



MUNICÍPIO DE LINHARES
JUNTA DE IMPUGNAÇÃO FISCAL

Sessão de 19 de fevereiro de 2025.

JULGADO N.º: 0002 – JIF – PML/2025.

PROCESSO N.º: 18810/2024 – IMPUGNAÇÃO.

PROCESSO APENSO N.º: 3159/2024

NOTIFICAÇÃO PRELIMINAR DE DÉBITO: 436/2024.

NOTIFICADO: **MET IMOBILIÁRIA LTDA.**

ENDEREÇO: RUA PRESIDENTEARTHUR BERNARDES, N.º 142, ANDAR 02
SALA 01, NOVO HORIZONTE, LINHARES - ES, CEP: 29902-320.

CNPJ N.º 42.360.006/0001-10.

INSCRIÇÃO MUNICIPAL N.º 36199.

NOTIFICANTE: MUNICÍPIO DE LINHARES.

DAT/SEMUF/PML

AGENTE FISCAL DE ARRECADAÇÃO: JORGE RICARDO PEREIRA DE SOUZA.

RELATORA: JULIANA SILVA MASSUCATTI.

EMENTA: TRIBUTÁRIO. IMPUGNAÇÃO. NOTIFICAÇÃO. ISSQN. CONSTRUÇÃO E INCORPORAÇÃO EM TERRENO PRÓPRIO, COM MÃO DE OBRA PRÓPRIA. ENTENDIMENTO JURISPRUDENCIAL. BASE DE CÁLCULO. LANÇAMENTO POR ARBITRAMENTO. FATO GERADOR CONFIGURADO. MANUTENÇÃO DA EXIGÊNCIA TRIBUTÁRIA.



I- DOS FATOS

A presente impugnação tem como objetivo refutar as alegações de ilegalidade contidas no Lançamento apresentado pelo órgão municipal – Notificação 436/2024, que visa a cobrança do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) sobre a construção civil em imóvel próprio.

Subtrai dos autos do processo 18810/2024, às fls. 05, argumentações da empresa **MET IMOBILIÁRIA LTDA**, onde alega que “a obra sendo edificada em terreno próprio, com recursos e mão-de-obra próprios, não estão sob o regime de administração, empreitada ou subempreitada, não pode ser alcançada pela cobrança de ISSQN, porque o fato gerador do tributo não estaria presente”, qual seja, a prestação de serviço por administração, empreitada ou subempreitada. Tendo sido indevidamente notificada pelo Município de Linhares, uma vez que não presta serviços a terceiros.

Parecer jurídico do Procurador Municipal atuante na Junta de Impugnação Fiscal, Dr. GUSTAVO ZOTTICH PEREIRA (as fls. 59 a 67), pelo **IMPROVIMENTO** da IMPUGNAÇÃO apresentada por **MET IMOBILIÁRIA LTDA**, mantendo-se a atuação fiscal ora combatida.

É o relatório.



VOTO DA RELATORA JULIANA SILVA MASSUCATTI

I. MÉRITO: Obrigação tributária principal e acessória. ISSQN. Responsabilidade tributária. Construção e Incorporação em terreno próprio e com mão de obra própria. Entendimento Jurisprudencial. Subsistência da notificação.

Nos autos do processo nº 18810/2024, a impugnante **MET IMOBILIÁRIA LTDA**, empresa de construção civil, atuante no ramo de incorporação imobiliária direta, solicita anulação do lançamento realizado pelo fisco através da Notificação preliminar de débito nº 436/2024, referente ao Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), de uma obra edificada na QUADRA 817, LOTE 12, no Bairro Interlagos, nesta cidade de Linhares.

O impugnante afirma que realizou construção em terreno próprio e que a incidência do ISSQN não se aplicaria à sua situação, uma vez que não houve a prestação de serviço de construção no sentido tributário, **alegando ter utilizado Mão de obra própria, as quais não foram comprovadas nos autos através de documentação.**

Não bastasse isso, argumenta que o fato gerador do ISSQN, conforme previsto na legislação tributária, não se configura em sua atividade e que não pode incidir sobre a construção civil própria, entendendo que se trata de um benefício fiscal concedido aos proprietários de imóveis que constroem ou reformam suas próprias residências e significando que, nestes casos, o ISSQN não é cobrado sobre as despesas com mão de obra, material de construção, projeto arquitetônico, entre outros itens relacionados à construção.

No caso em tela, na intenção de afastar o entendimento do contribuinte em face ao pedido realizado nos autos, passo a relatar.

Sabe-se que é a execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, o serviço constante da Lista da LC n. 10/2011 (7.02).



Nessa vereda, conforme entendimento proferido pelo STJ, no caso da construção ou incorporação direta, em que a construção é feita pelo próprio construtor e incorporador, que promete vender aos adquirentes as unidades autônomas, não pode haver a incidência do ISSQN, porque a construção nessa situação é uma atividade meio e não fim da contribuinte:

“TRIBUTÁRIO. ISS. INEXIGIBILIDADE. 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. PRECEDENTES. MATÉRIA DECIDIDA NOS EREsp 884778/MT, DE MINHA RELATORIA, DJE 05/10/2010. 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. Precedentes: REsp 1212888/RN, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 12/04/2011, DJe 18/04/2011; EREsp 884778/MT, Rel. Ministro MAURO 1261764 MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/09/2010, DJe 05/10/2010; REsp 922956/RN, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 22/06/2010, DJe 01/07/2010; REsp 1.166.039/RN, 2 Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe de 11.6.2010; REsp 1.012.552/RS, 1º Turma, Rel. Min. José Delgado, DJ de 23.6.2008. 4. Recurso especial não provido" (REsp 1263039/RN, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 13/09/2011, DJe 19/09/2011 - destacamos).

Realizando interpretação contrária, cabe à impugnante demonstrar que é proprietária do imóvel onde, mediante mão de obra própria, executou a construção, e que a obra foi realizada para a venda de unidades autônomas, a fim de elidir o fato gerador da obrigação tributária, que é a prestação de serviços para terceiros.

No caso em concreto, embora a impugnante comprove a propriedade do imóvel em que realizada a construção (fls, 21 ECM 2), **não há provas sobre a utilização de mão de obra própria, o que resta incontroverso de possibilitar o reconhecimento da** inexigibilidade do Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza – ISSQN.



É válido ressaltar também, que sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa na Lei (Lei n. 2.662/2006; art. 32, parágrafo único, inciso II).

Nesse caminho, são substitutos tributários pelo crédito tributário as terceiras pessoas vinculadas ao fato gerador da respectiva obrigação, notadamente o tomador ou intermediário de serviços, pessoa física ou jurídica ou a ela equiparada, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais, pelo imposto devido sobre os serviços a eles prestados (LC n. 010/2011; arts. 6º e 7º).

Substitutos Tributários

Art. 6º Substituto tributário é nos termos desta Lei Complementar o tomador ou intermediário de serviços, pessoa física ou jurídica ou a ela equiparada, vinculado ao fato gerador.

§ 1º Nos termos do caput deste artigo, ficam os substitutos tributários previstos nesta Lei Complementar, obrigados a proceder à retenção e recolhimento do imposto ou ao seu pagamento, independentemente de sua retenção, sobre serviços de qualquer natureza, multas e demais acréscimos legais, conforme disposições contidas nesta Lei e/ou em seus regulamentos.

§ 2º O regulamento disporá sobre a forma como o imposto devido, multa e demais acréscimos legais deverão ser recolhidos, se por meio de retenção ou se por meio de pagamento independente de retenção na fonte.

Art. 7º Para os efeitos desta Lei Complementar, são substitutos tributários pelo pagamento ou pela retenção e recolhimento do imposto sobre serviços de qualquer natureza:

I - O tomador do serviço, no caso em que o prestador emitir documento fiscal autorizado por outro município;

II - o tomador ou intermediário de serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País;

III - a pessoa jurídica, ainda que imune ou isenta, **tomadora ou intermediária dos serviços** descritos nos subitens 3.03, 3.04, 7.02, 7.03, 7.04, 7.05, 7.09, 7.10, 7.11, 7.12, 7.14, 7.15, 7.16, 7.17, 7.18, 7.19, 7.20, 11.01, 11.02, 11.03, 11.04, 14.06, 17.05, 17.09, 20.01, 20.02 e 20.03 da lista anexa a esta Lei Complementar.

Logo, havendo contratação de mão de obra de terceiros para a construção do empreendimento, não havendo o recolhimento integral do ISSQN como bem salientado pelo agente de arrecadação na Notificação 436/2024, resta evidenciado que não se trata de incorporação direta.



Apenas o contrato social da empresa recorrente não comprova que a construção civil foi realizada com utilização de mão de obra própria, sendo plenamente possível que tenha ocorrido a contratação de terceiros para a realização dos aludidos serviços.

Nota-se também as fls. 27/28 no processo 3159/2024, solicitação dos documentos relacionados a FUNCIONÁRIOS, como contracheque e a relação dos registros dos Funcionários, através da Notificação 409/2024, ***que pelo não atendimento injustificado ao fisco é que existe o lançamento tributário.***

Portanto, não havendo comprovação de incorporação direta, resta patente a existência de prestação de serviços porque a incorporação objeto dos presentes autos adotou o regime de construção por empreitada, a preço fixo (Lei 4.591/64, art. 55). Como também, não havendo a integralidade do recolhimento do ISSQN pelos prestadores dos serviços, a tomadora assume a responsabilidade pelo recolhimento do tributo, na forma do inciso III, do artigo 7º da LC n. 10/2011, acima já descrito.

Sendo assim, em busca de melhores entendimentos para a manutenção da exigência tributária, a considerar que o ônus da prova competia ao contribuinte, segue julgado para apreciação:

APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO ANULATÓRIA DE LANÇAMENTO FISCAL. ISS. CONSTRUÇÃO CIVIL. EDIFICAÇÃO POR CONTA PRÓPRIA E EM IMÓVEL DE SUA PROPRIEDADE PARA REVENDA. NÃO-INCIDÊNCIA DO TRIBUTO. FALTA, PORÉM, DE PROVA DO EMPREGO DE MÃO DE OBRA PRÓPRIA. FATO GERADOR CONFIGURADO. LEGALIDADE DA EXAÇÃO. SENTENÇA DESCONSTITUÍDA. RECURSO PROVIDO. “A construção de imóveis feita pela empresa imobiliária, por conta da própria e para revenda, não tem incidência do imposto municipal, pois o ISS somente seria devido se houvesse administração, empreitada ou subempreitada. Além do que, o serviço é prestado para a própria pessoa, e não para terceiros” (Sérgio Pinto Martins). Contudo, a incorporadora deve comprovar que é proprietária do imóvel onde, mediante mão-de-obra própria, executa obra de construção, a fim de elidir o fato gerador da obrigação tributária, que é a prestação de serviços para terceiros. Por outro lado, o incorporador da edificação se responsabiliza, como substituto tributário, pelo ISS devido pelas empreiteiras de que se serve para a construção (TJSC - Apelação Cível n. 2012.027508-2, de Porto Belo, rel. Des. Jaime Ramos, j. 14.6.2012). **In casu, não tendo havido prova do emprego de mão-de-obra própria, configurado está o fato gerador do ISS (imposto sobre serviços).** (TJSC, Apelação Cível n. 2014.001365-3, de Chapecó, rel. Des. João Henrique Blasi, j. 10-06-2014) (Original se destaque)



Deste modo, após a análise das alegações do impugnante e da legislação pertinente ao caso, conclui-se que a exigência tributária está devidamente fundamentada. O fato gerador do ISSQN foi configurado, dado que a construção realizada no terreno próprio se enquadra nas hipóteses previstas na legislação para a incidência do tributo.

Por todo o exposto, entendo que a notificação foi realizada com base nos elementos disponíveis ao fisco, incluindo a utilização do lançamento por arbitramento, que se revela adequada diante da falta de documentos comprobatórios a respeito da Mao de obra própria.

Assim passo a votar.

III - CONCLUSÃO

Com base na análise dos autos do processo, a manutenção da exigência tributária se faz necessária, não sendo acolhidas as alegações de nulidade da notificação. A impugnação apresentada não possui fundamento suficiente para alterar a decisão inicial, devendo a cobrança do ISSQN ser mantida.

Por todo exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA TOTAL DA EXIGÊNCIA TRIBUTÁRIA**, mantendo-se integralmente a Notificação de Cobrança de ISSQN sobre a construção da obra edificada na QUADRA 817, LOTE 12, no Bairro Interlagos, nesta cidade de Linhares, nos termos do artigo 342, Inciso I da Lei n.º 2662/2006 – CTM.

É o voto.

JUNTA DE IMPUGNAÇÃO FISCAL

Linhares-ES, 19 de fevereiro de 2025.

Assinado por JULIANA SILVA MASSUCATTI 096.***.***.**
PREFEITURA MUNICIPAL DE LINHARES
19/02/2025 10:04:22

JULIANA SILVA MASSUCATTI
(MATRICULA: 009180)





MUNICÍPIO DE LINHARES
JUNTA DE IMPUGNAÇÃO FISCAL

ACÓRDÃO N.º 002/2025

JULGADO N.º: 0002 – JIF – PML/2025.

PROCESSO N.º: 0018810/2024 – IMPUGNAÇÃO.

PROCESSO APENSO N.º: 3159/2024

NOTIFICADO: MET IMOBILIÁRIA LTDA.

CPF N.º 42.360.006/0001-10.

INSCRIÇÃO MUNICIPAL N. 36199.

NOTIFICANTE: MUNICÍPIO DE LINHARES.

EMENTA: TRIBUTÁRIO. IMPUGNAÇÃO. NOTIFICAÇÃO. ISSQN. CONSTRUÇÃO E INCORPORAÇÃO EM TERRENO PRÓPRIO, COM MÃO DE OBRA PRÓPRIA. ENTENDIMENTO JURISPRUDENCIAL. BASE DE CÁLCULO. LANÇAMENTO POR ARBITRAMENTO. FATO GERADOR CONFIGURADO. SUBSISTÊNCIA DA NOTIFICAÇÃO DE COBRANÇA DO ISSQN. ATIVA. CONCLUSÃO.

Vistos, relatados e discutidos os autos do processo acima epigrafado, em que é notificado MET IMOBILIÁRIA LTDA e notificante o MUNICÍPIO DE LINHARES.

Acorda a Junta de Impugnação Fiscal do Município de Linhares/ES, por votação unânime, pela **PROCEDÊNCIA TOTAL DA EXIGÊNCIA TRIBUTÁRIA**, mantendo subsistente a Notificação de Cobrança de ISSQN.

Votaram com a Relatora, a membro Joana Virgilia Leal Andrade e o presidente Manoel Loureiro Ribeiro.

Junta de Impugnação Fiscal do Município de Linhares, em 18 de fevereiro de 2025.

Assinado por JULIANA SILVA MASSUCATTI 096.***.***.**
PREFEITURA MUNICIPAL DE LINHARES
19/02/2025 10:11:08

JULIANA SILVA MASSUCATTI
RELATORA

Assinado por MANOEL LOUREIRO RIBEIRO 077.***.***.**
PREFEITURA MUNICIPAL DE LINHARES
19/02/2025 17:51:04

MANOEL LOUREIRO RIBEIRO
PRESIDENTE



Maria Célia Pandolfi Calmon
Secretária Executiva