

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**Acórdão nº 16.664**

Sessão do dia 13 de dezembro de 2018.

**RECURSO VOLUNTÁRIO Nº 18.054**

Recorrente: **MRV MRL XVIII INCORPORAÇÕES SPE LTDA.**

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

Relator: Conselheiro **ALBERTO SALEM FERNANDES**

Representante da Fazenda: **SÉRGIO DUBEUX**

**ISS – INCLUSÃO PREDIAL – DEDUÇÃO DE  
NOTAS FISCAIS**

*São dedutíveis da base de cálculo do ISS incidente sobre a construção de imóveis notas fiscais de serviços idôneas, emitidas conforme previsão regulamentar. A simples menção a tais documentos não supre a necessária apresentação deles. Recurso voluntário improvido. Decisão unânime.*

**IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS**

**R E L A T Ó R I O**

Adoto o relatório da Representação da Fazenda, de fls. 159/161, que passa a fazer parte integrante do presente.

“MRV MRL XVIII INCORPORAÇÕES SPE LTDA., na condição de responsável tributário, por se tratar de contratante de obras e serviços necessários para a construção de unidades imobiliárias situadas na Av. Geremário Dantas, n.º 840, na Taquara, inconformada com a decisão de 20/12/2016, às fls. 86/92, do Senhor Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários, que julgou improcedente a impugnação à Nota de Lançamento n.º 893/2016, recorre a este Egrégio Conselho pela sua reforma.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES

### Acórdão nº 16.664

Tal lançamento, materializado pela nota acostada às fls. 38, refere-se ao Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza incidente sobre serviços de construção civil (art. 8º, item 7.02, c/c os arts. 14, inc. IV, considerados, ainda, os arts. 20, 34, inc. VII, e art. 47, todos da Lei n.º 691/84), pelos quais são **responsáveis os titulares de direitos sobre prédios ou os contratantes de obras e serviços, se não identificarem os construtores ou os empreiteiros de construção, reconstrução, reforma, reparação ou acréscimo desses bens, pelo imposto devido pelos construtores ou empreiteiros.**

No caso, tratou-se da construção, licenciada em 18/10/2015 (fls. 03), de quatro blocos de prédios, sendo três residenciais e um edifício garagem, num total de 17.305,91 m<sup>2</sup>, com endereço no local acima designado, segundo a contestada apuração da Gerência de Visto Fiscal, no procedimento de inclusão predial.

Quando da impugnação, às fls. 44/56, pretendeu o sujeito passivo convencer a autoridade julgadora de que “foram desconsideradas diversas notas e recolhimentos tributários realizados pela impugnante”.

A então Impugnante também investiu contra a validade da Nota de Lançamento, sob o pálio do argumento de que o eventual vício formal apurado em diversas notas fiscais das apresentadas — que conduziram a fiscalização tributária à sua exclusão em sede do procedimento de arbitramento efetuado —, “deveria ter sido identificado para cada nota fiscal, sob pena de a Impugnante, agora, simplesmente, não ter elementos para se defender satisfatoriamente”.

No mérito, com base num suposto art. 151 do “Código Tributário Municipal”, insistiu que inexistia base legal para o arbitramento.

E arrematou afirmando que houve “pagamento total do ISS referente à obra”.

A Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários transcreveu as razões contidas na informação fiscal do autuante e rebateu todas as alegações de eventual nulidade do lançamento.

Uma a uma, relatou as razões da desconsideração das poucas notas. Tais informações, aliás, já constavam dos relatórios de fls. 33/36, apresentados pelo autuante.

Como ali descrito, ou eram serviços não incluídos na formação do índice CUB — sem motivo, portanto, a se prestarem ao abatimento pretendido —, ou a cópia do documento fiscal tinha partes cortadas, não permitindo sua leitura plena, ou eram listadas na planilha, mas não constavam dos anexos.

Quanto à menção ao art. 151 do CTM, lembrou a instância *a quo* que tal dispositivo não integra a legislação do Município do Rio de Janeiro, vez que se cuida de dispositivo revogado e que “mesmo quando estava vigente, não tratava de arbitramento”.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**Acórdão nº 16.664**

Meticulosamente, a Recorrida explicou todos os cálculos levados a efeito na Nota de Lançamento, efetuando uma ampla e geral revisão, para concluir que nada havia a ser reduzido no lançamento, o que levou à improcedência do apelo impugnatório.

As razões recursais, integrantes do apelo integrado às fls. 104/114 destes autos, afastaram-se um tanto das impugnações.

Desta vez, a Recorrente veio a tecer considerações sobre a natureza jurídica das Sociedades de Propósito Específico, procurando fazer mostrar que as empresas MRV Engenharia e MRL Engenharia “atuaram em conjunto para viabilizar o empreendimento”. E, por serem sócias da Recorrente, estaríamos diante da hipótese de uma empresa prestar serviço a si própria, o que tornaria descabida a imposição tributária, pois, a final, não há se falar em prestação de serviços pra si próprio.

A preliminar arguição de nulidade da Nota de Lançamento, portanto, não mais foi objeto de impugnação por parte da Recorrente.

Ao fim, é requerido que “se reconheça a total insubsistência do crédito tributário espelhado na Nota de Lançamento em epígrafe”.

A Representação da Fazenda opinou pelo improvimento do recurso.

É o relatório.

**V O T O**

MRV MRL XVIII INCORPORAÇÕES SPE LTDA., na condição de responsável tributário, por se tratar de contratante de obras e serviços necessários para a construção de unidades imobiliárias situadas na Av. Geremário Dantas, n.º 840, na Taquara, inconformada com a decisão de 20/12/2016, às fls. 86/92, do Senhor Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários, que julgou improcedente a impugnação à Nota de Lançamento n.º 893/2016, recorre a este Egrégio Conselho pela sua reforma.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**Acórdão nº 16.664**

Nos termos do Relatório da Representação da Fazenda:

Tal lançamento, materializado pela nota acostada às fls. 38, refere-se ao Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza incidente sobre serviços de construção civil (art. 8º, item 7.02, c/c os arts. 14, inc. IV, considerados, ainda, os arts. 20, 34, inc. VII, e art. 47, todos da Lei n.º 691/84), pelos quais são responsáveis os titulares de direitos sobre prédios ou os contratantes de obras e serviços, se não identificarem os construtores ou os empreiteiros de construção, reconstrução, reforma, reparação ou acréscimo desses bens, pelo imposto devido pelos construtores ou empreiteiros.

No caso, tratou-se da construção, licenciada em 18/10/2015 (fls. 03), de quatro blocos de prédios, sendo três residenciais e um edifício garagem, num total de 17.305,91 m<sup>2</sup>, com endereço no local acima designado, segundo a contestada apuração da Gerência de Visto Fiscal, no procedimento de inclusão predial.

Tanto na impugnação quanto em seu recurso voluntário pretendeu a Recorrente convencer de que foram desconsideradas diversas notas e recolhimentos tributários realizados, e insistiu que inexistia base legal para o arbitramento.

No parecer de fls. 88 o FR Paulo Roberto Sellbich rebateu todas as alegações da Recorrente em relação às notas fiscais glosadas e uma a uma, relatou as razões da desconsideração dessas poucas notas.

Como ali descrito, ou eram serviços não incluídos na formação do índice CUB — sem motivo, portanto, a se prestarem ao abatimento pretendido —, ou a cópia do documento fiscal tinha partes cortadas, não permitindo sua leitura plena, ou eram listadas na planilha, mas não constavam dos anexos.

Em seu recurso Voluntário a Recorrente, não contestou nada sobre o arbitramento, preferindo abandonar tal tese.

De fato, foram considerados para o arbitramento todos os documentos que se mostravam idôneos e que representavam serviços integrantes do índice CUB. Tanto que dos R\$ 12.025.250,65 apurados como minimamente necessários para a construção dos prédios, foram abatidos mais de 55,5%, num total que chegou a expressivos R\$ 6.682.965,33 de dedução da base de cálculo.

Como já dito no relatório que é de conhecimento desse colegiado, *“os motivos da não consideração dessas cinco notas fiscais ou diziam respeito ao fato de que os respectivos serviços não se incluem na formação do índice CUB — o que é incontestável —, “ou a cópia do documento fiscal tinha partes cortadas, não permitindo sua leitura plena, ou eram listadas na planilha, mas não constavam dos anexos”.*

A Recorrente poderia na fase recursal ter apresentado novos argumentos e/ou apresentar cópia do documento ilegível e os documentos listados, mas não o fez.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES

### Acórdão nº 16.664

Nos termos da promoção da Representação da Fazenda, “o ponto que resta para a presente análise recursal é o que investe na prestação de serviços para si própria, novidade surgida na atual fase processual.”

Ora considerar que a Sociedade de Propósito Específico, por ser formada por sócias que construíram o empreendimento “para si próprias”, é desconsiderar que se tratam de três pessoas jurídicas diversas, com personalidades jurídicas próprias, inconfundíveis.

Tais sociedades, criadas a partir da Lei n.º 11.079/2004, nasceram a partir da necessidade de viabilização dos contratos de Parceria Público-Privada, conhecidos como PPP.

Vale a pena transcrever alguns conceitos atinentes a essa forma societária, a qual, a rigor, não veste nenhum tipo societário diverso dos definidos na lei civil.

As seguintes palavras são parte de estudo desenvolvido pelo advogado paulista Ivan Mercadante Boscardin, especialista em Direito Imobiliário e Consumidor<sup>1</sup>:

As **características da SPE** são definidas a partir da escolha de seu tipo societário, observando-se as determinações legais de constituição e de funcionamento do **tipo societário**, isto é, se for uma **SPE sociedade limitada** ou se for uma **sociedade anônima**, e uma vez constituída, a **SPE** passa a ter personalidade jurídica própria, com direitos e obrigações, além de consistir em estrutura diferenciada dos demais empreendimentos do incorporador.

A **SPE** deve possuir um registro de CNPJ, além de ter **contabilidade própria** e características comuns às sociedades limitadas ou anônimas, podendo também adquirir bens e participações em outras sociedades, facilitando a emissão das certidões negativas necessárias para o registro da incorporação, além de possibilitar a opção por **regime tributário diferenciado** de seus sócios.

A **SPE** é uma empresa criada com objetivo determinado e se encerra após a conclusão da obra, podendo vir a ser renovada para um novo negócio a critério do incorporador.

Com o **crescimento do mercado imobiliário** nos últimos anos, a partir do aumento na concessão de crédito à população, com forte presença do Governo Federal, por meio dos bancos públicos, além da **redução das taxas de juros do financiamento imobiliário e capitalização das incorporadoras**, muitas delas passaram a criar empreendimentos na forma de **Sociedade de Propósito Específico ou SPE**, sejam eles empreendimentos residenciais ou comerciais.

<sup>1</sup> BOSCARDIN, Ivan M. *in* < <http://capitalcontabilidade.com/sociedade-de-proposito-especifico-spe>>. Acesso em 23/01/2018.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**Acórdão nº 16.664**

A maioria das incorporadoras, a partir de 2008, passou a utilizar em larga escala a figura das **SPEs** para cada empreendimento lançado no mercado imobiliário de todo o país, sendo as principais motivações para isso a independência administrativa, obrigacional e fiscal do empreendimento perante os demais; maior agilidade na contratação de empréstimo bancário para a **construção da obra** e flexibilidade na realização de parcerias na incorporação; além de melhorar a transparência entre as partes envolvidas no negócio, sejam eles fornecedores, credores ou compradores.

Vale lembrar que o **incorporador** tem a opção de criar a **SPE** para o empreendimento, não estando obrigado por Lei.

Resta claro, portanto, que o patrimônio e a contabilidade das SPE não se confundem com os dos seus sócios, não havendo fundamento em se defender a ideia de que os serviços da espécie se configuram como autosserviços.

Diante desses termos, concordando com o parecer da Representação da Fazenda, voto pelo **IMPROVIMENTO** do recurso voluntário, mantendo a decisão recorrida, bem como o lançamento efetuado.

**A C Ó R D ã O**

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que é Recorrente: **MRV MRL XVIII INCORPORAÇÕES SPE LTDA.** e Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS.**

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

Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, 10 de janeiro de 2019.

**DENISE CAMOLEZ**  
PRESIDENTE

**ALBERTO SALEM FERNANDES**  
CONSELHEIRO RELATOR