

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 19.190

Sessão do dia 11 de setembro de 2025.

Publicado no D.O. Rio de 19/11/2025

RECURSO VOLUNTÁRIO Nº 17.850Recorrente: **PRS XIV INCORPORADORA S.A.**Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E
JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS**Relator: Conselheiro **IURI ENGEL FRANCESCUTTI**Representante da Fazenda: **MURILO VASCONCELOS LIMA****ISS – CONSTRUÇÃO CIVIL – OBRA POR
ADMINISTRAÇÃO – SUJEIÇÃO PASSIVA**

Tendo o proprietário do imóvel, de forma inequívoca, identificado a empresa contratada para a execução da construção do empreendimento pelo regime de administração, deve ser afastada a responsabilidade tributária prevista no inciso IV do art. 14 da Lei nº 691/1984. Inteligência da Súmula Administrativa 12. Recurso Voluntário provido. Decisão unânime.

IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS**RELATÓRIO**

Adoto o relatório da Representação da Fazenda, de fls. 266/272, que passa a fazer parte integrante do presente.

“Trata-se de Recurso Voluntário interposto por PRS XIV INCORPORADORA LTDA em face da decisão do Sr. Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários (CRJ), constante de folhas 176 a 189, que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada e alterou a Nota de Lançamento nº 1.255/2013 (juntada às fls. 98), relativa a Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS incidente sobre os serviços de construção de empreendimento localizado na Rua Fernandes Guimaraes, nº 25 – Botafogo (“Solar do Conde”).

A Recorrente foi tributada na condição de responsável tributária, com base no art. 14, IV, c/c art. 34, VII, ambos da Lei nº 691/1984, na medida em que, sendo proprietária dos terrenos onde erigida a edificação, supostamente não teria identificado os construtores ou empreiteiros de serviços terceirizados de modo a cobrir a íntegra do custo mínimo da obra, com base nos parâmetros definidos pelo Sinduscon-RJ para o custo da construção civil na época dos trabalhos.

CONSELHO DE CONTRIBUENTES**Acórdão nº 19.190**

A Contribuinte apresentou impugnação ao lançamento (fls.118/132), postulando, em síntese, que a exação fosse revista de modo a considerar na apuração do ISS devido diversas outras notas fiscais, bem como pagamentos a título de mão de obra própria, todos referentes a serviços que já haviam sido cumpridos, mas que não foram entregues a tempo da apuração que gerou a nota de lançamento atacada, bem como aqueles realizados pouco antes da finalização da obra, prevalecendo o princípio da verdade material.

Nesse contexto, afirmou que o contrato firmado com a construtora do empreendimento prevê que os atrasos serão compensados em tempo, até o término da obra, e que a contratada, que utilizou mão de obra própria, executou serviços até o final de mês de agosto daquele ano – 2013.

Em uma segunda linha de argumentação, após criticar a sistemática de arbitramento do “ISS – Visto Fiscal” prevista na legislação municipal, defendendo ser esta incompatível com os contextos em que o arbitramento pode ser realizado, sustentou que o Fisco teria se equivocado na escolha do CUB do Sinduscon-RJ, ao simplesmente aplicar no cálculo do custo da obra o padrão previsto para empreendimentos residenciais de alto padrão (R-16-A). Nesse particular, defendeu que a obra executada deveria ser classificada com R16-N, questionando, inclusive, a competência dos agentes fiscais na definição deste parâmetro.

Ao final, requereu a revisão do lançamento, pela consideração dos documentos apresentados, pelo afastamento do arbitramento e pela correção da classificação do fator CUB, bem como, caso isso não ocorra, o cancelamento da Nota de Lançamento.

Em sua instrução para o julgamento de primeira instância, o autor do lançamento explicou que a base de cálculo do imposto foi arbitrada com fundamento no art. 34, VII, da Lei nº 691/1984, e os índices do SINDUSCON com base no art. 73, §1º, do Decreto 10.514/1991. Destacou que o valor de CUB no qual enquadrada a obra pelo Fisco obedeceu aos critérios dispostos no art. 13 e parágrafos da Instrução F/CIS nº 10, de 19/02/2008. Ademais, em atenção aos novos documentos apresentados pela contribuinte, informou a possibilidade de ser adicionalmente aproveitado como “movimento econômico tributável em R\$” o valor de R\$ 3.906.920,08.

Em promoção às fls. 492/506, o ilustre parecerista da CRJ opinou pela procedência parcial do pleito impugnatório.

Quanto aos documentos fiscais acostados pelo contribuinte às fls. 158/174, rejeitou todos que não qualificavam, sem espaço para dúvidas, a natureza ou o local dos serviços prestados, bem como aqueles que discriminavam serviços não inseridos na composição do índice CUB – SINDUSCON/RIO. Especificou que a glosa se referia a:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES**Acórdão nº 19.190**

[...] ausência de perfeita discriminação do serviço prestado; ausência de indicação de parcela referente a serviços e parcela referente a materiais empregados na prestação dos mesmos; terraplenagem; rebaixamento de lençol d'água; demolição, impermeabilização; montagem de equipamentos; taxa de administração; Notas Fiscais de Serviços emitidas em outros Municípios desacompanhadas dos respectivos DARM deste Município; elaboração de projetos; controle tecnológico; marketing publicitário do empreendimento; manutenção de elevadores; instalação de esquadrias de alumínio, etc [...]

Por outro lado, aceitou algumas notas fiscais, que foram explicitadas na tabela às fls. 184.

Com relação aos documentos posicionados no Anexo II, rejeitou (i) os relativos a reembolso de folha de pagamento e a leis sociais que estavam desacompanhados de guia de recolhimento – Documentos nº 21 a 248 – ressalvado o de nº 236; (ii) os concernentes à taxa de administração – Documentos nº 237 e 684 – já que não inseridos na composição do índice CUB; (iii) a nota fiscal nº 677 – Documento nº 247 – por possivelmente englobar serviços e material, já que apresenta discriminação dos serviços prestados de forma diferenciada na NFS nº 660 – Documento nº 236; (iv) aqueles que têm as mesmas características já destacadas para a desconsideração da documentação de fls. 158/174 (vide citação acima).

Aceitou, entretanto, os documentos listados na tabela apresentada às fls. 185.

Tratando do arbitramento da base de cálculo, registrou ser flagrante a insuficiência do ISS pago em face do volume de serviços prestados quando o recolhimento do imposto sequer alcança o valor apurado a partir do custo mínimo da obra, que tem por base o parâmetro (CUB) definido pelo Sinduscon-RJ. Ainda no ponto, ponderou que, constata a insuficiência, o arbitramento realizado, tendo a impugnante como responsável, segue a previsão contida no art. 73 do Decreto nº 10.514/1991 (Regulamento do ISS), sendo o lançamento dele decorrente atividade administrativa plenamente vinculada.

No que concerne ao padrão de acabamento utilizado no arbitramento, observou ser consequência das características e localização do imóvel, à luz da instrução normativa F/CIS nº 10/2008, não estando o enquadramento no campo de discricionariedade da autoridade fiscal.

Terminou informando o imposto atualizado a pagar, exibindo os cálculos pertinentes, e propôs o deferimento parcial do pleito.

Em 14/04/2016, tendo por supedâneo o pronunciamento acima aludido, o Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada, determinando a alteração da Nota de Lançamento nº 1.255/2013, de modo a que fossem observados os valores propostos às fls. 188 (cf. folha 189).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES**Acórdão nº 19.190**

Em peça recursal (fls. 237/248) a PRS XIV reafirma seu questionamento ao CUB adotado no lançamento. Alega que o fato de a edificação estar localizada em bairro da Região C e possuir apartamentos com “2 banheiros, sendo um social e outro, das suítes”, não é suficiente para autorizar a classificação do empreendimento como de “alto padrão”. Sobre o tema, afirma que a fiscalização deveria ter feito comparações com obras de igual porte na mesma região e verificado o padrão dos acabamentos e materiais utilizados.

Defende que, minimamente, considerando a próprias razões declinadas pela autoridade lançadora, o lançamento deve ser reduzido para o valor de R\$ 55.773,26.

Relata que, por lapso, não foram juntadas quando da impugnação as Guias de Recolhimento da Previdência Social (GPS e FGTS) referentes aos documentos de nº 21 a 248, razão pela qual os referidos documentos eram acostados aos autos naquela oportunidade (Anexo III – Docs. 02 a 150), de modo a serem considerados para fins de abatimento do ISS devido.

Destaca ser uma sociedade de propósito específico, constituída com o único objetivo de realizar a execução do empreendimento imobiliário denominado SOLAR DO CONDE, motivo pelo qual entende incabível a desconsideração de notas que não qualificam, sem margem de dúvida, o local da prestação dos serviços.

Argumenta que os serviços prestados pela *HP Engenharia Ltda*, que teriam sido rejeitados sem fundamentação pela decisão recorrida, são aplicados dentro da própria estrutura do prédio e não se limitaram a simples impermeabilização (serviço não incluído no CUB), vez que o correspondente contrato de prestação de serviços (Anexo III – Docs. 178/190) indicaria que outros serviços foram prestados pela empresa, tais como a preparação da superfície, tratamento de fissuras, o tratamento de tamponeiras, tratamento de lamelas, tratamento de juntas e acabamento realizado após o término do serviço.

Aduz que as notas fiscais emitidas pela *Plugger Instalações Ltda* também devem ser aceitas para a dedução do ISS, já que os serviços prestados pela empresa - relativos a instalações elétricas, hidráulicas e de distribuição de esgotos dentro do próprio empreendimento, conforme contrato de prestação de serviços anexado (Anexo III – Docs. 192/227) - estariam incluídos na composição do CUB.

De igual modo, assevera que os serviços prestados pelas empresas Base Formas, K. Mendes e RG Multi Reformas devem ser considerados para redução do ISS, pois incluídos no CUB, conforme se constata nas características dos correspondentes contratos (respectivamente: Anexo III – Docs. 229/242; ANEXO III – 244/256; NFS 1, 10, 13, 15, 19 e 20).

Sustenta que o ISS referente aos serviços prestados por empresas não sediadas no Município do Rio de Janeiro (cf. tabela de folha 244) foi devidamente retido, o que se confirma pelas notas fiscais emitidas pelo sistema da Nota Carioca (Anexo III – Docs. 258/275).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES**Acórdão nº 19.190**

Pleiteia, ainda, o aproveitamento da totalidade do ISS recolhido com base em notas fiscais com destaque de materiais, refutando a decisão recorrida no ponto em que esta considerara que somente pode ser deduzido o imposto recolhido sobre a parcela referente à mão de obra. Mesmo inexistindo qualquer menção à restituição na decisão recorrida, a Contribuinte apoia sua pretensão na tese de que, nos termos do art. 166 do CTN, aplicável ao ISS, os emitentes das notas fiscais, como prestadores dos serviços nelas referidos e contribuintes do correspondente ISS, seriam aqueles que deteriam a legitimidade para requerer a restituição do imposto recolhido a maior, desde que autorizados pela recorrente (a tomadora dos serviços e, portanto, quem arcou com o encargo financeiro).

Incorpora, a partir desse ponto, argumentação desconectada daquilo que efetivamente se passara no curso deste processado, com citação a folhas erradas e remissão a alegações inexistentes quando da sua impugnação. Ao que parece, trata-se de trecho indevidamente copiado do processo nº 04/374.550/2015.

Especificamente em relação aos serviços prestados pela empresa *Atef Revestimento e Piso* - cujo ISS, embora recolhido sobre o valor total das notas fiscais, teve considerado para fins de abatimento do imposto apenas o valor destacado da mão de obra -, assinala que os destaques constantes dessas notas se refeririam ao valor do equipamento utilizado na prestação do serviço - e não a materiais. Assim, afirma que não haveria que se falar em pagamento pelo equipamento (cujo uso seria escolha livre do prestador), e sim pelo serviço efetivamente prestado (o de revestimento de pisos e paredes), já que o objeto do contrato seria o resultado final a ser obtido, e não a utilização do equipamento, razão pela qual o valor total das referidas notas deveria ser abatido da base de cálculo.

Por derradeiro, na forma regimental, propõe a conversão do julgamento em diligência, para que a Coordenadoria do ISS reanalise as notas fiscais de serviços indevidamente glosadas, de acordo com os parâmetros de aferição do CUB.

Sustentada nos argumentos acima indicados, requer:

1) Que seja dado provimento ao recurso voluntário para que se reconheça a nulidade do lançamento, em razão do erro incontornável na apuração da base de cálculo, decorrente do equívoco no enquadramento do padrão construtivo da edificação;

2) Subsidiariamente, o se afaste da cobrança de ISS sobre os serviços indicados nos documentos e notas fiscais acima referidas, antes ou após a realização da diligência fiscal requerida."

A Representação da Fazenda opinou pelo provimento do recurso.

É o relatório.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES**Acórdão nº 19.190****VOTO**

A Recorrente, em seu recurso voluntário, dedica-se, por um lado, a discutir o critério adotado para arbitramento da base de cálculo do ISS e, por outro, a defender a necessidade de se abater, do imposto apurado, serviços executados com mão de obra própria e o ISS recolhido em notas fiscais glosadas.

Entendo, entretanto, compartilhando da promoção da d. Representação da Fazenda, que a análise do caso dispensa a apreciação de tais tópicos, ante a patente ilegitimidade da Recorrente em figurar como responsável pelo pagamento de tal imposto, que constitui matéria de ordem pública, passível, assim, de conhecimento de ofício por esse Colegiado.

O lançamento em tela atribuiu à ora Recorrente a qualidade de sujeito passivo com fundamento na responsabilidade tributária prevista no art. 14, inciso IV, da Lei nº 691/1984.

Tal imputação, entretanto, mostra-se equivocada. Isto porque, como destacado pela d. Representação da Fazenda, desde a instauração do procedimento de verificação fiscal do ISS, a Recorrente apresentou contrato de construção do empreendimento em análise firmado sob regime de administração com a empresa CONCAL – Construtora Conde Caldas Ltda. (fls. 62/81), cuja capacidade técnica e financeira para execução de obras de grande porte é fato notória e reiteradamente reconhecida por este E. Conselho de Contribuintes.

O contrato em questão é datado de 15/10/2010, tendo sido estipulado prazo máximo de 24 meses, com tolerância de 180 dias, para entrega da construção (cf. cláusula 3.1), o que denota sua compatibilidade temporal com as obras abrangidas pelo presente caso, como se infere das licenças de obras acostadas às folhas 03 a 19. Destaca-se, também, que o valor global do contrato (R\$ 14.889.280,28 – cláusula 5.1) não se mostra incompatível com o custo mínimo adotado pela autoridade lançadora (R\$ 5.766.028,83 – campo “c” na Nota de Lançamento às fls. 98).

Além da apresentação do contrato, a Recorrente também juntou aos autos diversas Notas Fiscais emitidas contra si pela CONCAL e por outros prestadores de serviços, todas referentes à execução da obra objeto da autuação.

Desse modo, entendo que a Recorrente cumpriu integralmente seu ônus de identificação dos prestadores contratados para a execução dos serviços, atraindo a aplicação da Súmula Administrativa nº 12:

A identificação inequívoca, pelo titular do prédio ou contratante da obra, de um ou mais prestadores contratados para a execução total dos serviços de construção civil afasta a responsabilidade tributária prevista no inciso IV do art. 14 da Lei nº 691/1984.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 19.190

Por todo o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para que seja reformada a decisão recorrida, com o consequente cancelamento da Nota de Lançamento em questão, em face de ilegitimidade da Recorrente para figurar como responsável tributário neste caso, restando prejudicado o exame das alegações contidas no recurso voluntário.

A C Ó R D ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que é Recorrente: **PRS XIV INCORPORADORA S.A.** 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.

Ausentes da votação os Conselheiros FERNANDO MIGUEZ BASTOS DA SILVA e BERITH JOSÉ CITRO LOURENÇO MARQUES SANTANA, substituídos, respectivamente, pelos Conselheiros Suplentes ANDREA VELOSO CORREIA e ABEL MENDES PINHEIRO JUNIOR.

Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, 06 de novembro de 2025.

FERNANDO MIGUEZ BASTOS DA SILVA
PRESIDENTE

IURI ENGEL FRANCESCUTTI
CONSELHEIRO RELATOR