estão relacionados com o setor da construção civil, vez que balizam a atuação do próprio Sinduscon-Rio;

– na fase da consulta, assim se pronunciou a F/CET-1: “... verificamos que a empresa não exerce somente as atividades típicas de profissionais de engenharia, uma vez que presta serviços de assessoria legislativa e assessoria nas relações com instituições de meio ambiente e concessionárias de serviços públicos que refogem à habilitação profissional dos sócios;

– ocorre que, na fase recursal da consulta, foi devidamente explicado, demonstrado e comprovado que tais serviços diziam, sim, respeito à consultoria de engenharia na análise técnica de atos normativos objeto de discussão nas casas legislativas do Município

Acórdão nº 15.224

e do Estado, assim como em relação aos órgãos de meio ambiente e concessionárias de serviços públicos, visando à perfeita e correta absorção pelas obras de construção civil das empresas associadas ao Sinduscon-Rio;

– estava, então, devidamente esclarecido que os serviços prestados ao Sinduscon-Rio pela Recorrente eram inerentes, sem dúvida, à engenharia sob a forma de consultoria;

– assim sendo, a maior alíquota que se pode aplicar na apuração do *quantum* tributário devido pela Recorrente é a de 3%, quer para a prestação de serviços a outros que não o Sinduscon-Rio, como para a prestação de serviços a este próprio, sendo calculado sobre a base de cálculo composta pela movimentação econômica;

Diante do exposto, requereu a Recorrente que:

i) o Egrégio Conselho de Contribuintes não se julgue vinculado à decisão emanada da Coordenadoria de Consultas e Estudos Tributários;

ii) seja reconhecido que ela se qualifica como sociedade uniprofissional, fazendo jus ao regime tributário especial instituído pela Lei nº 3.720/2004 e pelo art. 29 da Lei nº 691/1984;

iii) por conseguinte, deve-se admitir que ela não é responsável pelo débito de ISS constante do item 01 do Auto de Infração nº 124.040, que deve ser declarado nulo;

iv) *ad argumentandum*, caso assim não se entenda, por submissão aos termos dos arts. 128 e 129 do Decreto nº 14.602/1996, pugna-se pela redução da alíquota aplicada pela autoridade fazendária de 5% para 2%, nos termos do art. 33, II, 5, do CTM; e

v) *ad argumentandum*, ainda em homenagem ao princípio da legalidade, caso rejeitado o pedido anterior, pugna-se pela redução da alíquota aplicada pela autoridade fazendária de 5% para 3%, para todos os serviços objeto da autuação, nos termos do art. 33, II, 1, do CTM c/c o art. 43 do Regulamento do ISS.”

Em complementação, cabe informar que o crédito tributário reclamado, em agosto de 2011, correspondia ao valor total de R\$ 129.066,50, conforme relatório juntado às fls. 278.

A Representação da Fazenda opinou pelo improvimento do recurso.

É o relatório.

VOTO VENCIDO



CONSELHO DE CONTRIBUINTES



Processo nº
Data da autuação:
Rubrica:

04/354.103/2010
24/05/2010
Fls. 336

Acórdão nº 15.224

Conselheiro **RELATOR**

No recurso voluntário ora interposto, a Recorrente solicitou a reforma da decisão da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários, que julgou parcialmente procedente a impugnação ao Auto de Infração nº 124040, lavrado em 24 de maio de 2010.

Tal lançamento se deu ante a constatação de insuficiência no recolhimento do ISS em razão de ter a Contribuinte pago o imposto como sociedade uniprofissional no período de junho de 2005 a março de 2010.

O órgão de primeira instância acolheu a proposta do fiscal autuante de reduzir a alíquota do imposto, observada a natureza dos serviços prestados para certas empresas, em face de argumentos apresentados pela Contribuinte na peça impugnatória e documentos fiscais juntados aos autos. Não houve recurso de ofício e, portanto, permanece a decisão.

O item 2 do auto de infração não merece exame, uma vez que o crédito tributário nele exigido está sendo cobrado por meio do processo nº 04/383.324/2010.

Por força do recurso voluntário, resta para a apreciação deste Egrégio Conselho o item 1 do auto de infração, nele incluídos os serviços que tiveram a alíquota reduzida pela decisão de primeira instância.

Na autuação por insuficiência decorrente de erro na determinação da base de cálculo, o Fiscal de Rendas autuante procedeu de acordo com a decisão, no processo de consulta nº 04/354.259/2004, da Coordenadoria de Consultas e Estudos Tributários desta Secretaria Municipal de Fazenda, que entendeu não caber o enquadramento da sociedade como de profissionais e, portanto, não ser possível a aplicação do regime de recolhimento do imposto em bases fixas mensais.

Cabe lembrar que os arts. 128 e 131 do Decreto “N” nº 14.602, de 1996, afastam a possibilidade de nova avaliação, por outro órgão, da matéria objeto do processo de consulta, qual seja: ter ou não a Recorrente seu enquadramento na categoria de sociedade de profissionais para efeito de recolhimentos de ISS.

Vejamos o que dispõem os arts. 128 e 131 do Decreto “N” nº 14.602, de 1996, observando que, no caso em tela, ocorreu a hipótese prevista no inciso II do art.128 do mesmo decreto:

Art. 128 - São definitivas as soluções dadas às consultas:

Acórdão nº 15.224

I - pelo Diretor da Divisão de Consultas Tributárias, expirado o prazo para o recurso sem que este haja sido interposto;

II - pelo Coordenador da Coordenadoria de Consultas e Estudos Tributários;

III - pelo Secretário Municipal de Fazenda, nos casos previstos no art. 121.

Art. 131 - A orientação dada pelo órgão competente poderá ser modificada:

I - por outro ato dele emanado;

II - por ato normativo, expedido na forma do art. 133.

§ 1º - Alterada a orientação, esta só produzirá efeito a partir do 31º (trigésimo primeiro) dia seguinte ao da ciência do interessado ou a partir do início da vigência do ato normativo.

§ 2º - Os efeitos da mudança de orientação dada às consultas formuladas nos termos do art. 120 serão produzidos a partir do 31º (trigésimo primeiro) dia seguinte ao da ciência do órgão de classe ou a partir do início da vigência do ato normativo.

Considerando que este Egrégio Conselho já tenha se manifestado em decisões não unânimes pelo julgamento do recurso sem embargo em razão de a questão ter sido objeto de resposta à consulta formulada pelo contribuinte, merecem atenção algumas observações sobre o motivo do lançamento ora contestado.

A regra geral sobre o modo de pagamento do ISS estabelece que “a base de cálculo do imposto é o preço do serviço”. Aliás, essa regra desde sempre é observada em toda legislação relativa ao ISS, especialmente por atender ao princípio da capacidade contributiva, expresso na primeira parte do § 1º do art. 145 da Constituição Federal: “Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do Contribuinte (...)”.

Assim sendo, o art. 5º da Lei nº 3.720, de 2004, que prevê o regime de exceção para o recolhimento do imposto de certas sociedades, deve ser interpretado sem ampliações descabidas.

Consta do parecer juntado às fls. 280/282, que embasou a decisão do diretor da F/CET-1 da Coordenadoria de Consultas e Estudos Tributários a seguinte justificativa:

Acórdão nº 15.224

Além do mais, do exame dos contratos juntados às fls. 105/130, bem como das notas Fiscais de fls. 138/211, verificamos que a empresa não exerce somente as atividades típicas de profissionais de engenharia, uma vez que presta serviços de assessoria legislativa e assessoria nas relações com instituições de meio ambiente e concessionárias de serviços públicos, que fogem à habilitação profissional específica dos sócios.

Verifica-se, nos contratos de prestação de serviços juntados aos autos, firmados com o Sindicato da Indústria da Construção Civil no Estado do Rio de Janeiro – Sinduscon-Rio, no período abrangido pelo auto de infração, que a Recorrente se compromete a desenvolver as seguintes atividades:

A contratada prestará serviços de Assessoria Técnica nos seguintes termos:

I - Assessoria Legislativa, compreendendo:

a) Acompanhar na Câmara dos Vereadores do Município do Rio de Janeiro e na Assembleia Legislativa do Estado do Rio de Janeiro a entrada e o andamento de projetos de lei, que estabeleçam condições e/ou obrigações para o exercício da atividade empresarial da Construção Civil no Município e no Estado;

b) Apresentar mensalmente à Diretoria do SINDUSCON-RIO relatório sobre o andamento dos projetos de interesse do setor que estejam sendo acompanhados e novos projetos protocolados que devam merecer a atenção do setor;

c) Promover reuniões com parlamentares para discussão de emendas e propostas de interesse do setor, devidamente avaliadas pela Diretoria do SINDUSCON-RI.

II – Assessoria nas relações com Instituições de Meio Ambiente e Concessionárias de Serviços Públicos, compreendendo:

a) Manter contato permanente com os órgãos federais, estaduais e municipais, normatizadores e fiscalizadores da política ambiental, bem como as empresas concessionárias de serviços públicos, para discussão da legislação regulamentadora, com estreita articulação com a COMARC – Comissão de Meio Ambiente e Relações com Concessionárias do SINDUSCON-RIO, na defesa dos interesses das empresas do setor;

b) Apresentar, mensalmente à diretoria do SINDUSCON-RIO, relatório das atividades desenvolvidas.

III - Assessoria Técnica às Comissões do Sindicato, compreendendo:

a) Participação nas reuniões das Comissões;

Acórdão nº 15.224

b) Desenvolvimento de estudos, pesquisa e pareceres sobre temas de interesse das Comissões;

c) Representação do Sindicato em grupos de trabalho e comissões de estudo sobre temas de interesse das comissões.

Cabe ainda citar que, em cópia de Alvará de Licença para Estabelecimento, às fls. 71, constam autorizadas para a empresa as seguintes atividades: consultoria técnica, assessoria técnica e organização e planejamento.

Diante dos inúmeros documentos juntados aos autos, que indicam as atividades desenvolvidas pela empresa, pode - se concluir pela justeza do entendimento do Fisco Municipal, manifestado por meio de seu órgão de consulta, seguido pela autoridade lançadora e, posteriormente, ratificado pelo órgão julgador de primeira instância. Tal posicionamento decorre da constatação de que os serviços de assessoria técnica prestados pela Contribuinte não estão ligados intrinsecamente ao exercício da engenharia, pois constituem assessoria legislativa e assessoria nas relações com instituições de meio ambiente e concessionárias de serviços públicos.

Cabe ressaltar que a Resolução nº 218, de 29 de junho de 1973, expedida pelo Conselho Federal de Engenharia, Arquitetura e Agronomia, relaciona em seu art. 1º as atividades para efeito de fiscalização do exercício profissional correspondente às diferentes modalidades da Engenharia, Arquitetura e Agronomia. Em complementação, dispõe o art. 7º da mesma resolução:

Art. 7º - Compete ao ENGENHEIRO CIVIL ou ao ENGENHEIRO DE FORTIFICAÇÃO e CONSTRUÇÃO:

I – o desempenho das atividades 01 a 18 do artigo 1º desta Resolução, referentes a edificações, estradas, pistas de rolamentos e aeroportos; sistemas de transportes, de abastecimento de água e de saneamento; portos, rios, canais, barragens e diques; drenagem e irrigação; pontes e grandes estruturas; seus serviços afins e correlatos.

Nota-se que o mencionado ato normativo delimita o campo de referência das atividades desenvolvidas pelo engenheiro civil, o que torna evidente que os serviços prestados pela Recorrente não se enquadram nas atividades próprias do profissional da Engenharia.

Desse modo, deve-se entender que Golden Consultoria, Planejamento e Assessoria não pode ser enquadrada como sociedade de profissionais e não faz jus ao regime de recolhimento do imposto em bases fixas mensais, por não estarem todos os serviços por ela prestados inseridos naqueles previstos no art. 5º da Lei nº 3.720, de 2004, observada também a restrição disposta no inciso V do art. 6º da mesma lei.



CONSELHO DE CONTRIBUINTES



Processo nº
Data da autuação:
Rubrica:

04/354.103/2010
24/05/2010
Fls. 336

Acórdão nº 15.224

Quanto ao primeiro pedido subsidiário, no sentido de que, em não sendo reconhecida como sociedade uniprofissional, a Recorrente faria jus à aplicação da alíquota de 2%, com base no art. 33, inciso II, item 5, da Lei nº 691, de 1984, também não merece acolhida.

Tanto o Fiscal de Rendas autuante como o Representante da Fazenda, de modo claro e objetivo, manifestaram-se contra as alegações apresentadas pela Recorrente. Adoto os argumentos utilizados pelos doutos servidores municipais, porquanto não consta no texto original do Projeto de Lei nº 1.876, de 2004, que deu origem à Lei nº 3.720, de 2004, nem nesta própria lei, a intenção de criar uma categoria de contribuintes tributada sobre o movimento econômico e à alíquota de 2%.

O segundo pedido subsidiário apresentado pela Recorrente também diz respeito à redução da alíquota dos serviços prestados ao Sinduscon-Rio. Diferentemente do primeiro pedido, essa solicitação procura abrigo no art. 33, inciso II, item 1, da Lei nº 691, de 1984, c/c o art. 43 do Decreto nº 10.514, de 1991, Regulamento do ISS, e trata da redução da alíquota de 5% para 3%.

Cabe lembrar que a alíquota de 3%, aplicável aos serviços de engenharia consultiva, alcançou, após a decisão recorrida, todos os contratos da Recorrente, exceto aquele de assessoria técnica firmado com o Sinduscon-Rio.

Comungo com o douto Representante da Fazenda que, em sua promoção, entendeu não ser cabível a redução da alíquota para os serviços contratados com o Sinduscon-Rio:

Ainda que, ad argumentandum, fosse possível ultrapassar o crivo da definitividade e da vinculação da resposta exarada em sede de consulta tributária, o pleito, contudo, não poderia merecer guarida, haja vista que os serviços contratados com o Sinduscon-Rio jamais seriam enquadrados como de engenharia consultiva, à luz da dicção emanada do art. 43 do Decreto nº 10.514/1991 – Regulamento do ISS.

Por certo a legislação municipal definiu no art. 43 do Decreto nº 10.514, de 1991, a atividade de engenharia consultiva para fins de aplicação da alíquota de 3%:

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;

Acórdão nº 15.224

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.

Não assiste, portanto, razão à Recorrente quanto aos pedidos de redução de alíquota para os serviços de assessoria técnica prestados ao Sinduscon-Rio, uma vez que não há previsão para tal redução na legislação municipal, e porque os serviços prestados não podem ser enquadrados como engenharia consultiva, consoante a definição prevista no art. 43 do Decreto nº 10.514, de 1991, para tal atividade.

Por todo o exposto, voto pelo IMPROVIMENTO do recurso voluntário, restando mantida a decisão de primeira instância administrativa que deferiu parcialmente a impugnação ao Auto de Infração nº 124.040, de 24 de maio de 2010.

VOTO VENCEDOR
Conselheiro **ALBERTO SALEM FERNANDES**

Pela análise efetuada no processo e seus demais documentos, bem como nos pareceres, promoções da Fazenda e Voto do Relator, verifica-se que o ponto central do

Acórdão nº 15.224

presente processo é se a Recorrente GOLDEN Consultoria, Planejamento e Assessoria, é ou não, ou melhor, reúne as condições necessárias para ser declarada como Sociedade Uniprofissional.

Para fazermos esse voto analisamos a legislação Federal, a Legislação Municipal, legislação específica sobre engenharia bem como a doutrina e a Jurisprudência pertinente sobre o assunto, tudo no sentido de cercar com maior cuidado possível para fins de não haver dúvidas sobre o que é uma sociedade Uniprofissional e suas características.

Primeiramente tratamos de verificar a legislação Federal sobre o assunto, cuja norma legal é o Decreto Lei 406 de 31 de dezembro de 1968, o qual em seu § 3º do artigo 9º, que com a redação dada pela Lei Complementar nº 56, de 1987, e vale lembrar que esse artigo não foi revogado pela Lei complementar 116 de 31 de julho de 2003, nos diz o seguinte:

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

§ 3º Quando os serviços a que se referem os itens 1, 4, 8, 25, 52, 88, 89, 90, 91 e 92 da lista anexa forem prestados por sociedades, estas ficarão sujeitas ao imposto na forma do § 1º, calculado em relação a cada profissional habilitado, sócio, empregado ou não, que preste serviços em nome da sociedade, embora assumindo responsabilidade pessoal, nos termos da lei aplicável.

Com o advento da Lei complementar 116 de 31 de julho de 2003, o Município do Rio de Janeiro, para fins de uma melhor adequação à legislação Federal editou a Lei 3.720/2004, a qual em seu artigo 5º nos diz o seguinte:

Art. 5º As sociedades constituídas de profissionais para o exercício de medicina, enfermagem, fonoaudiologia, medicina veterinária, contabilidade, agenciamento da propriedade industrial, advocacia, **engenharia**, arquitetura, agronomia, odontologia, economia e psicologia que prestem serviços em nome da empresa, embora assumindo responsabilidade pessoal, nos termos da lei aplicável, recolherão o Imposto Sobre Serviços, mensalmente, até o quinto dia útil seguinte ao do mês de referência, nos seguintes termos:

I – para cada profissional habilitado, sócio, empregado ou não, até o número de cinco, fica fixada em R\$ 1.870,00 (mil oitocentos e setenta reais), por profissional habilitado, a base de cálculo;

II – para cada profissional habilitado, sócio, empregado ou não, que exceder a cinco e até dez, fica fixada em R\$ 2.805,00 (dois mil oitocentos e cinco reais), por profissional habilitado excedente a cinco, a base de cálculo;

Acórdão nº 15.224

III – para cada profissional habilitado, sócio, empregado ou não, que exceder a dez, fica fixada em R\$ 3.741,50 (três mil, setecentos e quarenta e um reais e cinquenta centavos), por profissional habilitado excedente a dez, a base de cálculo.

Parágrafo único. Os valores previstos nos incisos I, II e III deste artigo aplicam-se cumulativamente.

DO PROCESSO E RAZÕES ALEGADAS PARA O INDEFERIMENTO DO PEDIDO DA RECORRENTE

A primeira decisão da Coordenadoria de Consultas e Estudos Tributários, juntada à fls. 280/282 dos presentes autos, que negou a recorrente a condição de Sociedade Uniprofissional, onde em síntese, assim se expressou conclusivamente:

Examinando-se os documentos constitutivos da sociedade, verificamos que a empresa somente atendeu à condição relativa à uniprofissionalidade dos sócios, ou seja, a condição de possuírem os sócios a mesma habilitação, a partir do registro da alteração contratual de fls. 85/93, ocasião em que a empresa passou a incluir em seu quadro social somente engenheiros civis.

Além do mais, do exame dos contratos juntados às fls. 105/130, bem como das Notas Fiscais de fls. 138/211, verificamos que a empresa não exerce somente as atividades típicas de profissionais de engenharia, uma vez que presta **serviços de assessoria legislativa e assessoria nas relações com instituições de meio ambiente e concessionária de serviços públicos que refogem à habilitação profissional específica dos sócios.**

A respeito da conclusão acima transcrita, produzida pela Fiscal de Rendas da F/SUBT/CET, FR Elaine Vieira Ferreira, entendo que, quanto ao fato dos sócios possuírem a mesma habilitação profissional, é questão há muito tempo superada, tanto pela doutrina quanto pela jurisprudência, bem como quando das decisões da consulta à empresa já era constituída por engenheiros.

Quanto à observação de que ***“a empresa não exerce somente as atividades típicas de profissionais de engenharia, uma vez que presta serviços de assessoria legislativa e assessoria nas relações com instituições de meio ambiente e concessionária de serviços públicos que refogem à habilitação profissional específica dos sócios”***, muito provavelmente não constaria do R. parecer, se a Fiscal de Rendas houvesse tomado conhecimento do “Aditivo e Consolidação do Contrato de Prestação de Serviços Datado de 1/3/2006”, assinado pela recorrente com o seu cliente SINDUSCON-RIO, Sindicato da Indústria da Construção Civil no Estado do Rio de Janeiro, em 1/3/2007, juntado à fls. 20 a 23 dos presentes autos.

Acórdão nº 15.224

No referido documento consta na fls. 20, *in verbis*, que:

Cláusula Primeira – Uma vez que o objeto dos serviços contratados de Assessoria Técnica, nos termos de Assessoria Legislativa, Assessoria nas relações com Instituições de Meio Ambiente e Concessionárias de Serviços Públicos, assim como às Comissões do Sindicato, o foram, desde o termo inicial (grifamos), com a finalidade de prestar suporte técnico às demandas institucionais do CONTRATANTE, entidade representativa das empresas de Construção Civil, via de Consultoria em Engenharia Civil, nos exatos termos da capacitação profissional dos sócios da CONTRATADA, resolvem as partes, para tornar mais explícito o seu objeto, modificar a redação do caput de sua CLÁUSULA PRIMEIRA, que passará a ser:

CLÁUSULA PRIMEIRA – Do objeto do Contrato e atribuições da CONTRATADA –

A CONTRATADA prestará serviços de Assessoria Técnica, nos termos de Consultoria em Engenharia Civil, para suporte técnico às demandas institucionais do CONTRATANTE, entidade representativa das empresas de Construção Civil no Estado do Rio de Janeiro, conforme abaixo:

Data Máxima Vênia, a Fiscal de Rendas, em nossa opinião, além de demonstrar total desconhecimento da matéria, arranjou um pretexto para negar o pedido efetuado pela Recorrente, pois em momento algum conseguiu enxergar a amplitude dessa assessoria legislativa e a *assessoria técnica nas relações com instituições de meio ambiente e concessionária de serviços públicos*.

Logo após a leitura do parecer da Fiscal de Rendas, efetuei pessoalmente uma pesquisa pela Internet e, entrei nas páginas da CEG (companhia de Gás), CEDAE, IBAMA, Secretaria de Urbanismo da Prefeitura Municipal, Secretaria Estadual de Meio Ambiente, e ficou bastante claro e evidente que só um engenheiro é capacitado para entender o que essas normas técnicas e os pedidos de licenças solicitam para a sua consecução.

A título de exemplificação, o regulamento de instalação de canalização de gás em edificações, conforme Decreto Estadual de nº 23. 317 de 10 de julho de 1997 contém 90, repita-se, 90 páginas, exclusivamente técnicas.

Questiona-se? Quem senão um engenheiro tem condições de se dirigir àquela empresa e órgãos, para fins de discutir, apresentar novas sugestões visando modificar os regulamentos de instalação de Gás, de água, e de construções em geral.

E para se alcançar uma licença junto ao IBAMA, e perante a Secretaria de Urbanismo da Prefeitura Municipal? Só a título de esclarecimento para os Ilustres conselheiros a Nota Técnica CGPEG/DILIC/IBAMA nº 01/11, que trata do projeto de controle da Poluição, possui 33 páginas técnicas.

Acórdão nº 15.224

Tanto assim o é, que a afirmativa da fiscal de Rendas Elaine Ferreira, caiu por terra e foi totalmente descartada, quando o Fiscal de Rendas José Antônio B. L. Seibnitz, ao analisar Recurso interposto pela Recorrente afirmou claramente, que: ***“Não duvidamos do fato de os serviços da Recorrente dizerem respeito matérias inerentes à Engenharia”.***

Portanto, os argumentos efetuados para negar à empresa a condição de sociedade Uniprofissional em primeira Instancia caíram por terra.

Quando da análise da peça recursal feita pela consulta (fls. 09 a 12), apesar da afirmativa acima, o Sr. Fiscal de Rendas José Antônio B. L. Seibnitz, ao arrempio da lei, em nossa opinião, arrumou um motivo para fins de não deferir o pleito da Recorrente, cuja conclusão transcrevemos abaixo:

No entanto, no caso particular deste processo para que se pudesse caracterizar os serviços como de Engenharia, seria necessário que o produto final das atividades fosse traduzido em laudos técnicos ou relatórios de estudos elaborados pela Recorrente e endereçados ao Sinduscon-Rio.

O Senhor Fiscal de Rendas José Antônio B.L. Seibnitz, apoiou-se em uma visão totalmente equivocada, uma vez que nem tudo na engenharia, no direito, na medicina, e em várias outras profissões, se traduz em laudos técnicos ou relatórios.

O Sr. Fiscal de Rendas podia, mas não fez, ter consultado a Resolução CONFEA nº 218/73, que *“Discrimina atividades das diferentes modalidades profissionais da Engenharia, Arquitetura e Agronomia”*, que abaixo transcrevemos:

Art. 1º - Para efeito de fiscalização do exercício profissional correspondente às diferentes modalidades da Engenharia, Arquitetura e Agronomia em nível superior e em nível médio, ficam designadas as seguintes atividades:

- Atividade 01 - Supervisão, coordenação e orientação técnica;
- Atividade 02 - Estudo, planejamento, projeto e especificação;
- Atividade 03 - Estudo de viabilidade técnico-econômica;
- Atividade 04 - Assistência, assessoria e consultoria;
- Atividade 05 - Direção de obra e serviço técnico;
- Atividade 06 - Vistoria, perícia, avaliação, arbitramento, laudo e parecer técnico;
- Atividade 07 - Desempenho de cargo e função técnica;
- Atividade 08 - Ensino, pesquisa, análise, experimentação, ensaio e divulgação técnica; extensão;
- Atividade 09 - Elaboração de orçamento;
- Atividade 10 - Padronização, mensuração e controle de qualidade;
- Atividade 11 - Execução de obra e serviço técnico;
- Atividade 12 - Fiscalização de obra e serviço técnico;

Acórdão nº 15.224

Atividade 13 - Produção técnica e especializada;
Atividade 14 - Condução de trabalho técnico;
Atividade 15 - Condução de equipe de instalação, montagem, operação, reparo ou manutenção;
Atividade 16 - Execução de instalação, montagem e reparo;
Atividade 17 - Operação e manutenção de equipamento e instalação;
Atividade 18 - Execução de desenho técnico.

E diz ainda em seu art. 7º que:

Art. 7º - Compete ao ENGENHEIRO CIVIL ou ao ENGENHEIRO DE FORTIFICAÇÃO e CONSTRUÇÃO:

I - o desempenho das atividades 01 a 18 do artigo 1º desta Resolução, referentes a edificações, estradas, pistas de rolamentos e aeroportos; sistema de transportes, de abastecimento de água e de saneamento; portos, rios, canais, barragens e diques; drenagem e irrigação; pontes e grandes estruturas; seus serviços afins e correlatos.

Com certeza, se o Fiscal de Rendas tivesse consultado a Resolução CONFEA nº 218/73, transcrita acima, poderia verificar que a mesma autoriza aos Engenheiros Cíveis e de Fortificação e Construção, a desempenhar todas as atividades ali elencadas, porém cada uma distinta da outra.

A Recorrente, pelo que se verifica pelos seus contratos sociais e pelos contratos anexados, exerce basicamente junto ao Sinduscon-Rio a “Atividade 04 – Assistência, assessoria e consultoria”, porém, seguramente, nunca a “Atividade 06 - Vistoria, perícia, avaliação, arbitramento, laudo e parecer técnico”.

Ora, em todos os documentos do processo e em toda a legislação pertinente, seja Federal, ou Municipal, ou em qualquer lugar, não se exige a que para ser uma sociedade Uniprofissional, é necessário a elaboração de laudos técnicos. Data máxima Vênia, a argumentação do Sr. Fiscal de Rendas é totalmente equivocada, pois laudos técnicos ou relatórios são totalmente desnecessários para a caracterização da empresa como sociedade Uniprofissional.

Posteriormente ao parecer do Fiscal de Rendas, em 14 de agosto de 2013, o Conselho Federal De Engenharia e Agronomia, CONFEA, através da Resolução nº 1.048, consolidou as áreas de atuação, as atribuições e as atividades profissionais relacionadas nas leis, nos decretos-leis e nos decretos que regulamentam as profissões de nível superior abrangidas pelo Sistema Confea/Crea, a saber:

Art. 1º Consolidar as áreas de atuação, as atribuições e as atividades dos Engenheiros Agrônomos ou Agrônomos, Engenheiros Cíveis, Engenheiros

Acórdão nº 15.224

Industriais, Engenheiros Mecânico Eletricistas, Engenheiros Eletricistas, Engenheiros de Minas, Engenheiros Geógrafos ou Geógrafos, Agrimensores, Engenheiros Geólogos ou Geólogos e Meteorologistas, nos termos das leis, dos decretos-lei e dos decretos que regulamentam tais profissões.

Estabelece, ainda, em seu art. 4º, XXXVI, que:

Art. 4º O exercício das atividades e das áreas de atuação profissional elencadas nos arts. 2º e 3º correlacionam-se às seguintes atribuições:

(...)

XXXVI – assuntos legais relacionados com suas especialidades;

(...)

E, ainda acrescenta no parágrafo único do art. 4º: “*Parágrafo único. Os profissionais citados no art. 1º desta resolução poderão exercer qualquer outra atividade que, por sua natureza, se inclua no âmbito de suas profissões*”.

Quanto às relações com instituições de meio ambiente e concessionárias de serviços públicos, é mais do que natural, que seja um Engenheiro, conforme o Parágrafo único do art. 4º da Resolução nº 1.048/2013, do CONFEA, acima transcrito.

É natural, porque, como já dito acima, existe uma Secretaria Municipal de Meio Ambiente, assim como, em nível estadual, existe o INEA, que são órgãos responsáveis pela expedição das licenças ambientais para as obras do Município e Estado do Rio de Janeiro. Tais órgãos exigem, como apurado, para o licenciamento de obras, dentre outros documentos, a apresentação de um Projeto de Gerenciamento de Resíduos da Construção Civil (PGRCC), que todas as construtoras estão obrigadas a apresentar, assim como a destinação correta de esgoto, e, em alguns casos, a apresentação de Estudo de Impacto Ambiental e Relatório de Impacto Ambiental.

Quanto às concessionárias de serviços públicos, estas estão intimamente ligadas às obras de Construção Civil e, é natural que demandem uma assessoria de Engenharia Civil ou de uma sociedade, para aperfeiçoar as relações das associadas do SINDUSCON-RIO quando das aprovações dos projetos de instalações e novas normas técnicas nas consequentes ligações prediais.

A peça recursal da recorrente traz em anexo, à fls. 258 a 260, correspondência do Sinduscon-Rio dirigida ao Conselho de Contribuintes do Município, em que aquela entidade assevera que:

Este Sindicato, diante da prerrogativa prevista no seu Estatuto, Capítulo I, art. 2º, item “d”, - exercer a função de órgão técnico-consultivo, no estudo e solução dos problemas que se relacionem com a sua categoria econômica -, sentiu a necessidade de se antecipar e/ou prevenir problemas de ordem técnica de engenharia que afetam diretamente os nossos associados. Tal

Acórdão nº 15.224

lacuna, em nossas atividades de representante das empresas construtoras, era de há muito reclamada pelos nossos associados.

Tais problemas eram decorrentes da falta da perfeita sintonia entre a teoria, ou a simples intenção do legislador, e a prática construtiva observada nas legislações municipais ou estaduais, assim como em normativos, portarias, regulamentos, etc., da lavra dos órgãos fiscalizadores das questões de meio ambiente, vez que a nossa atividade é considerada potencialmente poluidora, e também das concessionárias de serviços públicos, que afetam diretamente o exercício da atividade por parte das empresas associadas, tudo, enfatize-se, relacionado a questões de ordem eminentemente técnica de engenharia.

A par disso, havia, também, a verificação da imprescindibilidade de fazer chegar, as devidas e necessárias orientações técnicas e os resultados dos estudos decorrentes das referidas questões, aos nossos associados, o que bem poderia ser feito utilizando-se das diversas Comissões Técnicas de nossa entidade.

Por sua feita, em face desses documentos o Fiscal de Rendas em sua promoção, avança para dizer (fls. 11 dos presentes autos):

A relação Golden x Sinduscon-Rio nos parece mais estreita que a relação prestador x tomador. Analisando os diversos instrumentos de contrato de prestação de serviços, verificamos que, com exceção de alguns serviços bem específicos, a forma de pagamento se caracteriza numa remuneração fixa mensal independente de medição e que, de fato, é reajustada anualmente. Observando as notas fiscais, temos que todas, com exceção de três, foram extraídas em nome do Sinduscon-Rio. Tais fatos nos levam a concluir que a atividade fim da Recorrente vai além de estudos e projetos de Engenharia, chegando a se confundir, por vezes, com a própria atividade do Sindicato.

Data Vênia, em nossa opinião, não cabe ao Fiscal de Rendas entrar nessa seara da relação entre o tomador de serviços e o prestador. Isso são meras deduções, sem embasamento legal algum, a qual não se deve em hipótese alguma ser levada em consideração.

A nosso ver trata-se de posições decorrentes da orientação da prestadora de serviços, que podem ou não ser aceitas pela tomadora dos mesmos e quando aceitas, coloca essas posições aos seus associados. Não verifiquei nada além de uma assessoria técnica.

DA DOCTRINA E JURISPRUDÊNCIA SOBRE A MATÉRIA

O ilustre Representante da Fazenda, através do excelente relatório que produziu, nos ajudou em muito a formar o nosso convencimento.

Acórdão nº 15.224

Cabe salientar, que ao acatar as razões dos servidores que lhe antecederam e as que foram posteriores à decisão da consulta, a sua promoção, em obediência ao art. 128 do Decreto 14.602/96, foi pelo improvimento do Recurso Voluntário, a qual ousou discordar.

Igualmente ousou discordar do voto da Ilustre Conselheira Relatora, Dirce Maria Sales Rodrigues, que, seguindo a linha da promoção da Fazenda, votou pelo improvimento do Recurso Voluntário, negando ao Contribuinte a condição de Sociedade Uniprofissional.

Diz o art. 5º da Lei 3720/2004:

Art. 5º As sociedades constituídas de profissionais para o exercício de medicina, enfermagem, fonoaudiologia, medicina veterinária, contabilidade, agenciamento da propriedade industrial, advocacia, **engenharia**, arquitetura, agronomia, odontologia, economia e psicologia que prestem serviços em nome da empresa, embora assumindo responsabilidade pessoal, nos termos da lei aplicável, recolherão o Imposto Sobre Serviços, mensalmente, até o quinto dia útil seguinte ao do mês de referência, nos seguintes termos:

No entendimento deste Conselheiro, tendo em vista o que verifiquei no presente processo e na legislação pertinente, entendo que a recorrente detém integralmente a condição de Sociedade Uniprofissional, posto que se enquadra perfeitamente nos ditames do artigo 5º acima transcrito.

Da mesma forma, ao analisar as excludentes previstas no art. 6º da Lei 3.720/2004, não encontramos qualquer ponto que a Recorrente se enquadre como podemos verificar a seguir:

Art. 6º Não se enquadram nas disposições do artigo anterior, devendo pagar o Imposto Sobre Serviços tendo como base de cálculo o total das receitas auferidas no mês de referência, as sociedades:

I – Os serviços se caracterizam como trabalho pessoal dos sócios.
Os serviços, pelo que verificamos no presente processo, são de responsabilidade pessoal dos sócios, conforme estabelecido na Cláusula Terceira do Contrato Social que estabelece: “[O]s sócios exercem a atividade engenharia civil, com responsabilidade técnica pessoal, relativamente à prestação de serviço que couber a cada um”.

II – Os sócios possuem, todos, a mesma habilitação profissional.
Limitamo-nos a transcrever o que foi informado pelo Fiscal de Rendas autuante, à fls. 154: “tal excludente restou prejudicada no bojo do procedimento fiscal. No período dos créditos lançados no auto de infração (jun/05 a mar/10), essa excludente já não mais subsistia, haja vista que as

Acórdão nº 15.224

habilitações passaram a ser coincidentes em decorrência de alteração do quadro societário”.

III – Não tem como sócia pessoa jurídica.

Os únicos sócios da Sociedade são as pessoas físicas, Engenheiros Roberto Lira de Paula e Lydio dos Santos Bandeira de Mello.

IV – Não tem natureza comercial ou empresarial.

Trata-se de uma Sociedade Simples de Forma Pura.

V – Não exerce atividade diversa da habilitação profissional dos sócios.

Os serviços prestados são próprios de Engenharia, em total consonância com os normativos do órgão fiscalizador da profissão de Engenharia Civil, notadamente as Resoluções CONFEA nº 218/73 e nº 1.048/2013.

Quanto a Doutrina, o brilhante mestre Kiyoshi Arada nos ensina sobre Sociedades Uniprofissionais de engenheiros:

ISS: sociedade uniprofissional composta por engenheiros de diversas especialidades (Publicado em 04/2010. Elaborado em 04/2010).

A maioria das legislações municipais, inclusive, a do Município de São Paulo, exige como condição para a adoção do regime de tributação por alíquota fixa, ou do regime especial de pagamento do imposto a constituição da sociedade civil por profissionais da mesma classe ou categoria. Ou seja, não se pode associar um advogado tributarista com um contador, por exemplo, mas, apenas advogado com outro advogado, contador com outro contador, médico com outro médico e assim por diante.

Na verdade, o art. 9º do Decreto-lei nº 406/68, mantido pela atual lei de regência nacional do ISS, não exige o requisito da uniprofissionalidade, mas tão somente que a sociedade seja formada por profissionais legalmente regulamentadas, ou sejam, por profissionais liberais em geral submetidos aos respectivos Conselhos de fiscalização do exercício profissional.

O que é relevante na sociedade civil de profissionais liberais é que o serviço seja prestado em caráter pessoal pelos sócios e sob sua responsabilidade técnica, podendo contar com a colaboração de auxiliares para execução de serviços-meios.

Assim, nada impede de um sócio advogado valer-se do concurso de um estagiário para auxiliá-lo em pesquisas, ou de um digitador para redigir as petições.

No caso da sociedade de engenheiros de que estamos cuidando o importante é que o seu objeto social corresponda à atividade que se insira no campo de

Acórdão nº 15.224

atuação profissional do engenheiro de qualquer especialidade ou do arquiteto submetido à mesma lei reguladora da profissão.

A Lei nº 5.194, de 24-12-1966, que regula o exercício profissional do engenheiro, delimita o campo de atuação desse profissional nos seguintes termos:

Art. 7º As atividades e atribuições profissionais do engenheiro, do arquiteto e do engenheiro-agrônomo consistem em:

- a) desempenho de cargos, funções e comissões em entidades estatais, paraestatais, autárquicas, de economia mista e privada;
- b) planejamento ou projeto, em geral, de regiões, zonas, cidades, obras, estruturas, transportes, explorações de recursos naturais e desenvolvimento da produção industrial e agropecuária;
- c) estudos, projetos, análises, avaliações, vistorias, perícias, pareceres e divulgação técnica;
- d) ensino, pesquisas, experimentação e ensaios;
- e) fiscalização de obras e serviços técnicos;
- f) direção de obras e serviços técnicos;
- g) execução de obras e serviços técnicos;
- h) produção técnica especializada, industrial ou agro-pecuária.

Parágrafo único. Os engenheiros, arquitetos e engenheiros-agrônomos poderão exercer qualquer outra atividade que, por sua natureza, se inclua no âmbito de suas profissões.

O art. 8º do referido Diploma Legal ainda prescreve:

Art. 8º - As atividades e atribuições enunciadas nas alíneas "a", "b", "c", "d", "e" e "f" do artigo anterior são da competência de pessoas físicas, para tanto legalmente habilitadas.

Parágrafo único – As pessoas jurídicas e organizações estatais só poderão exercer as atividades discriminadas no Art. 7º, com exceção das contidas na alínea "a", com a participação efetiva e autoria declarada de profissional legalmente habilitado e registrado pelo Conselho Regional, assegurados os direitos que esta Lei lhe confere.

Como se vê, a exemplo do que ocorre na legislação tributária, o art. 8º da Lei nº 5.194/1966 prescreve que as sociedades de profissionais liberais só podem exercer atividades próprias de engenheiros "com a participação efetiva e autoria declarada de profissional legalmente habilitado e registrado pelo Conselho Regional, assegurados os direitos que esta Lei lhe confere.

Acórdão nº 15.224

Daí o caráter de pessoalidade na execução do serviço de que falamos.

No caso, por exemplo, de uma sociedade de engenheiros voltada para vistoria e avaliação patrimonial em geral como as previstas na letra "c", do art. 7º da Lei nº 5.194/1966 é indispensável o concurso de profissionais engenheiros de qualificações diversas. Realmente, para vistoria e elaboração de um laudo avaliativo de um imóvel urbano é preciso o concurso de um engenheiro civil ou arquiteto; para vistoria e avaliação de um complexo industrial é imprescindível o trabalho de um engenheiro industrial; para vistoria e avaliação de um imóvel rural com plantações permanentes não se pode dispensar o concurso de um engenheiro agrônomo e assim por diante. Não é outro o entendimento da jurisprudência de nossos tribunais:

EMENTA.

APELAÇÃO - Ação Declaratória – ISS – Sociedade civil constituída para a prestação de serviços de engenharia agrônoma e civil. 1) Extinção do processo por impossibilidade jurídica do pedido – A ação declaratória de inexistência de relação jurídica mostra-se apta para definir a situação entre as partes. Julgamento do mérito pelo Tribunal por se tratar de questão de direito, cujos elementos necessários, encontram-se nos autos, sendo suficientes para o deslinde da questão. 2) Pretendido recolhimento do tributo em valor fixo anual, conforme disposição prevista no art. 9º, § 3º do Decreto-Lei nº 406/68, que disciplina a cobrança do ISS sobre serviços prestados por sociedades uniprofissionais – Caráter empresarial não demonstrado – Recurso provido.

[....]

VOTO

[....]

A matéria posta cinge-se ao fato de verificar se tem a autora relação jurídica tributária com a Municipalidade que seja apta a ensejar o pagamento do ISS por valor fixo e anual, ou sob a forma variável em razão do faturamento. Sem embargos, verifica-se que a autora é sociedade civil constituída por dois sócios, engenheiros, tem como objeto social a prestação de serviços de planejamento, pesquisa, perícia, desenvolvimento e atividades afins à engenharia agrônoma e civil (fls. 36/40), vislumbrando-se a preponderância do caráter pessoal dos serviços prestados pelos seus sócios, na medida em que a responsabilidade técnica de engenharia agrônoma é exercida por um sócio e a responsabilidade técnica de engenharia civil é exercida por outra sócia, de modo que não há como se negar vigência ao § 3º do art. 9º, do

Acórdão nº 15.224

Decreto-lei 406/68, que garante às sociedades prestadoras de serviços o pagamento do tributo incidente sobre cada profissional e não em razão do faturamento." (Apelação Cível com Revisão nº 509.500-5/1-00, Rel. Des. Eutálio Porto, J. em 08-05-2008).

Ementa.

ISSQN – MANDADO DE SEGURANÇA – Preliminar de carência da ação: afastada – Sociedade uniprofissional, constituída por profissionais engenheiros – Aplicação do art. 9º, § § 1º e 3º, do Decreto-lei 406/68 – Prestação de serviços que obedece ao requisito da pessoalidade – Observa-se, no caso presente, a existência de uma única profissão, e que não se confunde com as diversas atribuições que são, na verdade, as diversas modalidades da engenharia – Direito líquido e certo a ser amparado, podendo, a impetrante, fazer jus à tributação determinada pela lei aos profissionais autônomos e liberais – Negado provimento aos recursos, voluntário e oficial, nos termos do acórdão.

[....]

É o relatório.

[....]

Depreende-se da análise dos autos que a impetrante é uma sociedade uniprofissional, constituída por profissionais engenheiros (v. contrato social), inscritos no Conselho Regional de Engenharia e Arquitetura (CREA), e que atende ao disposto no art. 9º, § § 1º e 3º, do Decreto-lei 406/68.

De fato, conforme determinado na norma citada, a apelada comprova a prestação de serviços obedecendo ao requisito da pessoalidade, através de documentos que atestam trabalhos realizados e assinados por seus sócios (ou empregados). Incontroverso que cai no vazio o levantado pela apelante, ao relatar que se reveste de caráter empresarial o trabalho desenvolvido pela Century Consulting.

Acórdão nº 15.224

Não obstante, a profissão de engenheiro é única em si mesma: o que se verifica no caso da impetrante, como não poderia ser diferente, é a existência de várias modalidades, ou atribuições, dentro de somente uma profissão (engenheiro mecânico, engenheiro civil, engenheiro naval etc). Destarte, inócua a assertiva da Prefeitura quando diz que se está a deparar com várias profissões reunidas na empresa-impetrante.

Indefensável a tese da Municipalidade, posto não ter comprovado de que a apelada preste serviços de cunho empresarial; ao contrário, o que se constata, como registrado, é a prestação de serviços de engenharia pelos sócios individualmente considerados.

Há direito líquido e certo a ser amparado, conclusivamente, podendo a impetrante fazer jus à tributação determinada pela lei aos profissionais autônomos e liberais." (Apelação com revisão nº 563.951-5/4-00, Rel. Des.Yoshiaki Ichihara, J. em 27-07-2006).

EMENTA.

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. ART. 544, CPC. ART. 9º, § 3º, DECRETO-LEI 406/68. SOCIEDADES UNIPROFISSIONAIS. ENGENHEIROS. ISS. ALÍQUOTA FIXA. ACÓRDÃO FUNDADO EM INTERPRETAÇÃO DE CONTRATO SOCIAL. PROVAS. APLICAÇÃO DA SÚMULAS 07/STJ. VIOLAÇÃO A DISPOSITIVO LEGAL. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULAS 282 E 356 DO STF.

1. A sociedade civil faz jus ao benefício previsto no art. 9º, § 3º, do DL 406/68 desde que preste serviço especializado, com responsabilidade pessoal e sem caráter empresarial, conforme entendimento assente no STJ (AG 458.005-PR, DJ de 04.08.2003, Rel. Min. Teori Zavascki; RESP 456.658-ES, DJ de 19.12.2003, Rel. Min. Franciulli Netto; RESP 34.554-ES, DJ de 11.03.2002, Rel. Min. Garcia Vieira).

2. Assentado o acórdão, com base no contrato social da empresa, que a mesma faz jus ao tratamento favorecido concedido pelo § 3º do art. 9º do Decreto-Lei n.º 406/68 às sociedades profissionais, sem caráter empresarial,

Acórdão nº 15.224

no que se refere à tributação pelo ISS, porquanto "a apelante é sociedade civil, uniprofissional, formada exclusivamente por sócios engenheiros, com vistas ao desenvolvimento de atividades de engenharia", a modificação do julgado implica reexame de matéria fático-probatória, interdito pela via do recurso especial. (Súmula 07/STJ).

3. Não se conhece do recurso especial pela divergência, quando a orientação do Tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida" (Súmula 83/STJ).

[....]

7. Agravo Regimental a que se nega provimento. (AgRg no Ag 772098/PR, Rel. Min. Luiz Fux, DJ de 18-12-2006, p. 324).

Ao que tudo indica, o reposicionamento do fisco municipal de tentar desqualificar as sociedades uniprofissionais decorre da constatação de movimentações financeiras expressivas por muitas dessas sociedades, como se esse fato tivesse relevância do ponto-de-vista jurídico.

Na realidade, não é o movimento econômico ou financeiro que caracteriza a sociedade empresária, ou a sociedade civil. A questão deve ser analisada à luz do que dispõe o Código Civil em seu art. 966, que é vinculante dentro do Direito Tributário.

Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços.

Parágrafo único. **Não se considera empresário quem exerce profissão intelectual**, de natureza científica, literária ou artística, **ainda com o concurso de auxiliares ou colaboradores**, salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa.

Como se vê, o Código Civil vigente conceitua a sociedade empresária como sendo aquela cuja atividade é organizada para a produção de bens ou serviços, **excluída a atividade intelectual**, seja ela de natureza científica, literária ou artística.

Portanto, uma sociedade de engenheiros, que tem por objetivo social o exercício de atividade intelectual pelos seus sócios, sob responsabilidade

Acórdão nº 15.224

peçoal deles, não se enquadra dentro dos critérios que devem ser utilizados para classificação de uma sociedade empresária.

Outrossim, o desenquadramento da sociedade uniprofissional com efeito retroativo, como vem sendo feita em alguns casos pela Municipalidade de São Paulo, motivado pela mudança de seu entendimento acerca da matéria, ofende, às escâncaras, o disposto no art. 146 do CTN:

A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Para terminar esse voto, cabe ler a ementa de julgado do Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro:

169100-04.2007.8.19.0001 - APELACAO

DES. LUCIA HELENA DO PASSO - Julgamento: 02/12/2014 - PRIMEIRA CAMARA CIVEL

APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA E ANULATÓRIA. IMPOSTO MUNICIPAL. ISS. SOCIEDADE FORMADA POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA. CARÁTER UNIPROFISSIONAL. OBJETO SOCIAL CONSISTENTE NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE CONSULTORIA NA ÁREA DE ENGENHARIA. QUADRO SOCIAL COMPOSTO POR DOIS SÓCIOS, PESSOAS FÍSICAS, ENGENHEIROS. CONTRATAÇÃO DE APENAS UM EMPREGADO AUXILIAR. DESEMPENHO DE ATIVIDADE PURAMENTE INTELLECTUAL. CARÁTER NÃO EMPRESARIAL DA ATIVIDADE. NATUREZA DE SOCIEDADE UNIPROFISSIONAL COMPROVADA POR LAUDO PERICIAL CONTÁBIL. DIREITO AO TRATAMENTO BENEFICIADO ESTABELECIDO NO DECRETO-LEI 406/68, ART. 9º §3º. DE ACORDO COM A JURISPRUDÊNCIA DESTA TJRJ E DOS TRIBUNAIS SUPERIORES, AS SOCIEDADES UNIPROFISSIONAIS TÊM O DIREITO DE RECOLHER O ISS COM BASE NO NÚMERO DE PROFISSIONAIS INTEGRANTES DO SEU QUADRO SOCIAL, E



CONSELHO DE CONTRIBUINTES



Processo nº
Data da autuação:
Rubrica:

04/354.103/2010
24/05/2010
Fls. 336

Acórdão nº 15.224

NÃO SOBRE O SEU FATURAMENTO MENSAL, QUANDO NÃO PRESENTE O CARÁTER EMPRESARIAL. INTELIGÊNCIA DO ART. 5º DA LEI MUNICIPAL 3720/04. ANULAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO PELO MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO, QUE DEIXOU DE RECONHECER O BENEFÍCIO. SENTENÇA CONTRADITÓRIA QUE MERECE REFORMA. DÁ-SE PROVIMENTO AO PRIMEIRO RECURSO E NEGA-SE PROVIMENTO AO SEGUNDO.

Assim diante de todos esses fundamentos, concluo que a Recorrente é uma típica Sociedade Uniprofissional como aqui sobejamente provado, e voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao presente Recurso Voluntário.

A C Ó R D ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que é Recorrente: **GOLDEN – CONSULTORIA, PLANEJAMENTO E ASSESSORIA** e Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS**.

Acorda o Conselho de Contribuintes, por maioria, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto vencedor do Conselheiro ALBERTO SALEM FERNANDES.

Vencidos os Conselheiros RELATORA, DOMINGOS TRAVAGLIA e o Suplente RENATO DE SOUZA BRAVO, que negavam provimento ao recurso, nos termos do voto da primeira.

Ausentes da votação os Conselheiros ROBERTO LIRA DE PAULA e FERNANDO DA COSTA GUIMARÃES, substituídos pelos Suplentes MAURÍCIO ALVAREZ CAMPOS e RENATO DE SOUZA BRAVO.

Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, 15 de outubro de 2015.



CONSELHO DE CONTRIBUINTES



Processo nº
Data da autuação:
Rubrica:

04/354.103/2010
24/05/2010
Fls. 336

Acórdão nº 15.224

DENISE CAMOLEZ
PRESIDENTE

DIRCE MARIA SALES RODRIGUES
CONSELHEIRA RELATORA

ALBERTO SALEM FERNANDES
CONSELHEIRO