PROCESSO N°.: 12351/2023
RELATOR: DIONE SELUNK VIEIRA
RECORRENTE: SOPERA INCORPORADORA E ADMINISTRADORA DE IMÓVEIS LTDA.
CNPJ: 28.709.150/0001-98

ISSQN CONSTRUÇÃO

RECURSO DE OFÍCIO PROVIDO.

A C Ó R D Ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que a recorrente é SOPERA INCORPORADORA E ADMINISTRADORA DE IMÓVEIS LTDA.

Acorda o Conselho de Contribuintes do Município de Francisco Beltrão, por unanimidade de votos, acolher o provimento do recurso.

Retorna assim o processo a autoridade fiscal em primeira instância.

Francisco Beltrão, em 07 de novembro de 2023.

DIONE SELUNK VIEIRA:05096558908
Assinado de forma digital por DIONE SELUNK VIEIRA:05096558908
Dados: 2023.11.08 10:40:00 -03'00'

DIONE SELUNK VIEIRA
Relatora

LEONARDO ERNESTO PAVAN QUAGLIOTO
Assinado de forma digital por LEONARDO ERNESTO PAVAN QUAGLIOTO
Dados: 2023.11.08 10:51:29 -03'00'

LEONARDO GUAGLIOTO
Presidente Interino

Participaram ainda, do presente julgamento os Conselheiros Deoneris Carbonera, Dione Seluk Vieira, Leonildo Meneguel e Hari Roque Nunes Baldo (votaram seguindo o relator).

PROCESSO N°.: 12.351-2023
RELATOR: DIONE SELUNK VIEIRA
CONTRIBUIENTE: SOPERA INCORPORADORA E ADMINISTRADORA DE IMOVEIS LTDA
CNPJ: 28.709.150/0001-98

1. RELATÓRIO

O presente processo refere-se ao Recurso Voluntário apresentado, pelo Contribuinte acima referido, inconformado com o indeferimento protocolado na plataforma digital IDOC em 18/09/2023 (pag. 25) referente solicitação de Certidão de Habite-se com Isenção de ISSQN sobre a Construção Civil.

O município de Francisco Beltrão, por meio do Departamento de Fiscalização Tributária, através de seu parecer abordou a legislação municipal e jurisprudência sobre o assunto:

"(...) o cálculo do ÍSS de Construção Civil ocorrem em conformidade com a TABELA III do Decreto n" 479/2009, com previsão legal no Art. 57 e 58 do Decreto 569/97 e alterações que regulamentam o Código Tributário Municipal (Lei n"2152/1993).

Art. 57 O Imposto sobre Serviços sobre a Construção Civil será recolhido à fazenda municipal por ocasião do habite-se, ou na preferência do contribuinte, quando da licença de construção.

Art. 58 0 valor do ISS sobre a construção civil será apurado com base na Tabela anexa ao presente regulamento, que estimará o valor do serviço incidente no imposto, com fundamento nos valores de mercado. " (grifei)

E continua:

"O §1" especifica que o tributo é calculado para o contribuinte que não tenha como atividade a construção civil:

§ I." - O Imposto Sobre Serviços, decorrente do item 7.02 da lista de serviços constante no Código Tributário Municipal, realizado por contribuinte que não tenha como atividade a construção civil, será calculado pela Unidade de Referência Municipal (VRM), multiplicada pela porcentagem da Tabela III, sendo o produto multiplicado pela metragem da obra, cujo resultado servirá de base de cálculo para o Imposto Sobre Serviços. " (Alterada pelo Decreto n" 462/2011)." (grifei)

A seguir apresenta a seguinte manifestação:

"Assim, com base no parecer n°. 1341/2020 da procuradoria jurídica, cabe esclarecer que a requerente, quando solicitou a licença para construção, bem como, quando iniciou a construção, não tinha como objeto social a atividade de construção civil. Nessas condições,

verifica-se que a requerente não figurava como prestador de serviços, mas sim, como Tomadora de serviços, sendo responsável pelo recolhimento do ISS sobre a construção civil conforme Art. 30 e 31 da Lei n°. 2152/1993. " (grifei)-

Com base nas informações acima grifadas o Departamento de Fiscalização Tributária indeferiu a solicitação da requerente alegando também que quando solicitaram a sua licença para construção não tinha em seu objeto social a atividade de construção de edifícios e que devem ter contratado serviços de terceiros para realizar a edificação tornando assim responsável pelo recolhimento de impostos. (fls 23 e 27)

Em 17/10/2023 o Recurso Voluntário foi apresentado através da plataforma digital IDOC, pelo advogado do contribuinte o qual respeitou o prazo tempestivo atribuindo que o mesmo se trata de uma Incorporadora Imobiliária que realizou uma construção em terreno próprio por ela mesma se tratando assim de uma incorporação direta e apresentou entendimento já pacificado no do Superior Tribunal de Justiça e do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná pela não incidência de ISSQN (fl. 5).

É, em síntese até o momento, o relatório.

2. FUNDAMENTAÇÃO

A discussão gira em torno da não incidência ISSQN sobre a Construção Civil em decorrência de se tratar de uma pessoa jurídica Incorporadora em Imóvel Próprio, na modalidade direta, ou seja, por sua conta e risco.

Vale salientar que conforme a Lei 4.591/1964 a incorporação imobiliária tem finalidade de promover e realizar a construção, para alienação total ou parcial, de edificações compostas de unidades autônomas e pode se dar de três formas: (i) **por empreitada** (artigos 55 a 57), (ii) **por administração** (artigos 58 a 62) ou (iii) **por conta e risco do incorporador**, por preço certo ou reajustável (artigos 41 e 43) o qual se subdivide nas modalidades abaixo:

- **Incorporação Imobiliária Indireta** a incorporação por empreitada e a incorporação por administração, que são modalidades do que se convencionou chamar assim visto a existência de um tomador de serviços (o incorporador que contrata um empreiteiro/construtor

para a execução das obras) e, de outro lado, a existência do prestador de serviços (a empresa contratada para a executar as obras por empreitada ou administração).

- **Incorporação Direta** a incorporação imobiliária implementada por conta e risco do incorporador, modalidade que se convencionou que o incorporador adquire terreno em nome próprio e assume os custos de mão de obra necessários para a conclusão do empreendimento, é impossível enxergar as figuras de um tomador e de um prestador de serviços, visto que a obra é realizada por ela mesma.

O Departamento de Fiscalização Tributária alega que o contribuinte não apresenta em seu contrato social atividade Construção de Edificação, porem conforme CONCLA – COMISSÃO NACIONAL DE CLASSIFICAÇÃO o qual é responsável pela classificação Nacional das Atividades Econômicas ou seja é um instrumento de padronização nacional por meios de códigos de atividades econômicas e dos critérios de enquadramento, informa que esta atividade não compreende a realização de empreendimentos imobiliários, residenciais ou não, provendo recursos financeiros, técnicos e materiais para a sua execução e posterior venda sendo o objeto social adequado para classificação a Incorporação Imobiliária CNAE 4110-7/00, o qual consta na documentação apresentada pelo contribuinte o contrato social, cartão de CNPJ e Matricula do Imóvel da edificação (fls. 9 a 16) o qual também comprova suas atividades de Incorporação de Empreendimentos Imobiliários, Compra e venda de imóveis próprios e aluguel de imóveis próprios e a incorporação do imóvel ao patrimônio do contribuinte.

Ainda o Departamento de Fiscalização Tributária informou que o cálculo foi realizado conforme a Tabela III, para o cálculo do ISS da Construção Civil, prevista no Decreto n.º 479/2009 com previsão legal Art.57 e 58 do Decreto 569/97 e alterações que regulamentam o Código Tributário Municipal (Lei n.º 2152/1993) podemos dizer que não se enquadraria ao contribuinte pois se trata de uma Pessoa Jurídica Incorporadora e Administradora de Imóveis que conforme a Lei complementar 116/2003 os serviços prestados em incorporação

direta não tem previsão legal na lista de serviços o qual inexistente a possibilidade de tributar via ISSQN os serviços prestados a ela mesma.

Cabe salientar ainda que como apresentado pelo contribuinte temos entendimento já pacificado do Supremo Tribunal de Justiça e do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná pela não incidência do ISS (conforme fls. 5).

Nos casos de incorporação direta gostaria também citar outro julgamento sobre o mesmo tema EREsp. 884.778/MT, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe 5.10.2010:

> *PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA NORECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ISS. CONSTRUÇÃO SOB O REGIME DE CONTRATAÇÃO DIRETA ENTRE OS ADQUIRENTES DAS UNIDADES AUTÔNOMAS E O CONSTRUTOR/INCORPORADOR (PROPRIETÁRIO DO TERRENO). ATIVIDADE QUE NÃO SE CARACTERIZA COMO PRESTAÇÃO DE SERVIÇO.*
> *1. Na construção pelo regime de contratação direta, há um contrato de promessa de compra e venda firmado entre o construtor/incorporador (que é o proprietário do terreno) e o adquirente de cada unidade autônoma.* ***Nessa modalidade, não há prestação de serviço, pois o que se contrata é "a entrega da unidade a prazo e preços certos, determinados ou determináveis" (art. 43 da Lei 4.591/64). Assim, descaracterizada a prestação de serviço, não há falar em incidência de ISS.***
> *2. Ademais, a lista de serviços sujeitos ao ISS é taxativa, não obstante admita interpretação extensiva. Além disso, é vedada a exigência de tributo não previsto em lei através do emprego da analogia (art. 108, parágrafo único, do CTN). Desse modo, se a previsão legal é apenas em relação à execução de obra de engenharia por administração, por empreitada ou subempreitada, não é possível equiparar a empreitada à incorporação por contratação direta, para fins de incidência do ISS, como entendeu o acórdão embargado.*
> *3.Embargos de divergência providos.* (EREsp. 884.778/MT, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe 5.10.2010).

Vale observar que o julgador cita a lista taxativa de serviços sobre os quais recai a incidência do ISS, demostrando que não há fato gerador deste tributo no relacionamento cliente e incorporadora, pois esta realiza um contrato de promessa de compra e venda com seu cliente, ou seja, obrigação de entregar e não de fazer. Sendo assim a incorporadora absorveu a atividade de construção, concluindo-se que ninguém presta serviço para si mesmo.

Diante dos fatos expostos, há evidências que permitem descontruir o entendimento da Secretaria Municipal da Fazenda na questão do Indeferimento a Isenção do ISSQN.

3. VOTO

Ante o exposto, voto pelo **PROVIMENTO** do recurso, no sentido de afastar a incidência de ISSQN sobre a construção realizada pela requerente em imóvel próprio incorporado realizada por ela mesma. Dispensando por consequência o recolhimento do imposto para expedição do habite-se.

Submeto o presente ao plenário do Conselho.

Francisco Beltrão, 07 de novembro de 2023.

DIONE SELUNK VIEIRA:05096558908
Assinado de forma digital por DIONE SELUNK VIEIRA:05096558908
Dados: 2023.11.08 10:41:18 -03'00'

DIONE SELUNK VIEIRA
Relatora