

**Acórdão nº 19.366**

Sessão do dia 05 de fevereiro de 2026.

Publicado no D.O. Rio de 06/05/2026

**RECURSO VOLUNTÁRIO Nº 20.740**

Recorrente: **CEREJEIRAS EMPREENDIMENTO IMOBILIÁRIO LTDA.**

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

Relator: Conselheiro **ALFREDO LOPES DE SOUZA JUNIOR**

Representante da Fazenda: **RACHEL GUEDES CAVALCANTE**

**ISS – CONSTRUÇÃO CIVIL – VISTO FISCAL –  
DEDUÇÕES**

*São dedutíveis da base de cálculo do ISS incidente sobre a construção de imóveis e apurado por ocasião do lançamento do visto fiscal apenas as notas fiscais de serviços idôneas, emitidas conforme previsão regulamentar, bem como os gastos com mão de obra. Inteligência da Portaria F/SUBTF/CIS nº 218/2013. Recurso Voluntário improvido. Decisão unânime.*

**IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS**

**RELATÓRIO**

Adoto o relatório da Representação da Fazenda, de fls. 641/644, que passa a fazer parte integrante do presente.

“Trata-se de Recurso Voluntário interposto por CEREJEIRAS EMPREENDIMENTO IMOBILIÁRIO LTDA. em face da decisão do Senhor Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários, às fls. 578, que julgou improcedente a impugnação apresentada e manteve a Nota de Lançamento nº 1145/2023.

Por meio da Nota de Lançamento, autuada às fls. 473, exige-se o ISS devido pela prestação de serviços de construção civil relativos ao imóvel localizado na Estrada dos Bandeirantes, nº 27.508, blocos 01 a 06 – Vargem Grande, no valor histórico de R\$ 178.191,60, obtido a partir de base de cálculo arbitrada. À Recorrente foi atribuída a responsabilidade pelo pagamento do tributo em razão da falta de identificação dos construtores ou empreiteiros, nos termos do art. 14, IV, da Lei nº 691/1984.

## Acórdão nº 19.366

O sujeito passivo impugnou a Nota de Lançamento, às fls. 476-486, ao alegar, conforme sumariado na própria peça: que Direcional Engenharia e Direcional Participações instituíram uma sociedade de propósito específico, a impugnante, com o objetivo de viabilizar o empreendimento albergado pela Nota de Lançamento em epígrafe; que, consoante Cláusula Terceira do contrato social da SPE, esta "(...) tem como objeto a construção, incorporação e comercialização de empreendimentos imobiliários desenvolvidos nos moldes da lei 4.591/64"; que um sócio não presta serviço para o outro, mas sim a sociedade atua de acordo com seu objeto social, em benefício de seus sócios; que foi o que se deu *in casu*, com a viabilização do empreendimento, viabilização esta precedida de aquisição do terreno, construção e incorporação; que, como um sócio não presta serviço a outro, não ocorreu, na construção, do empreendimento, a prestação de serviço e, por isso, a quantidade de serviços contratados foi menor do que a que existiria em um empreendimento sem esta especificidade (SPE); que não houve a omissão na identificação de prestadores contratados, mas sim a ausência de prestação de serviço quanto à construção em si, do empreendimento; que todos os prestadores contratados foram identificados; que não subsiste fundamento para que se afirme ter havido insuficiência de ISS recolhido em face do volume de serviço prestado; que, como não ocorreu o fato gerador na construção em si, do empreendimento, não há base de cálculo a ser arbitrada; que, como não foi praticado o fato gerador do ISS na construção em si, do empreendimento, não ocorreu omissão quanto a informações para mensuração da base de cálculo, nem ocorreu a prestação de informações que não merecessem fé, razões pelas quais não houve substrato para arbitramento; que o arbitramento do ISS aqui questionado se deu sem base fática que o autorizasse, acarretando, então, desrespeito ao artigo 148 do CTN; que a responsabilidade tributária prevista no artigo 14, IV da Lei nº 691/1984 pressupõe não ter havido a identificação do construtor, mas, *in casu*, esta informação jamais foi suprimida; que o Egrégio Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro aplica o princípio da verdade real, o que impõe a valoração de peculiaridades como as noticiadas nesta Impugnação; e que o ilustre Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro reconhece não existir prestação de serviço no contexto de SCPs (vide, por exemplo, Acórdão nº 14.800, proferido no bojo do processo administrativo nº 04/351.124/2004), estrutura societária equivalente à SPE.

A autoridade lançadora manifestou-se às fls. 551-553 e propôs a manutenção da Nota de Lançamento, ao informar, em síntese: que, de acordo com o Decreto nº 10.514/1991, a verificação do ISS baseia-se na comparação do volume financeiro das empreitadas identificadas pelo titular e o volume financeiro de mão-de-obra estimado para um empreendimento conforme os critérios do custo unitário básico publicado pelo Sindicato da Indústria da Construção Civil no Estado do Rio de Janeiro (CUB SINDUSCON); que o volume financeiro que deveria ter sido identificado pelo responsável tributário demonstra, de forma flagrante, que ela não identifica os empreiteiros que efetivamente realizaram os serviços de construção civil, de acordo com os critérios previstos na legislação tributária vigente; que, assim, o tomador se tornou responsável pelo recolhimento do ISS da obra em questão em sua totalidade, por não ter identificado os prestadores dos serviços de construção civil; que o contribuinte alega também que não houve prestação de serviço de uma sócia em favor de outra, portanto não haveria fato gerador de ISS; que o Fisco utiliza uma base de cálculo estimada e, para reduzir o ISS estimado, o contribuinte deve apresentar notas fiscais de serviços; que, caso não ocorra prestação de serviços, que é o caso alegado

**Acórdão nº 19.366**

pelo contribuinte, deve apresentar comprovação de mão de obra própria de empregados vinculados à obra, conforme a legislação vigente; que, na Nota de Lançamento em questão, a base de cálculo estimada pelo Fisco foi de R\$ 15.695.126,70, mas o contribuinte comprovou uma mão de obra própria no valor de R\$ 3.788.126,71 e, com isso, o Fisco considerou como base de cálculo a diferença de R\$ 11.906.999,99; que nessa base de cálculo foi aplicada a alíquota de 3%, resultando em um ISS devido de R\$ 357.209,99, e desse valor foram retirados os pagamentos já efetuados e corrigidos de R\$ 826,79, ficando um saldo a pagar de R\$ 356.383,20, sobre o qual foi aplicada a isenção de 50% de ISS, resultando em um imposto a pagar de R\$ 178.191,60; e que, conforme o art. 34 da Lei nº 691/1984, o valor do imposto será lançado a partir de uma base de cálculo arbitrada sempre que ocorrerem determinadas hipóteses, entre elas a flagrante insuficiência do imposto pago em face do volume dos serviços prestados.

A decisão da autoridade julgadora de primeira instância pela manutenção da Nota de Lançamento teve por base o parecer de fls. 555-577, no qual se destacou, em síntese: que o litígio versa sobre a documentação que deixou de ser apresentada com o fito de identificar integralmente os empreiteiros ou construtores que atuaram na obra; que a documentação apresentada afastou apenas parcialmente a responsabilidade tributária; que não houve comprovação de que parcela da obra teria sido executada pela sócia; que a identificação dos efetivos empreiteiros ou construtores se faz mediante apresentação de nota fiscal de serviço emitida por terceiro em favor da impugnante ou mediante documentação trabalhista e previdenciária no caso de mão de obra própria; que é inócua a argumentação acerca da não ocorrência do fato gerador do ISS e da não incidência relativa a serviços alegadamente prestados pela sócia; que cada uma das empresas tem personalidade jurídica distinta e não se confundem; que a impugnante consta como proprietária e incorporadora do empreendimento objeto do presente lançamento; que a execução da obra ou parte dela constitui em fato gerador do ISS; que não altera o fato gerador a construtora contratada possuir cotas do capital social da contratante; que a ausência da cobrança e do preço não elide a ocorrência do fato gerador; que o citado acórdão do Conselho de Contribuintes se refere a uma Sociedade em Conta de Participação (SCP); e que a impugnante não é uma Sociedade de Propósito Específico (SPE).

Contra essa decisão foi interposto o Recurso Voluntário de fls. 622-632, de teor idêntico ao da impugnação anteriormente apresentada, ao fim do qual se pede, mais uma vez, a “integral insubsistência do crédito tributário espelhado na nota de lançamento”.

A Representação da Fazenda opinou pelo improvimento do recurso.

É o relatório.

**Acórdão nº 19.366**

**VOTO**

O principal fundamento para o lançamento é o de que o requerente do visto fiscal “*não teria identificado os serviços de empreiteiros e constutores em montante compatível com a obra, ou seja, a obra teria demandado serviços em volume maior que o identificado pela Impugnante*”, conforme informações prestadas pelo Sr. Fiscal Atuante.

O principal argumento trazido pela ora Recorrente é o de que parte dos serviços necessários para o erguimento do empreendimento teria sido desenvolvido por um dos sócios da própria incorporadora, em um contexto de cooperação, defendendo que bem por isso não se poderia classificar tal parte da construção como prestação de serviço.

Como sabido, o Decreto nº 10.514/1991 estipula que a verificação do ISS relacionado à obra de construção civil tem por base a comparação do volume financeiro das empreitadas identificadas pelo titular e o volume financeiro de mão-de-obra estimado para um empreendimento conforme os critérios do custo unitário básico publicado pelo Sindicato da Indústria da Construção Civil no Estado do Rio de Janeiro – CUB SINDUSCON.

Identificada a ausência de comprovação de recolhimento do ISS para parte dos serviços necessários à construção do empreendimento, a diferença encontrada em arbitramento foi lançada em face do requerente, considerando-se que neste ponto não houve a identificação do construtor/prestador da parte do serviço cujo ISS restou sem comprovação de recolhimento.

E não obstante as oportunidades, a Recorrente resumiu-se a sustentar que esta parte do serviço teria sido desenvolvida pelo sócio do empreendimento (DIRECIONAL ENGENHARIA S.A.). Neste ponto a decisão recorrida bem dirimiu a questão:

Veja-se que, no caso ora em julgamento, a Impugnante concentrou-se em alegar a não ocorrência do fato gerador na prestação de serviço entre empresas do mesmo grupo econômico e, assim, descurou-se de comprovar a real atuação da empresa DIRECIONAL ENGENHARIA S.A. na construção da obra em tela. Nesta hipótese de prestador não identificado, além do inciso IV, também configurou-se a hipótese prevista no inciso VIII, do artigo 14 da Lei 691/84.

E diga-se mais, ainda que a Impugnante não se houvesse olvidado de comprovar nestes autos a atuação da DIRECIONAL ENGENHARIA S.A., e, apenas por hipótese, estivesse indubitavelmente comprovado que a empresa DIRECIONAL ENGENHARIA S.A. tivesse atuado como construtora na obra em questão, a tomadora dos serviços (a empresa CEREJEIRAS EMPREENDIMENTO IMOBILIÁRIO LTDA.) continuaria ocupando o polo passivo deste lançamento, na condição de responsável tributário por não haver exigido do prestador

**Acórdão nº 19.366**

documento fiscal idôneo, nos termos do inciso IX, do artigo 14 da Lei 691/84.

Em seu recurso, a ora Recorrente não atacou quaisquer dos fundamentos da decisão recorrida, resumindo-se a reiterar os termos de sua impugnação.

O caso não é novo neste Colegiado. Como bem lembrado pela Representação da Fazenda, em sua promoção, no julgamento do Recurso Voluntário nº 20.281 (que redundou no Acórdão nº 18.803) assim destacou o Conselheiro Relator RAFAEL GASPAR RODRIGUES em relação a empreendimento do qual também era sócia a Direcional Engenharia S/A, onde suscitado idêntico argumento de defesa:

Ainda, contudo, que tivessem sido juntados aos autos comprovantes de gastos com mão-de-obra realizados pela sócia Direcional Engenharia S/A em prol do empreendimento aqui discutido, isso não teria, na visão deste julgador, o condão de alterar as conclusões já expostas. E isso porque, a uma, a pessoa jurídica não se confunde com os seus sócios, como recentemente passou a expressamente constar no Código Civil. Sendo assim, eventuais esforços empregados pela Direcional Engenharia S/A em prol da Lagoa Grande Empreendimentos Imobiliários LTDA, com vistas a construir o conjunto habitacional aqui discutido, nada mais seria que uma prestação de serviços. E, não se tratando a sócia supracitada de uma instituição de caridade, parece óbvio que seus esforços deveriam ser devidamente remunerados – seja por uma contraprestação direta em pagamento pelas atividades desenvolvidas, seja por uma participação maior nos lucros a serem futuramente apurados. Clara está, então, a onerosidade da citada prestação.

Caso verdadeira a (repita-se, não comprovada) alegação da Recorrente, então, parece a este julgador que haveria a incidência do ISSQN na prestação descrita, obrigando-se à emissão de notas fiscais de serviços. Trata-se, então, de caso que se enquadra com perfeição na hipótese de responsabilidade tributária legalmente prevista, já que a Recorrente não identificou seus prestadores de serviço.

Precedente trazido pela Recorrente para amparar sua tese (Acórdão nº 14.800) não se amolda em nenhum sentido com o presente caso, já que naquele julgamento a realidade objeto dos debates era uma sociedade em conta de participação (“SCP”), que é uma sociedade não personificada, de natureza contratual e oculta, regida pelos artigos 991 a 996 do Código Civil. Nela, o sócio ostensivo gere o negócio sozinho perante terceiros, enquanto o participante apenas investe e lucra, sem personalidade jurídica própria ou registro público obrigatório.

Uma sociedade de propósito específico (“SPE”), como se denomina a Recorrente, tem personalidade jurídica e, tendo-se em conta o basilar princípio da entidade, não se confunde com as pessoas de seus sócios. Aliás, ser (ou denominar-se uma SPE) em nada muda a interpretação acerca dos fundamentos trazidos pela Recorrente aos debates.

**Acórdão nº 19.366**

Prejudicados todos os demais fundamentos apresentados no Recurso Voluntário na medida em que não houve por parte da Recorrente qualquer impugnação aos valores trabalhados pela Fiscalização, não havendo dúvidas, pelo quanto já concluído acima, que houve efetivamente, na forma do art. 34, inciso VII, da Lei nº 691/1984, flagrante insuficiência do imposto pago em face do volume dos serviços prestados.

Pelo exposto, voto pelo IMPROVIMENTO do Recurso Voluntário.

**A C Ó R D ã O**

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que é Recorrente: **CEREJEIRAS EMPREENDIMENTO IMOBILIÁRIO LTDA.** e Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS.**

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

Ausentes da votação a Conselheira HEVELYN BRICHI RODRIGUES e o Conselheiro RAFAEL GASPARD RODRIGUES, a primeira substituída pelo Conselheiro Suplente EDUARDO GAZALE FÉO.

Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, 09 de abril de 2026.

**FERNANDO MIGUEZ BASTOS DA SILVA**  
PRESIDENTE

**ABEL MENDES PINHEIRO JUNIOR**  
CONSELHEIRO

(Designado para assinar o voto do Conselheiro Relator ALFREDO LOPES DE SOUZA JUNIOR, por aplicação do art. 9º, inciso XXXVII, do Regimento Interno deste Conselho)