

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 19.593

Sessão do dia 06 de agosto de 2026.

Publicado no D.O. Rio de 08/10/2026

RECURSO VOLUNTÁRIO Nº 13.856

Recorrente: **LUMAR ASSESSORIA CONTÁBIL LTDA.**

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

Relator: Conselheiro **IURI ENGEL FRANCESCUTTI**

Representante da Fazenda: **SIDNEY LEONARDO SILVA**

**ISS – PROCESSO – PRELIMINAR DE
NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO**

Não comprovada a ausência dos requisitos indispensáveis à validade do Auto de Infração, em consonância com o art. 68 do Decreto nº 14.602/1996, há que se rejeitar a alegação de nulidade do lançamento. Preliminar rejeitada. Decisão unânime.

**ISS – PROCESSO – NULIDADE DA DECISÃO
RECORRIDA – CERCEAMENTO DO DIREITO
DE DEFESA**

É nula a decisão que não aprecia por inteiro o mérito do pedido constante da peça impugnatória, evidenciando a preterição do direito à ampla defesa do contribuinte. Inteligência do art. 40, inciso II, do Decreto nº 14.602/1996. Preliminar acolhida. Decisão unânime.

IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS

RELATÓRIO

Adoto o relatório da Representação da Fazenda, de fls. 109/114, que passa a fazer parte integrante do presente.

“Trata-se de Recurso Voluntário interposto por Lumar Assessoria Contábil Ltda em face de decisão do Sr. Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários (a então F/SUBTF/CRJ), constante de folhas 58 a 67, que julgou improcedente a impugnação apresentada ao Auto de Infração nº 124.152, de 30/12/2009, composto de dois itens, ambos concernentes ao Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS).

CONSELHO DE CONTRIBUINTE**Acórdão nº 19.593**

A peça fiscal que inaugura os presentes autos foi lavrada em decorrência de ação de fiscalização dirigida ao sujeito passivo acima identificado, relativa ao Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), no âmbito da qual foram constatadas as ocorrências descritas nos itens 1 e 2 daquela peça.

O **item 1** do Auto de Infração registrou que a contribuinte infringira o art. 44, observado o art. 178, ambos da Lei nº 691/1984, tendo sido aplicada a penalidade de 60% do valor do tributo, prevista no art. 51, inciso I, item 2, alíneas “c” e “d”, da mesma Lei.

Descreveu-se circunstanciadamente nesse item que a autuada recolhera com insuficiência o ISS incidente à alíquota de 5% sobre o preço dos serviços contábeis realizados no período descontínuo de dezembro de 2004 a outubro de 2009, por ter aplicado indevidamente alíquota e base de cálculo inerentes às sociedades uniprofissionais, sem se enquadrar nessa categoria, sendo o débito apurado, em valor histórico, de R\$145.522,11, conforme Quadro Demonstrativo I anexo à Notificação Fiscal e dela parte integrante.

Destacou-se também neste item que a apuração fora feita pelos livros e documentos fiscais com escrita atualizada.

O **item 2** do Auto de Infração assinalou que a contribuinte infringira o art. 44, observado o art. 178, ambos da Lei nº 691/1984, tendo sido aplicada a penalidade de 60% do valor do tributo, prevista no art. 51, inciso I, item 2, alínea “a”, da mesma Lei.

Descreveu-se circunstanciadamente neste item que a autuada recolhera com insuficiência o ISS incidente à alíquota de 5% sobre o preço dos serviços contábeis realizados no período descontínuo de janeiro de 2005 a dezembro de 2008, escriturados no livro fiscal próprio como isentos ou não tributáveis, aplicando indevidamente alíquota e base de cálculo inerentes às sociedades uniprofissionais, sem se enquadrar como tal, sendo o débito apurado, em valor histórico, de R\$110.244,35, conforme Quadro Demonstrativo II anexo à Notificação Fiscal e dela parte integrante.

Assinalou-se também neste item que a apuração fora feita pelos livros e documentos fiscais com escrita atualizada.

Inconformada com a sobredita autuação, a contribuinte apresentou tempestivamente a impugnação constante de folhas 25 a 30, acompanhada dos documentos com os quais tencionava ver suas pretensões acolhidas.

Em sua peça contestatória, a impugnante alegou, em síntese:

a) Que seria uma sociedade uniprofissional, na forma do art. 15-A do Decreto nº 10.514/1991, alterado pelo Decreto nº 24.033/2004, ambos da seara municipal;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 19.593

b)Que seu objeto social seria a prestação de serviços de contabilidade, tendo como sócios três pessoas físicas, técnicos em contabilidade, únicos prestadores dos serviços de contabilidade;

c) Que os sócios da impugnante prestariam o serviço de contabilidade pessoalmente, em nome da sociedade, com sua responsabilidade pessoal definida pelo Decreto-lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946, de modo que estariam presentes todos os requisitos legais para a fruição dos benefícios da Lei nº 3.720/2004;

d)Que o enquadramento realizado pelo Fiscal autuante seria defeituoso, o que ensejaria a anulação do Auto de Infração;

e)Que seria contribuinte enquadrada no Simples Nacional, na forma da LC nº 123/2006, conforme Notas Fiscais de Serviços anexadas à impugnação (cf. folhas 39 a 41), que atestariam essa sua condição.

Em face das considerações acima relatadas, a impugnante postulou que fosse reconhecida a improcedência do Auto de Infração *sub lite*.

Em atenção à previsão constante do *caput* do art. 86 do Decreto nº 14.602/1996, os autos seguiram para a então F/SUBTF/CIS-4, ocasião em que o Fiscal de Rendas autuante, em manifestação instrutória de folhas 53 a 56, propôs a manutenção integral do Auto de Infração, informando, em síntese, que a incumbência de fiscalizar a empresa autuada emanara da Divisão de Planejamento Fiscal, por força de Ofício da Procuradoria Geral do Município do Rio de Janeiro respaldado por sentença judicial, que julgara que a contribuinte não se enquadrava na condição de sociedade uniprofissional; que o art. 6º da Lei nº 3.720/2004 estabelecia que não se enquadravam como sociedade uniprofissional, dentre outras circunstâncias, as sociedades cujos serviços não se caracterizassem como trabalho pessoal dos sócios, e sim como trabalho da própria sociedade, e que tivessem natureza comercial ou empresarial; que a distribuição das cotas por entre os três sócios da sociedade (cf. Cláusula 4ª do contrato social em folha 35) apresentava extrema desigualdade, já que um único sócio detinha 90% delas; que a distribuição dos lucros da sociedade era feita em proporção com o quinhão de cotas de cada sócio (cf. Cláusula 9ª, § 2º, do contrato social em folha 36); que verificara no Livro Registro de Empregados um contingente de empregados que, a seu ver, era excessivo, considerando-se a proporção para cada sócio (média de 3 a 5 para cada um deles); que a impugnante era uma sociedade de cotas por responsabilidade limitada e para esse tipo de sociedade já havia jurisprudência do STJ no sentido de que não cabia pagamento do imposto em base fixa.

Ultimada a fase instrutória deste procedimento, rumaram os autos para julgamento em primeira instância.

Em sua promoção (cf. parecer ISS nº 47/2011 em folhas 58 a 66), o ilustre parecerista da então F/SUBTF/CRJ opinou pela improcedência do pleito impugnatório, realçando que a Coordenadoria de Consultas e Estudos Tributários do Município do Rio de Janeiro defendia que uma das diferenças entre as sociedades profissionais e as de natureza empresarial era a presença ou não da pessoalidade na prestação dos serviços; que, nas sociedades profissionais, o serviço deveria ser feito pessoalmente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES**Acórdão nº 19.593**

pelos sócios, não podendo resultar da colaboração anônima e impessoal dos diversos elementos da sociedade; que o fato de o trabalho ser executado com a colaboração de auxiliares não descaracterizava, por si só, a respectiva natureza pessoal, mas, se o serviço fosse prestado exclusivamente pelos auxiliares, não estaria presente a pessoalidade, porque os serviços não teriam sido prestados pessoalmente pelos sócios; que num regime capitalista as sociedades em geral visam ao lucro, inclusive as uniprofissionais, e estas poderão conseguir lucros muito elevados, em relação ao capital; que, quanto à forma de distribuição do lucro, seria absolutamente incoerente distribuir o lucro decorrente da capacidade de trabalho dos sócios que prestam serviços especializados, com responsabilidade pessoal e sem caráter empresarial, de forma proporcional à participação de cada sócio no capital; que, caso os lucros fossem distribuídos proporcionalmente à participação societária, os sócios majoritários, se fosse o caso, inclusive, se apropriariam de parte do lucro produzido pelo trabalho dos sócios minoritários, portanto a remuneração dos sócios de forma proporcional à participação no capital só fazia sentido nas sociedades de caráter empresarial; que, com fulcro na doutrina e nas decisões judiciais reproduzidas em seu parecer, era forçoso concluir que o benefício dispensado às sociedades uniprofissionais só era possível quando estivessemos diante de profissionais autônomos que se reunissem em sociedade para dividir custos operacionais comuns (computadores, luz, secretária etc), e não receitas de serviços advindas do trabalho pessoal de outro(s) sócio(s), ou do trabalho predominante dos empregados (habilitados ou não).

Em 03/03/2011, tendo por supedâneo o pronunciamento acima aludido, foi exarada pelo titular da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários a decisão ora recorrida, que julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo o Auto de Infração nº 124.152, nos termos em que fora lavrado (cf. folha 67).

Irresignada com a sobredita decisão, da qual foi intimada em 06/04/2011, a contribuinte interpôs nessa mesma data o Recurso Voluntário autuado às folhas 72 a 84, sendo então os autos encaminhados a este Egrégio Conselho de Contribuintes para análise e julgamento das pretensões recursais, *ex vi* do disposto no *caput* do art. 103 do Decreto nº 14.602/1996.

Em suas razões recursais, a Recorrente reaviva todas as teses de sua peça impugnatória, já relatadas detalhadamente acima e às quais me reporto para evitar desnecessária repetição, a elas acrescentando os argumentos sumariados adiante.

A Recorrente afirma que o Auto de Infração lavrado consignaria procedimentos eivados de nulidade por parte da autoridade fiscal, bem como não encartaria preceito legal correspondente à sanção aplicável.

Assevera que em momento algum teria deixado de cumprir o disposto nas resoluções legais, realçando que não existiria dolo nem culpa na sua conduta.

Aduz que não haveria tipicidade no comportamento da Recorrente que desse azo à lavratura da peça impositiva, em contrariedade ao disposto no art. 142 do CTN, o que ensejaria a nulidade da exigência tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 19.593

Pontua que, *“no corpo do Auto, tem de constar, por exigência legal, a descrição do fato punível”*, acrescentando que, *“nesse sentido, faz-se imperioso reconhecer que, na espécie, faltam elementos comprobatórios daquilo que se encontra supostamente materializado na peça impositiva”*.

Alega que o Auto de Infração teria desrespeitado o Princípio do Estado de Direito e o Princípio da Legalidade, sobre os quais digressionou longamente, citando doutrina relacionada ao tema.

Ao fim de sua exposição teórica, conclui que a autuação mantida pela decisão recorrida não teria atentado, como se faria necessário, para as diretrizes legais.

Por fim, invoca o art. 25, inciso III, do revogado Decreto nº 2.979¹, de 30 de janeiro de 1981, dando a entender que teria havido preterição ou prejuízo do seu direito de defesa.

Sustentada nos argumentos acima indicados, a pretensão da Recorrente consiste em que seja conhecido e provido o recurso, com a integral reforma da decisão recorrida e consequente anulação do Auto de Infração combatido.”

A Representação da Fazenda requereu a rejeição da preliminar de nulidade do Auto de Infração, suscitada pelo Contribuinte, e, no mérito, propôs o provimento parcial do recurso.

É o relatório.

VOTO

PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Embora não esteja expressamente destacado do recurso, a Recorrente defende, ao longo de sua peça recursal, a nulidade do Auto de Infração, na medida em que não traria os motivos pelos quais sua natureza uniprofissional teria sido afastada pela autoridade fiscal.

¹ Art. 25 - São nulos:

I - os atos praticados por autoridade ou servidor incompetente;

II - as decisões não fundamentadas;

III - os atos ou as decisões que impliquem preterição ou prejuízo do direito de defesa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES**Acórdão nº 19.593**

Embora eu tenha posição firme de que autos de infração em que se afasta a natureza uniprofissional da pessoa jurídica exigem adequada justificação, com menção às circunstâncias fáticas que levam à tal conclusão, no presente caso, como bem pontuado pela d. Representação da Fazenda, o Auto de Infração decorreu de processo de consulta decidido de forma desfavorável à Recorrente.

Em tal processo de consulta, concluiu-se que a Recorrente teria natureza empresarial em razão da forma de distribuição dos lucros, que, até a celebração da 6ª alteração contratual, em 03/04/2007, seria proporcional à participação de cada um no capital social, sendo que um dos sócios teria 90% das cotas e as duas outras, 5% cada.

Além disso, ponderou-se que a Recorrente contaria com número expressivo de empregados, inclusive contadores, o que constituiria elemento de empresa. Adicionalmente, argumentou-se que dois dos atuais sócios seriam sócios em outras sociedades com o mesmo objeto.

Entendo, assim, que a Recorrente tinha ciência das razões pelas quais a autoridade fiscal a desclassificou como sociedade uniprofissional, razão pela qual REJEITO a preliminar de nulidade do Auto de Infração.

PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA

Embora não tenha sido alegada no recurso voluntário, entendo que a nulidade da decisão recorrida, que me parece patente no presente caso, constitui matéria de ordem pública, que pode e deve ser declarada de ofício no presente caso. E isso por quatro motivos.

Primeiro, porque, como bem destacado pela d. Representação da Fazenda, embora a impugnação do contribuinte não faça menção expressa a uma preliminar de nulidade do Auto de Infração, ela defende, ao longo de tal peça, que o Fiscal autuante “não aponta qual seria o equívoco operacional ou o erro que tiraria o direito da Defendente de utilizar a modalidade de recolhimento”, isto é, ela acusa o auto de não estar devidamente fundamentado, o que levaria à sua nulidade. E a decisão recorrida não tece uma linha sequer a esse respeito.

Em segundo lugar, a contribuinte também alega na sua impugnação que o fiscal autuante não teria observado que, no período autuado, ela estaria inscrita no Simples Nacional, o que teria reflexo sobre os valores devidos, ainda que desclassificada como sociedade uniprofissional. Novamente, a decisão recorrida não tece uma linha sequer a esse respeito.

Em terceiro lugar, a decisão recorrida não traz uma linha sequer a respeito da existência do processo de consulta prévio em que o enquadramento da Recorrente como sociedade uniprofissional teria sido rejeitado (e que é mencionado pela d. Representação da Fazenda como motivo para rejeitar a preliminar de nulidade do Auto de Infração).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 19.593

A decisão recorrida se limita a fazer considerações genéricas sobre a personalidade na prestação dos serviços, explicando que nas sociedades uniprofissionais o serviço deverá ser feito pessoalmente pelos sócios. Admite a colaboração de auxiliares, desde que não em caráter exclusivo.

Na sequência, argumenta que as sociedades empresariais visam ao lucro, mas que nas sociedades uniprofissionais pode-se conseguir lucros muito elevados (sic).

Por fim, faz ponderações sobre a distribuição dos lucros, asseverando que em sociedades empresariais o lucro é sempre distribuído na proporção do capital social, sendo incoerente imaginar que isso ocorra nas sociedades uniprofissionais, pois isso implicaria na apropriação pelo sócio majoritário de parte do trabalho dos minoritários, fazendo referência a julgados nesse sentido.

Não há na decisão recorrida, entretanto, qualquer cotejo entre essas premissas jurídicas e os fatos, o que implica, em quarto lugar, em inegável nulidade.

Ante o exposto, voto por DECLARAR A NULIDADE da decisão recorrida.

A C Ó R D ã O

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

Acorda o Conselho de Contribuintes:

1) Por unanimidade, rejeitar a preliminar de nulidade do Auto de Infração, suscitada pelo Contribuinte, nos termos do voto do Relator; e

2) Por unanimidade, acolher a preliminar de nulidade da decisão recorrida, suscitada pelo Conselheiro Relator, nos termos do seu voto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 19.593

Ausente das votações o Conselheiro ALFREDO LOPES DE SOUZA JUNIOR, substituído pelo Conselheiro Suplente EDUARDO GAZALE FÉO.

Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, 20 de agosto de 2026.

FERNANDO MIGUEZ BASTOS DA SILVA
PRESIDENTE

IURI ENGEL FRANCESCUTTI
CONSELHEIRO RELATOR