CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 19.142

Sessão do dia 03 de julho de 2025.

Publicado no D.O. Rio de 08/08/2025

RECURSO VOLUNTÁRIO Nº 19.810
Recorrente: **BR7 SENADO EMPREENDIMENTO IMOBILIÁRIO S.A. (WTORRE PETRO EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.)**
Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS**
Relator: Conselheiro **BERITH JOSÉ CITRO LOURENÇO MARQUES SANTANA**
Representante da Fazenda: **TIAGO CAMPOS SILVA**

ISS – PROCESSO – PRELIMINAR DE NÃO CONHECIMENTO PARCIAL DO RECURSO VOLUNTÁRIO – HIGIDEZ DO PROCEDIMENTO DE ARBITRAMENTO – FUNDAMENTO RECURSAL NOVO – LEGITIMIDADE PARA FIGURAR NO POLO PASSIVO DO LANÇAMENTO – MATÉRIA COGNOSCÍVEL DE OFÍCIO NÃO SUJEITA AOS EFEITOS PRECLUSIVOS – PRELIMINAR DE NÃO CONHECIMENTO PARCIAL DO RECURSO REJEITADA PARCIALMENTE

a) No que se refere à matéria sujeita aos efeitos preclusivos, não cabe ao Conselho de Contribuintes analisar fundamento recursal novo, não trazido em sede de impugnação, sob pena de supressão de instância. b) A legitimidade das partes na relação jurídica tributária é matéria de ordem pública, portanto, indisponível, devendo ser conhecida de ofício pelo julgador administrativo, não se operando quanto à referida matéria os efeitos preclusivos. Preliminar de não conhecimento parcial do Recurso Voluntário rejeitada parcialmente. Decisão por maioria.

ISS – PROCESSO – PRELIMINAR – NULIDADE DO LANÇAMENTO

Não havendo qualquer prejuízo ao direito de defesa e estando o ato de lançamento atendendo a todos os requisitos previstos na legislação tributária municipal, há de ser rejeitada a alegação de nulidade. Preliminar rejeitada. Decisão unânime.

Acórdão nº 19.142

ISS – PROCESSO – PRELIMINAR – NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA

Não é nula a decisão que enfrenta, de forma motivada, as alegações contidas na impugnação, e que não acarreta cerceamento ao direito de defesa na forma do art. 40, II, do Decreto nº 14.602/1996. Preliminar rejeitada. Decisão unânime.

ISS – CONSTRUÇÃO CIVIL – EMPREITADA – SUJEIÇAO PASSIVA

Tendo o titular da obra identificado a empresa contratada para a execução da obra do imóvel, mantém-se a sujeição passiva atribuída ao prestador pelo ISS devido nas operações realizadas, afastada a responsabilidade do contratante por eventuais diferenças apuradas mediante arbitramento da base de cálculo do tributo. Inteligência dos incisos I e IV do art. 14 da Lei nº 691/1984. Aplicação da Súmula Administrativa 12. Recurso Voluntário provido. Decisão unânime.

IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS

R E L A T Ó R I O

Adoto o relatório da Representação da Fazenda, de fls. 286/291, que passa a fazer parte integrante do presente.

"Trata-se de recurso interposto por BR7 SENADO EMPREENDIMENTO IMOBILIÁRIO S.A., nova denominação de W TORRE PETRO EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA, em face da decisão do Sr. Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada e alterou a Nota de Lançamento nº 1.680/2012, lavrada em 20/09/2012, para constituição do crédito tributário relativo ao ISS incidente sobre serviços de construção do imóvel situado à Avenida Henrique Valadares, 28, Centro - 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.

A impugnante, à fl. 207, apresentou petição com o seguinte teor:

> [...] vem por meio desta, em atenção à Nota de Lançamento em referência, anexar as Notas Fiscais do período compreendido entre Abril a Agosto de 2012, bem como as Cartas de Correção das Notas já constantes do processo em questão, além de solicitar mais 30 dias de prazo para juntada de novas Notas Fiscais, as quais estão sendo computadas pelo nosso setor fiscal e servirão para melhor embasar a impugnação ao valor constante da Nota de Lançamento em epígrafe.

Tais documentos mencionados pela impugnante constam dos anexos V, VI e VII do presente processo, enquanto que os documentos constantes dos anexos VIII a XV já se encontravam no processo antes da impugnação, mas foram autuados posteriormente, conforme informação de fl. 216. Os anexos I a IV são compostos por plantas, enquanto os anexos VIII a XV são compostos por documentos fiscais. Há ainda o anexo XVI, juntado ao processo em 23/09/2021, conforme despacho de fls. 283-verso, composto por Contrato de Construção por Administração e por Contrato Atípico de Locação, bem como seus termos aditivos.

As notas fiscais apresentadas por ocasião do início deste processo (Anexos VIII a XV) foram analisadas pelo autor do lançamento previamente à emissão da Nota de Lançamento ora impugnada. Algumas daquelas notas fiscais foram consideradas como dedução na apuração da base de cálculo arbitrada. O somatório da mão de obra referente às notas dedutíveis foi computado como Movimento Econômico Não Tributável, constante do item “f” da Nota de Lançamento nº 1.680/2012 (fl.184). Porém, dentre as notas fiscais dos Anexos VIII a XV, algumas foram glosadas pelo autor do lançamento e, assim, não foram consideradas para dedução na apuração da base de cálculo arbitrada.

A Gerência da então F/SUBTF/CIS-8 acolheu a petição como impugnação ao lançamento, dando-lhe seguimento e encaminhando-a ao autor do lançamento, para que prestasse informação fundamentada.

O Fiscal de Rendas autor do lançamento, opinando pelo deferimento parcial da impugnação, manifestou-se às fls. 213/215, nos seguintes termos:

1) Não há previsão na legislação municipal para a apresentação de Carta de Correção como feito pela requerente, que deveria ter emitido uma outra Nota Fiscal nos termos da Legislação Municipal, e nos prazos previstos para tal, havendo inclusive informação no sítio da Nota Carioca (NFE) a este respeito;

2) A respeito da desconsideração das notas, citando o inciso III do art. 8º[1] e o §3º do art. 10[2] da Resolução SMF nº 2.617, de 17/05/2010, o autuante asseverou que, dentre os principais motivos para a desconsideração das Notas Fiscais apresentadas, tanto no início do processo de fiscalização, quanto por ocasião da impugnação, estão a ausência de discriminação do serviço, de indicação da matrícula C.E.I. e do endereço (motivo das cartas de correção);

3) Quanto ao não aproveitamento das Notas Fiscais dos prestadores de serviço de fora do município, o fiscal lançador afirmou que estas não foram apresentadas com os respectivos comprovantes de recolhimento, tendo sido apresentadas, ao invés disso, diversas guias mensais e quadros do movimento fiscal dividido mês a mês, não havendo, contudo, uma correlação entre eles que possibilite verificar, com absoluta certeza, que os comprovantes de fato eram relativos às Notas fiscais apresentadas. Os quadros correspondem aos documentos nº 159, 241, 321, 388, 438 e 473 dos anexos V a VII; e

4) Já em relação às Notas Fiscais dos prestadores de serviços do município do Rio de Janeiro, o autuante informou que o aproveitamento foi realizado segundo o critério de arbitramento adotado por sua Gerência, com base no Custo Unitário Básico (CUB), calculado pelo Sindicato da Indústria da Construção Civil do Rio de Janeiro (SINDUSCON-RJ), o que só foi possível em relação às Notas Fiscais que continham a discriminação do serviço e a matricula C.E.I. da obra, conforme previsto na legislação municipal, e que se referissem a serviço inserido na base de cálculo arbitrada (CUB-SINDUSCON). O total desse valor, retirado dos quadros constantes dos documentos nº 144, 215, 291, 373 e 432 dos anexos V a VII, corresponde ao valor histórico de R$ 2.067.992,83. Sugere-se utilizá-lo como abatimento no campo “f)

---

[1] Art. 8º A NFS-e - NOTA CARIOCA conterá as seguintes informações:
[...]
III - quanto ao serviço prestado:
a) discriminação do serviço;
b) código do serviço conforme tabela do Anexo 2;
c) valor total do serviço;
d) valor da dedução, se houver;
e) indicação de isenção, imunidade, suspensão por decisão judicial ou por procedimento administrativo, relativas ao ISS, quando for o caso;
f) indicação de retenção de ISS na fonte, quando for o caso;
g) indicação de tributação com base de cálculo fixa, ou pelo regime especial unificado instituído pela Lei Complementar Federal nº 123, de 2006 - Simples Nacional, quando for o caso;
h) valor da base de cálculo, alíquota e valor do ISS apurado;
[...]
(Redação da época da promoção do autuante. Atualmente, conforme alteração conferida pela Resolução SMF nº 2.992, de 14/06/2018, a alínea “b” do inciso III do art. 8º apresenta a seguinte redação: “código do serviço conforme tabela definida em ato do titular da Coordenadoria do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza e Taxas”).

[2] Art. 10. A NFS-e - NOTA CARIOCA será emitida e armazenada eletronicamente no sistema após a validação das informações transmitidas pelo prestador de serviços.
[...]
§ 3º Na prestação de serviços de construção civil, a NFS-e - NOTA CARIOCA deverá conter a indicação da matrícula no Cadastro Específico do INSS - CEI ou, não sendo tal matrícula obrigatória, do código da obra a que se refere, precedido, nesse último caso, pelas iniciais "CO".
[...]

movimento econômico não tributado", o que implicaria na redução do valor histórico da Nota de Lançamento de R$ 2.575.290,68 para R$ 2.513.250,90.

O ilustre parecerista da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários sugeriu que fosse parcialmente deferida a impugnação apresentada e alterada a Nota de Lançamento atacada, fundamentando-se nos seguintes argumentos:

1) Quanto ao pedido de prorrogação de prazo, houve prorrogação automática, conforme o disposto no art. 31, §3º, do Decreto nº 14.602/1996, não tendo sido tal prorrogação utilizada pelo sujeito passivo, eis que até a data de elaboração do parecer não houve apresentação de um terceiro grupo de notas fiscais;

2) Quanto às cartas de correção apresentadas com o fito de sanar vícios referentes às notas fiscais glosadas, constantes dos Anexos VIII a XV, conforme bem esclareceu e fundamentou o autor do lançamento, não há na legislação tributária deste Município previsão legal para sanar as incorreções de notas fiscais através de cartas de correção, como pleiteia a Impugnante, o que as torna inócuas, havendo que ser mantidas as glosas apontadas pelo autor do lançamento;

3) Quanto às notas fiscais emitidas por prestadores de fora deste Município, trazidas ao processo posteriormente por ocasião da impugnação, chegou-se à mesma conclusão do autor do lançamento: os recolhimentos de ISS apresentados pela ora impugnante não puderam ser associados de forma inequívoca a tais notas;

4) Tanto as notas fiscais emitidas por prestadores de fora deste Município quanto as emitidas por prestadores estabelecidos neste Município, apresentadas por ocasião da impugnação e glosadas, se caracterizam, por exemplo, pela falta de endereço da obra, por despesas não computadas na base de cálculo arbitrada, pela descrição imprecisa dos serviços prestados e por deduções consignadas no corpo da nota sem justificativa;

5) O presente lançamento teve sua base de cálculo apurada pela via do arbitramento a partir do índice CUB apurado pelo Sinduscon-Rio, não podendo esta ser tomada como o custo total e, muito menos ainda, como o preço global dos serviços, mas apenas como um valor de referência para se verificar ocorrência de insuficiência de recolhimento de imposto e, em caso positivo, para, aproximadamente, já que se trata de um arbitramento, estimar-se conservadoramente o preço do serviço, ou seja, a base de cálculo do imposto;

6) Para se afastar a responsabilidade tributária, só podem ser deduzidas despesas que compõem a formação do índice CUB, uma vez que não se pode pretender excluir algo que sequer chegou a estar incluído, ou seja, notas fiscais de serviço, na parte em que se referem a despesas que não integram a formação do índice CUB, não podem ser consideradas para abatimento, ainda que tais despesas sejam geralmente incorridas em obras de construção civil; e

7) As Notas Fiscais que contêm discriminação genérica dos serviços ou descrição imprecisa do endereço, além de ausência da matrícula C.E.I. da obra, tampouco podem ser consideradas para abatimento, eis que não há como precisar se o serviço prestado integra a formação do índice CUB ou se o endereço da obra está correto, estando as formalidades de preenchimento de Nota Fiscal previstas no Regulamento do ISS (Decreto nº 10.514/1991), o qual também impõe ao tomador do serviço exigir tais formalidades.

A seguir, o ilustre parecerista da instância *a quo* apresentou quadros (fls. 225/226), elaborados com o fim de discriminar as Notas Fiscais, constantes nos Anexos V a VII e relativas a prestadores estabelecidos neste Município, que, segundo ele, deveriam ter sua mão-de-obra deduzida do item "f" da Nota de Lançamento, e as Notas Fiscais que deveriam ser glosadas. Além disso, este elencou também os motivos da glosa de cada Nota Fiscal (despesa não inclusa na base de cálculo arbitrada, não consta local da obra, consta dedução não justificada, descrição genérica do serviço prestado). Foi elaborado um quadro para cada mês de competência (abril, maio, junho, julho e agosto de 2012).

O referido parecerista conclui sua análise opinando pelo deferimento parcial da impugnação, no sentido de que a Nota de Lançamento nº1.680/2012, de 20/09/2012, passe a ter a seguinte redação para seus itens:

a) 116.814,23 b) 849,44 c) 99.226.679,53 d)100% e) 100%

70.674,84 424,72 30.017.018,04

129.243.697,58

f) 12.627.125,16 g) 116.616.572,42 h) 3% i) 3.498.497,17

j) 3.498.497,17 l) 985.400,99 m) 2.513.096,18 (valor em 2012).

O ilustre Coordenador da CRJ manifestou-se nos seguintes termos:

> Acolho o parecer de fls. 221/226-v, com a seguinte ressalva.
>
> O pedido formulado pelo impugnante, de mais 30 dias de prazo para juntada de novas Notas Fiscais, que estariam sendo "computadas" pelo setor fiscal da empresa, não foi automaticamente prorrogado, conforme afirmado no parecer, uma vez que o parágrafo 3º do artigo 31 do Decreto 14.602/96 só foi incluído em 22/01/2013, com a edição do Decreto nº 36.738. O mesmo Decreto incluiu também o parágrafo 2º do mesmo artigo, conferindo, a partir de então, ao titular do órgão da Subsecretaria de Tributação e Fiscalização da Secretaria Municipal de Fazenda por onde estiver tramitando o processo, a competência para decidir o pedido de prorrogação do prazo.

> Portanto, considerando a redação anterior do art. 31 do Decreto 14.602/96; considerando que, nos termos do art. 80 do mesmo Decreto, a impugnação deve ser apresentada, já instruída com os documentos em que se fundamentar, nos prazos fixados no art. 27; e considerando que não vislumbramos razão que justifique a necessidade da prorrogação de prazo pleiteada, entendo que deva ser indeferido o pedido.
>
> Assim sendo, tendo em vista o parecer de fls. 221/226-v e o exposto acima, INDEFIRO o pedido de mais 30 dias de prazo para juntada de novas Notas Fiscais, JULGO PARCIALMENTE PROCEDENTE a impugnação apresentada e ALTERO a Nota de Lançamento nº 1680/2012 conforme proposto na folha 226-v.
>
> Cientifique-se e intime-se.
>
> Em atendimento ao disposto no artigo 99, parágrafo 1º, item 5, do Decreto 14.602/96, com a redação dada pelo Decreto 45.914, de 02.05.2019, DEIXO DE RECORRER de ofício ao Egrégio Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro.
>
> [...]".

Irresignada com a decisão proferida pela Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários, o sujeito passivo, às fls. 261/282, apresentou recurso alegando, em síntese, que:

1. O lançamento é nulo, haja vista a responsabilidade prevista no art. 14, inciso IV, da Lei nº 691/1984, não se aplicar à recorrente, uma vez que a prestadora dos serviços objeto do lançamento foi identificada nos autos, conforme se verifica pelo "Contrato de Construção por Administração com Preço Máximo Garantido", firmado entre W Torre Petro Empreendimentos Imobiliários Ltda e W Torre Engenharia e Construção S.A., tendo como objeto a administração da obra e execução dos serviços de construção civil e execução da obra, inclusive fornecimento de material e de mão-de-obra de terceiros, conforme fls. 79 e seguintes, estando consolidada a jurisprudência deste Égrégio Conselho nesse sentido, conforme se depreende pelo teor dos Acórdãos nº 15128, de 25/06/2015, nº 15939, de 24/08/2017, e nº 16213, de 22/03/2018, cujas ementas seguem abaixo transcritas:

> ISS – INCLUSÃO PREDIAL – RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA A responsabilidade pelo pagamento do ISS devido, por conta da realização de obras e serviços de construção, reforma ou acréscimo, nos termos do inciso IV do art. 14 da Lei nº 691/84, somente se transfere ao titular do direito ao imóvel, quando não identificado seu construtor ou empreiteiro, devendo a autoridade lançadora sempre diligenciar na busca da verdade material. Recurso voluntário provido. Decisão unânime. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS.

Acórdão nº 19.142

ISS – CONSTRUÇÃO CIVIL – OBRA POR ADMINISTRAÇÃO – SUJEIÇÃO PASSIVA Tendo o incorporador identificado a empresa contratada para a execução da construção do empreendimento pelo regime de administração, mantém-se a sujeição passiva atribuída ao prestador dos serviços pelo ISS devido nas operações realizadas, afastada a responsabilidade do contratante por eventuais diferenças apuradas mediante arbitramento da base de cálculo do tributo. Inteligência dos incisos I a IV do art. 14 da Lei nº 691/84. Recurso voluntário provido. Decisão unânime. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS.

ISS – CONSTRUÇÃO CIVIL – OBRA POR ADMINISTRAÇÃO – SUJEIÇÃO PASSIVA Tendo o titular da obra identificado a empresa contratada para a execução da construção do imóvel, mantém-se a sujeição passiva atribuída ao prestador dos serviços pelo ISS devido nas operações realizadas, afastada a responsabilidade do contratante por eventuais diferenças apuradas mediante arbitramento da base de cálculo do tributo. Inteligência dos incisos I a IV do art. 14 da Lei nº 691/84. Recurso voluntário provido. Decisão unânime. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS.

2. Citando os princípios do contraditório, da ampla defesa, da publicidade na Administração Pública, bem como doutrina sobre o tema, tanto o lançamento quanto a decisão de primeira instância são nulos por ausência de motivação válida, visto que não há justificativa para a recusa de grande parte notas fiscais, tampouco a indicação de quais foram efetivamente consideradas e quais foram rejeitadas para fins de apuração do “movimento econômico não tributável”, ferindo assim o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional;

3. Parte das razões de tal recusa só foi reconhecida com a apresentação do parecer de fls. 221/226, que se referiu de forma genérica às notas fiscais e aos motivos de sua recusa, sem apontar especificamente quais teriam sido recusadas e quais teriam sido aceitas;

4. O julgador de primeira instância adotou como fundamento de sua decisão, de forma integral, o Parecer Fiscal em questão, sem evidenciar as razões de seu convencimento;

5. O lançamento efetuado por arbitramento é imprestável, violando-se o art. 148 do CTN, haja vista que o custo efetivo da obra poderia ter sido apurado mediante levantamento dos registros contábeis da recorrente, ainda que se entendesse, de forma justificada e motivada, que as notas fiscais não seriam suficientes para a definição deste custo;

6. Tendo em vista que as notas fiscais recusadas e os motivos para tanto não foram informados na Nota de Lançamento, não foi oportunizado à recorrente o contraditório, conforme preconizado no art. 148 do CTN;

7. Incumbe à autoridade administrativa demonstrar o exato valor da ocorrência do fato gerador, de forma líquida e certa;

8. Tendo em vista que a base de cálculo do ISS é o preço do serviço, conforme disciplinado no art. 1º da Lei Complementar Federal nº 116/2003, não há autorização concedida pela legislação para o abandono da real dimensão econômica do fato gerador do ISS para permitir a adoção de critério alheio aos fatos objeto do lançamento;

9. Citando jurisprudência do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, é necessário para a prática do arbitramento a prova da impossibilidade de mensurar-se o preço efetivo do serviço por outros meios, além do exaurimento do exame dos documentos e informações apresentados pelo sujeito passivo, conforme preconizado no art. 148 do CTN;

10. Quanto ao motivo de glosa "dedução não justificada", constante do parecer da instância *a quo*, houve desconsideração das notas fiscais relativas a serviços de construção civil que tiveram dedução dos materiais empregados na obra, violando o disposto no §2º do art. 7º da Lei Complementar Federal nº 116/2003 e no art. 17 da Lei nº 691/1984, e em desacordo com a própria jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, firmada por meio da sistemática de repercussão geral no RE 603497, e também com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça;

11. Ainda quanto ao motivo de glosa "dedução não justificada", o parecer fiscal glosou a totalidade do valor das notas fiscais, sem nem mesmo considerar o montante que serviu como base de cálculo do ISS;

12. Quanto à rejeição de cartas de correção, faz-se necessário analisar a possibilidade da aplicação do Princípio da Verdade Material, visto que a realidade dos fatos deve ser buscada, ainda que as formas (verdade formal) determinadas pela legislação não tenham sido atendidas, citando doutrina para embasar seus argumentos;

13. Demonstrado o efetivo preço do serviço, há de se preterir a presunção da qual lançou mão a autoridade fiscal, ainda que a carta de correção não seja meio apropriado e previsto em lei, haja vista que a incorreção ou omissão contida na nota fiscal foi devidamente sanada ou esclarecida;

14. Quanto às glosas por conta de algumas despesas contidas nas notas fiscais não serem consideradas na formação do índice CUB, não há amparo na legislação para tal, afrontando-se o Princípio da Verdade Material e o disposto no art. 148 do CTN.

Desse modo, a pretensão da Recorrente consiste em que seja preliminarmente reconhecida a nulidade da Nota de Lançamento, bem como da decisão recorrida, e, caso assim não se entenda, reformada a decisão recorrida e cancelado o presente lançamento, ou, ainda, reformada a decisão recorrida para se afastar as glosas parciais relativas às notas fiscais juntadas aos autos, por conta dos argumentos aduzidos.

Requer também a recorrente a conversão do julgamento em diligência a fim de se intimar a impugnante a apresentar outros documentos que se revelarem necessários para o enfrentamento da controvérsia e comprovação dos fatos ora alegados."

A Representação da Fazenda suscitou preliminar de não conhecimento das alegações recursais de ilegitimidade da Recorrente para figurar no polo passivo da relação tributária, bem como das alegações de impossibilidade da adoção do arbitramento para o cálculo do imposto; requereu a rejeição das preliminares de nulidade da Nota de Lançamento e de nulidade da decisão recorrida, suscitadas pelo Contribuinte; e, no mérito, opinou pelo indeferimento do pedido de diligência e pelo improvimento do recurso.

É o relatório.

V O T O

(Vencido quanto à preliminar de não conhecimento parcial do recurso)
Conselheiro **RELATOR**

A Representação da Fazenda em sua promoção arguiu a preliminar de não conhecimento parcial do recurso quanto às matérias relativas a sujeição passiva e arbitramento, sob o fundamento de que não foram, em momento algum anterior suscitadas pela ora Recorrente.

De fato, a Recorrente, em sede de Recurso Voluntário, inovou quanto à causa de pedir e ao próprio pedido ao suscitar, pela primeira vez, a alegação de ilegitimidade passiva e de nulidade do lançamento por impropriedade do arbitramento. Tais matérias não constaram da impugnação original.

Nos termos da jurisprudência consolidada deste Conselho de Contribuintes é vedada a inovação recursal que altere o objeto da controvérsia, por configurar violação ao princípio da estabilidade da demanda e à proibição de supressão de instância.

Portanto, acolhe-se a preliminar suscitada pela Fazenda e não se conhece do recurso quanto aos argumentos de ilegitimidade passiva e imprestabilidade do arbitramento.

PRELIMINAR DE NULIDADE DE LANÇAMENTO

A Nota de Lançamento nº 1.680/2012 observou os requisitos do art. 142 do CTN. Foi precedida de análise documental pela Fiscalização, que indicou expressamente os fundamentos do lançamento, inclusive discriminando os motivos das glosas de notas fiscais.

PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA

Por outro lado, quanto à decisão da CRJ, esta adotou, de forma fundamentada, o parecer técnico de fls. 221/226, hipótese legítima de motivação, conforme previsto no art. 94, parágrafo único, do Decreto nº 14.602/1996.

Dessa forma, não há nulidade na motivação quando o sujeito passivo teve plena ciência dos fundamentos e oportunidade de se defender – o que ocorreu no presente caso.

MÉRITO

Após o pedido de vistas do Conselheiro Alfredo Lopes e refletindo sobre as razões de mérito trazidas em sua declaração de voto, altero meu posicionamento inicial para adotar como razões de voto a mencionada manifestação de forma integral.

Dessa forma, no mérito, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, com o cancelamento da Nota de Lançamento.

VOTO VENCEDOR – PRELIMINAR DE NÃO CONHECIMENTO PARCIAL DO RECURSO
Conselheiro **RENATO DE SOUZA BRAVO**

Peço vênias ao i. Conselheiro Relator BERITH JOSÉ CITRO LOURENÇO MARQUES SANTANA para trilhar caminho diverso e propor solução distinta no tocante à preliminar de não conhecimento parcial do Recurso Voluntário suscitada pela Representação da Fazenda, que defendeu o não conhecimento, por parte deste Conselho, das razões de defesa relativas à ilegitimidade da Recorrente para figurar no polo passivo do lançamento atacado, na qualidade de responsável tributária, e à higidez do procedimento de arbitramento, uma vez que não deduzidas perante a instância de piso.

No que se refere ao não conhecimento da parcela do Recurso Voluntário que visa discutir de forma inaugural a correição do procedimento de arbitramento no âmbito deste Colegiado, acompanho o voto do d. Conselheiro Relator, no sentido de que a referida matéria encontra-se preclusa, devendo a preliminar de não conhecimento parcial suscitada pela Representação da Fazenda ser acolhida nessa parte.

No entanto, divirjo parcialmente no tocante à referida preminar, por entender que a matéria relativa à discussão quanto à legitimidade da Recorrente para figurar no polo passivo do lançamento pode ser discutida, inclusive, de maneira inaugural no âmbito deste Conselho de Contribuintes, não havendo de se acolher, quanto a essa matéria, a preliminar suscitada pela Representação da Fazenda.

E o faço escudado nos precedentes deste Conselho, que já se posicionou quanto à possibilidade de que a referia matéria seja conhecida, inclusive, de ofício. Por todos os precedentes, destaco o entendimento seguido à unanimidade por este Colegiado quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 17.657, que deu ensejo ao Acórdão nº 18.865.

Entendo que a discussão relativa à ilegitimidade passiva, por representar possível subtração da qualidade subjetiva daquele que se submete ao ato de exação tributária, caracteriza-se como matéria de ordem pública.

Muito embora a lei não defina as matérias de ordem pública na seara tributária, este julgador entende que tais matérias encontram conformação nos pressupostos processuais, dentre os quais podemos citar a legitimidade subjetiva para figurar no polo passivo do lançamento tributário.

Em abono ao entendimento ora esposado, quanto à caracterização da legitimidade do sujeito para figurar no polo passivo do lançamento tributário como matéria de ordem pública, valho-me do seguinte excerto de julgado do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF. Trata-se do Acórdão nº 3201-003.408, proferido na sessão de 02/02/2018 pela 1ª Turma, da 2ª Câmara, tendo como Relator o Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, no âmbito do qual se asseverou: "A legitimidade das partes na relação jurídica tributária é matéria de ordem pública, portanto, indisponível, devendo ser conhecida de ofício pelo julgador administrativo".

Em vista do exposto, voto por rejeitar parcialmente a preliminar de não conhecimento parcial do Recurso Voluntário suscitada pela Representação da Fazenda, entendendo que se deve adentrar ao mérito da discussão relativa à legitimidade da Recorrente para figurar no polo passivo do lançamento.

É como voto.

DECLARAÇÃO DE VOTO – MÉRITO
Conselheiro **ALFREDO LOPES DE SOUZA JUNIOR**

Para melhor compreensão das questões debatidas na sessão inicial de julgamento, entendi por bem pedir vista dos autos. Analisadas as provas e os fundamentos, passo a me manifestar.

Na genérica fundamentação legal apontada na Nota de Lançamento foi indicado, em conjunto com outros enunciados estranhos ao caso, o art. 14, inciso IV, da Lei nº 691/1984 (Código Tributário do Município do Rio de Janeiro – "**CTMRJ**"), o que nos revela que a fiscalização entendeu que "*os titulares de direitos sobre prédios ou os contratantes de obras e serviços*" não teriam identificado "*os construtores ou os empreiteiros de construção, reconstrução, reforma, reparação ou acréscimo desses*

bens", ficando aqueles, assim, responsáveis "*pelo imposto devido pelos construtores ou empreiteiros*".

Ocorre que, ao contrário do que pode se extrair da indicação dos dispositivos legais feita pela fiscalização e da interpretação realizada pela Representação da Fazenda a respeito do tema, em sua promoção, com todas as vênias, **houve, sim**, a identificação do construtor/empreiteiro responsável pela obra de construção civil contratada para se erguer as famosas torres do Centro Empresarial Senado, no Centro do Rio de Janeiro – empreendimento este cuja locação foi antes mesmo de sua finalização contratada pela Petrobrás (Petróleo Brasileiro S/A), de acordo com várias passagens registradas no Contrato de Construção por Administração e seus aditamentos, firmado entre a Recorrente (WTORRE PETRO EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.) e a WTORRE ENGENHARIA E CONSTRUÇÃO S/A.

A identificação, em minha visão, deu-se com a apresentação, diretamente à Fiscalização, do **Contrato de Construção por Administração com Preço Máximo Garantido** (fls. 79/99, continuando às fls. 115/132) firmado em 30 de setembro de 2009 entre as empresas já mencionadas no parágrafo anterior, e que teve como objeto as seguintes atividades:

1)Administração de execução e realização de entrega das obras para a consecução do Empreendimento e da Caixa de Retenção de interesse da Contratante, até completa entrega da Obra pela Contratada, nos termos do contrato e condições estabelecidas no Contrato de Locação e todos os demais documentos elaborados posteriormente;

2)Realização pela Contratada da administração do fornecimento de todo o material e de toda a mão de obra de terceiros, necessários para a execução da obra, sob regime de construção por administração com preço máximo garantido;

3)Identificação e informação à Contratante para que sejam providenciadas a elaboração de todo e qualquer projeto complementar, modificativo e suplementar eventualmente necessários para a execução do Empreendimento, nos termos do projeto;

Ainda nos termos que definiram o objeto, consta que a execução da obra na modalidade de construção por administração com preço máximo garantido compreenderia a execução de todas as ações e providências direta ou indiretamente necessárias e relacionadas à completa, integral e adequada execução e conclusão da obra pela Contratada, dentre outras previsões (vide fls. 80/81 – pgs. 02 e 03 do contrato).

Seguiram-se ao contrato 03 (três) aditamentos: **(i)** o primeiro em 29 de junho de 2010, com a inserção de outros sujeitos na relação contratual figurando como intervenientes fiadores, securitizadoras, agentes fiduciários e agentes de fiscalização da obra, além de outros vários complementos nas 50 folhas deste termo; **(ii)** o segundo em 10 de novembro de 2010, com a complementação do objeto do acordo, para a inserção de nova atividade permitida à Contratada para prestação de serviços

de construção civil (cessão de mão-de-obra, etc.) e entrega das obras necessárias para a consecução do quanto acordado; e **(iii)** o terceiro em 03 de dezembro de 2010, com retificações sobre reajuste de preço e bonificação da Contratada.

Importante ainda mencionar a juntada do "**Instrumento Particular de Contrato Atípico de Locação**" (fls. 65/126 do Anexo XVI), já registrado anteriormente neste voto, firmado entre a WTORRE PETRO EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS, WTORRE RJC PATRIMONIAL LTDA. e PETRÓLEO BRASILEIRO S/A – PETROBRÁS, em agosto de 2009, contando ainda com a participação da WTORRE EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS S/A, onde diversos termos e condições foram firmados entre proprietárias/incorporadoras e Petrobrás visando futura relação locatícia, o que sem dúvidas denota a seriedade da construção civil que ali, nos imóveis em tela, foi desenvolvida.

Ainda, no Contrato de Construção, nas considerações iniciais, foi indicada a titularidade da superfície do terreno em nome da WTORRE PETRO EMPRENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., objeto da matrícula nº 89.109, representativa do imóvel localizado na Avenida Henrique Valadares, nº 28 (fls. 33/37vº), correspondente à matrícula CEI nº 51.203.84819/71. Além destes imóveis, expressamente constante do contrato, matrículas dos imóveis localizados na Rua Henrique Valadares, nº 02, bem como Rua dos Inválidos, nº 94, foram apresentadas (fls. 38/49vº). O imóvel da Rua Henrique Valadares, nº 02, aliás, corresponde à matrícula CEI nº 51.200.40907/72.

Estes 03 (três) imóveis, conjuntamente – além de outros terrenos eventualmente remembrados – formam o local onde o empreendimento foi desenvolvido e onde as torres foram erguidas. Ocupam um quarteirão inteiro, ladeadas pela Rua Henrique Valadares, Rua dos Inválidos, Rua do Senado e Travessa do Dídimo. Neste sentido, vide Planta de Situação apresentada no Anexo I, onde há a exata ideia de onde o Centro Empresarial Senado foi desenvolvido.

Importante ainda considerar-se que a WTORRE PETRO EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA. e a WTORRE RJC PATRIMONIAL LTDA. eram as titulares dos imóveis em comento, razão, aliás, para algumas das notas fiscais correspondentes aos serviços contratados para a obra de construção civil terem contido como "tomador" esta última – registre-se. Além disso, conforme constatado perante a Junta Comercial do Estado de São Paulo, em pesquisa feita por este Conselheiro, a WTORRE PETRO incorporou a WTORRE RJC, em janeiro de 2011.

Indo agora para algumas das notas fiscais acostadas no Anexo VII, há aquelas que representam os serviços de Construção Civil promovidos pela Contratada (WTORRE ENGENHARIA E CONSTRUÇÃO S/A) em benefício da WTORRE RJC PATRIMONIAL LTDA., com expressa referência aos serviços de construção civil da obra na Rua Henrique Valadares, nº 02, bem como na Rua Henrique Valadares, 28 (vide fls.474/512 – Anexo VII).

Acórdão nº 19.142

As críticas tecidas pela Representação da Fazenda, em sua promoção, para caracterizar dúvidas na identificação dos prestadores contratados, ou mesmo acerca da totalidade dos serviços de construção civil, parecem-me, salvo melhor juízo, que se aplicam à apuração do tributo devido em razão da ausência de indicação do local da obra ou mesmo descrição genérica dos serviços – o que é resolvido, por assim dizer, pelo arbitramento, onde documentos com estas características são desconsiderados pela fiscalização para o cálculo do ISS ainda pendente. Importante considerar que em nenhum momento foi dito que as notas ostentaram prestadores ou tomadores distintos dos donos do empreendimento/incorporadores (Contratantes) e da Contratada, nas situações aplicáveis a cada um.

Pelo exposto, verificando ser o caso da aplicação do verbete da Súmula Administrativa nº 12, deste E. Conselho de Contribuintes, entendo pela nulidade do lançamento em sua totalidade.

Assim, por tais motivos é que voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, com o consequente cancelamento da Nota de Lançamento.

A C Ó R D Ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que é Recorrente: **BR7 SENADO EMPREENDIMENTO IMOBILIÁRIO S.A. (WTORRE PETRO EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.)** e Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS.**

Acorda o Conselho de Contribuintes:

1) Por maioria, rejeitar parcialmente a preliminar de não conhecimento parcial do Recurso Voluntário, suscitada pela Representação da Fazenda, nos termos do voto vencedor do Conselheiro RENATO DE SOUZA BRAVO.

Vencido o Conselheiro RELATOR, que acolhia integralmente a preliminar, nos termos do seu voto.

2) Por unanimidade, rejeitar a preliminar de nulidade da Nota de Lançamento, suscitada pelo Contribuinte, nos termos do voto do Relator;

3) Por unanimidade, rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida, suscitada pelo Contribuinte, nos termos do voto do Relator.

Ausente das votações o Conselheiro GABRIEL ABRANTES DOS SANTOS, substituído pelo Conselheiro Suplente IURI ENGEL FRANCESCUTTI.

4) No mérito, por unanimidade, dar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do Relator.

O Conselheiro ALFREDO LOPES DE SOUZA JUNIOR apresentou declaração de voto, subscrita pelos Conselheiros MARCO ANTONIO FERREIRA MACEDO, RAFAEL GASPAR RODRIGUES, RENATO DE SOUZA BRAVO, HEVELYN BRICHI RODRIGUES, EDUARDO GAZALE FÉO e FERNANDO MIGUEZ BASTOS DA SILVA.

Ausente da votação o Conselheiro GABRIEL ABRANTES DOS SANTOS, substituído pelo Conselheiro Suplente EDUARDO GAZALE FÉO.

Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, 07 de agosto de 2025.

FERNANDO MIGUEZ BASTOS DA SILVA
PRESIDENTE

HEVELYN BRICHI RODRIGUES
CONSELHEIRA
(Designada para assinar o voto do Conselheiro Relator BERITH JOSÉ CITRO LOURENÇO MARQUES SANTANA, por aplicação do art. 9º, inciso XXXVII, do Regimento Interno deste Conselho)

RENATO DE SOUZA BRAVO
CONSELHEIRO

EDUARDO GAZALE FÉO
CONSELHEIRO
(Designado para assinar a declaração de voto do Conselheiro ALFREDO LOPES DE SOUZA JUNIOR, por aplicação do art. 9º, inciso XXXVII, do Regimento Interno deste Conselho)