

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 19.191

Sessão do dia 11 de setembro de 2025.

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

RECURSO VOLUNTÁRIO Nº 18.504

Recorrente: **PRS 161 INCORPORADORA SPE LTDA.**

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. 541/546, que passa a fazer parte integrante do presente.

“Trata-se de Recurso Voluntário interposto por PRS 161 INCORPORADORA LTDA em face da decisão do Sr. Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários (CRJ), constante de folhas 337 a 347, que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada e alterou a Nota de Lançamento nº 2.992/2016 – Série A (juntada às fls. 259), relativa a Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS incidente sobre os serviços de construção de empreendimento localizado na Rua Mena Barreto, nº 161 - Botafogo.

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 do terreno, 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 CONTRIBUINTES**Acórdão nº 19.191**

Em sua impugnação (fls. 279/290), a PSR 161 alegou, à luz do art. 14, IV da Lei nº 691/1984, que não poderia ser considerada responsável pelo pagamento do tributo, pois teria identificado o construtor do empreendimento, sendo este o entendimento firmado pelo CCM no Acórdão nº 15.550. Sobre a questão, destacou ter firmado contrato de construção com a Concal Construtora Conde Caldas (cf. fls. 291/300), cuja capacidade técnica e financeira seria inegável, tanto que o empreendimento fora efetivamente concluído.

Asseverou que o arbitramento da base de cálculo foi indevido, por entender que não restou comprovada insuficiência do imposto pago, tampouco qualquer uma das hipóteses previstas no art. 34 do CTM.

Pugnou que, não sendo cancelado o lançamento, fossem consideradas na apuração do ISS devido diversas outras notas fiscais, bem como pagamentos a título de mão de obra própria, todos referentes a serviços prestados após a abertura do processo de inclusão predial, que se deu antes de as obras estarem integralmente concluídas.

Pontuou, ainda, ter recolhido o ISS sobre o valor total registrado em algumas notas fiscais que continham discriminação entre pagamento a título de mão de obra e pagamento a título de fornecimento de materiais. Defendeu que, nesses casos, dever-se-ia abater do ISS devido todo o pagamento realizado, e não apenas o montante relativo à parcela de mão de obra discriminada no documento fiscal, como fez o órgão lançador.

Ao final, requereu o cancelamento da nota de lançamento ou, subsidiariamente, a sua revisão, considerando as notas fiscais e pagamentos de mão de obra própria apresentados com a impugnação, bem como o total do ISS recolhido nas notas fiscais em que há discriminação de serviços e materiais.

Em sua instrução para o julgamento de primeira instância, o autor do lançamento asseverou que a responsabilidade pelo pagamento do ISS devido não poderia ser afastada, haja vista a não identificação, e face do volume de Notas apresentadas, da totalidade dos construtores e empreiteiros, mesmo diante da constatação de que a CONCAL havia, de fato, administrado a execução da obra. Nesse sentido, observou que a simples identificação nominal do empreiteiro não pode afastar a responsabilidade dos contratantes, sob o risco de fazer letra morta do art. 14, IV, da Lei nº 691/1984.

Tratando do arbitramento da base de cálculo, registrou estar implícita a flagrante 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 o arbitramento realizado, tendo a impugnante como responsável, segue a previsão contida no art. 73, caput e §1º, do Decreto nº 10.514/1991 (Regulamento do ISS) e que a empreiteira CONCAL não poderia figurar no polo passivo da obrigação, por não ser titular do empreendimento, como preconiza o art. 78 da Lei nº 691/1984.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES**Acórdão nº 19.191**

Salientou, ainda, a impossibilidade de se deduzir o total recolhido em notas que discriminam serviços e materiais, realçando tratar-se de incorreção no cumprimento de obrigação acessória, cuja eventual retificação, operada pela substituição da Nota Fiscal com vício, poderia até justificar solicitação de restituição, nos moldes previstos na legislação.

Por derradeiro, concordou com revisão do lançamento, para que este fosse apurado descontando-se, adicionalmente, as notas fiscais e pagamentos de mão de obra própria apresentados juntamente com a impugnação, o que justificou a sugestão de deferimento parcial do pedido.

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

Quanto à responsabilidade tributária, à base de cálculo e às notas fiscais que cumularam serviços e materiais, trouxe ponderações que vão exatamente na mesma linha da manifestação da autoridade lançadora, de modo a rejeitar as teses ventiladas na peça defensiva.

Sobre a inclusão de novos comprovantes da utilização de mão de obra própria (anexo 4 da impugnação), deixou de acolher aqueles que não possuíam autenticação a garantir o efetivo recolhimento, e outros, relativos à remuneração em 03/2017 e 04/2017, que não apresentavam a discriminação dos trabalhadores que atuaram na obra.

No que concerne à inclusão de novas notas fiscais (cf. anexo 3 da impugnação), rejeitou aquelas que (i) não se referiam a serviços contemplados na composição do índice CUB; (ii) não discriminavam adequadamente a natureza dos serviços prestados, inviabilizando verificar se compõe ou não o CUB; e (iii) foram emitidas em outros municípios e estavam desacompanhadas dos respectivos DARM, a comprovar a retenção do imposto devido. Listou, ainda, todas as notas que estavam em condições de aceitação.

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

Em 03/10/2017, 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 2.992/2016, de modo a que fossem observados os valores propostos às fls. 506 (cf. folha 507).

Em peça recursal (fls. 519/532) a PRS Gávea reafirma não ser responsável tributária pelo ISS, mais uma vez invocando o contrato de construção com CONCAL, avençado sob o regime de administração. Afirma que o contrato (Anexo VI – Doc. 02) comprova cabalmente que a CONCAL havia sido a construtora, bem como que era capacitada, do ponto de vista técnico e financeiro, a cumprir o contrato, tanto que o empreendimento havia sido concluído. No ponto, invoca precedente do E. FP/CCM no Acórdão nº 15.550 (Anexo VI – Doc. 03), envolvendo a mesma CONCAL.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 19.191

Por outro lado, a Recorrente critica a utilização do arbitramento, alegando não ter o Fisco demonstrado a impossibilidade de apuração direta e ordinária da base de cálculo, nem comprovado a existência de alguma das hipóteses do art. 34, VII, da Lei nº 691/1984. Acrescenta não ser cabível afirmar que o arbitramento se justifica pela flagrante insuficiência do imposto pago em face do volume dos serviços prestados, já que a suposta insuficiência tem como ponto de partida o próprio arbitramento.

Noutra vertente, relata que, por lapso, a discriminação dos trabalhadores que atuaram na obra de março a abril de 2017 e alguns comprovantes de pagamento não foram juntados quando da impugnação, razão pela qual os referidos documentos eram acostados aos autos naquela oportunidade (Anexo VI – Docs. 04 a 12), de modo a ser considerados para fins de abatimento do ISS devido (cf. tabela 1 de folhas 526).

Indica um rol de pagamentos a título de mão de obra própria (Anexo VI – Docs. 13 a 21) realizados entre maio e julho de 2017, que não chegaram ser apresentados às autoridades competentes (cf. tabela 2 de folha 526), mas que deveriam ser consideradas por força do disposto no art. 149, inciso VIII, do CTN, e do princípio da verdade material.

Aduz que as notas fiscais nºs 1114 e 1121, emitidas pela *Plugger Instalações Ltda*, também deveriam ser aceitas para a dedução do ISS, já que os serviços prestados pela empresa - relativos a instalações elétricas, hidráulicas, de gás e de distribuição de esgotos dentro do próprio empreendimento, conforme contrato de prestação de serviços anexado (Anexo VI – Doc. 22) - estariam incluídos na composição do CUB.

Sustenta que o ISS referente aos serviços prestados pela FLX Indústria e Comércio de Metais, sediada em Miracema, foi devidamente retido (Anexo VI – Doc. 23), devendo ser aceitas as notas fiscais nºs 212 e 224.

Insiste na necessidade de 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 o imposto recolhido sobre a parcela referente aos materiais teria natureza de pagamento indevido e, assim, seria passível de restituição.

Ao fim, sustentada nos argumentos acima indicados, requer:

1) Que seja dado provimento ao recurso voluntário para que se reconheça a nulidade do lançamento, com o consequente cancelamento da Nota de Lançamento hostilizada;

2) Subsidiariamente, que sejam considerados para fins de abatimento do ISS devido (a) os documentos de pagamento de mão de obra própria - de março a julho de 2017; (b) as notas fiscais nº 212, 224, 1114 e 1121; e (c) o total do ISS recolhido nas notas fiscais em que já discriminação de serviços e materiais.”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES**Acórdão nº 19.191**

A Representação da Fazenda opinou pelo provimento do recurso.

É o relatório.

VOTO

A Recorrente, em seu recurso voluntário, alega sua ilegitimidade passiva, e, também, discute o critério adotado para arbitramento da base de cálculo do ISS e defender a necessidade de 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 todos os tópicos articulados no recurso voluntário, ante a patente ilegitimidade da Recorrente em figurar como responsável pelo pagamento de tal imposto.

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 fase de a impugnação, a Recorrente apresentou contrato de construção do empreendimento em análise firmado sob regime de administração com a empresa CONCAL – Construtora Conde Caldas Ltda. (fls. 292/300), cuja capacidade técnica e financeira para execução de obras de grande porte é fato notório e reiteradamente reconhecida por este E. Conselho de Contribuintes.

O contrato em questão é datado de 02/11/2012, tendo sido estipulado prazo máximo de 25 meses (contados a partir de abril de 2013), com tolerância de 180 dias, para entrega da construção (cf. cláusula 3.1 e 3.1.2), 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 11. Destaca-se, também, que o valor global do contrato (R\$ 42.388.667,00 – cláusula 5.1) não se mostra incompatível com o custo mínimo adotado pela autoridade lançadora (R\$ 19.649.464,10 – campo “c” na Nota de Lançamento às fls. 259).

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 19.191

Ademais, importa notar que a autoridade lançadora reconheceu expressamente a existência do contrato com a CONCAL, conforme consta no despacho de fls. 483/489, no qual é dito que o contribuinte havia apresentado o contrato de administração e as respectivas notas fiscais da taxa de administração. A despeito disso, a autuação foi mantida, com fundamento na suposta ausência de identificação de prestadores suficientes.

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.

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 demais alegações contidas no Recurso Voluntário.

A C Ó R D ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que é Recorrente: **PRS 161 INCORPORADORA SPE LTDA.** 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