

Acórdão nº 18.559

Sessão do dia 30 de novembro de 2023.

Publicado no D.O. Rio de 26/01/2024

RECURSO VOLUNTÁRIO Nº 20.385

Recorrente: **CARVALHO HOSKEN S.A. ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES**

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

Relator: Conselheiro **RAFAEL GASPARD RODRIGUES**

Representante da Fazenda: **RACHEL GUEDES CAVALCANTE**

***IPTU – APLICAÇÃO DO ART. 63, § 8º, DO CTM,
REVOGADO PELA LEI Nº 6.250/2017 –
ISENÇÃO ONEROSA SOB PRAZO INCERTO***

A isenção concedida pelo art. 63, § 8º, da Lei nº 691/1984 previa isenção da espécie onerosa, mas sob prazo incerto – já que, a despeito de seu termo inicial ser certo, o final é incerto. Considerada a revogação do art. 63, § 8º, da Lei nº 691/1984, pela Lei nº 6.250/2017, não há que se falar em direito adquirido ao benefício fiscal na forma do art. 178 do CTN. Recurso Voluntário improvido. Decisão unânime.

***IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL
E TERRITORIAL URBANA***

RELATÓRIO

Adoto o relatório da Representação da Fazenda, de fls. 414/415-verso, que passa a fazer parte integrante do presente.

“Trata-se de Recurso Voluntário interposto por CARVALHO HOSKEN S.A. ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES em face da decisão da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários, às fls. 349-351v, que indeferiu o pedido e manteve os lançamentos de IPTU constantes nas guias 00/2022 das inscrições fiscais nºs 1.871.582-1, 1.871.583-9, 1.871.584-7, 1.871.585-4, 1.871.586-2, 1.871.587-0, 1.871.588-8, 1.871.589-6, 1.871.590-4, 1.871.607-6, 1.871.608-4, 1.871.610-0, 1.871.612-6, 1.871.615-9, 1.871.616-7, 1.871.617-5, 1.871.618-3, 1.871.619-1, 1.871.620-9, 1.871.621-7, 1.871.622-5, 1.871.623-3, 1.871.624-1, 1.871.625-8, 1.871.626-6, 1.871.627-4, 1.871.628-2, 1.871.633-2, 1.871.634-0, 1.871.635-7, 1.871.639-9, 1.871.640-7, 1.871.642-3, 1.871.644-9, 1.871.645-6, 1.871.646-4, 1.871.647-2, 1.871.648-0, 1.871.649-8, 1.871.650-6, 1.871.651-4, 1.871.652-2, 1.871.658-9, 1.871.660-5, 1.871.661-3, 1.871.669-6, 1.871.670-4, 1.871.673-8, 1.871.674-6, 1.871.675-3, 1.871.676-1 e 1.871.677-9.

Acórdão nº 18.559

Na impugnação parcial apresentada às fls. 03-20 argumentou-se, em síntese: que os valores lançados desconsideraram o disposto no § 8º do art. 63 da Lei nº 691/1984 (dispositivo revogado pela Lei nº 6.250/2017), com aplicação estabelecida no acordo formalizado com o Município do Rio de Janeiro, por meio de sua Procuradoria Geral, no âmbito do Programa Concilia (processo administrativo nº 11/522.385/2015), homologado pelo Juízo da 12ª Vara de Fazenda Pública do Rio de Janeiro nos autos do processo nº 0228466-42.2005.8.19.0001; que a regra do § 8º do art. 63 da Lei nº 691/1984 é isenção onerosa condicionada, pois contempla as duas variáveis: a *condição* diz respeito à contrapartida em obras de urbanização e o *prazo certo* está claramente fixado no texto legal, indo desde o início das obras de urbanização até a expedição do “habite-se” em cada lote edificado; que as preposições “desde” e “até” fixam um prazo certo para gozo da isenção, pois prazo certo não é estabelecido apenas em função de um número x de dias/meses/anos ou de uma data previamente definida; que a isenção onerosa condicionada, concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, não pode ser livremente suprimida, de acordo com a Súmula 544 do STF e com o art. 178 do CTN; que a aplicação do § 8º do art. 63 da Lei nº 691/1984 ao IPTU dos lotes indicados só se encerrará quando da expedição do “habite-se” para as unidades dos empreendimentos sobre eles erigidos, o que ainda não ocorreu; que a revogação do mencionado dispositivo não autoriza a não aplicação do comando legal, pois não poderá produzir efeitos em relação aos contribuintes que já iniciaram o cumprimento das condições legais; que no ano de 2016 foi firmado Instrumento de Acordo com o Município, por meio do qual as partes ratificaram a aplicação do disposto no § 8º do art. 63 do Código Tributário do Município (CTM) às áreas pertencentes à Carvalho Hosken e se comprometeram a realizar o recálculo dos lançamentos de IPTU e taxas fundiárias relativos aos exercícios de 1999 a 2016, inscritos em dívida ativa; que o período mencionado no referido Instrumento de Acordo (1999 a 2016) é relativo aos lançamentos de IPTU inscritos em dívida ativa e 2016 foi o último exercício no qual havia débitos de IPTU inscritos que demandariam recálculo, e não o exercício limite a marcar a vigência do acordo para aplicação do § 8º, tanto que em 2017 e 2018 os lançamentos de IPTU foram feitos já contemplando a regra do dispositivo; que o lançamento do IPTU 2022 desconsiderou o acordo firmado, as prerrogativas legais, as situações já consolidadas enquanto vigia o mencionado § 8º, as decisões judiciais proferidas em favor da Carvalho Hosken e a sucumbência por parte do Município; que deixar de aplicar ao IPTU de 2022 os cálculos do § 8º do art. 63 do CTM afronta o preceito do art. 5º, XXXVI, da Constituição de 1988: “a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada”; e que as condições da concessão não foram descumpridas, portanto, o direito adquirido e o ato jurídico perfeito devem prevalecer sobre a nova lei (revogadora), até que seus efeitos se esgotem, obedecido o prazo estabelecido da condicionante que, no presente caso, será “até a expedição definitiva do ‘habite-se’ da construção em cada lote edificado”. Foram transcritos pequenos trechos de diversos julgados do E. Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, a fim de demonstrar que o § 8º do art. 63 do CTM foi consagrado como isenção onerosa que não pode ser simplesmente suprimida.

A autoridade lançadora informou, às fls. 347, que é entendimento da Administração Tributária que, com a revogação do § 8º do art. 63 da Lei nº 691/1984, a partir de 2018, a redução da base de cálculo deixou de ser aplicada.

Acórdão nº 18.559

A decisão da autoridade julgadora de primeira instância administrativa pela manutenção dos lançamentos destacou, inicialmente, que a Procuradoria Geral do Município, órgão competente para opinar nos processos administrativos em que haja questão judicial correlata ou em que esta questão possa influir como condição de seu prosseguimento, manifestou-se no sentido de que o acordo firmado com a requerente e homologado pela 12ª Vara de Fazenda Pública “abrange os exercícios de 1999 e 2016. A norma foi posteriormente revogada. A relação tributária do IPTU se renova anualmente, não sendo viável, (...) conceder um benefício fiscal que foi revogado”. Na mesma decisão se registrou, ainda: que o Supremo Tribunal Federal já consolidou entendimento no sentido de que a redução da base de cálculo é uma isenção parcial de tributo; que, nos termos do art. 178 do Código Tributário Nacional, a isenção (total ou parcial) deve ter sido concedida por prazo certo e em função de determinadas condições para escapar à regra geral de que a isenção pode ser revogada ou modificada por lei, a qualquer tempo, sem gerar direito adquirido; que o § 8º do art. 63 da Lei nº 691/1984 não se encaixa na exceção prevista no citado art. 178, pois não possuía prazo certo e determinado para a vigência da redução do imposto, mas tão somente a condição necessária à sua concessão, qual seja, o desdobramento da maior porção com o início das obras de urbanização; que o benefício somente era válido enquanto vigente o dispositivo em questão; que, se o preceito “até a expedição definitiva do ‘habite-se’ da construção em cada lote edificado” fosse considerado como prazo determinado e o contribuinte jamais viesse a construir no local, ele seria beneficiado com uma isenção eterna, que não poderia ser revogada ou modificada, na forma do art. 178 do CTN; que a Súmula 544 do STF deve ser interpretada de conformidade com o disposto no art. 178 do CTN, que prescreve a cumulatividade dos requisitos e que assim procede o Superior Tribunal de Justiça; que o acordo firmado com a Procuradoria Geral do Município, no âmbito do programa Concilia-Rio, foi celebrado durante a vigência do mencionado § 8º e para os exercícios de 1999 a 2016; e que os precedentes judiciais favoráveis à impugnante, com uma compreensão ampliada do § 8º art. 63 da Lei nº 691/1984, não vinculam a Administração Tributária, que, por sua vez, entende que não atende ao disposto no referido parágrafo a “propriedade constituída de lote de terreno que não tenha origem direta em loteamento aprovado de gleba”.

Contra a decisão foi interposto Recurso Voluntário no qual se pede a aplicação da regra do revogado § 8º do art. 63 da Lei nº 691/1984 ao IPTU dos imóveis indicados, a partir dos mesmos argumentos expendidos na impugnação (fls. 353-372).”

A Representação da Fazenda opinou pelo improvimento do recurso.

É o relatório.

Acórdão nº 18.559

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários que julgou improcedente a impugnação apresentada e manteve, na íntegra, o lançamento tributário de IPTU. Em suas razões, alega o recorrente fazer jus, para o exercício aqui discutido – 2022 –, à aplicação do benefício fiscal previsto no art. 63, §8º, da Lei nº 691/1984 – o qual foi expressamente revogado pela Lei nº 6.250/2017.

Parece não restar absolutamente nenhuma dúvida de que o benefício fiscal previsto pelo art. 63, §8º, da Lei nº 691/1984 possuía natureza jurídica de isenção. Nesse sentido, há diversos julgados do TJ-RJ¹. Necessário discutir, contudo, que espécie de isenção era essa.

Ora, a redação do citado art. 63, §8º, do CTM era clara:

Art. 63. A base de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Predial é o valor venal da unidade imobiliária, assim entendido o valor que esta alcançaria para compra e venda à vista, segundo as condições do mercado. [...]

§ 8º Nos loteamentos em que ocorra o desmembramento da maior porção, desde o início das obras de urbanização impostas pelo Poder Público até a expedição definitiva do "habite-se" da construção em cada lote edificado, a soma dos impostos territoriais lançados para a totalidade dos lotes não excederá a cinquenta por cento do imposto devido pela gleba loteanda, no exercício em que foi aprovado o PAL, assegurada a proporcionalidade do benefício aos lotes remanescentes.

Parece indene de dúvidas que o benefício fiscal em questão previa, como contrapartida, a realização de obras de urbanização pelo construtor. Indiscutível, então, ser a isenção de natureza onerosa. Para que se verifique, contudo, a aplicabilidade do art. 178 do CTN², necessário verificar se seu prazo é certo ou incerto.

Nesse sentido, cabe rememorar que o conceito de “prazo”, oriundo do direito civil, é definido como o intervalo de tempo transcorrido entre os termos inicial e final. Parece fundamental perscrutar se os termos previstos no transcrito dispositivo são certos ou incertos.

¹ Exemplificativamente: processo nº 0316874-04.2008.8.19.0001.

² CTN, art. 178. A isenção, salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, pode ser revogada ou modificada por lei, a qualquer tempo, observado o disposto no inciso III do art. 104.

Acórdão nº 18.559

Ora, o termo inicial é “o início das obras de urbanização impostas pelo poder público”. Não faz sentido, todavia, discutir sua certeza, já que a fruição da isenção dependerá de sua implementação. Já o termo final, por sua vez, é a “expedição definitiva do habite-se”. Trata-se de evento acerca do qual não se tem certeza da data em que ocorrerá: definitivamente, então, versa o dispositivo sobre termo final incerto.

Considerando-se, assim, que o prazo em questão possui termo final incerto, é imediata a conclusão de se tratar de prazo incerto. Não resta cumprida, assim, a segunda condição prevista no art. 178 do CTN para que haja direito adquirido à isenção.

Dessa maneira, como o benefício fiscal em tela foi revogado por obra da Lei nº 6.250/2017, não há que se falar em haver, por parte da Recorrente, direito adquirido ao mesmo.

Ademais, não é despiciendo lembrar, como fez a douta Representação da Fazenda, que, em sua mais recente manifestação a respeito do que ora se discute, o TJ-RJ, por meio de seu Órgão Especial, nos autos da Arguição de Inconstitucionalidade nº 0126014-85.2004.8.19.0001, declarou a inconstitucionalidade parcial do dispositivo aqui debatido, afastando sua aplicação à hipótese dos autos. Perceba-se, contudo, que se tratava de exercício anterior à revogação, tendo a decisão judicial se alicerçado no longo prazo transcorrido desde o início da fruição do benefício.

Ainda, é de se ressaltar que o acordo que a Recorrente argumenta ter feito com a Procuradoria abrangia os exercícios 1999-2016 – não podendo, por óbvio, produzir efeitos prospectivos em um contexto de relação de trato sucessivo, como é o caso do IPTU, cujo fato gerador é anual.

Por fim, em abono a todo o antes exposto, deve-se rememorar, como fez a Representação da Fazenda, que o caso ora discutido já foi levado à apreciação da titular da Secretária Municipal de Fazenda e Planejamento, em sede de recurso especial, sendo mantida a decisão deste Egrégio Conselho de Contribuintes – que, desde então, vem decidindo de forma unânime pelo improvimento dos recursos³.

Por essas razões, impõe-se, na visão deste julgador, o IMPROVIMENTO do Recurso Voluntário.

³ Vide, exemplificativamente, Acórdão nº 18.386.

Acórdão nº 18.559

DECLARAÇÃO DE VOTO
Conselheiro **IURI ENGEL FRANCESCUTTI**

O d. Conselheiro Relator, em seu voto, manifestou o entendimento de que a isenção prevista no art. 63, § 8º, da Lei nº 691/1984 (CTM), embora tenha natureza onerosa, condicionada à realização de obras de urbanização impostas pelo Poder Público, teria prazo *incerto*, uma vez que o seu termo final é a “expedição definitiva do habite-se”, evento sem data específica para ocorrer.

Por conta dessa incerteza quanto ao prazo final, concluiu o d. Relator que a referida isenção seria revogável a qualquer tempo, não sendo aplicável ao caso a exceção inicial do art. 178 do CTN. E na medida que o benefício fiscal poderia ser revogado a qualquer tempo, não haveria que se falar em direito adquirido da contribuinte à isenção.

Adicionalmente, destacou o d. Conselheiro Relator em seu voto que o Órgão Especial do Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro, apreciando demanda envolvendo a mesma contribuinte, nos autos do processo nº 0126014-85.2004.8.19.0001, declarou a inconstitucionalidade do referido dispositivo (quando ainda vigente), afastando sua aplicação em caso semelhante, haja vista o longo prazo transcorrido entre o início das obras e a data do lançamento fiscal questionado naqueles autos.

Embora tenha acompanhado o d. Relator quanto ao desprovemento do recurso voluntário, o fiz com algumas ressalvas em relação à fundamentação adotada, o que justifica essa declaração de voto.

Com todas as vênias ao raciocínio desenvolvido pelo d. Relator e acompanhado por todos os demais Conselheiros então presentes, que segue orientação firmada em julgados pretéritos deste E. Conselho de Contribuintes, entendo que a isenção antigamente prevista no art. 63, § 8º, da Lei nº 691/1984 (CTM) tinha prazo certo e, assim, aqueles contribuintes que tenham preenchido a condição nele prevista não poderiam ser alcançados pelos efeitos da revogação da norma isentiva, nos termos do art. 178 do CTN.

De fato, quando o art. 178 faz referência a prazo *certo*, o que se quer é distinguir os casos em que a isenção é concedida de forma *temporária* daqueles em que é outorgada de forma *permanente* ou por prazo *indeterminado*, com o objetivo de proteger o contribuinte que programa suas economias tendo um marco temporal específico em mente, diferenciando-as dos casos em que a norma isentiva simplesmente não faz qualquer alusão a termo final.

Nesse sentido, por exemplo, se manifestou o Ministro Castro Meira, escorando-se nas lições de Roque Antonio Carrazza, quando do julgamento do REsp 1.333.032, em 14/03/2011, como se infere da seguinte passagem:

Acórdão nº 18.559

Ainda como modalidades de isenção, existem as que são **transitórias ou com prazo certo**, quando a lei isentiva estabelece o termo final da concessão do benefício e as permanentes ou com prazo indeterminado, as quais a norma silencia a respeito do prazo de isenção.

A revogação da lei isentiva incondicional por prazo indeterminado encontra-se no âmbito da discricionariedade da entidade federativa competente para instituí-la, possuindo o legislador uma maior liberdade para cassar o benefício fiscal.

Hipótese diversa ocorre com as isenções condicionais por prazo determinado. Nesses casos, o art. 178 do CTN prevê a impossibilidade da revogação do benefício fiscal, pois ele já se incorporou ao patrimônio jurídico do contribuinte, caracterizando-se como direito adquirido à isenção. (grifei)

No presente caso, não resta dúvida que a isenção tem esse caráter *transitório* (e não *permanente*), tendo por propósito reduzir o ônus tributário do contribuinte apenas e tão-somente enquanto executa as obras de urbanização determinadas pelo Poder Público, elegendo-se a expedição do “habite-se” como termo final por ser o ato formal de fácil datação.

A contrário sensu, para que fosse considerada por prazo *indeterminado, incerto ou permanente*, a norma isentiva simplesmente não poderia fazer qualquer referência a termo final. Nesta hipótese, o contribuinte desfrutaria da isenção pelo resto da vida, ou até que ela fosse revogada por outra lei, o que faz com que o contribuinte não elabore qualquer planejamento financeiro mais específico, ficando protegido unicamente pela regra da anterioridade.

Por sinal, em tal precedente acima reproduzido, estava em discussão no STJ o direito de o contribuinte aproveitar-se da isenção de Imposto de Renda prevista no art. 4º, alínea "d", do Decreto-Lei nº 1.510/1976, a despeito da sua posterior revogação pela Lei nº 7.713/1988.

O art. 4º, alínea "d", do Decreto-Lei nº 1.510/76 estabelecia isenção de Imposto de Renda em relação ao ganho de capital obtido na alienação de participação societária, quando tal alienação se desse após 5 anos da aquisição do ativo. Ou seja, a condição estabelecida pela norma era manter a participação societária por ao menos 5 anos. Não dispunha o Decreto-lei, entretanto, de termo final para a isenção.

Contudo, em 1988 tal isenção foi revogada, passando o Fisco a entender que, a partir de então, os ganhos obtidos pelos contribuintes, ainda que as participações tivessem permanecido em carteira por mais de 5 anos à época em que vigia a norma isentiva, deveriam ser tributados, justamente porque a norma isentiva não preencheria o requisito temporal para ser enquadrada na exceção do art. 178 do CTN.

Acórdão nº 18.559

O STJ, todavia, escorado em julgados do CARF, concluiu em tal precedente que o contribuinte, ao preencher as condições da lei (mantendo a participação por 5 anos), teria direito adquirido à isenção, garantia constitucional que não poderia ser suprimida pela nova lei revogadora, inserindo, assim, um novo componente na análise de revogações de regras isentivas. Até porque, durante o preenchimento das condições, o contribuinte obviamente não poderia, naquele caso, se beneficiar da isenção.

No presente caso, como dito, a isenção é concedida para ser fruída durante o prazo de execução das obras. Imagine-se o caso de um contribuinte que, fiando-se na lei isentiva e planejando sua vida financeira a partir dela, inicia obras em fevereiro do ano x, conclui a maior parte delas em setembro daquele mesmo ano e, a partir de então, inicia procedimentos burocráticos para obter o habite-se, que só vem a ser expedido em fevereiro do ano seguinte. Imagine-se, agora, que a isenção fosse revogada em outubro. Poderia os efeitos de tal revogação alcançar tal contribuinte, ou ele teria direito adquirido de não se submeter ao IPTU do ano seguinte, tal como se planejara financeiramente ao atender as condições da lei? Parece-me indene de dúvida que ele teria direito adquirido a tal isenção, ainda que a lei tenha sido revogada no exercício anterior, sob pena de, em caso contrário, conferir extrema insegurança jurídica ao sistema e desprezar o princípio da proteção da confiança legítima. E a isenção prevaleceria até a expedição do habite-se, alcançando assim apenas aquele exercício seguinte na hipótese, exatamente por ter prazo certo (e não permanente).

Quanto ao julgado do Órgão Especial citado, outras considerações devem ser feitas. Em primeiro lugar, somente em casos excepcionalíssimos – em que há litígio entre os poderes internos de um Ente – se poderia admitir que o Município defenda judicialmente a inconstitucionalidade de uma norma municipal em seu próprio favor, contra o contribuinte que, em teoria, seguiu suas condições.

Em segundo lugar, não caberia ao Órgão Especial proceder a um julgamento concreto do caso. Antes, incumbe ao referido colegiado apreciar a constitucionalidade da norma em abstrato, devolvendo o processo para a Câmara, que, a partir de tal julgamento, decidiria o caso concreto.⁴

Em terceiro lugar e o mais importante, com todas as vênias aos integrantes daquele colegiado, é totalmente descabido que uma norma seja declarada inconstitucional apenas para um contribuinte, mantendo sua constitucionalidade, em abstrato, para os demais, tal como foi decidido no referido julgado. É certo que parte da doutrina defende a possibilidade de que normas se tornem inconstitucionais em virtude da alteração substancial do contexto fático em que foram editadas. Mas não é disso que se trata este caso. Quando se fala em alteração do contexto fático, quer-se dizer a alteração do contexto fático que torne a norma incompatível, do ponto de vista abstrato e genérico, com a Constituição Federal, jamais em relação ao contexto fático de um único contribuinte (se é que se pode falar em contexto fático limitado a um contribuinte). Não há como se falar em processo de inconstitucionalização em relação a um único contribuinte.

⁴ Nesse sentido, confira-se: MOREIRA, José Carlos Barbosa. Comentários ao Código de Processo Civil. Vol. 5. 11ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 2003, p. 42/49.

Acórdão nº 18.559

Aliás, é interessante pontuar que tanto o voto vencedor como o voto vencido daquele julgado parecem sugerir a compreensão de que a isenção em tela é por prazo certo. No voto vencedor há expressa referência de que a revogação da norma não prejudicaria o exame do feito, em razão da Súmula 544 do STF.⁵ E no voto vencido afirma-se que “o dispositivo sob análise estabelece metodologia especial de tributação das novas unidades autônomas surgidas com o registro do loteamento, *limitando temporalmente* o incentivo fiscal, que cessará com a expedição do “habite-se” relativo à edificação assentada em cada lote.” (grifei)

Ainda neste sentido, convém destacar o seguinte trecho do voto vencido, fazendo referência ao voto vencedor:

Como pontuou o eminente Desembargador Relator, por se tratar de benefício fiscal concedido de acordo com o atendimento de condições pré-estabelecidas (“desde o início das obras de urbanização impostas pelo Poder Público até a expedição definitiva do habite-se da construção em cada lote edificado”), a sua expressa revogação pela Lei no 6.250, de 28/09/2017, não tornaria prejudicada a presente arguição, diante da sua eficácia limitada no tempo.

Assim, considerando os graves vícios acima apontados, entendo que tal decisão do TJ-RJ, que sequer transitou em julgado, não pode servir como razão de decidir deste E. Conselho de Contribuintes.

O que transparece do exame do caso concreto é que parece ter transcorrido um tempo muito acima do razoável (e aceitável) entre o início da fruição da isenção, passando pela execução das obras, até o lançamento fiscal questionado. A partir dessa constatação, o que se supõe é que ou a contribuinte deixou de cumprir a condição prevista em lei para gozo da isenção, protelando por décadas a execução de obras que lhe foram impostas (e, neste caso, seria preciso investigar se o atraso se deu por fatos não imputáveis à contribuinte), ou abusa da lei isentiva, ao, tendo concluído as obras, deixar propositalmente de obter o habite-se, unicamente para não pagar em sua integralidade o imposto que seria devido. Configurado qualquer dos dois casos (o que demandaria investigação mais aprofundada), ela não teria mais, aí sim, direito à isenção. Por coerência lógica, ao mesmo passo que se admite a premissa de que a lei isentiva buscava reduzir o ônus do contribuinte durante a execução das obras, e por isso tinha prazo certo de duração, também deve ser acolhida a premissa de que a isenção não alcança o contribuinte que, tendo concluído a obra, deixa dolosamente de obter o “habite-se”, pois não é esse o propósito da norma isentiva. Tais acusações específicas, entretanto, não constam do lançamento ou, salvo engano, de qualquer outro procedimento específico instaurado contra a contribuinte, o que impede seu exame nesta oportunidade, sob pena de cerceamento de defesa.

⁵ Aqui há que se fazer um parêntese. A súmula, de fato, só faz referência à circunstância de a norma isentiva ser condicionada, mas isso se deve porque tal súmula foi editada à época em que a redação do art. 178 do CTN ressaltava as isenções condicionadas OU por prazo certo. Após a alteração do referido dispositivo, substituindo a conjunção alternativa OU pela aditiva E, a súmula deve ser interpretada com a devida adaptação, como acredita-se ter feito no julgado do Órgão Especial.

Acórdão nº 18.559

A despeito das considerações acima, como muito bem alertado pelo i. Presidente desse E. Conselho de Contribuintes, esta matéria já foi submetida, por inúmeras vezes, à apreciação do Sr. Secretário de Fazenda, instância superior, tendo, em todas elas, sido reconhecida a possibilidade de revogação da isenção e a inexistência de direito adquirido do contribuinte.

Assim, buscando uma racionalidade processual, curvo-me ao entendimento do Colegiado, acompanhando o relator, para negar provimento ao Recurso Voluntário do contribuinte, com a ressalva do meu entendimento pessoal sobre a matéria.

A C Ó R D ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que é Recorrente: **CARVALHO HOSKEN S.A. ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES** 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.

O Conselheiro IURI ENGEL FRANCESCUTTI apresentou declaração de voto.

Ausentes da votação os Conselheiros ALFREDO LOPES DE SOUZA JUNIOR e GABRIEL ABRANTES DOS SANTOS, substituídos, respectivamente, pelos Conselheiros Suplentes EDUARDO GAZALE FÉO e IURI ENGEL FRANCESCUTTI.

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

FERNANDO MIGUEZ BASTOS DA SILVA
PRESIDENTE

RAFAEL GASPAR RODRIGUES
CONSELHEIRO RELATOR

BERITH JOSÉ CITRO LOURENÇO MARQUES SANTANA
CONSELHEIRO

(Designado para assinar a declaração de voto do Conselheiro IURI ENGEL FRANCESCUTTI, por aplicação do art. 9º, inciso XXXVII, do Regimento Interno deste Conselho)