

CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Acórdão nº 19.057

Sessão do dia 03 de abril de 2025.

Publicado no D.O. Rio de 28/05/2025

RECURSO VOLUNTÁRIO Nº 15.204

Recorrente: **ASSOCIAÇÃO PUBLICADORA DAS BOAS NOVAS DO REINO**

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

Relator: Conselheiro **RAFAEL GASPAR RODRIGUES**

Representante da Fazenda: **TIAGO CAMPOS SILVA**

**ISS – NOTA DE LANÇAMENTO –
CONSTRUÇÃO CIVIL – RESPONSABILIDADE
TRIBUTÁRIA – SERVIÇO EXECUTADO EM
REGIME DE MUTIRÃO – NÃO INCIDÊNCIA DO
IMPOSTO**

Comprovando-se que a execução de obra de construção civil se fez em regime de mutirão, é de ser cancelado o lançamento do ISS, em razão de não estar configurada a hipótese de prestação de serviços alcançada pelo imposto. Recurso Voluntário provido. Decisão unânime.

IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS

RELATÓRIO

Adoto o relatório da Representação da Fazenda, de fls. 356/358-verso, que passa a fazer parte integrante do presente.

“Trata-se de recurso interposto por ASSOCIAÇÃO PUBLICADORA DAS BOAS NOVAS DO REINO, em face da decisão do Sr. Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários que julgou improcedente a impugnação apresentada e manteve a Nota de Lançamento nº 2.233/2008, lavrada em 28/11/2008, para constituição do crédito tributário relativo ao ISS incidente sobre serviços de construção do imóvel situado à Rua São Luiz Gonzaga, 1822, Benfica - cuja responsabilidade foi atribuída à tomadora dos serviços, por falta de identificação dos efetivos prestadores, nos termos do art. 14, inciso IV, da Lei nº 691/1984.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 19.057

A impugnante alegou, às fls. 22/30, em síntese, que:

1. Os templos fazem jus à imunidade prevista no art. 150, VI, b, da CRFB/1988, e que a municipalidade não pode determinar requisitos para o reconhecimento do direito à imunidade tributária e nem restringir os limites garantidos pela Carta Magna;
2. O projeto para a construção de um templo religioso sito à Rua Sampaio Viana, nº 112, Rio Comprido, Rio de Janeiro, RJ, já foi devidamente analisado e aprovado pela Coordenadoria Regional de Urbanismo – 1º Departamento de Licenciamento e Fiscalização, onde foi possível obter o Alvará gratuito de Construção nº 21/0474/2006;
3. O imposto sobre serviços onera a prestação a título oneroso realizada por uma pessoa em favor da outra, e que o Supremo Tribunal Federal já teve oportunidade de se manifestar sobre a não incidência do ISS nas operações gratuitas;
4. Os serviços foram prestados gratuitamente pelos próprios fiéis que, no intuito de exercitar seu direito constitucional de liberdade de crença, se viram na necessidade de edificar um local de adoração; e que a própria entidade e seus adeptos realizam o trabalho para si próprios;
5. Os trabalhadores voluntários da referida construção são os fiéis que utilizam as dependências do templo, não havendo que se falar em responsabilidade tributária, uma vez que a Requerente será a prestadora e a beneficiária dos serviços.

A fim de embasar seus argumentos, a impugnante colaciona ao processo farta doutrina e jurisprudência sobre os temas tratados. Com o fito de comprovar o alegado regime de mutirão, sem mão-de-obra assalariada, foram juntados pela Impugnante os seguintes documentos: Relação dos Colaboradores (fl.31), Cadastro Geral – Dados da Obra – junto ao INSS (fls.32/33), Protocolo de Envio de Arquivos (fl.34) e declarações prestadas ao Ministério do Trabalho e Emprego (MTE) e ao Ministério da Previdência Social (MPS), a respeito de trabalhadores contratados, constando a informação “sem movimento” (fls.35/39).

Por fim, requer o reconhecimento da imunidade tributária relativa ao ISSQN, referente aos serviços de mão-de-obra não assalariada diligenciados pelos membros voluntários da requerente.

O autuante esclarece, às fls. 42/43, que o imposto foi lançado a partir de uma base de cálculo arbitrada, considerados os índices da tabela do SIDUSCON para o período, em razão de não ter a sociedade identificado os construtores, tornando-se a impugnante responsável pelo imposto devido, nos termos do inciso IV do art. 14 da Lei nº 691/1984.

Informa também a autoridade lançadora, em síntese, que:

CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Acórdão nº 19.057

1. A imunidade dos “templos de qualquer culto” (art. 150, VI, b, CF) refere-se, é evidente, à vedação impositiva sobre o patrimônio, a renda e os serviços “relacionados com as finalidades essenciais dos templos” (art. 150, §4º, CF), em consequência do que a prestação de serviços de construção, acréscimo e reforma de prédios ficará sujeito ao ISS, pois não está vinculada a pressupostos religiosos; e

2. Quanto à possibilidade de isenção do ISS ante a ocorrência de prestação de serviços em mutirão, há que se destacar que a Lei 691/1984 (art. 12, X) estabelece situação desonerativa de gravame tributário para os casos de “obras de construção e as obras construídas sem licença, a legalizar, em áreas abrangidas por dispositivos específicos para habitações unifamiliares ou multifamiliares, construídas pelos próprios moradores, por profissionais autônomos não estabelecidos ou em mutirão com vizinhos”, o que não é o caso em comento.

Em face ao exposto, opinou o autuante pela rejeição da impugnação, mantendo-se a Nota de Lançamento em apreço.

O ilustre parecerista da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários sugeriu que fosse indeferida a impugnação e mantida integralmente a Nota de Lançamento, fundamentando-se nos seguintes argumentos:

1. O fato gerador do lançamento ora impugnado não se refere ao patrimônio, nem a qualquer renda da associação religiosa relacionada ao imóvel, tampouco a quaisquer serviços prestados pela associação religiosa, mas de serviço de construção civil prestado por terceiro para a Associação, não se aplicando a imunidade ao caso em tela;

2. A Impugnante é tomadora deste serviço e sua imunidade não tem o condão de afastar sua responsabilidade tributária, tendo em vista que a impugnante ocupa o polo passivo da obrigação tributária na condição de responsável (não de contribuinte). O art. 14, §2º, da Lei nº 691/1984, dispõe expressamente que essa responsabilidade é inerente a todas as pessoas, físicas ou jurídicas, ainda que alcançadas por imunidade ou por isenção tributária;

3. A única forma de afastar a impugnante dessa condição de responsável é através da identificação dos prestadores do serviço, por intermédio da apresentação de documentação hábil para tal, contudo, essa identificação não restou provada;

4. Quanto à alegação de que o projeto de construção já foi devidamente analisado e aprovado, tendo sido obtido Alvará gratuito de Construção, não há nos autos elementos para se afirmar que o caso ora em questão seja idêntico ao aludido caso, quanto aos elementos probatórios apresentados e demais especificidades de cada situação, não estando em julgamento a decisão daquele caso;

5. Não foram juntados aos autos elementos suficientemente capazes de formar convicção de que a obra fora executada em regime de mutirão, pelos seguintes motivos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 19.057

- a. A Relação dos Colaboradores não se constitui em prova de que as pessoas apontadas tenham efetivamente trabalhado na obra, nem que tenham habilidades profissionais para a construção civil. Também não há informação sobre o número de horas efetivamente trabalhadas, de modo que fosse possível avaliar se o trabalho alegadamente realizado tem carga horária total compatível com as horas necessárias para a execução da obra em tela;
- b. O Cadastro Geral – Dados da Obra – junto ao INSS consiste apenas em um cadastramento, no qual não consta qualquer informação sobre quem executará a obra nem sobre o regime a ser empreendido;
- c. No Protocolo de Envio de Arquivos consta o seguinte alerta: “Atenção: Este Protocolo de Entrega de Arquivos não garante a legitimidade do conteúdo das informações.”; e
- d. A GFIP “sem movimento” e as demais informações prestadas ao Ministério do Trabalho e Emprego e ao Ministério da Previdência Social não passam de declarações prestadas pela ora Impugnante informando ausência de fato gerador para recolhimento do FGTS e falta de movimento econômico (quantidade de trabalhadores igual a zero) relativo às contribuições a recolher, não provando que tais órgãos tenham reconhecido como verdadeiros os fatos declarados e tampouco que a obra tenha sido executada por voluntários não remunerados em regime de mutirão.

Fundamentando-se no parecer supracitado, o Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários julgou improcedente a impugnação apresentada e manteve a Nota de Lançamento nº 2.233/2008.

Em suas razões recursais, a Recorrente alega, em sua defesa, o seguinte:

- 1. O art. 14, inciso IV, da Lei nº 691/1984 não é aplicável ao presente caso por presumir haver contratação de serviços para a obra, o que não ocorreu em nenhuma etapa dessa construção;
- 2. O Cadastro Geral – Dados da Obra – junto ao INSS (fls.32/33) comprova que a obra foi supervisionada pelo Instituto Nacional da Seguridade Social, órgão responsável pelo recolhimento previdenciário e que não houve prestação de serviços a título oneroso que justificasse qualquer cobrança;
- 3. Quanto à Relação de Colaboradores de fl. 31, os termos de adesão e a lista de voluntários constituem documentação hábil para comprovar a execução de obra de construção civil sem a utilização de mão-de-obra remunerada, nos termos do art. 371, §2º, incisos I e II, da IN nº 971/2009, da Receita Federal do Brasil, estando a relação apresentada em conformidade com as formalidades estabelecidas pela referida Instrução Normativa;

CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Acórdão nº 19.057

4. A GFIP (fls. 35/39) é um importante instrumento de coleta de dados instituído pelo Governo Federal, havendo implicações penais caso sejam prestadas informações falsas, e, no presente caso, demonstra que a recorrente não contratou terceiros durante o período da construção;

5. Os valores gastos na obra foram totalmente usados na aquisição dos materiais de construção e devidamente contabilizados em seu livro Diário, onde se percebe que nenhum profissional recebeu qualquer remuneração, conforme cópia do livro Razão apresentado;

6. A entidade socorre-se de donativos e de mão-de-obra voluntários para a concretização de suas finalidades essenciais, como a construção de templos;

7. Conforme o voto de lavra da Dr^a. Vera Lucia Ferreira de Mello Henriques, proferido no Acórdão nº 11203, de 20/08/2009, este Egrégio Conselho reconheceu que a legislação do ISS não dispôs de forma objetiva como fazer prova negativa de prestação de serviço e apela para a necessidade de o julgador agir com temperança, visto que foi deferida plena liberdade para a formação de sua convicção, devendo este atribuir crédito aos documentos exigidos pelo poder público federal justamente para provar a realização da obra de construção pelo regime de mutirão;

8. A configuração de responsabilidade tributária pela presunção de contratação de serviços para a execução da obra foi elidida pela apresentação de documentação que atesta que a obra foi integralmente realizada em regime de mutirão;

9. Conforme farta jurisprudência mencionada, não incide ISS sobre serviços gratuitos;

10. A requerente, na qualidade de Associação Bíblica e Cultural, é isenta de ISS, nos termos do art. 12, inciso III, c/c §1º da Lei nº 691/1984¹ e o art. 5º, inciso III, c/c § 1º do Decreto Municipal nº 10.514/1991².

A recorrente colaciona aos autos os seguintes documentos: lista de colaboradores e termos de adesão (fls. 106/275), fotografias da construção (fls. 276/280), cópia dos livros diário e razão (fls. 281/342), e reportagens sobre a construção de templos pelas Testemunhas de Jeová (fls. 343/350).

¹ Art. 12 - Estão isentos do imposto:

(...)

III - as associações culturais, recreativas e desportivas, observado o parágrafo único deste artigo;

(...)

² Art. 5º Estão isentos do imposto:

(...)

III - as associações culturais, recreativas e desportivas, observado o parágrafo 1º deste artigo;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 19.057

Desse modo, a pretensão da Recorrente consiste em que seja reformada a decisão de piso e cancelada a Nota de Lançamento nº 2.233/2008.”

A Representação da Fazenda opinou pelo improvimento do recurso.

É o relatório.

V O T O

Inicialmente, endossa-se o já afirmado pela douta Representação da Fazenda no que concerne ao argumento veiculado pelo Recorrente de que faria jus à imunidade tributária. Ora, como bem observado, a Associação Publicadora das Boas Novas do Reino figura no presente como responsável tributário, não como contribuinte. Dessa forma, por expressa previsão legal (Lei nº 691/1984, art. 14, §2º), a imunidade tributária pelos serviços por ela prestados não lhe socorre.

Mais uma vez, andou bem a Representação da Fazenda ao afirmar que a questão de direito acerca da não incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza na hipótese de obra civil realizada em regime de mutirão é pacífica no âmbito deste e. CCM. Em abono a esse fato, reitera-se a existência de múltiplos acórdãos julgados à unanimidade (por exemplo, os de números 8.704, 11.203, 14.910, 16.613 e 18.286).

E justamente para que se tentasse alinhar os procedimentos administrativos da Gerência de Visto Fiscal da Coordenadoria do ISS e taxas com o entendimento deste colegiado, foi recentemente editada a Portaria FP/REC-RIO/CIS nº 300, de 22 de agosto de 2023. Nela, é bom notar, é apresentado um rol *meramente exemplificativo* de provas que podem ser produzidas pelo interessado com o fito de demonstrar a não incidência do tributo.

É acertada, assim, a conclusão da douta Representação da Fazenda no sentido de que se circunscreve o presente julgamento à valoração probatória dos elementos trazidos aos autos pela Recorrente, de modo a se concluir pela suficiente demonstração (ou não) do regime de mutirão empregado na construção. E, para este julgador, parece que os documentos acostados são suficientes para que se dê provimento ao apelo.

Nesse sentido, verifique-se que, para além dos documentos já citados na promoção da Representação da Fazenda (em especial os 142 termos de adesão ao serviço voluntário juntados às fls. 134-175), foi fundamental para formar a convicção deste julgador o Livro Razão do exercício 2007, juntado às fls. 281-304. Nele, são facilmente localizadas compras de materiais de construção (por exemplo, “Império dos Pisos”, “Leroy Merlin” e “Madeireira São Luiz LTDA”), mas não se verificou pagamento de honorários de profissionais ou a prestadores de serviços de projeto ou construção.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 19.057

Ainda acima do antes exposto, não pode este julgador ignorar o fato de que é de comum sabença que a construção de templos como o aqui discutido é frequentemente realizada em regime de mutirão. Não há razão para crer, então, que as fotos de fls. 276-280 não sejam da obra do citado templo, bem como que ela não tenha sido efetivamente realizada sob o manto da não incidência do imposto municipal.

À luz das razões anteriormente aduzidas, divergindo da Representação da Fazenda, vota-se pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, cancelando-se a exigência fiscal.

A C Ó R D ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que é Recorrente: **ASSOCIAÇÃO PUBLICADORA DAS BOAS NOVAS DO REINO** e Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS**.

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

Ausente da votação o Conselheiro GABRIEL ABRANTES DOS SANTOS, substituído pelo Conselheiro Suplente IURI ENGEL FRANCESCUTTI.

Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, 22 de maio de 2025.

FERNANDO MIGUEZ BASTOS DA SILVA
PRESIDENTE

RAFAEL GASPAR RODRIGUES
CONSELHEIRO RELATOR