Acórdão nº 08/2025

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DE NOVA FRIBURGO

Processo de Impugnação: n° 27204/2019
(apenso o PA n° 32046/2022 e o PA n° 25040/2022)
Recorrente: Município de Nova Friburgo
Recorrido(a): Rosemary Chicre da Costa
Relator: Conselheiro Marcus Randazzo de Carvalho

EMENTA. Reexame necessário. Manutenção da decisão de primeira instância. Aplicação da redução para multa da TFEO nos termos do art. 224, § 3° da Lei Complementar 124/2018, redação dada pela Lei Complementar 141/2021. Manutenção da cobrança do ISSQN em face do imóvel residencial multifamiliar, tendo como base a área de 224,50 m^2 a ser legalizada.

Vistos, relatados e discutidos estes autos da impugnação nº 27204/2019 (apenso o PA n° 32046/2022 e o PA n° 25040/2022), em que é recorrente Rosemary Chicre da Costa e recorrido o MUNICÍPIO DE NOVA FRIBURGO, ACORDAM os Conselheiros que integram o Conselho de Contribuintes de Nova Friburgo, por UNANIMIDADE, em voto pela admissão da remessa necessária na segunda instância e no que diz respeito ao mérito, deve ser **provida parcialmente**, nos termos do voto do Conselheiro Relator.

RELATÓRIO

Trata-se de Remessa Necessária em decorrência da decisão proferida pela Junta de Recursos Fiscais (JRF), órgão de primeira instância administrativa, no âmbito do recurso interposto por Rosemary Chicre da Costa, inscrita no CPF/MF sob o n° 617.919.207-30. A referida decisão concedeu **procedência parcial** à petição da recorrida, nos seguintes termos:

> *"Vistos e relatados,* ***passam a decidir, por unanimidade, os membros desta Junta de Recursos Fiscais pela procedência parcial da impugnação apresentada neste processo administrativo de n° 27204/2019, no sentido de assegurar a aplicação da Lei Complementar Municipal n° 114/2017 para afastar a multa cominada com fulcro no Artigo 6º, inciso I, desta LC. Todavia, esta Junta de Recursos pugna pela manutenção da cobrança relativa ao ISSQN multifamiliar, haja vista não estar este tributo disposto na legislação em comento e, conforme parecer técnico da Secretaria Municipal de Meio Ambiente, estar correta a base de cálculo aplicada.****"***

É relevante destacar que a Junta de Recursos Fiscais, responsável pelo julgamento do recurso, foi instituída pela Portaria n° 1.340/2022, tendo pronunciado seu voto em 03 de novembro de 2022 e, posteriormente, notificado a contribuinte a respeito da decisão em 25 de novembro de 2022, conforme comprovado pela notificação extrajudicial anexada às fls.167 deste procedimento.

Em seguida, o mencionado órgão recursal endereçou os autos à segunda instância administrativa, na forma do art.384 c/c § único, art.400 do Código Tributário Municipal (Lei Complementar n° 124/2018).

> *Lei Complementar n° 124/2018*
>
> *Art. 384. Das decisões contrárias, no todo ou em parte, à Fazenda Pública Municipal em primeira instância administrativa, a Junta, obrigatoriamente, recorrerá de ofício ao Conselho de Contribuintes, sob pena de responsabilidade pessoal e/ou funcional de seus membros. (NR) (redação estabelecida pelo art. 18 da Lei Complementar nº 154, de 14.04.2023)*

§ 1º Sendo o caso de interposição de recurso de ofício e não tendo este sido formalizado, o servidor que verificar o fato representará à autoridade julgadora, por intermédio de seu chefe imediato, no sentido de que seja observada aquela formalidade.

§ 2º Não será interposto recurso de ofício quando a decisão importar em desoneração em valor igual ou inferior ao previsto no caput do art. 335 desta Lei.

§ 3º Enquanto não decidido o recurso de ofício, a decisão a ele correspondente não se torna definitiva, permanecendo a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

(...)

Art. 400. As decisões do Conselho constituem última instância administrativa para recursos de ofício e voluntários contra atos e decisões de caráter fiscal.

Parágrafo único. Enquanto não instalado o Conselho de Contribuintes, as decisões em segunda instância administrativa serão proferidas pelo Procurador-Geral do Município, que as tomará com base em processo instruído pelo órgão municipal de Fazenda (grifo nosso).

Outrossim, após a constituição do Conselho de Contribuintes, que ocorreu com a publicação da Portaria n° 1.720, de 12 de dezembro de 2022, o órgão jurídico municipal, em 20/09/2023, endereçou o processo à Secretaria do referido Conselho, conforme consta no relatório de histórico de andamento de atividades do Sistema de Gestão de Protocolo municipal.

É o relatório.

VOTO

Após o exame por parte de todos os setores técnicos, em 19/04/2021, foi concedido, pelo Poder Público, o deferimento no documento que alicerçou a legalização.

Isto posto, revelaram-se alguns dados sensíveis à apuração fiscal, cujos elementos permitiram à autoridade administrativa que identificasse o sujeito passivo, a matéria tributável, o montante e o fato gerador da exação, além da penalidade cabível. Entre eles, é importante destacar que se tratou de um imóvel residencial multifamiliar, com área total correspondente a 360,52 m^2, localizado à Rua Princesa Izabel, 24 – Loteamento Imperial - Ponte da Saudade - Nova Friburgo/RJ. Em 14/04-2021, foi aprovada a devida regularização conforme folha 58 do presente processo conforme abaixo:

A fim de instruir o processo nº 27204/2019
Requerente: ROSEMARY CHICRE DA COSTA
Assunto: Modificação
==========

Informação:

Encaminho para deferimento o processo 27204/19, com 03 via(s) da(s) prancha(s) de numeração 1/2 e 2/2, emitida em 24/11/2020, considerando que as mesmas atendem aos parâmetros da Lei Complementar 24 - Plano Diretor Participativo de Nova Friburgo, tendo em vista os despachos das folhas 0055 (SSAT Parcelamento), 0051 (SSAT Edificação) e 0042 (Geomática), vistados pelos técnicos analistas.

ÁREA TRANSCRITA	136,02 m²
ÁREA A LEGALIZAR	224,50 m²
ÁREA TOTAL DE CONSTRUÇÃO NO LOTE	360,52 m²

Beatriz Guimarães
Matr. 62030

Nova Friburgo, quarta-feira, 14 de Abril de 2021

A recorrida, conforme destacado no processo solicitou a incorporação de e com área a mais valia de 224,50 m^2. Frisa-se que a planta contém as assinaturas da proprietária e do responsável técnico, anuindo com os dados apresentados.

Por conseguinte, verifica-se que, após todos os trâmites na Secretaria Municipal de Meio Ambiente e Desenvolvimento Sustentável, até o deferimento da planta/projeto, o processo foi encaminhado para a Secretaria Municipal de Finanças, com o intuito de proceder com a (s) cobrança (s) pertinentes à Pasta.

Dessarte, ante a emissão da Notificação de Lançamento n° 0004332/2021, expedida em 06/05/2021, pela qual a recorrida tomou ciência da constituição do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), no montante de **R$ 8.480,73** e da lavratura da multa da Taxa de Execução de Obra Particular (TFEO), em razão da ausência do licenciamento prévio por parte da prefeitura, no importe de **R$ 5.187,42**, a parte interpôs recurso no dia 18/10/2021, no bojo do próprio processo administrativo.

Por intermédio dele, mediante fundamentos aduzidos em sua petição, foram solicitados, em suma, (i) "*o cancelamento da Notificação de Lançamento n° 0004332/2021...relativo à cobrança da multa por realização de obra sem autorização - TFEO...no valor de R$ 5.187,42.tendo em vista a ISENÇÃO prevista no inciso I art. 6º da Lei Complementar municipal nº 114/2017;*" (ii) *"o cancelamento do ISS residencial multifamiliar padrão baixo no valor de R$ 8.480,73.tendo em vista que a obra que se pretendeu regularizar...é referente a construção unifamiliar relativo à unidade autônoma com inscrição imobiliária n°0841400024001-5 "* e (iii) *" que seja a impugnante intimada a efetuar o pagamento do ISS tal qual estabelecido na Lei Complementar n° 114/2017 relativa tão somente à sua unidade autônoma..."*.

Assim, com base na impugnação, presentes os pressupostos de admissibilidade, esta remessa necessária deve ser conhecida e recebida no duplo efeito, na forma dos artigos 384 e 388 do Código Tributário Municipal (LC n° 124/2018).

Portanto, passo ao mérito, deliberando a respeito de cada pedido da peça recursal.

I- Isenção da multa por realização de obra sem autorização:

A recorrida alega que a multa por realização de obra sem autorização não deve ser aplicada, uma vez que o art.6° da Lei Complementar n° 114/2017, em seu inciso I, prevê a isenção para a penalidade e, por isso, deve ser cancelada a Notificação de Lançamento n° 000110/2021.

A Junta de Recursos Fiscais (JRF), ao concordar com esta alegação, opinou pela isenção da multa relativa à construção sem licenciamento, consoante entendimento de que a LC 124/2018 (Código Tributário Municipal atual) trouxe norma mais gravosa, devendo ser assegurado o benefício da LC 114/2017, em respeito ao Princípio da Segurança Jurídica e ao Princípio da Especialidade.

Diante disso, faz-se mister o exame mais minucioso dos dispositivos legais que versam acerca das penalidades cabíveis à regularização edilícia no município, no caso, os artigos 6° e 10 da Lei nº 114/2017. O primeiro afirmava ser isenta a **multa penal** pela construção sem licenciamento prévio, desde que cumpridos os requisitos da lei. O segundo previa, à época do fato gerador (2021), a aplicação de **multa pecuniária** ao proprietário e ao responsável técnico pela construção em valor próprio, ou seja, 1.420 UFIR-RJ, sem prejuízo das sanções civis e penais previstas na legislação vigente. As redações das normas foram alteradas pela Lei Complementar n° 150/2022 e pela Lei Complementar n° 157/2024 e, em consequência disso, o art.6º não menciona mais a isenção da multa penal e o art.10 passou a prever a aplicação da multa do §3º do art.224 da LC n° 124/2018 (CTM) e não mais a pena de 1.420 UFIR-RJ, tornando-a menos gravosa.

Lei Complementar nº 114/2017 (redação original)	(NR) (redação estabelecida pelo art. 6º da Lei Complementar nº 157, de 02.05.2024)
Art. 6º Aos interessados que protocolarem seu pedido de regularização junto à SEMMADUS, no prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias, contados a partir de 30 (trinta) dias da data de publicação desta Lei, serão concedidos os seguintes benefícios: I - isenção da multa penal pela construção sem o licenciamento prévio; II - desconto de 50% (cinquenta por cento) sobre os valores oriundos dos cálculos das Taxas de Licença de Edificações de Obras Particulares - TLEOP; e III - o pagamento do saldo das taxas previstas no inciso II poderá ser efetuado da seguinte forma: a) à vista com 60% (sessenta por cento) de desconto; b) em 12 meses com 50% (cinquenta por cento) de desconto, acrescido com juros simples de 6% (seis por cento) ao ano; e c) em 24 meses com 40% (quarenta por cento) de desconto, acrescido com juros simples de 6% (seis por cento) ao ano.	Art. 6º Aos interessados que protocolarem seu pedido de regularização junto à SEMMADUS, no prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias, contados da data de publicação desta Lei, será possível o parcelamento dos valores apurados a título de Mais Valia, Taxa de Fiscalização de Execução de Obras TFEO e Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza ISSQN em até 36 (trinta e seis) meses, com parcela mínima de R$ 50,00 (cinquenta reais) ao mês, acrescido de juros compensatórios no percentual de 1% ao mês e correção monetária.
§ 1º Decorrido o prazo estipulado para a solicitação de regularização do imóvel por iniciativa do interessado, os benefícios de que trata o caput e seus incisos não serão mais concedidos.	§ 1º Decorrido o prazo estipulado para a solicitação de regularização do imóvel por iniciativa do interessado, os benefícios de que trata o caput não serão mais concedidos.
§ 2º Poderá ser prorrogado por até duas vezes o prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias, por intermédio de Decreto Municipal.	§ 2º Nos termos do art. 223, inciso I e V, da Lei Complementar Municipal nº 124/2018, são isentos da TFEO, dentre outras hipóteses legais, a construção, reconstrução, acréscimo, modificação, reforma ou conserto de edificação de tipo popular, destinada a família de baixa renda, com área máxima de construção de 60 m^2 (sessenta metros quadrados), quando requerida pela própria, para sua moradia, não podendo o mesmo ser proprietário de qualquer outro imóvel; bem como as construções proletárias quando executadas em áreas de interesse social e as construções proletárias executadas por empresas públicas estaduais e federais ou quando executadas por instituições privadas sem fins lucrativos financiadas com recursos públicos, sempre que destinadas a famílias de baixa renda, conforme definições da referida Lei.
§ 3º O(s) pagamento(s) relativo(s) ao(s) valor(es) decorrente(s) do cálculo da Mais Valia (Lei Complementar Municipal nº 61/2012) poderão ser parcelados em até 36 (trinta e seis) meses, com parcela mínima de R$ 50,00 (cinquenta reais) ao mês.	§ 3º O prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias previsto no caput, poderá ser prorrogado por até 2 (duas) vezes, por intermédio de Decreto Municipal.
	§ 4º Ficam isentos, exclusivamente, das taxas concernentes à regularização, os imóveis com área construída até 60 m^2 (sessenta metros quadrados), cujo proponente possua renda familiar de até três salários mínimos, comprovada através de avaliação socioeconômica.

(...)	(...)
Lei Complementar nº 114/2017 (redação original)	**(NR) (redação estabelecida pelo art. 1º da Lei Complementar nº 150, de 09.08.2022)**
Art. 10.	Art. 10. A partir do sancionamento desta Lei, para todas as construções que se iniciarem sem a prévia licença da autoridade municipal competente, ficam os infratores submetidos às seguintes sanções:
I - multa pecuniária aplicável ao proprietário, ao responsável técnico pela construção e ao construtor, individualmente e isoladamente, no caso de descumprimento do ora disposto, a qual, deverá ser emitida pelo setor de fiscalização no valor de 1.420 (hum mil e quatrocentos e vinte) UFIR-RJ - Unidade Fiscal de Referência do Estado do Rio de Janeiro, sem prejuízo das demais sanções civis e penais previstas na legislação vigente;	I - multa pecuniária aplicável ao proprietário e ao responsável técnico pela construção, conforme § 3º do art. 224 da Lei Complementar Municipal nº 124, de 28 de setembro de 2018 (Código Tributário Municipal);
	II - embargo imediato da obra, sem prejuízo da aplicação da multa a que se refere o inciso I deste artigo;
	III - necessidade de protocolização junto a SEMMADUS, no prazo máximo de 45 (quarenta e cinco dias), projeto de legalização da construção, ficando ciente de que não o fazendo incidirá sobre o infrator proprietário do imóvel, nova multa no valor previsto no inciso I deste artigo, acrescida de 50% (cinquenta por cento); e
IV - decorridos 60 (sessenta) dias sem que tenha sido protocolizado junto a SEMMADUS o projeto de legalização da obra, fica o proprietário obrigado a realizar a demolição de todas as obras executadas sem autorização da municipalidade, sendo ainda, aplicada multa no valor de 2.840 (duas mil e oitocentos e quarenta) UFIR-RJ - Unidade Fiscal de Referência do Estado do Rio de Janeiro, que se repetirá a cada trinta dias acrescida de 50% (cinquenta por cento) sobre a multa anterior, até a efetiva demolição das obras.	IV - decorridos 60 (sessenta) dias sem que tenha sido protocolizado junto à SEMMADUS o projeto de legalização da obra, fica o proprietário obrigado a realizar a demolição de todas as obras executadas sem autorização da Municipalidade, sendo, ainda, aplicada a multa pecuniária no valor correspondente ao estipulado no inciso I deste artigo, que se repetirá a cada 30 (trinta) dias, acrescida de 50% (cinquenta por cento) sobre a multa anterior, até a efetiva demolição das obras.
	Parágrafo único. Nos casos de processos administrativos de legalização da construção irregular, a multa será cobrada em conformidade com o estabelecido no Código Tributário Municipal.

À vista do exposto, considerando que estamos tratando de multas de naturezas distintas (a multa do art.6º possui natureza penal e a do art.10 tem natureza administrativa), e que o agente fiscal lavrou aquela prevista no art.10 da LC n°114/2017, por identificar que a construção ocorreu sem licenciamento prévio - infração de natureza administrativa -, este fato acarreta na lavratura da multa pecuniária e não da multa penal (esta isenta pela lei). A consequência lógica disso é que a decisão de primeira instância seja reformada, notadamente no sentido de se manter a sanção à recorrida, pois realizou sua obra sem a autorização da prefeitura, nos moldes legais. Outrossim, esse

entendimento resta corroborado, mediante análise do parágrafo único, do art.10 da LC 150/2022, como evidenciado acima e repisado a seguir.

> *Art. 10. A partir do sancionamento desta Lei, para todas as construções que se iniciarem sem a prévia licença da autoridade municipal competente, ficam os infratores submetidos às seguintes sanções:*
> *I - multa pecuniária aplicável ao proprietário e ao responsável técnico pela construção, conforme § 3º do art. 224 da Lei Complementar Municipal nº 124, de 28 de setembro de 2018 (Código Tributário Municipal);*
> *(...)*
> ***Parágrafo único. Nos casos de processos administrativos de legalização da construção irregular, a multa será cobrada em conformidade com o estabelecido no Código Tributário Municipal.***

Contudo, imperioso observar que a LC n° 157/2024 entrou em vigor antes do julgamento definitivo do caso que ora se discute e, tendo em vista o disposto no art.106, inciso II, alínea “c” da Lei n° 5.172/1966 - Código Tributário Nacional, o qual determina uma das hipóteses em que a lei poderá retroagir, a fim de que seja cominada pena menos severa ao contribuinte, a multa de 1.420 UFIR-RJ deverá ser cancelada, para que seja cominada a pena do §3º do art.224 da LC n° 124/2018 (CTM) - menos onerosa.

> *Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*
> *I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*
> *II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*
> *(...)*
> *c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

Como resultado, neste ponto em específico, julgo como inequívoco que a penalidade deverá ser lavrada, no entanto, devendo ser levado em consideração o que dispõe o §3º do art.224 da LC n° 124/2018 (CTM), haja vista a reforma do art.10 da Lei n° 114/2017.

II- Cancelamento do ISS multifamiliar e cobrança do ISS da unidade autônoma:

A parte recorrida protesta pelo cancelamento do ISS lançado com base na identificação da legalização de um imóvel residencial multifamiliar, pois afirma ter buscado, no bojo do presente processo, a regularização de construção residencial unifamiliar. Sendo assim, solicita que seja efetuada a constituição do crédito de ISS *"tão somente"* da sua unidade autônoma.

De maneira cuidadosa, o órgão de primeira instância, antes de proferir sua decisão, realizou consulta perante ao setor que possui *expertise* na Pasta do Meio Ambiente, a respeito da adequação na classificação da obra - se unifamiliar ou multifamiliar - cuja resposta acusou que existem dois imóveis no endereço e, por essa razão, a construção caracteriza-se como multifamiliar.

Neste sentido, visto que o enquadramento das informações correspondem à situação de fato e de direito, culminando no lançamento do ISSQN (ato vinculado e obrigatório), cujo fato gerador foi a prestação de serviços para a execução da obra, de acordo com o previsto na legislação tributária, não há que se falar em alteração na forma em que o crédito tributário foi constituído, estando corretos os atos administrativos realizados.

Deste modo, reputo como correta a maneira como o agente fiscal procedeu com o lançamento do ISS, bem como a decisão, neste ponto em especial, do órgão de primeira instância.

Conclusão:

Perante as provas e documentos identificados nos autos, que versam sobre a matéria ora debatida, a legislação tributária e a jurisprudência pátria, restou evidente que a presente remessa necessária deve ser admitida na segunda instância e no que diz respeito ao mérito, deve ser **provida parcialmente** pelos motivos indicados, da seguinte forma - (i) manutenção da cobrança do ISSQN em face do imóvel residencial multifamiliar, tendo como base a área de 224,50 m^2 a ser legalizada; (ii) cancelamento da multa de 1.420 UFIR/RJ, para que se proceda com a lavratura da multa prevista no §3º do art.224 da LC n° 124/2018 (CTM).

Por derradeiro, a recorrida deverá ser notificada da decisão.

É como **voto.**

Nova Friburgo, 05 de novembro de 2025.

