

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Acórdão nº 19.353**

Sessão do dia 29 de janeiro de 2026.

**Publicado no D.O. Rio de 08/04/2026**

**RECURSO VOLUNTÁRIO Nº 18.222**

Recorrente: **INSTITUTO MOREIRA SALLES**

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

Relator: Conselheiro **IURI ENGEL FRANCESCUTTI**

Representante da Fazenda: **MURILO VASCONCELOS LIMA**

Designado para redigir o voto vencedor: Conselheiro **RAFAEL GASPAR  
RODRIGUES**

***IPTU – ISENÇÃO – DECISÃO DEFINITIVA DA  
EXTINTA COORDENADORIA DE CONSULTAS  
E ESTUDOS TRIBUTÁRIOS***

*As decisões definitivas proferidas pelas autoridades previstas nos arts. 126 e 127 do Decreto nº 14.602/1996, em decorrência de consultas ou pedidos de reconhecimento de imunidade, isenção ou não incidência, vinculam os órgãos julgadores do contencioso administrativo quando as respectivas questões forem suscitadas como causa de pedir no seio de impugnação a Auto de Infração ou Nota de Lançamento. Inteligência do art. 134-B do Decreto nº 14.602/1996. Recurso Voluntário improvido. Decisão por maioria.*

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

**RELATÓRIO**

Adoto o relatório da Representação da Fazenda, de fls. 207/210, que passa a fazer parte integrante do presente.

“Trata-se de Recurso Voluntário interposto por INSTITUTO MOREIRA SALLES (fls. 56/69) face à decisão do Senhor Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários (F/REC-RIO/CRJ), em fls. 51/53, que julgou improcedente a impugnação apresentada e manteve integralmente o lançamento do IPTU de 2015 para o imóvel de inscrição imobiliária fiscal nº 0316147-8, localizado na Rua Marquês de São Vicente, nº 476 – Gávea.

**CONSELHO DE CONTRIBUENTES**

**Acórdão nº 19.353**

O lançamento do IPTU de 2015 fora questionado por meio da impugnação de fls. 03/12. Nela o contribuinte alegou:

- que o imóvel foi provisoriamente tombado no ano de 2006, por força do Decreto nº 26.172/2006, estando prestes a receber o tombamento definitivo;

- que o Decreto-Lei nº 25/1937 equipara, para todos os efeitos, tombamento provisório ao definitivo;

- que, à luz do art. 61, I e XVIII, da Lei 691/1984 e do art. 12, I, do Decreto nº 14.327/1995, o imóvel não poderia ser submetido à cobrança do IPTU;

- que a isenção do imposto está sendo objetivamente tratada nos autos do processo nº 04/77/3305.762/2011;

- que sempre deteve o Laudo de Aptidão, fato que ensejou a isenção do imposto sob condição resolutória nos exercícios de 2012, 2013 e 2014, conforme preceitua o Decreto nº 28.247/2007;

- que não possuía o Certificado de Adequação, documento que afirma ser indispensável à manutenção do benefício, nos termos do já citado Decreto nº 28.247/2007;

- que o aludido certificado, até aquele momento, não havia sido emitido, em razão de morosidade do Instituto Rio Patrimônio da Humanidade, fato que impedia qualquer ação sua para a regularização documental;

- que, da leitura combinada do art.124, I e II, e do art. 132, ambos do Decreto nº 14.602/1996, conclui-se que o pedido de isenção regularmente formuladas impede a instauração de qualquer procedimento fiscal relacionados à matéria consultada; e

- que não poderia se sujeitar a cobrança, que se deu em razão de morosidade da Administração Pública.

Ao fim, pleiteou o cancelamento integral dos lançamentos.

Às fls. 41 foi feito o desdobramento do valor exigido, passando o IPTU a constar na guia 01/2015, inibida, e a TCL, não questionada, na guia 01/2015, resolutória. Na oportunidade, o órgão lançador sugeriu apensação do presente processo ao de nº 04/77/305.762/2011, em que se discutida justamente a isenção de interesse histórico, até que decisão final da Coordenadoria de Consultas e Estudos Tributários (F/CET) fosse exarada naqueles autos.

Cópia das decisões da F/CET, em primeira e segunda instâncias, foram autuadas às fls. 45/50, precedendo o encaminhamento deste administrativo para julgamento em 1ª instância.

O juízo singular, apoiado no estatuído nos arts. 128 e 131 do Decreto nº 14.602/1996, que dispõe sobre a definitividade atribuída a decisões da Coordenadoria

CONSELHO DE CONTRIBUINTE

**Acórdão nº 19.353**

de Consulta e Estudos Tributários e a impossibilidade de sua revisão por outro órgão, julgou improcedente a impugnação (fls. 51/53). Trouxe, de todo modo, os motivos do indeferimento do pedido pela F/CET, assim expostos:

Foi registrado também que a suspensão da exigibilidade só perdura até o final do terceiro exercício seguinte à protocolização do pedido. No caso concreto, tendo em vista que o pleito foi formulado em 2011 (14/09/2011), a apresentação do Certificado de Adequação deveria ter sido feita até 31/12/14, porém, a apresentação do Certificado de Adequação só ocorreu em 03/06/2015. Justificado assim o lançamento e a cobrança do IPTU de 2015.

O juízo singular, apoiado no estatuído nos arts. 128 e 131 do Decreto nº 14.602/1996, que dispõe sobre a definitividade atribuída a decisões da Coordenadoria de Consulta e Estudos Tributários e a impossibilidade de sua revisão por outro órgão, julgou improcedente a impugnação (fls. 51/53). Trouxe, de todo modo, os motivos do indeferimento do pedido pela F/CET, assim expostos:

Irresignado, o contribuinte apresentou o recurso de fls. 56/69. Para além de repetir as ponderações envolvendo o tombamento do imóvel e dispositivos legais e regulamentares que trazem a previsão de isenção para imóveis de interesse histórico, alegou, em síntese:

- que o Decreto nº 28.257/2007 não traz qualquer disposição para o decurso do prazo entre o Laudo de Aptidão e o Certificado de Adequação, prevendo tão somente limite temporal para que as obras necessárias à adequação do imóvel sejam realizadas/concluídas;

- que está claro, pela leitura do art. 5º, § 5º, do mesmo regulamento, que se consideram concluídas as obras na data do pedido de vistoria, e não na data de emissão do Certificado de Adequação;

- que a referida regra confere aos contribuintes a segurança jurídica de que suas pretensões não serão prejudicadas em razão de eventual morosidade da administração pública, sobre as quais nada podem fazer;

- que entre o pedido de vistoria e a emissão do Certificado de Adequação não há conduta ativa do contribuinte;

- que (a) formulou pedido de isenção lastreado por Laudo de Aptidão emitido em 2011, em substituição ao Certificado de Adequação; (b) concluiu as obras de adequação em 2012; (c) apresentou, ainda em 2012, pedido de vistoria das obras realizadas;

- que as obras exigidas foram integralmente concluídas em 2012, conforme se infere da vistoria realizada em 12/09/2012, da qual a administração tem pleno conhecimento;

- que a vistoria de 17/04/2015, indicada no Certificado de Adequação, decorreu de uma questão meramente documental, qual seja, a ausência de processo

**CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

**Acórdão nº 19.353**

de licenciamento, e não em função da obra propriamente dita, que já estava concluída desde 2012, conforme se verifica na manifestação do arquiteto do Município às fls. 88 do processo nº 12/002.985/2009.

Ao fim, requereu a reforma da decisão de 1ª instância e, conseqüentemente, o cancelamento do lançamento vergastado.

Registra-se que, por solicitação de fls. 199/200, fez-se acompanhar aos presentes autos o processo nº 12/002.985/2009”

A Representação da Fazenda opinou pelo improvimento do recurso.

É o relatório.

**VOTO VENCIDO**  
Conselheiro **RELATOR**

O imóvel em questão foi objeto de tombamento provisório por meio do Decreto municipal nº 26.712/2006, em razão do interesse social na preservação da sua arquitetura, na medida em que representa “exemplar testemunho do momento áureo da arquitetura moderna brasileira”. Por meio do Decreto nº 30.936/2009, seus jardins também foram tombados.

Em 12/2009, o Instituto Moreira Salles, na qualidade de usufrutuário do imóvel, requereu a emissão de certificado de adequação do imóvel, nos autos do PAF 12/002.985/2009.

Em parecer da GCF de 11/2010, verificou-se que o imóvel, que serviu de residência ao embaixador Walther Moreira Salles, havia sofrido alterações anteriores ao tombamento, para adaptação ao novo uso, como sede do Instituto Moreira Salles. Em tal parecer, pondera-se que “estas modificações existentes e feitas com muito cuidado poderão ser toleradas”. Não obstante, fez-se algumas exigências para emissão do certificado.

Em vistoria realizada em 05/2011, “foi verificado que o bem tombado está em bom estado de conservação”. Afirmou-se que “algumas recomendações ainda são pertinentes, enquanto outras já foram solucionadas”. E novas exigências foram acrescentadas.

No laudo de aptidão de 07/2011, consta que o “imóvel estará apto a obter a isenção de IPTU mediante realização das seguintes obras e serviços”, e reitera as exigências formuladas na vistoria de 05/2011. Tal laudo motiva a suspensão do imposto nos três anos subsequentes: 2012, 2013 e 2014.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES****Acórdão nº 19.353**

Em manifestação da Gerência de Obras de 09/2012, após vistoria ao local, confirma-se a realização das obras para atendimento das exigências no período de 09/2011 a 08/2012, concluindo-se que, “após o término das obras de restauração, foi constatada a perfeita execução de todas as exigências de obras e serviços solicitados, estando o imóvel em perfeito estado de manutenção e conservação”.

Não obstante, sobrevém informação de que as obras de adequação solicitadas pelo Município não haviam sido previamente licenciadas no Município (sic), dando ensejo à notificação por meio do PAF 02/11/000825/2012. Não há registro nos autos de que o contribuinte tenha sido intimado a respeito da existência dessa pendência e de que ela constituiria obstáculo à emissão do certificado.

O processo de 2009 ficou paralisado, assim, até 06/2015, quando então, é feita uma nova vistoria, pelo mesmo engenheiro, que reproduz exatamente o texto da vistoria de 2012, dando ensejo, então, à expedição do certificado de adequação do imóvel. Possivelmente, essa paralisação de 2012 a 2015 se deu para regularização da questão formal relacionada ao licenciamento das obras realizadas por determinação do próprio Município.

Registro que, por meio do Decreto nº 44.279/2018, houve o tombamento definitivo do referido imóvel.

Considerando que o certificado de adequação do imóvel somente foi emitido em 06/2015, foi lançado o IPTU do exercício de 2015.

Em sua impugnação, a Recorrente defendeu que o imóvel seria isento do IPTU, por força do art. 61, XVIII, da Lei nº 691/1984. Argumentou, entretanto, que não pretendia discutir tal isenção nestes autos, uma vez que tal matéria já seria tratada no PAF 04/77/305.762/2011.

Tal processo de 2011 foi instaurado para reconhecimento da isenção, a partir da expedição do laudo de aptidão, como faculta o art. 5º do Decreto 28.247/2007.

Em tal processo, se entendeu que entre o laudo de aptidão, de 2011, e a emissão do certificado de adequação do imóvel, quando se consideram concluídas as obras, de 2015, passaram-se mais de 3 anos. Concluiu-se, assim, que a isenção somente vigoraria a partir de 2016.

A CRJ, por sua vez, julgou improcedente a impugnação, por entender que não lhe caberia rever a decisão da Coordenadoria de Consultas e Estudos Tributários.

Em seu recurso nestes autos, a Recorrente pondera que a obra deve ser considerada concluída, nos termos do art. 5º, § 5º, do Decreto nº 28.247/2007, “na data do pedido de vistoria que resultar da emissão do certificado” e não na data de emissão do certificado.

Em essência, argumenta a d. Representação da Fazenda, em sua promoção, a aplicação ao caso do art. 134-B do Decreto nº 14.602/1996, o que impediria a reanálise do caso.

CONSELHO DE CONTRIBUINTE

**Acórdão nº 19.353**

Embora eu tenha reservas pessoais quanto a essa vinculação dos órgãos julgadores do contencioso administrativo em período anterior à vigência do art. 134-B, parece-me que, de qualquer forma, tal dispositivo deve sofrer ao menos dois abrandamentos interpretativos.

O primeiro deles diz respeito aos fatos prospectivos em relações de trato continuado. Uma coisa é a autoridade fiscal, em solução de consulta, concluir que a imunidade de determinado contribuinte somente teve início na data x.

Outra é a autoridade fiscal, examinando determinado cenário fático, concluir, por exemplo, que determinado contribuinte não preenche, até aquele momento, as condições para gozar de imunidade fiscal. Nesta segunda hipótese, nada impede que o contribuinte demonstre que, no futuro, passou a preencher os requisitos legais exigidos para desfrutar da imunidade e que tal matéria seja examinada por esse E. Conselho.

Aqui, abre-se um parêntese. Uma coisa é o reconhecimento da imunidade pela Coordenadoria de Consultas e Estudos Tributários, o que impediria futuros lançamentos de ISS pela municipalidade, salvo se demonstrada a alteração do quadro fático. Outra é a possibilidade de esse E. Conselho cancelar um auto de infração ou lançamento, quando, embora inexistente prévio reconhecimento pela Coordenadoria, entender estar inequivocamente demonstrado que a parte faz jus à imunidade (em alguns casos específicos, o Conselho pode ter limitações técnicas para examinar o preenchimento de certos requisitos legais). Tal decisão, por óbvio, não espalhará efeitos sobre futuros lançamentos, servindo, no máximo, de norte jurisprudencial. Fecha-se o parêntese.

Assim, em relações de trato continuado, a resposta dada à consulta formulada pelo contribuinte cria certo obstáculo a esse E. Conselho reapreciar a questão em relação ao mesmo período analisado pela autoridade fiscal ao proferir sua decisão. Entretanto, em relação a períodos posteriores, tal vedação deve ser suavizada, pois há a possibilidade de alteração do quadro fático.

O segundo abrandamento, assim penso, é nos casos em que a decisão que apreciar consulta tenha incorrido em inegável e gritante erro em relação aos fatos ou ao direito ou tenha se pautado em entendimento posteriormente modificado pelo STJ ou STF em julgamentos de recursos repetitivos ou em repercussão geral (ou, é óbvio, em julgamentos de controle de constitucionalidade concentrado).

Examinando o presente caso, verifica-se que a decisão que deferiu a isenção apenas a partir de 2016 se baseou no fato de que a obra para atendimento das exigências formuladas pela Prefeitura supostamente só teria sido concluída em 2015, data da expedição do certificado de adequação do imóvel.

Entretanto, está bem claro dos autos do PAF de 2011 que as obras já estavam concluídas desde 2012 e que o atraso na expedição do certificado de adequação do imóvel se deu em virtude de uma questão formal quanto ao licenciamento da obra, porque a Recorrente precisava solicitar à Prefeitura uma

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**Acórdão nº 19.353**

licença para realizar uma obra que a própria Prefeitura (por meio de outro órgão) havia exigido, numa relação quase que kafkiana.

Frise-se, uma licença para cumprir 7 exigências do Município, das quais 4 eram de mera pintura, uma era de restauração de azulejos e uma era de limpeza de rejunte de revestimento de mármore.

Assim, sendo inegável que a obra estava concluída em 2012, com laudo municipal atestando isso, a decisão que somente reconhece a isenção a partir de 2015, fazendo referência à data de expedição do certificado de adequação, contrariando expressa dicção da norma legal (que se reporta à data de requisição da vistoria), deve ser excepcionalmente revista, em virtude do poder geral de autotutela da Administração Pública.

Ante todo o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso, para cancelar o lançamento do IPTU.

**VOTO VENCEDOR**

Conselheiro **RAFAEL GASPAR RODRIGUES**

Da análise do mérito do Recurso Voluntário, nota-se que todos os argumentos lá veiculados, nos mesmos moldes da impugnação, apenas discutem seu direito de isenção ao IPTU – atacando as decisões proferidas pela extinta Coordenadoria de Consultas e Estudos Tributários no processo nº 04/77/305.762/2011. Pretende, assim, como está bastante claro, transformar este Egrégio Conselho de Contribuintes em uma quarta instância para essa discussão.

Ao fazê-lo, contudo, ignora a cristalina redação do art. 128, II, do Decreto 14.602/1996, que, com a redação do Decreto nº 29.823/2008, previa que:

Art. 128. São definitivas as soluções dadas às consultas: [...]

II - pelo Coordenador da Coordenadoria de Consultas e Estudos Tributários;

Ora, nos autos dos processos administrativos acima citados, o contribuinte teve a oportunidade de discutir, na forma regulamentar, seu reconhecimento de isenção. Seu pleito foi, todavia, negado, em decisão que se tornou definitiva conforme o art. 128, II, do Regulamento do Processo Administrativo Tributário então vigente, acima trazido à colação.

Como se o acima apresentado não fosse suficiente, o art. 134-B do mesmo Decreto 14.602/1996 estatui que:

**CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

**Acórdão nº 19.353**

Art. 134-B. As decisões proferidas pela Gerência de Consultas Tributárias ou pela Coordenadoria de Consultas e Estudos Tributários em decorrência de consultas ou pedidos de reconhecimento de imunidade, isenção ou não incidência vinculam os órgãos julgadores do contencioso administrativo quando as respectivas questões forem suscitadas como causa de pedir no seio de impugnação a Auto de Infração ou Nota de Lançamento.

Sendo este Conselho de Contribuintes, como parece óbvio, órgão julgador do contencioso administrativo, encontra-se, no caso em tela, vinculado à decisão da extinta Coordenadoria de Consultas e Estudos Tributários, por expressa previsão regulamentar, já que, como resta indene de dúvidas, a única causa de pedir do Recurso Voluntário é a suposta isenção já rechaçada pelo órgão competente.

Vale apontar, contudo, que, ainda que este julgador entendesse por possível a flexibilização da aplicação do dispositivo regulamentar supracitado, não seria o caso de fazê-lo no presente caso. Explique-se.

Parece indene de dúvidas, a partir do conjunto probatório juntado aos autos e resumido no relatório da Representação da Fazenda, que o imóvel teve suas obras concluídas – as quais tiveram o condão de restituir as características originais do bem – ainda no ano de 2012 (dentro, portanto, do triênio legal em que essa conclusão deveria ocorrer). Também não se diverge, contudo, acerca do fato de essas obras terem sido realizadas irregularmente, já que o contribuinte não possuía a necessária licença de obras.

A questão, então, de mérito, é saber se, considerados os dois fatos acima estatuídos, as condições necessárias ao reconhecimento da isenção teriam sido reunidas pelo contribuinte até dezembro de 2014. E parece a este conselheiro que a negativa se impõe.

Veja-se que ao impor a determinado contribuinte, interessado em obter o certificado de adequação para gozar de isenção de IPTU, a necessidade de realizar uma obra que restitua as características originais do imóvel, o IRPH está, implicitamente, determinando a realização de uma obra regular. Não deveria – e nem sequer poderia – aquele órgão (hoje uma autarquia) ignorar o fato de a obra ter sido realizada sem a devida licença.

Parece, então, aos olhos deste julgador, que andou bem o IRPH ao só emitir o certificado de adequação após a regularização da obra. Isso só aconteceu, contudo, já no exercício de 2015. Desse modo, correto também o ato administrativo exarado pela extinta Coordenadoria de Consultas e Estudos Tributários que reconheceu a isenção a partir apenas do exercício 2016 (inclusive).

À luz das razões anteriormente aduzidas, acompanhando a Representação da Fazenda, vota-se pelo **IMPROVIMENTO** do Recurso Voluntário.



CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 19.353

**DECLARAÇÃO DE VOTO**  
Conselheiro **EDUARDO GAZALE FÉO**

Acompanhei o Ilustre Conselheiro Relator no improvimento do recurso, porém, assim o fiz por razões diversas, fazendo aqui as seguintes observações:

Houve debates, quando do julgamento deste específico recurso, acerca da regra jurídica que, de acordo com a redação do artigo 134-B, do Decreto nº 14.602/1996, ali inserido pelo Decreto nº 45.914/2019, traz o efeito vinculante das **“decisões proferidas pela Gerência de Consultas Tributárias ou pela Coordenadoria de Consultas e Estudos Tributários em decorrência de consultas ou pedidos de reconhecimento de imunidade, isenção ou não incidência”**. No entender desta norma jurídica, os órgãos julgadores do contencioso administrativo (leia-se: Conselho de Contribuintes do Município), ficam vinculados às decisões da “consulta” quando as respectivas questões forem suscitadas como causa de pedir no seio de impugnação a Auto de Infração ou Nota de Lançamento.

Conforme registro que fiz no curso dos debates, confesso que não compreendo como uma interpretação de um órgão de natureza consultiva pode vincular decisões de um órgão de natureza contenciosa (colegiado de formação paritária), onde (para alguns) há a prática, justamente, da jurisdição!

Faço inicialmente menção a um julgado do CARF (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - de cujo regimento a novel regra do PAT teria buscado inspiração), que entendo bem definir minha opinião sobre o tema. Trata-se do acórdão nº 3201-002.448, da 1ª Turma Ordinária, da 2ª Câmara, da Terceira Seção de Julgamento do CARF (processo administrativo nº 11080.729874/2013-49).

Pois bem! No referido acórdão, proveniente de julgamento realizado em 26 de janeiro de 2017, a Conselheira Relatora Tatiana Josefovicz Belisário, transcrevendo o voto de outra Conselheira (Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo), tirado em outro julgamento (com temas idênticos, aliás), assim interpretou:

Contudo, a questão que se põe e da qual se diverge do ilustre relator, é precisamente sobre a possibilidade de a decisão proferida no âmbito do contencioso administrativo fiscal, se sobrepor a decisão em solução de consulta, para o mesmo contribuinte.

Ora, embora pelo processo de consulta possa se entender que o contribuinte recorra à Administração para buscar a correta exegese de determinada norma jurídica, verifica-se que o que se busca, invariavelmente, é uma medida protetiva, de cunho preventivo, para a estruturação tributária de suas operações.

O fato é que no âmbito do processo de consulta, o contribuinte não comparece na condição de mero consulente, até mesmo porque, já traz em seu pedido o posicionamento que entende cabível, com a respectiva fundamentação legal, o que aliás, é condição para o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Acórdão nº 19.353**

processamento de sua consulta, de acordo com a legislação em vigor, sob pena de sua ineficácia.

Embora o procedimento de consulta não se equipare lógica e juridicamente ao processo administrativo fiscal, o fato é que este também possui conteúdo persuasivo, buscando-se convencimento da Administração, acerca de determinada interpretação. E se assim for o caso, a solução de consulta confere-lhe medida protetiva, um verdadeiro escudo contra eventuais futuros entendimentos administrativos contrários. Por essa razão, apenas a solução de consulta favorável ao contribuinte tem repercussões no contencioso administrativo fiscal, no sentido de coibir o lançamento.

Observe-se que, nessa toada, dispõe o art. 100 do Decreto nº 7.574/2011:

Art. 100. Se, após a resposta à consulta, a administração alterar o entendimento expresso na respectiva solução, a nova orientação atingirá apenas os fatos geradores que ocorrerem após ser dada ciência ao consulente ou após a sua publicação na imprensa oficial.

Parágrafo único. Na hipótese de alteração de entendimento expresso em solução de consulta, a nova orientação alcança apenas os fatos geradores que ocorrerem após a sua publicação na Imprensa Oficial, ou após a ciência do consulente, exceto se a nova orientação lhe for mais favorável, caso em que esta atingirá, também, o período abrangido pela solução anteriormente dada.

Acresça-se, por fim, que as decisões proferidas em procedimentos de consulta e no processo administrativo fiscal são lógica e juridicamente distintas, de sorte que não se verifica quaisquer relações de hierarquia entre elas.

Sobre esta questão, assim a ementa do acórdão:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA – Ano calendário; 2008

SOLUÇÃO DE CONSULTA DESFAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE. ALTERAÇÃO POR DECISÃO PROFERIDA NO ÂMBITO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. VALLIDADE.

Não há óbice legal para que seja alterado entendimento veiculado em solução de consulta desfavorável ao contribuinte, por decisão emanada no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

No CARF, referida decisão foi por maioria, tendo apenas o Conselheiro Winderley Moraes Pereira votado em sentido contrário – voto vencido isolado.

Feitos estes registros, entendo que não parece lógico o pensamento de que a interpretação do órgão de consulta, sendo a palavra da própria Administração Fiscal Municipal, seja obrigatoriamente a palavra do Conselho de Contribuintes do Município, tão somente porque este esteja integrado na estrutura da Secretaria Municipal de Fazenda.

CONSELHO DE CONTRIBUINTE

**Acórdão nº 19.353**

Levado tal raciocínio ao extremo, então a interpretação do Sr. Fiscal de Rendas, porque integrante da mesma estrutura e porque fala em nome do Município do Rio de Janeiro, também não poderia ser afastada pelo órgão contencioso administrativo municipal.

Adotada esta linha, conforme redação do novel art. 134-B, do PAT, instala-se o conflito entre órgãos de distintas naturezas, fazendo-se tábula rasa da autonomia decisória que o Conselho de Contribuintes possui, de acordo com o artigo 1º de seu Regimento Interno.

Veja-se que o julgamento do processo fiscal, no contencioso tributário, será feito pelo Conselho de Contribuintes, de acordo com as normas de seu Regimento Interno. É o que prescreve a norma identificada no art. 103 do PAT:

Art. 103. O julgamento do processo em segunda instância compete ao Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro **e será feito de acordo com as normas do seu Regimento Interno**, aprovado por Resolução do Secretário Municipal de Fazenda.

Logo, se o julgamento será feito de acordo com as normas de seu Regimento Interno, deve-se privilegiar o quanto estabelece o artigo 1º, *caput*, deste referido regimento:

Art. 1º O Conselho de Contribuintes é o órgão administrativo colegiado de que trata o art. 243 da Lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984, integrado na estrutura da Secretaria Municipal de Fazenda, **com autonomia administrativa e decisória**, tendo a atribuição de julgar, em segunda instância, os recursos voluntários e de ofício contra decisões finais proferidas pela primeira instância em processos administrativo-tributários de natureza contenciosa.

Ainda que não sejam diplomas de mesma natureza (o art. 134-B é introduzido por Decreto Municipal, enquanto o art. 1º foi introduzido no sistema jurídico por Resolução da Secretaria da Fazenda Municipal), é certo que qualquer interpretação acerca do jugo do Conselho de Contribuintes a qualquer outro órgão da Administração deve perpassar pela leitura do referido art. 1º de seu Regimento Interno.

Em decisão tomada por este Egrégio Conselho de Contribuintes, no Recurso Voluntário e *Ex Officio* nº 17.416, uma situação contrária à legislação de regência, decorrente de equivocado entendimento do órgão de consulta, foi identificada.

Com perspicácia, o Conselheiro Relator daquele recurso, revendo “**os fatos**”, lançou seu entendimento:

Peço vênias por entender que a base e os fundamentos para a decisão da consulta efetuada pela Recorrente a fim obter o reconhecimento de imunidade ao ISS, através do processo 04/351.025/2008, não foram adequados.

CONSELHO DE CONTRIBUINTE

**Acórdão nº 19.353**

Por força de uma composição especial do Conselho, naquele dia de julgamento (26/09/2019), com a participação da Conselheira Suplente – Dra. Andrea Veloso Correia, os “**fatos**” foram devidamente analisados para se concluir que a decisão tirada em sede de consulta não foi adequada à situação do contribuinte.

Do lado dos Conselheiros que se furtaram a adentrar ao mérito, houve tão somente, na forma do voto vencido, a formal aplicação do art. 134-B do PAT.

Pois bem! É justamente neste ponto que a novel regra que preceitua a submissão do Conselho de Contribuintes às decisões do órgão de consulta deve ser analisada.

No suposto da norma, há uma hipótese. A análise da subsunção só é possível com a percepção, pelo operador do direito, do fato em debate.

Logo, para que se entenda acerca da validade da conclusão tirada em solução de consulta, imprescindível se faz a análise dos fatos.

Uma questão posta à consulta pode não ter os idênticos contornos quando, como causa de pedir, é submetida ao contencioso tributário. Aliás, a dinâmica do contencioso tributário é totalmente distinta daquela identificada no seio da consulta regulada pelo art. 119 e seguintes do PAT, possibilitando ao contribuinte uma ampla defesa não verificada no processo consultivo.

O art. 134-B, do PAT, tem a seguinte redação:

Art. 134-B. As decisões proferidas pela Gerência de Consultas Tributárias ou pela Coordenadoria de Consultas e Estudos Tributários em decorrência de consultas ou pedidos de reconhecimento de imunidade, isenção ou não incidência vinculam os órgãos julgadores do contencioso administrativo quando as respectivas questões forem suscitadas como causa de pedir no seio de impugnação a Auto de Infração ou Nota de Lançamento

Ora, o julgador só tem condições de entender acerca da similitude das questões quando analisa os fatos; e para a análise dos fatos não há vinculação!

Analisar os fatos é atividade quase que manual, posto que demanda a minúcia da interpretação da PROVA, de modo a entender sobre a subsunção do fato que representa à hipótese da norma.

Lembrando das sempre sábias palavras de JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES<sup>1</sup>, “*difícil, se não impossível, determinar os limites entre trabalho intelectual e trabalho manual. O trabalho intelectual não está desvinculado, como que em compartimento estanque, do trabalho manual. Da operação mental mais sofisticada participam sempre as mãos e, no trabalho manual mais simples, é requerida uma atenção que é produto da inteligência*”.

<sup>1</sup> In CIÊNCIA FELIZ – Ed. Max Limonad – pg. 139

CONSELHO DE CONTRIBUINTE

**Acórdão nº 19.353**

Feitas estas observações, entendo que não se pode afastar a possibilidade de o Conselho analisar os fatos.

No caso em tela, houve, em plenário, amplo debate sobre a situação do Recorrente, inclusive com a avaliação de provas no curso do julgamento.

Ao final, votei não porque entendi pela mera aplicação formal do art. 134-B, do PAT, mas porque pelos debates e análises que se desenvolveram no curso do julgamento, concluí que o contribuinte não tinha razão em seu apelo.

Houve desídia do contribuinte no trato da informação sobre a aprovação das obras e restaurações demandadas pelo imóvel, diante das exigências do IRPH, já que o documento efetivamente exigido pela Secretaria de Fazenda (certificado de adequação) só foi encaminhado ao órgão competente para a confirmação da isenção (pelo período remanescente de 07 anos) após ultrapassado o prazo legal, qual seja, ao final de dezembro de 2014.

Terminadas as obras e restaurações já em 2012 – praticamente 2 anos antes do fim do prazo de 03 anos da suspensão da exigibilidade do crédito tributário para que as exigências do órgão técnico fossem cumpridas – deixou o próprio contribuinte de buscar a regularização da situação diante do próprio IRPH (que ainda não havia emitido o certificado de adequação em razão de pendência de licença de obra), bem como perante a Secretaria de Fazenda.

Logo, votei pelo improvimento não porque assumi que a solução de consulta haveria de ser observada, sem qualquer consideração acerca dos fatos, mas sim porque entendi que o Recorrente não teria atendido às condicionantes para o reconhecimento da isenção para o IPTU do imóvel.

Por tais motivos, adentrando aos fatos e avaliando-os, entendendo pelo acerto da decisão do órgão que indeferiu o pedido para a confirmação da isenção, votei pelo improvimento do recurso.

**A C Ó R D ã O**

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que é Recorrente: **INSTITUTO MOREIRA SALLES** e Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS**.

Acorda o Conselho de Contribuintes, por maioria, negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto vencedor do Conselheiro **RAFAEL GASPAR RODRIGUES**.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**Acórdão nº 19.353**

Vencido o Conselheiro RELATOR, que dava provimento ao recurso, nos termos do seu voto.

O Conselheiro EDUARDO GAZALE FÉO apresentou declaração de voto.

Ausente da votação a Conselheira HEVELYN BRICHI RODRIGUES, substituída pelo Conselheiro Suplente EDUARDO GAZALE FÉO.

Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, 26 de março de 2026.

**FERNANDO MIGUEZ BASTOS DA SILVA**  
PRESIDENTE

**IURI ENGEL FRANCESCUTTI**  
CONSELHEIRO RELATOR

**RAFAEL GASPAR RODRIGUES**  
CONSELHEIRO

**EDUARDO GAZALE FÉO**  
CONSELHEIRO