PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 08/01/2008

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 1632.2006 - ISS
RECORRENTE: MARTINEZ ZAINE CONSTRUÇÕES LTDA
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): GILMAR DE SOUZA LIMA
RELATOR(A): LUIZ CARLOS CAMPOS MACHADO

EMENTA: ISS – RECURSO EX OFFICIO Julgamento pela procedência do auto de infração, mantém-se então a decisão da terceira junta de julgamento.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO PARA MANTER INTEGRALMENTE A DECISÃO DA PRIMEIRA INSTÂNCIA.
DECISÃO POR UNANIMIDADE.

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso Voluntário à Notificação Fiscal de Lançamento - NFL lavrada contra o Contribuinte em epígrafe, devido a decisão da Terceira Junta, de Procedente, referente ao lançamento do ISS dos serviços prestados referente ao item 7.02 – construção civil - anexa à Lei 4279/90 com redação da Lei 6.453/03, dos meses de dezembro de 2004, janeiro a agosto, novembro e dezembro de 2005 e fevereiro e março de 2006, no valor original de R$ 71.775,39 (setenta e um mil, setecentos e setenta e cinco reais e trinta e nove centavos), infringindo o art. 92 e 93 da Lei 4279/90 c/c Decreto 12.230/99, sujeitando-se à penalidade prevista no art. 103, XI da lei 4279/90 com redação de Lei 6.250/02. Em termo de fiscalização, parte integrante desta NFL, o Notificante afirma que o Notificado presta serviços de construção civil, em sua grande maioria para órgãos públicos – CONDER, que retém na fonte parte do imposto devido. Informa que as diferenças do imposto a pagar são decorrentes de distorções nos valores dos materiais aplicados, os quais foram apurados através das notas fiscais de aquisição, bem como da conta contábil CUSTOS DE MATERIAIS contabilizados sob

a rubrica 3.2.1. Informa ainda que os valores que os valores que aparecem no Demonstrativo da Base de Cálculo como outras deduções são provenientes de saldo credor de materiais aplicados em meses anteriores. As receitas tributáveis foram apuradas através do Livro de Registro do ISS, das Notas Fiscais de Prestação de Serviços, Série "A" de n. 001 a 121 e dos Balancetes de Verificação. Intimado regularmente, o Notificado, por seu advogado regularmente constituído, apresenta sua impugnação ao lançamento, alegando que a autoridade fiscalizadora incluiu na base de cálculo do imposto, significativa parcela relativa ao material utilizado na obra, desconsiderando a dedução prevista em lei. Alega que em face da análise das notas fiscais que anexa (fls. 13-450), verifica-se a compra de material para as obras de construção civil e seus auxiliares, dentro do período autuado, e que deveriam ser consideradas como abatimento da base de cálculo do imposto. Cita como fundamento jurídico para as suas alegações, o art. 5º, II da Constituição Federal c/c o art. 150, I do mesmo Diploma legal citado. Pede o cancelamento da NFL. Em contestação, o Notificante afirma que, como já foi dito no Termo de Fiscalização, o Notificado presta serviços de construção civil em diversos Municípios do Estado da Bahia, através da CONDER, que retém na fonte parte do imposto devido. Argumenta que as diferenças de imposto a pagar são decorrentes de distorções nos valores dos materiais aplicados nas obras realizadas no Município de Salvador, tendo em vista que na emissão da nota fiscal de prestação de serviços o contribuinte estipula valores percentuais para mão de obra e para materiais, sendo que a retenção do imposto pelo tomador do serviço só é feita sobre o valor declarado como de mão de obra. Argumenta que o presente lançamento só abriga valores efetivamente prestados no Município de Salvador, nas obras do Dique do Tororó, Centro Histórico e Abaeté e que, conforme pode se verificar no Relatório de Faturamento que anexa (fls. 465-468), dos totais de faturamentos mensais foram deduzidas as receitas de outros municípios bem como os montantes de receitas sujeitas à retenção na fonte. Diz que os valores das notas fiscais apresentadas não foram considerados para fins de dedução da Base de Cálculo do ISS a pagar no Município de Salvador, porque são oriundas de obras realizadas em outros municípios, onde a empresa também possui contrato para realização de obras de construção civil, não podendo ser utilizadas para fins de dedução da base de cálculo do ISS devido em Salvador. Da análise das notas fiscais apresentadas constata-se que a grande maioria procede do Município de Santa Maria da Vitória. O Notificante diz que a Legislação permite que os valores dos materiais fornecidos pelo prestador dos serviços sejam deduzidos, todavia, deve ser feita por obra individualizada. Não pode o contribuinte deduzir o valor de materiais empregados em obras realizadas em outros municípios, como é o desejo do contribuinte. Dessa forma diz que não foi violado nenhum

direito do contribuinte e muito menos dispositivos legais previstos na Constituição Federal. Anexo quadro, onde relaciona as notas fiscais de materiais referentes a cada mês autuado, discriminando o fornecedor e o valor (fls. 469-484). Pede pela procedência da NFL. A Terceira Junta de Julgamento decidiu por unanimidade pela procedência da NFL 1632.2006, cujas provas documentais carreadas aos autos, pela autuada, ficou comprovado que os serviços eram de construção civil e foram realizados no Município do Salvador. A autuada interpõe recurso voluntário, sob o argumento de que valores de material aplicado não foram deduzidos da receita bruta, prejudicando a autuação. O notificante contesta o recurso voluntário desconsiderando o fundamento da autuada informando que foram deduzidos todos os valores de material aplicado A Douta Procuradoria, em parecer às fls. 516 a 521, acompanha o entendimento da junta, opinando pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento quanto ao mérito, mantendo a decisão da 1ª instância. Nada mais ocorreu no processo, o processo foi enviado a este relator para julgamento.
É o Relatório.

VOTO: Visto, examinado e relatado o presente processo, passo a emitir o meu voto. Entendo que não merece reparo algum a decisão da terceira junta de julgamento quando decidiu pela procedência da presente notificação, diante das provas contundentes existentes nos autos, que comprovaram que os serviços constantes dos autos eram de Construção Civil e foram realizados no Município. O cerne da discussão do presente processo diz respeito a valores considerados na dedução da base de cálculo do ISS, referentes a materiais aplicados na obra de construção civil. Não procedem as alegações do Notificante de que a fiscalização não considerou, para efeito de dedução da base de cálculo do ISS, parte significativa dos materiais aplicados nas obras civis. No curso da instrução processual evidencia-se o trabalho criterioso do preposto fiscal quanto ao lançamento do ISS da presente Notificação. Efetivamente foi plenamente demonstrado que apesar do contribuinte prestar serviços em diversos municípios, o referido lançamento somente abriga valores dos serviços prestados em Salvador, e foram consideradas todas as deduções cabíveis da base de cálculo do imposto em discussão, conforme Demonstrativo no Relatório de Faturamento de fls. 465-468, referentes às retenções do ISS por terceiros, bem como Quadros onde relaciona as notas fiscais de materiais referentes a cada mês autuado, discriminando o fornecedor e o valor, fls. 469-484. De fato, e em conformidade com os preceitos da legislação tributária pertinente, a fiscalização não considerou as notas fiscais de materiais apresentadas pelo notificante, vez que, conforme se verifica em simples análise das mesmas, constata-

se que a grande maioria procede do Município de Santa Maria da Vitória, sem identificação do local de entrega e muito menos para qual obra. Em assim sendo por todos os fatos constantes e provados nos autos, conheço do presente recurso e nego-lhe provimento para manter a decisão de primeira instância pela PROCEDÊNCIA da Notificação Fiscal de Lançamento por infringência aos art. 92 e 93 da Lei 4279/90 c/c Decreto 12230/99, ao pagamento do ISS será atualizado monetariamente e acrescido da penalidade prevista no art. 103, XI da Lei 4279/90, com redação dada pela Lei 6.250/2003, e demais cominações legais, relativo aos meses de dezembro de 2004; janeiro a agosto, novembro e dezembro de 2005 e fevereiro e março de 2006.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 2707.2006 – ISS
RECORRENTE: CARDIO PULMONAR SERVIÇOS MÉDICOS LTDA
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): ROSANGELA ESTRELLADO FERREIRA E OUTROS
RELATOR(A): JOSÉ GILBERTO ALFREDI DE MATTOS

EMENTA: RECURSO VOLUNTÁRIO. ISS – IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA. DESCARACTERIZAÇÃO DE SOCIEDADE DE PROFISSIONAIS. TRIBUTAÇÃO PELA RECEITA. PROCEDÊNCIA DA NOTIFICAÇÃO. Ficou comprovado nos autos existência de elemento de empresa que descaracteriza a sociedade de profissionais, devendo a tributação se dar com base na receita bruta e não por valores fixos por profissionais.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO. DECISÃO POR UNANIMIDADE.

RELATÓRIO: Trata-se de recurso voluntário, em face da decisão prolatada pela Segunda Junta de Julgamento que, por unanimidade, decidiu pela **Procedência** do Auto de Infração supra citado, que foi lavrado, em 15 de setembro de 2006, contra o contribuinte já identificado, inscrito no CGA sob nº 055.495/001-47, que foi autuado sob o pressuposto de insuficiência na declaração e recolhimento do ISS sobre os serviços enquadrados nos itens 02 da Lista de Serviços anexa a Lei 4.279/1990, referente ao período de julho/2003 a dezembro/2005, tendo sido considerados infringidos os artigos 92 e 93 da Lei n. º 4.279/1990 c/c com o Decreto 12.230/99. Na descrição dos fatos os autuantes informam que a

base de cálculo apurada é a receita bruta decorrente das atividades exercidas pelo contribuinte. Intimado pessoalmente, o contribuinte apresenta impugnação tempestiva (fls. 64 a 178), através de advogado regularmente constituído, onde argúi, inicialmente, a existência de coisa julgada em ação declaratória onde é enquadrada a sociedade como contribuinte sujeito à alíquota fixa para o recolhimento do ISS, anexando cópia da mesma. Depois alega que os serviços prestados pela sociedade são os previstos no item 01 (serviços médicos) da Lista de Serviços e não o previsto no item 02 (hospitais, clínicas) como foi classificado pelos auditores autuantes. Como conseqüência, insurge-se contra a base de cálculo apurada pelos prepostos municipais, entendendo enquadrar-se na tributação favorecida das sociedades uniprofissionais, ou seja, um valor fixo sobre cada profissional habilitado, sócio, empregado ou autônomo, que prestem serviços em nome da sociedade. Para fundamentar seus argumentos cita doutrina e jurisprudência a cerca da tributação de sociedades de profissionais. Apresenta contrato social, evidenciando os sócios e respectivas profissões de médicos. Nas suas contra-razões os autuantes refutam as alegações do impugnante, entendendo que os serviços prestados são de medicina interna, urgências, patologia clínica, diagnóstico por imagem, internamento e outros serviços complementares. Alega, ainda, a simbiose com o Instituto Cardio Pulmonar, pessoa jurídica distinta, que possui controladores societários e atividades idênticas, contratação de outras pessoas jurídicas para a prestação dos serviços fins da autuada para os seus clientes/pacientes. Discorda do entendimento de existência de coisa julgada, com fundamento na Súmula 239 do STF, que considera que não faz coisa julgada para um exercício a decisão que declara indevida a cobrança de imposto de exercício anterior. Lavram, conjuntamente, Termo Complementar para acrescentar o item da Lista de Serviço válido para o período de julho a dezembro de 2003. Em 19/dezembro/2006 o autuado se manifesta sobre o Termo Complementar, repetindo os argumentos da impugnação. Os autuantes se manifestam no processo repetindo os argumentos já apresentados. A Senhora Relatora da Segunda Junta de Julgamento do Conselho Municipal de Contribuintes, fundamenta seu voto, que foi acompanhada por todos os Membros, (i) na constatação da impugnante ser uma sociedade comercial que deixa de atender o elemento essencial da tributação diferenciada: a pessoalidade na prestação dos serviços, por prestar serviços laboratoriais e de internamento e por contratar outra pessoa jurídica para prestar serviços aos seus pacientes; e (ii) na existência de decisões judiciais da 9ª Vara da Fazenda Pública reconhecendo a existência de sociedades empresariais, mesmo formada apenas por médicos, na prestação de serviços médicos. Inconformada com o resultado do julgamento, a autuada apresentou recurso tempestivo em 13/abril/2007 (fls. 237 a 251), sob os mesmo argumentos apresentados na

impugnação, nada trazendo de novo. Os autuantes se manifestam no processo sem acrescentar novos argumentos ou provas. A Douta Procuradora Dra. Maria Amália emite parecer (fls. 256 a 263) reconhecendo que a tributação deva ocorrer com base na receita bruta, em face da caracterização de sociedade empresarial, na prestação de serviço enquadrado no item 2 da Lista de Serviço. Identifica a Procuradora, no contrato social da autuada, elementos caracterizadores do objetivo empresarial da sociedade, a citar, a prestação de serviços médicos (cláusula segunda), e a distribuição dos lucros de acordo com a participação dos sócios no capital social (cláusula décima), salientando que na distribuição dos resultados independe a produção de receita de cada sócio eja por seu registro na JUCEB, seja pelas atividades desenvolvidas serem inerentes a um hospital, conforme posicionamento jurisprudencial colacionados. Conclui pelo improvimento do recurso, mantendo a decisão de Primeira Instância.

É o Relatório.

VOTO: Visto e relatado o presente processo, conheço o recurso voluntário interposto, para análise do mérito da autuação. Da análise do contrato social e das amostras de notas fiscais emitidas pela sociedade, verifica-se o correto enquadramento dos serviços prestados no item 02 da Lista de Serviços, perpetrado pelos auditores autuantes. O caráter empresarial ou também chamado elemento de empresa é reconhecido pela jurisprudência para a descaracterização de sociedade profissional, tem na doutrina do festejado comercialista Fabio Ulhoa Coelho, em sua obra Manual de Direito Comercial, p. 15 a 17, um exemplo hipotético, criado para melhor explicar a dicotomia entre o regime civil e comercial, que se enquadra perfeitamente no presente caso, adaptando-se apenas a especialidade médica:

> *"Imagine o médico pediatra recém-formado, atendendo seus primeiros clientes no consultório. Já contrata pelo menos uma secretária, mas se encontra na condição geral dos profissionais intelectuais: não é empresário, mesmo que conte com o auxílio de colaboradores. Nesta fase, os pais buscam seus serviços em razão, basicamente, de sua competência como médico. Imagine, porém, que passando o tempo, este profissional amplie seu consultório, contratando, além de mais pessoal de apoio (secretária, atendente, copeira etc), também enfermeiros e outros médicos. Não chama mais o local de atendimento de consultório, mas de clínica. Nesta fase de transição, os clientes ainda procuram aqueles serviços de medicina pediátrica, em razão da confiança que depositam no trabalho daquele médico, titular da clínica. Mas a clientela se amplia e já há, entre os pacientes, quem nunca foi atendido diretamente pelo titular, nem o conhece. Numa fase seguinte, cresce mais ainda aquela unidade de serviços. Não se chama mais clínica, e sim hospital pediátrico. Entre os muitos funcionários, além de médicos, enfermeiros e atendentes, há contador, advogado, nutricionista, administrador hospitalar, seguranças, motoristas e outros. Ninguém mais procura os serviços ali oferecidos em razão do trabalho pessoal do médico que os organiza. Sua individualidade se perdeu na organização empresarial. Neste momento aquele profissional*

intelectual tornou-se elemento de empresa. Mesmo que continue clinicando, sua maior contribuição para a prestação dos serviços naquele hospital é a de organizador dos fatores de produção. Foge, então, da condição geral dos profissionais intelectuais e deve ser considerado, juridicamente, empresário."

Assim, pelas provas acostadas está descaracterizada a prestação pessoal dos serviços, haja vista a utilização de fatores de produção para o alcance dos fins da sociedade. Quanto a existência de coisa julgada, filiamo-nos ao entendimento externado pela Súmula 239 do STF, de não fazer coisa julgada, em relação a exercícios posteriores, a decisão que declare indevido a cobrança de imposto em determinado exercício, com fundamento na premissa que os fatos geradores da incidência tributária são distintos uns dos outros, podendo quaisquer dos seus aspectos sofrerem variações, e também, porque as características do sujeito passivo podem se modificar faticamente, independente de não haver mudança na sua forma jurídica. Isto fica evidenciado pela própria divergência jurisprudencial, como a citada pela Relatora de Primeira Instância, nas decisões das Varas da Fazenda Pública da Comarca de Salvador. Por todo o exposto, nego provimento ao recurso, mantendo a decisão da Primeira Junta de Julgamento de **PROCEDÊNCIA** da autuação, condenando o contribuinte ao pagamento do ISS, no montante original de R$ 272.916,42 (duzentos e setenta e dois mil, novecentos e dezesseis reais e quarenta e dois centavos) que no ato do pagamento será atualizado monetariamente e acrescido dos juros e multa de mora e da multa de infração prevista no art. 103, XI

da Lei n° 4.279/90, com a redação dada pela Lei n° 6.250/2002.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 239.2005 – ISS
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: EMAJO EMPREENDIMENTOS LTDA
AUTUANTE(S): EDIGTON REIS MAIA E MARIA ROSALIA NASCIMENTO
RELATOR(A): LUIZ CARLOS CAMPOS MACHADO

EMENTA: ISS – RECURSO EX OFFICIO Julgamento pela improcedência do auto de infração, mantém-se então a decisão da primeira junta de julgamento.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO PARA MANTER INTEGRALMENTE A DECISÃO DA PRIMEIRA INSTÂNCIA.
DECISÃO POR UNANIMIDADE.

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso ex offício apresentado pela Fazenda Pública Municipal, correspondente a Lançamento lavrado contra o contribuinte em epígrafe, sob o pressuposto de FALTA E INSUFICIÊNCIA NO RECOLHIMENTO DO ISSQN, nos meses de outubro e novembro de 2003, fevereiro a julho, outubro e novembro de 2004, POR SERVIÇOS PRESTADOS E PREVISTOS NO ITEM 31 DA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA À LEI 4279/90 E 7.02 DA MESMA LISTA COM AS ALTERAÇÕES INTRODUZIDAS PELA 6.453/2003 – serviços estes listados como: execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, hidráulica ou elétrica e de outras obras semelhantes, inclusive sondagem, perfuração de poços, escavação, drenagem e irrigação, terraplanagem, pavimentação, concretagem e a instalação e montagem de produtos, peças e equipamentos (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS). Sendo apontados como infringidos os artigos 92 e 93 do mesmo diploma legal combinado com Decreto Municipal 12.230/99. A intimação foi pessoal e ciente da NFL, tempestivamente é atravessada defesa abordando basicamente exceção de lugar haja vista que os serviços foram prestados em vários municípios "adversos de Salvador". E ainda, que as NFPS citadas pela Fiscalização Municipal foram emitidas contra a Companhia de Engenharia Rural da Bahia – CERB e em sendo assim, avoca a Lei Complementar 116 de 2003, bem como o Código Tributário e de Rendas do Município do Salvador, no seu art. 95, para embasar a sua condição legal de contribuinte substituído, devendo, a par disso, ser desconsiderado o presente feito. Convidado a conhecer das razões de defesa, um dos Notificantes sustenta que as NFPS examinadas, e que embasaram a presente NFL, referem-se a serviços realizados exclusivamente neste Município, salientando que a defesa não comprovou seus argumentos. Esclarece, ainda, que pode ser observado no demonstrativo de fl. 02 (dois) dos autos, que a receita auferida é bem superior à base de cálculo deste Lançamento, o que evidencia a exclusão da receita sujeita à retenção na fonte; assim é que mantém os termos do procedimento fiscal agora examinado. Na sessão de julgamento datada de 22 de maio de 2007, compareceu ao julgamento o ora Notificado pedindo juntada dos documentos de fls. 17 a 95. O processo é diligenciado para que os Notificantes conheçam os documentos juntados na sessão de julgamento. Em atendimento ao quanto solicitado um dos Notificantes se manifesta, fl.99, sucintamente aduzindo que ante as provas juntadas restou claro que os serviços foram prestados fora do Município do Salvador. A Primeira Junta de Julgamento decidiu por unanimidade pela improcedência da NFL 239.2005, referente a falta de objeto, conforme provas documentais carreadas aos autos, através das quais ficou comprovado que os serviços eram de construção civil e foram

realizados fora do Município do Salvador. A autuada não interpõe recurso, tendo sido de offício. A Douta Procuradoria, em parecer às fls. 105 a 108, acompanha o entendimento da junta, opinando pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento quanto ao mérito, mantendo a decisão da 1ª instância. Nada mais ocorreu no processo, o processo foi enviado a este relator para julgamento. É o Relatório.

VOTO: Visto, examinado e relatado o presente processo, passo a emitir o meu voto. Entendo que não merece reparo algum a decisão da primeira junta de julgamento quando decidiu pela improcedência da presente notificação, diante das provas contundentes existentes nos autos, que comprovaram que os serviços constantes dos autos eram de Construção Civil e foram realizados em outro Município. O Lançamento se fundamenta no que diz respeito ao domicílio tributário para efeito da cobrança do ISS: se os municípios onde foram efetivamente prestados os serviços, ou Salvador onde a ora Notificada tem estabelecimento fixo e onde foram emitidas as respectivas Notas Fiscais. O impugnante efetivamente fez prova, nos documentos de fls. 17 a 95, que a execução dos serviços tributados foi deslocada para o município tomador; evidenciado, também está, que os serviços que embasaram o presente Lançamento são de construção civil e estão na exceção contida no artigo 82, III da lei 4279/90 - e art. 85, V, "b" da Lei 7.186/2006. Em assim sendo por todos os fatos constantes e provados nos autos, conheço do presente recurso e nego-lhe provimento para manter a decisão de primeira instância pela **IMPROCEDÊNCIA** da Notificação Fiscal de Lançamento.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 15/01/2008

AUTO DE INFRAÇÃO:	884347.2003 – ISS
RECORRENTE:	GOB - GRUPO DE ORTOTRAUMATOLOGIA DA BAHIA S/C
RECORRIDO:	FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S):	JOSÉ ALVES DE SANTANA e ALBERTO PEREIRA BRAGA
RELATOR(A):	NELSON ANTONIO DAIHA FILHO

EMENTA: RECURSO VOLUNTÁRIO. ISS. PRINCIPAL. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO.
Restou evidenciado nos autos que o Recorrente não faz jus a tratamento jurídico tributário diferenciado.
RECURSO CONHECIDO E NÃO PROVIDO. DECISÃO UNÂNIME

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte contra a R. Decisão de primeira instância, da lavra da Segunda Junta de Julgamento, que julgou **PROCEDENTE** o presente Auto de Infração, lavrado por insuficiência no recolhimento do ISS, relativo ao período compreendido entre janeiro a maio de 2003, incidentes sobre os serviços prestados, enquadrados nos itens, 2, 5 e 6, da Lista de Serviços anexa à Lei nº 4.279/90, infringindo os arts. 92 e 93, combinado com o Decreto Municipal nº 12.230/99, sob o fundamento de que a autuação está em perfeita consonância com a legislação em vigor na época da autuação, sendo, portanto, correto o não enquadramento do contribuinte como sociedade uniprofissional, prevista no §2º do artigo 85 da lei citada. Inconformado com a decisão de *primo* grau, o contribuinte interpõe recurso, tempestivamente, argüindo que a decisão recorrida não guarda a devida adequação ao quanto estabelecido na legislação municipal e na federal, haja vista que presta serviços sob a forma de trabalho pessoal, não tendo relevância jurídica o fato de estar organizado em sociedade, conforme artigos 9º, parágrafo primeiro, do Decreto-Lei nº 406 e 85, § 3.º, da Lei nº 4.279/90. Ressalta que os sócios são devidamente habilitados para o exercício das profissões correspondentes com a especificidade dos serviços prestados pelo contribuinte. Ao final, requer que o recurso seja provido, a fim de que seja reformada a decisão recorrida de procedência para improcedência da autuação. Em sede de contra-razões, afirma o Autuante que a impugnação do contribuinte não deve prosperar por ser a tributação sobre a receita a correta forma de apuração dos impostos devidos pelo reclamante, uma vez que o parágrafo único, cláusula nona do contrato social permite identificar a forma empresarial da sociedade quando dispõe que os lucros ou perdas apuradas serão distribuídos aos sócios em função da proporcionalidade de suas participações, motivo pelo qual mantém a posição pela procedência da autuação. A douta Procuradoria, através de parecer exarado às fls. 56/58, opina pela manutenção da decisão de primeira instância. À fl. 59, o processo foi convertido em diligência, a fim de que fosse acostada aos autos a cópia do AI nº 884345/2003, tendo em vista que a Segunda Junta de Jugamento fundamentou o seu *decisum* no contrato social da empresa, cuja cópia estaria inserta às fls. 13 a 15 do referido Auto de Infração, bem assim ao fato de que o próprio fiscal

autuante, em sua peça contestatória, faz referência a outros documentos que teriam sido juntados àquele processo (item 1, fl. 25), o que foi posteriormente realizado às fls. 60/152.
É o Relatório.

VOTO: Reparo algum merece a decisão recorrida. Cristalina se apresenta a legislação municipal acerca dos critérios concernentes ao recolhimento do ISS com base na alíquota fixa, em face do quanto disposto no art. 85, §§ 1º e 2º, da Lei nº 4279/90, em perfeita consonância com o Decreto-Lei nº 406/68. Ao compulsar os autos, verifico que as provas documentais nele insertas demonstram exatamente o contrário do quanto sustentado pelo recorrente, robustecendo a tese autoral do Fisco Municipal. Isso porque a remuneração dos sócios, à luz do contrato social, é proporcional à participação destes no capital da sociedade, sem prejuízo do fato de que o contribuinte presta serviços a pessoas jurídicas, através de planos de medicina em grupo e convênios, utilizando-se, ainda, de serviços de terceiros e possuindo filial. Ora, tais elementos, no meu entendimento, caracterizam, de forma plena, a existência de uma sociedade empresarial, afastando a possibilidade de recolhimento do contribuinte com base na alíquota fixa, em face do que preceitua o art. 85, da Lei n.º 4.279/90, em harmonia com o Decreto-Lei 406/68. Impende observar que o Auto de Infração n.º 884345.2003, referido pelo contribuinte e colacionado aos presentes fólios processuais, foi julgado procedente nas duas instâncias administrativas deste CMC,. Destarte, tendo em vista que o Recorrente não preenche os requisitos impostos pela Lei para fazer jus ao tratamento fiscal diferenciado do ISS, sociedade empresarial que é, voto no sentido de **CONHECER** e **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário interposto, mantendo a decisão recorrida em todos os seus termos.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 2227.2006 - ISSQN
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: GLOBOTEL – TELECOMUNICAÇÕES LTDA
AUTUANTE(S): LUIZ CARLOS RAVAZANO
RELATOR(A): NELSON TEIXEIRA BRANDÃO

EMENTA: RECURSO *"EX-OFFÍCIO"* ISSQN. FALTA E/OU RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. MESES JANEIRO A MARÇO E OUTUBRO A DEZEMBRO DE 2005. NULIDADE DA NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO. Ficou evidenciado no curso da instrução processual que

o enquadramento aplicado pelo autuante não correspondem com as operações efetuadas pela notificada, conforme documentos de fls. 05/12 do processo.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO.
DECISÃO UNÂNIME

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso *"Ex-Offício"* em função do julgamento reconsiderando ter sido pela NULIDADE do feito. A acusação contida da exordial teve como base o pressuposto da falta de recolhimento do ISSQN supostamente devido pelo contribuinte nos meses de janeiro a março e outubro a dezembro de 2005. O enquadramento foi tipificado nos subitens 1.01, 1.03 e 1.06 da Lista de Serviços anexa à Lei nº 4.279/90 com a redação dada pela Lei nº 6.453/2003. Foram infringidos os artigos 92 e 93 da Lei nº 4.279/90, combinados com o Decreto nº 12.230/99.O contribuinte informou na sua defesa que: É uma empresa que exerce atividade de Instalação e Manutenção Elétrica e de Telecomunicações, constante da lista de serviços anexa à Lei nº 4.279/90, com vigência a partir de 2004. Que as notas fiscais discriminadas estão fora da cobrança do ISS no município de Salvador, por se tratar de empresa de prestação de serviços constantes do art. 82, inciso V, item B subitem 7.02 da lista de serviços da Lei nº 4.279/90, onde estabelecer a cobrança do imposto no local da prestação do serviço. Conclui anexando documentos de fls. 10 a 20 e, requerendo que seja julgada parcialmente procedente a NFL, reconhecendo como devida à importância de R$ 55,00. O autuante informou que os serviços que a notificada alega ter prestado de instalação e manutenção elétrica e que constam no alvará de funcionamento, não podem ser equiparados ao de construção civil, relacionados no subitem 7.02. Aduz que a atividade preponderante da notificada é de instalação, logo, o local da prestação do serviço e seu respectivo recolhimento são o mesmo do domicilio do prestador. Finda a instrução processual, a Primeira Junta julgou por unanimidade, a NFL com NULA, com fulcro no art. 3l3, inciso IV, da Lei nº 7.186/2006, visto que não ficou demonstrada com clareza e precisão a infração cometida. Na oportunidade, a Relatora fundamentou o seu voto sustentando que o notificante ao lavrar a presente NFL não dispunha de elementos suficientes para comprovar que a notificada descumpriu na integra a forma legal prevista nos artigos 92 e 93 da Lei nº 4.279/90, o que, tal insegurança acarreta a nulidade insanável deste ato administrativo, posto que só teria validade se praticado em estrita conformidade com a legislação que disciplina a matéria. A PGMS forneceu parecer da lavra da Drª Isabela L.M. Cabral, nos termos resumidos: "Após a vigência da Lei nº 6.453/03, parece-nos claro que o ISSQN é devido no Município em que o prestador tem o seu estabelecimento ou seu domicilio, não importando

onde venha a prestar o serviço, exceção feita apenas aos de construção civil. Como o serviço objeto da presente notificação não se enquadra na atividade de construção civil, fica evidenciado que de acordo com a legislação anteriormente citada, o ISSQN é devido em Salvador, pois é neste município que se encontra o estabelecimento prestador. Destaca-se, entretanto, que a autuação enquadrou as atividades como correspondentes aos itens 1.01, 1.03, 1.06, não correspondendo as atividades demonstradas pela notificada nas notas fiscais, juntadas ao processo às fls. 05/12. Diante do exposto, o opinativo é pelo conhecimento do recurso, negando-lhe, entretanto, provimento quanto ao mérito, para que seja mantida a decisão de Primeira Instância que julgou NULA a Notificação Fiscal de Lançamento".
É o Relatório.

VOTO: Vistos, analisado e relatado o presente processo, passo a proferir o meu voto. Considero que a discussão da presente NFL se resume em saber onde o ISSQN é devido, uma vez que a empresa é estabelecida no Município de Salvador e realizou os citados serviços em outros municípios e por este motivo entende ser neles o local onde o ISSQN é devido. Trata-se, como sabemos, de matéria bastante discutida nos foros administrativos e jurisdicionais, guardando, cada caso, suas peculiaridades. Contudo, na NFL em comento, verifiquei o enquadramento errôneo aplicado pelo autuante a notificada, o autuante enquadrou como visto a notificada nos itens 1.01, 1.03 e 1.06, enquadramento que não correspondem com a realidade fática demonstrada nas notas fiscais acostadas pela empresa às fls. 05/12, como muito bem salientou a PGMS em seu parecer. Diante do vicio insanável constante do lançamento de ofício, nada resta a fazer a não ser em concordar inteiramente com a decisão recorrida que julgou NULA a Notificação Fiscal em tela. Assim, concedo este voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso *"Ex-Offício"* apresentado, para manter integralmente a Decisão Recorrida.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 2267.2005 – ISS
RECORRENTE: BANCO ITAU SA
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): CARLOS ALBERTO P ARÚJO
RELATOR(A): NEUZITON TORRES RAPADURA

EMENTA: RECURSO VOLUNTÁRIO. ISS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE ENTREGA DA DECLARAÇÃO MENSAL DE SERVIÇOS - DMS. PROCEDÊNCIA DA

AUTUAÇÃO. Ficou demonstrado a falta/insuficiência na declaração e recolhimento do imposto.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO. **DECISÃO UNANIME.**

RELATÓRIO: Cuida-se de recurso voluntário face a decisão da Segunda Junta de Julgamento que, por unanimidade, julgou **procedente** a presente Notificação Fiscal de Lançamento, lavrada sob fundamento de falta ou insuficiência na declaração e recolhimento, do ISS no período janeiro a dezembro de 2004, conforme detalhamento constante das fls. 5 a 21, incidente sobre as receitas de prestação de serviços enquadrados nos itens: 15.02 - Abertura de contas em geral, inclusive conta-corrente, conta de investimentos e aplicação e caderneta de poupança, no País e no exterior, bem como a manutenção das referidas contas ativas e inativas; 15.04 - Fornecimento ou emissão de atestados em geral, inclusive atestado de idoneidade, atestado de capacidade financeira e congêneres; 15.05 - Cadastro, elaboração de ficha cadastral, renovação cadastral e congêneres, inclusão ou exclusão no Cadastro de Emitentes de Cheques sem Fundos – CCF ou em quaisquer outros bancos cadastrais.; 15.06 - Emissão, reemissão e fornecimento de avisos, comprovantes e documentos em geral; abono de firmas; coleta e entrega de documentos, bens e valores; comunicação com outra agência ou com a administração central; licenciamento eletrônico de veículos; transferência de veículos; agenciamento fiduciário ou depositário; devolução de bens em custódia; 15.07 - Acesso, movimentação, atendimento e consulta a contas em geral, por qualquer meio ou processo, inclusive por telefone, fac-símile, internet e telex, acesso a terminais de atendimento, inclusive vinte e quatro horas; acesso a outro banco e a rede compartilhada; fornecimento de saldo, extrato e demais informações relativas a contas em geral, por qualquer meio ou processo; 15.08 - Emissão, reemissão, alteração, cessão, substituição, cancelamento e registro de contrato de crédito; estudo, análise e avaliação de operações de crédito; emissão, concessão, alteração ou contratação de aval, fiança, anuência e congêneres; serviços relativos a abertura de crédito, para quaisquer fins; 15.10 - Serviços relacionados a cobranças, recebimentos ou pagamentos em geral, de títulos quaisquer, de contas ou carnês, de câmbio, de tributos e por conta de terceiros, inclusive os efetuados por meio eletrônico, automático ou por máquinas de atendimento; fornecimento de posição de cobrança, recebimento ou pagamento; emissão de carnês, fichas de compensação, impressos e documentos em geral; 15.11 - Devolução de títulos, protesto de títulos, sustação de protesto, manutenção de títulos, reapresentação de títulos, e demais serviços a eles relacionados; 15.12 - Custódia em geral, inclusive de títulos e valores mobiliários; 15.14 -

Fornecimento, emissão, reemissão, renovação e manutenção de cartão magnético, cartão de crédito, cartão de débito, cartão salário e congêneres; 15.15 - Compensação de cheques e títulos quaisquer; serviços relacionados a depósito, inclusive depósito identificado, a saque de contas quaisquer, por qualquer meio ou processo, inclusive em terminais eletrônicos e de atendimento; 15.16 - Emissão, reemissão, liquidação, alteração, cancelamento e baixa de ordens de pagamento, ordens de crédito e similares, por qualquer meio ou processo; serviços relacionados à transferência de valores, dados, fundos, pagamentos e similares, inclusive entre contas em geral; 15.17 - Emissão, fornecimento, devolução, sustação, cancelamento e oposição de cheques quaisquer, avulso ou por talão; 15.18 - Serviços relacionados a crédito imobiliário, avaliação e vistoria de imóvel ou obra, análise técnica e jurídica, emissão, reemissão, alteração, transferência e renegociação de contrato, emissão e reemissão do termo de quitação e demais serviços relacionados a crédito imobiliário, da lista anexa a Lei 4.279/90 com redação dada pela Lei 6.453/03. Infringido o artigos 92 e 93 da Lei n.º 4.279/90 c/c Decreto 12.230/99, sujeitando-se à penalidade prevista no para os exercícios de 2001 e 2001 e Art. 103, XI da Lei 4.279/90 com redação dada Lei 6.250/02. Intimado pessoalmente em 2 de setembro de 2005 a Recorrente apresenta defesa, em 29 de setembro de 2005 reconhecendo inicialmente o débito no valor de R$ 2.131,92 (dois mil cento e trinta e um reais e noventa e dois centavos) e requerendo a expedição da guia para pagamento. Argui preliminarmente a inaplicabilidade da Lei 6.453/03 – anterioridade nonagesimal - com base no Art. 150, III, “b” da Constituição Federal e Emenda Constitucional 42/03, que acrescentou a alínea “c” dispondo que tributos não serão cobrados antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea “b” e declarando, que tendo sido a Lei Municipal 6.453/03 publicada em 29 de dezembro de 2003 deve ser observado o limite de noventa dias previsto na alínea “c” do inciso III do Art. 150 da CF/88. Requer seja a exigência fiscal referente aos meses de janeiro e fevereiro de 2004 constantes da Notificação Fiscal de Lançamento seja declarada improcedente. Invoca o princípio da taxatividade da Lista de Serviços aprovada pelo Decreto 406/68, alterada pelo Decreto-Lei 834/69 e Lei Complementar 56/67, bem como a nova lista trazida pela Lei Complementar 116/03, já amplamente proclamada pelo Poder Judiciário, especialmente os tribunais superiores, citando julgados diversos e manifestações de renomados juristas sobre o tema. Descreve a natureza das contas relacionando: **Sub-contas 7.307.101, 7.307.102, 7.307.106 – Tarifas Interbancárias** – as receitas lançadas nesta conta representam valores cobrados por atividade acessória do depósito bancário, por se tratar e reembolso de despesas, está afastada a incidência do ISS; **Sub-grupo de**

contas 7.308.xxx e 7.313.xxx – **Operações ativas** – são contabilizadas as chamadas tarifas de abertura de crédito relativas às operações ativas realizadas pelo Banco, esses valores não correspondem a nenhum serviço prestado ao cliente, constituindo parte do custo da operação de crédito; **Sub-contas 7.311.024, 7311.061, 7.312.034, 7312.035, 7.312.129** – **Emissão de Cartão Magnético e Fornecimento de Talões de Cheque** - Emissão de cartão magnético, assim como talão de cheques, com a finalidade de viabilizar o débito e valores nas contas do cliente. É cediço que o deposito não é alcançado pelo ISS. Desta forma também não serão os instrumentos que o operacionalizam; Sub-conta 7316.101- **Tributos Municipais / ISS Retido** – A conta em questão é destinada a contabilizar as tarifas cobradas pelo Banco em razão do recebimento de tributos municipais, já teve o ISS devido, retido; **Sub-conta 7.077.xxx, 7.086.xxx, 7.087.xxx – Rendas de Operações de Crédito** – As contas *"in specie"* neles encartados registram as rendas referentes a empréstimos e títulos descontados (operações de crédito), tais rendas compõem o pressuposto de fato para a indicência do IOF em conformidade dom os Art. 1º e 2º da Lei 8.894/94, bem como dos Arts. 3º a 10º do Decreto 4.494/02. Ainda que a competência constitucional outrogada a União não houvesse sido efetivamente utilizada, ainda assim constituiria incombatível invasão de competência; **Sub-conta 7.391.003, 7.391.004, 7.391.005, 7.391.012 – Taxa de Manutenção – Conta Corrente / Conta Poupança** – deve ser declarada a improcedência da exigência fiscal referente ao período em que não se aplicava a Lei municipal 6.453/03; **Sub-conta 7.295.013, 7.295.031, 7.295.032, 7.295.033 – Custódia** – não pode prevalecer a pretensão fiscal por compreender os meses de janeiro e fevereiro de 2004, em que não se aplicava a Lei Municipal 6.453/03. Requer: seja acolhida, a presente julgando pela improcedência do lançamento por inexistente a obrigação tributária que lhe foi imputada; seja expedida a guia no valor correspondente ao ISS de R$ 2.131,92 (dois mil cento e trinta e um reais e noventa e dois centavos) conforme planilha anexa. Em sua manifestação o Autuante rechaça a aplicação do princípio da anterioridade nonagesimal argüido, vez que a Lei 6.435 entrou em vigor em 29 de dezembro de 2003, data anterior a emenda constitucional 42/03. reafiram a princípio da taxatividade da Lista de Serviços, afirmando que não foram tributados serviços alem dequeles definidos em Lei Complementar. Analisa as contas autuadas afirmando: **Sub-contas 7.307.101, 7.307.102, 7.307.106 – Tarifas Interbancárias** - tarifas cobradas para realizar a compensação de cheques e documentos – item 15.15 da Lista de Serviços; **Sub-contas 7.308-xxx, 7.313-xxx – Operações Ativas** – tarifas cobradas para realizar as operações de desconto de título de crédito, avisos de lançamento abertura de crédito ou qualquer dos demais serviços listados no item 15.08 da Lista de Serviços; **Sub-contas 7.313.001, 7.313.002,**

7.313.003 – Adiantamento aos Depositantes – tarifa cobrada ao Cliente quando ele emite cheque sem provisão de fundos bem como nos saques em terminais eletrônicos; **Sub-contas 7.311.024, 7.311.061, 7.312.034, 7.312.035, 7.312.129 Emissão de Cartão Magnéticos e Fornecimento de Talões de Cheques** – Não houve autuação nestas contas, pois o Banco reconhece e recolhe o tributo conforme planilhas as Fls. 9 e 14; Sub-conta 7.316-101 – Impostos municipais / ISS Retido – Retirado da autuação conforme Termo Complementar; Sub-contas 7.077-xxx, 7.086-xxx, 7.087-xxx – Rendas de Operações de Crédito – comissões cobradas para abertura de crédito, Item 15.08 da Lista de Serviços, retificado pela consulta a Assessoria de Controle do ISS da Recorrente; **Sub-contas 7.391.003, 7.391.004, 7.391.005, 7.391.012 – Taxa de Manutenção conta Corrente / Conta Poupança**; **Sub-contas 7.295.013, 7.295.031, 7.295.032, 7.295.033 – Custódia** – estas contas foram autuadas na forma da Lei 6.435/03. Requer pela procedência da Notificação Fiscal de Lançamento. Anexa documentos fls. 44 a 47 e Termo Complementar excluindo o ISS referente a sub-conta 7.316.101, reduzindo o Valor da Notificação fiscal de Lançamento para R$ 40.156.85 (quarenta mil cento e cinqüenta e seis reais e oitenta e cinco centavos). Notificado pessoalmente do Termo Complementar em 2 de dezembro de 2005 a Recorrente apresenta impugnação em 21 de dezembro de 2005 esposando as mesmas teses argüidas na defesa e anexando comprovante do pagamento da parte reconhecida. Em 8 de maio de 2006 o autuante apresenta contestação a Impugnação ao Termo Complementar, mantendo a argumentação anterior. Em 2º de julho de 2006 a presidente da Terceira Junta de Julgamento converte o processo em diligência com vistas ao Autuante para que fosse elaborado novo Demonstrativo da Base de Cálculo, visando o lançamento mensal do ISS apurado de acordo com o total indicado no Termo Complementar fls. 48, providenciado como solicitado em 27 de setembro de 2006. Notificado via postal com aviso de recebimento do novo termo Complementar a recorrente não se manifestou. Em 01 de fevereiro de 2007 a Presidente da Terceira Junta de Julgamento, converte o processo em diligência com vista a Procuradora Fiscal Dra. Isabela Cabral para emissão de parecer jurídico quanto às alegações da Recorrente da improcedência do lançamento o ISS dos meses de janeiro e fevereiro de 2004. Parecer emitido em 12 de março de 2007 fls 82 a 84. Em 24 de abril de 2007 a Terceira Junta de Julgamento, por unanimidade rejeita a preliminar argüida quanto a vedação trazida pela Emenda Constitucional 42/03 com base no parecer da Douta Procuradoria, rechaça a argumentação quanto a taxatividade da Lista de Serviços com base na jurisprudência e consagrados doutrinadores afirmando estar demonstrado que todas as contas lançadas na Notificação de Lançamento referem-se a serviços constante na Lista e declara procedente a

Notificação Fiscal de Lançamento, alterada pelo Termo Complementar para condenar o contribuinte por infração aos Arts. 92 e 93 da lei 4.279/90 c/c Decreto 12.230/99, ao pagamento do ISS referente aos meses de janeiro a dezembro de 2004 no valor de R$ 40.156,85 (quarenta mil cento e cinqüenta e seis reais e oitenta e cinco centavos), que no ato do pagamento será atualizado monetariamente e acrescido das cominações legais atinentes, aplicando-se a redução da multa de infração, conforme previsto no art. 112, XI da Lei 7.186/06 por força do princípio da retroatividade da lex mitior consagrado no Art. 106 do Código Tributário Nacional. Notificado pela publicação da resolução no Diário Oficial do Município de 10 de maio de 2007 a recorrente apresenta recurso em 30 de maio de 2007, mantendo as alegações já apresentadas na Defesa e na Impugnação ao Termo Complementar, requerendo seja declarado improcedente o lançamento. Em sua contestação ao recurso o Autuante mantém a argumentação das contestações anteriores, pede pela procedência da Notificação Fiscal de Lançamento. A Douta Procuradoria em seu parecer de folha 119 a 129, após a analise da questão conclui primeiramente pela inaplicabilidade jurídica, legal e constitucional da anterioridade nonagesimal trazida pela Emenda Constitucional 42/03 à Lei 6.453/03, um vez que "seria juridicamente impossível que requisito material, criado posteriormente, atingisse-lhe de forma concreta, já que estar-se-ia quebrando um dos pilares jurídicos do estado de direito: a segurança jurídica, configurada no caso pela violação da retoratividade da Lei". Discute a taxatividade da Lista de Serviços, concluindo que o Código Tributário Nacional não veda a interpretação dos itens da Lista de Serviços, notadamente a interpretação extensiva, apoiando-se em extensa jurisprudência e conclui opinando pelo conhecimento do presente Recurso Voluntário negando-lhe provimento quanto ao mérito, para que seja mantida a decisão ora recorrida.
É o Relatório.

VOTO: Visto analisado e relatado o presente processo, preliminarmente e acompanhando o parecer da Douta Procuradoria rejeito a argüição de anterioridade nonagesimal. No que diz respeito a base de cálculo observa-se que a Notificação Fiscal de Lançamento arrolou 326 (trezentas e vinte e seis) sub-contas, com a indicação do Item da Lista de Serviço correspondente e da informação referente ao entendimento da Recorrente quanto a tributação pelo ISS (coluna Instituição reconhece a incidência do ISS – Sim/Não). Destas: uma a Sub-conta 7.316.101 – Tributos Municipais – Imposto Retido, questionada pela Recorrente foi excluída através da lavratura de Termo Complementar; 8 (oito) as Sub-contas 7.391.003, 7.391.004, 7.391.005, 7.391.012 – 7.295.013, 7.295.031, 7.295.032, 7.295.033

- Taxa de Manutenção Conta Corrente / Conta Poupança foram questionadas exclusivamente com base na anterioridade nonagesimal; 109 (cento e nove) subcontas foram questionadas tendo como argumento a taxatividade da Lista de Serviços: Subcontas 7.077.xxx, 7.086.xxx, 7.087.xxx Rendas de Operações de Crédito – CAC (num total de 64 sub-contas), conforme informação constante da fl. 46 registram rendas auferidas com a cobrança de comissão sobre abertura de crédito, foram enquadradas no item 15.08 da Lista de Serviços; Sub-contas 7.311.024, 7.311.061, 7.312.034, 7.312.035, 7.312.129 - Emissão de cartão de crédito e Fornecimento de talão de cheques (num total de 5 sub-contas), foram enquadradas nos itens 15.14 e 15.17 da Lista de Serviços; Sub-contas 7.308.xxx e 7.313.xxx Operações Ativas (um total de 37 sub-contas), conforme informação constante fl 45, registra rendas auferidas pela contratação de operações ativas, ou seja, contratação de operações de crédito em diversos produtos do Banco, foram enquadradas item 15.08 da Lista de Serviços; Sub-contas 7.307.101, 7.307.102, 7.307.106 Tarifas Interbancárias (num total de 3 sub-contas) – conforme documento fl. 44 registra tarifas interbancárias referentes a compensação de cheques, títulos, documentos etc., recebida/expedida de outras instituições, foram enquadradas no item 15.15 da Lista de Serviços; 208 (duzentas e oito) subcontas, não foram objeto de qualquer contestação, acatando-se o enquadramento indicado. Desta forma conclui-se que todas as sub-contas autuadas subsumem-se aos itens da Lista de Serviço como indicado na Notificação Fiscal de Lançamento. Isto posto, conheço o presente recurso e nego provimento, para manter na integra a decisão **procedente** da Notificação fiscal de lançamento proferida pela Terceira Junta de Julgamento**.**

AUTO DE INFRAÇÃO: 249138.2003 - ISS
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: ESTUDE ESTABELECIMENTO UNIDOS DE EDUCAÇÃO S/C
AUTUANTE(S): CRISTIANE MAGALALHÃES E OUTRO
RELATOR(A): NELSON TEIXEIRA BRANDÃO

EMENTA: RECURSO "EX-OFFÍCIO". ISSQN. INSUFICIENCIA NA DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. EXERCÍCIOS DE 2001 E 2002. NULIDADE. Ficou comprovada no curso da instrução processual a que a autuação e seus posteriores Termos Complementares não obedeceram aos requesitos legais, carecendo o lançamento de ofício de elementos claros e essenciais à clara e necessária identificação da infração e do infrator.

RECURSO NÃO PROVIDO. DECISÃO UNÂNIME

RELATÓRIO: Trata-se de Recursos *Ex-Offício* impetrado pela Fazenda Pública Municipal – Segunda Junta de Julgamento face ao julgamento pela NULIDADE do Auto de Infração em epígrafe. O contribuinte foi autuando sob o pressuposto de falta de recolhimento do ISSQN, incidente sobre serviços prestados, subsumidos no item 19 da lista de serviços anexa à Lei nº 4.279/90, referente aos exercícios de 2001 e 2002. Finalizada a instrução processual, a Segunda Junta de Julgamento resolveu pela NULIDADE do Auto de Infração em tela, pois entendeu que a autuação foi lavrada sem obedecer aos requisitos legais, carecendo o auto de infração de elementos essenciais à clara e necessária identificação da infração e infrator. A PGMS às fls. 284 a 286, forneceu parecer conclusivo da lavra do procurador Drª Maria Amália Muniz Barreto, nos termos: "Diante das informações constantes nos autos, concordamos com a decisão proferida pela primeira instância, uma vez que o Auto de Infração é NULO, pois não foram indicados os dispositivos legais infringidos, tampouco a penalidade aplicável, sem prejuízo de não constar no Termo de Fiscalização a forma de apuração da base de cálculo e, conseqüentemente, da diferença lançada a título de ISSQN, não sendo supridos tal omissões pelos Termos Complementares lavrados pelo Auditor Fiscal Autuante. Conforme dispões os artigos 291 e 295 da Lei Municipal nº 7.186/06, o Auto de Infração precisa ser claro e preciso na descrição dos fatos. Logo, inexistindo a indicação de questões prévias necessárias à caracterização do fato gerador ou da infração, bem como da caracterização do infrator, urge a nulidade do auto de infração. Em verdade, a autuação não delimitou, com segurança, o infrator e a infração tributária, conforme dispõe o art. 3l3, IV, da Lei nº 7.186/2006. Assim, trata-se de causa de nulidade insanável, não podendo ser convalidado pela Administração Tributária por meio da lavratura de Termo Complementar. Isto porque não constam tanto no Auto de Infração quanto nos Termos Complementares posteriores, os dispositivos legais infringidos, a penalidade aplicável e a forma de apuração da base de cálculo. Desta forma, após análise do presente processo, opinamos pelo conhecimento do presente recurso "*ex ofício"*, negando-lhe, contudo, provimento, para que seja mantida a decisão recorrida. É o parecer SMJ.

É o Relatório.

VOTO: Visto e analisado o presente processo, entendo que agiu corretamente a Junta quando decidiu pela NULIDADE do Auto de Infração em comento. Do exame apurado do lançamento de ofício

guerreado, verifiquei que não consta tanto no Auto de Infração quanto nos Termos Complementares posteriores, os dispositivos legais infringidos, a penalidade aplicável e a forma de apuração da base de cálculo. Assim sendo, com o convencimento de que o presente feito está eivado de nulidade diante dos vícios apresentados, por não observar formalidades essenciais ditadas pelo Código Tributário Municipal de Salvador, concedo o meu voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso *"Ex-Offício"* apresentado, para manter integralmente a Decisão Recorrida, com fulcro nos incisos II e IV do artigo 3l1 da Lei nº 7.186/2006.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 24/01/2008

AUTO DE INFRAÇÃO: 886025.2003 – ISS
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: SULAMÉRICA CAPITALIZAÇÃO S/A
AUTUANTE(S): ANSELMO DA TRINDADE DA SILVA
RELATOR(A): LUIZ CARLOS CAMPOS MACHADO

EMENTA: ISS – RECURSO EX OFFICIO
Julgamento pela improcedência do auto de infração, mantém-se então a decisão da primeira junta de julgamento.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO PARA MANTER INTEGRALMENTE A DECISÃO DA PRIMEIRA INSTÂNCIA.
DECISÃO POR UNANIMIDADE.

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso ex offício apresentado pela Fazenda Pública Municipal, correspondente a Lançamento lavrado contra o contribuinte em epígrafe, inscrito no CGA sob n. 002091/001-48, autuado por falta de recolhimento do ISS retido na fonte, na qualidade de substituto tributário, nos meses de março, abril e julho de 2003, relativo ao serviço descrito no item 44

(agenciamento, corretagem ou intermediação de câmbio, de seguros e de planos de previdência privada) da Lista de Serviços anexa à Lei 4.279/90. Foram apontados como infringidos os artigos 92 e 93, combinado com o art. 95, todos da Lei n.º 4.279/90, com redação dada pelas Leis 6.250/02 e 6.321/03 combinado com o Decreto nº 12.230/99. Foram anexados ao presente auto de infração, demonstrativo de cálculo das comissões pagas pela autuada ao corretores - pessoas jurídicas, pelos serviços de corretagem (fls. 03 a 11) Intimado regularmente, o autuado não apresenta impugnação ao lançamento, sendo configurada a revelia, conforme art. 59, § 3º, da Lei 4.279/90. Em 04/03/2004, o autuado junta documentos de fls. 19 a 52, relativos a procuração, substabelecimento, Ata de Reunião, Estatuto Social e documentos informativo das retenções realizadas com seus respectivos recolhimentos. Em 08/06/2004, o autuado apresenta impugnação completamente intempestiva, onde alega que o aludido crédito tributário já foi extinto pelo pagamento, como fazem prova os Documentos de Arrecadação Municipal (DAM) anexos às fls. 58 a 83. O autuante apresenta contestação, fls. 99 e 100, relativa ao processo n. 018731/2004 que não diz respeito a este lançamento. Na sessão do dia 28/07/2005, o presente processo foi encaminhado ao autuante a fim de se manifestar sobre os documentos de fls. 39 a 83. O autuante se manifesta e diz que se faz necessário o exame dos Livros Contábeis para que se possa fazer uma análise mais apurada do lançamento e, só assim, fazer um ajuste fiscal e contábil. O contribuinte foi convidado, pelo setor competente, a apresentar os documentos solicitados pela fiscalização, mas não houve recebimento do mesmo, tendo em vista a informação do Correio de que o destinatário mudou-se. O setor competente confirma os pagamentos referentes aos DAMs de fls. 42, 46 e 52, para tanto, junta extrato fiscal de fl. 109. Por fim, o autuante se pronuncia sobre os documentos de arrecadação, anexados pelo autuado, solicitando o arquivamento do processo, tendo em vista a confirmação do pagamento do período lançado no presente Auto de Infração. A Primeira Junta de Julgamento decidiu por unanimidade pela improcedência do AI 886025.2003, referente a falta de objeto, conforme provas documentais carreadas aos autos, através das quais ficou comprovado que foi pago o imposto do período do autuado. A autuada não interpõe recurso, tendo sido de offício. A Douta Procuradoria, em parecer às fls. 119 a 121, acompanha o entendimento da junta, opinando pelo conhecimento do recurso ex-officio, negando-lhe provimento quanto ao mérito, tendo em vista a informação do setor competente que foi pago o imposto do período autuado.. Nada mais ocorreu no processo, o processo foi enviado a este relator para julgamento.

É o Relatório.

VOTO: Visto, examinado e relatado o presente processo, passo a emitir o meu voto. Entendo que não merece reparo algum a decisão da primeira junta de julgamento quando decidiu pela improcedência da presente notificação, diante das provas contundentes existentes nos autos, que comprovaram que o pagamento do imposto constante do auto de infração. Em assim sendo por todos os fatos constantes e provados nos autos, conheço do presente recurso e nego-lhe provimento para manter a decisão de primeira instância pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração, por falta de objeto, conforme estabelece ao artigo 313, inciso IV da Lei 7.186/2006.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 1000.2007 – ISS -
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: ART METAL MONTAGENS E SERVIÇOS LTDA.
AUTUANTE(S): ALBERTO RODRIGUES DE OLIVEIRA E OUTROS
RELATOR(A): MARIA DE FÁTIMA GOMES

EMENTA ISS PRINCIPAL – RECURSO EX OFFICIO. Falta do recolhimento do imposto sobre serviços de qualquer natureza. Na instrução processual restou comprovado que os serviços tributados foram prestados no Município de Camaçari, onde é devido o imposto, nos termos do art. 82, V, "b" da Lei n. 4.279/90, com a redação da Lei n. 6.453/2003, o qual expressamente estabelece que é devido o imposto no local da prestação quando se tratar da prestação dos serviços previstos no subitem 7.17 da Lista de Serviços anexa à mesma, com a redação dada pela Lei n. 6.453/2003.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO.
DECISÃO UNÂNIME

RELATÓRIO: Trata-se do Recurso *Ex Officio* da Terceira Junta de Julgamento, em cumprimento ao que dispõe a legislação vigente (§ 5º do art. 66 da Lei n. 4.279/90 acrescentado pela Lei n. 6.321/2003, c/c o § 1º do art. 34 do Regimento Interno do Conselho Municipal de Contribuintes aprovado pelo Decreto n. 13.045/2001), nos termos do despacho de fls. 59, a qual, conforme Resolução de fls. 58, publicada no DOM, de 25/10/2007, julgou **improcedente,** por unanimidade, a Notificação Fiscal de Lançamento (NFL) referenciada, lavrada em 10/05/2007, contra a Recorrida sobre o pressuposto de falta de recolhimento do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), no período de dezembro março a maio, julho e outubro de 2006, decorrente da prestação dos serviços

relacionados no sub item 7.17 da Lista de Serviços anexa à Lei n. 4.279/90, com a redação da Lei n. 6.453/03, (*acompanhamento e fiscalização de execução de obras de engenharia, arquitetura e urbanismo*) considerando infringindos os seguintes dispositivos legais: artigos 92 e 93 da Lei n. 4.279/90 c/c o Decreto n. 12.230/99. No Termo de Fiscalização que integra a NFL os Notificantes informam que tomaram como base de cálculo do imposto as Notas Fiscais de Prestação de Serviços cujos números e valores especificam, emitidas no período. Intimada da lavratura da NFL, por via postal, em 17/05/2007, conforme AR de fls. 17, a Recorrida, em 11/06/2007, ingressou com a impugnação de fls.20, pugnando pela sua improcedência, tendo em vista que o imposto fora recolhido junto à Prefeitura Municipal de Camaçari, local onde foram prestados os serviços subsumidos no subitem 7.17 da referida Lista de Serviços, que se encontram dentre aqueles que têm o imposto devido no local da prestação, nos termos do art. 85, V, "b" da Lei n. 7.186/2006, juntando, para provar o alegado, os documentos de fls. 21 a 34, dentre os quais, cópia da legislação e do item da Lista de Serviços, cópias das Notas Fiscais de Prestação de Serviços tomadas como base de cálculo do imposto lançado na NFL, respectivos Documentos Únicos de Arrecadação (DUA) e Comprovantes de Pagamento expedidos pelo Banco do Brasil, Contrato de Prestação dos aludidos serviços celebrado com a Construtora Norberto Odebrecht S/A. Manifestando-se às fls. 54, um dos Notificantes, concordou com as alegações da Recorrida e solicitou que a NFL fosse julgada improcedente. A então Relatora, após relato do processo, às fls. 55 a 57, vota pela improcedência da NFL, argumentando que:

- o Notificante não se contrapôs aos argumentos constantes da impugnação da Recorrida e concordou com eles;
- a legislação tributária que regulamenta a matéria no período objeto da NFL, é o art. 82, V, "b" da Lei n. 4.279/90 com a redação dada pela Lei n. 6.453/03 e não a mencionada pelo Recorrida;
- dos documentos acostados ao processo pode-se concluir que o imposto foi retido e recolhido ao Município de Camaçari, procedimento amparado pela legislação supra citada, então vigente, que indica o local da prestação como o competente para recolhimento do imposto, quando se tratar da prestação dos serviços previstos no subitem 7.17 da Lista de Serviços anexa à Lei n. 4.279/90, com a redação dada pela Lei n. 6.453, não sendo, portanto, devido neste Município, o imposto decorrente de tal fato gerador.

A Terceira Junta de Julgamento, acatando o voto da então Relatora, por unanimidade, julgou a NFL improcedente, conforme Resolução de fls. 58, publicada no DOM de 25/10/2007, tendo a Presidente encaminhado o processo a este Conselho Pleno, sob a forma de Recurso *Ex Officio*, na forma da Lei.

A ilustre Procuradora, Drª. Marizélia Cardoso Sales, em seu Parecer de fls. 61 a 62, opina pelo conhecimento do Recurso *Ex Officio*, negando-lhe provimento quanto ao mérito, para que seja mantida a decisão recorrida, tendo em vista que os serviços tipificados nos itens 7.02 e 7.17 da referida Lista de Serviços devem ter o imposto recolhido no local da efetiva prestação, qual seja o Município de Camaçari.

É o Relatório.

VOTO: Visto, analisado e relatado o presente processo, entendo que deve ser mantida a decisão recorrida que julgou pela improcedência da NFL, eis que restou comprovado na instrução processual que foi indevidamente lançado através da NFL em questão, o ISS devido pela Recorrida pela prestação dos serviços elencados no subitem 7.17 da Lista de Serviços anexa à Lei n. 4.279/90 com a redação dada pela Lei n. 6.453/2003, pois a legislação então vigente, art. 82, V, "b", da mesma Lei também alterado pela Lei n. 6.453/2003, determina que o fato gerador decorrente da prestação de tais serviços deve ser tributado no local da efetiva prestação, que ocorreu no Município de Camaçari, conforme Contrato de Prestação de Serviços e Notas Fiscais de Prestação de Serviços acostados ao processo. Assim sendo, voto pelo conhecimento e improvimento do Recurso *Ex Offíio*, para que seja mantida a decisão da primeira instância que julgou pela improcedência da NFL.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 3764.2005 - ISS
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL

RECORRIDO: CENTRO DE ESTUDOS E DESENVOLVIMENTO DE TECNOLOGIA
AUTUANTE(S): WELLINGTON DO CARMO CRUZ.
RELATOR(A): JOSÉ CARLOS BOULHOSA BAQUEIRO

EMENTA: RECURSO DE OFÍCIO. ISS. IMPROCEDENCIA. A notificada comprovou que pagou o quanto contido na notificação antes da lavratura da mesma. Mantida a Decisão Recorrida. Notificacao Fiscal IMPROCEDENTE..
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO. **DECISÃO UNANIME.**

RELATÓRIO: Trata o presente de Recurso de Ofício, apresentado pela Terceira Junta de Julgamento, tendo em vista a decisão dela emanada que julgou IMPROCEDENTE a Notificação Fiscal objeto da presente análise. A Notificação foi lavrada em 30/11/2005 tendo o notificante assim descrito os fatos: "Esta notificação constitui lançamento do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS, retido na fonte e não recolhido ou recolhido com insuficiência, referente a serviço prestado por terceiros, enquadrado em item(ns) da Lista de Serviços indicado neste documento, conforme demonstrativo de cálculo e Termo de Fiscalização anexos". No Termo de Fiscalização o autuante afirmou que "a Empresa CEDASC é uma autarquia do Tribunal de Contas do Estado e não tem ISS sobre a sua receita. Também goza de isenção de TFF. Verificamos as retenções do ISS e estão OK e suas DMS foram entregues com regularidades dos dados informados. Todo o ISS é de retenção na fonte". Em 29/12/2005, foi juntada ao processo defesa elaborada pela notificada, onde pede pela improcedência, após afirmar que nada deve ao fisco municipal, pois efetuou as retenções dos seus fornecedores e procedeu os recolhimentos devidos, registrando-se, apenas, diferenças de centavos devido ao critério de arredondamento, conforme comprovam o razao mensal e a Documentacao de Arrecadacao Municipal – DAM. Verificou-se, tão somente, erros formais nas Declaracoes Mensais de Servicos – DMS – que não geraram prejuízos ao Erário Municipal. Salienta ainda a notificada que, relativamente ao contribuinte PA Arquivos, a alíquota a ser aplicada é de 2%, conforme processo 5652.04, que estabeleceu essa alíquota para serviços de biblioteconomia,cuja cópia anexa às fls. 27 a 32 do processo. Após demonstrar, mês a mês que as diferenças apontadas pelo auditor fiscal eram inexistentes, a defesa pede pela improcedência da notificação, assim concluindo:"Ante o exposto, pedimos seja efetuada as necessárias retificações nas Declaracoes Mensais de Servicos – DMS -, ante

as provas incontestes de que foi recolhido todo o valor devido de ISS, tendo em vista que essa Secretaria bloqueia a transmissão de DMS Retificadora pelos contribuintes, uma vez emitida a Notificacao Fiscal de Lancamento". Deve ficar aqui registrado que a notificada, às fls. 14 a 80 do processo, elaborou demonstrativos elucidativos onde mostra os equívocos de lançamento, juntando, também documentos probantes das razoes que defendeu. Em contestação de fls 81.82, o auditor acata as razões defensivas e elabora Termo Complementar onde reduz a zero o débito da notificada. Em 29/11/2007, a Terceira Junta emite voto, concluindo pela improcedencia da notificacao, dizendo que: "No estudo do caso fica evidenciado pela análise dos documentos acostados ao processo, em especial as notas fiscais e os recibos de retenção na fonte, que o contribuinte incorreu em erro de preenchimento da DMS ao declarar base de cálculo a maior nos meses de marco e abril de 2005 e ao indicar alíquota de 5% sobre as notas da PA Arquivo Ltda, fls. 56 e 73, quando o correto seria de 2%. Ocorre que tais inconsistências não acarretaram recolhimento a menor do imposto municipal, como comprova a planilha "valor recolhido X valor devido", fls 16, fato este acatado pelo auditor ao lavrar Termo Complementar, onde corrige os valores das receitas apuradas e indica a inexistência de diferença a recolher do ISS". A Procuradoria, através parecer exarado às fls. Que deveria levar número 93 a 95, opina no sentido de não prover o Recurso apresentado, para que seja mantida a Decisão Recorrida.

É o Relatório.

VOTO: Da análise do quanto contido no processo, percebe-se que a autuação decorreu da possível retenção a menor, e conseqüente pagamento a menor, do ISS devido pelos contribuintes que prestaram serviços à autuada, a CEDASC. Ocorre que, em fundamentada defesa, a Autarquia apresentou demonstrativos, documentos e diversas cópias de notas fiscais, onde, discordando dos números da autuação, apresentou aqueles que entendia como corretos. O próprio autuante, após analisar a defesa, concorda com a mesma e lavra Termo Complementar onde informa que a CEDASC nada deve ao fisco, pois o débito foi reduzido a zero. A Junta, acatando o trabalho elaborado pelo auditor, julgou improcedente o Auto de Infracão. A Procuradoria, em seu parecer, opina pela improcedência da autuação. Como se pode perceber, tanto a Junta quanto a Procuradoria acataram as razões expostas pela autuada. Diante disso, entendo que a decisão da Junta não deve ser modificada. Daí voto pelo não provimento do recurso apresentado para que seja mantida a decisão recorrida.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 14/02/2008

AUTO DE INFRAÇÃO: 884801.2003 – IPTU
RECORRENTE: DANIEL AMOEDO LEIRO
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): MISSIAS BRAZ E ROGERIO MEDRADO
RELATOR(A): SANDRA MARA NEVES DE OLIVEIRA
RELATOR DIVERGENTE: JOSÉ CARLOS BOULHOSA BAQUEIRO.

EMENTA: RECURSO VOLUNTÁRIO. IPTU. INSUFICIÊNCIA NO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO. Constatação que a natureza de ocupação do imóvel é comercial, devido à utilização como Apart-hotel.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO.
DECISÃO POR DESEMPATE.

RELATÓRIO: Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão que julgou procedente o Auto de Infração em epigrafe, lavrado sob o pressuposto de insuficiência no recolhimento do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) dos exercícios de 1998 a 2003, incidente sobre o imóvel inscrito no cadastro imobiliário sob o n. 275124-0, tendo em vista a alteração na categoria de uso de residencial/bom para comercial/bom, devido ao funcionamento da atividade de Apart-hotel, com fundamento nos artigos 131, § 2º, 132 §§ 2º e 3º, 153 c/o 155 da Lei n. 4.279/90 c/c os Decretos n. 11.882/98 e 12.230/99. Na defesa inicial, o recorrente, por economia processual, solicita a reunião de todos os processos listados em sua defesa; argúi duas preliminares de nulidade do lançamento, a primeira em razão da inexistência da descrição dos fatos que motivaram a alteração da categoria de uso do imóvel, cerceando o seu direito de defesa; a segunda pela inexistência de título legítimo para promover a cobrança da diferença do IPTU, já que não houve anteriormente, um processo administrativo hábil a comprovar a efetiva alteração na categoria do uso. No mérito, argumenta que: ocorreu erro de fato na autuação; o imóvel sempre possuiu destinação residencial, conforme se

constata no contrato de locação que acostado; se o imóvel tivesse característica comercial, o erro do lançamento teria sido cometido pela própria Administração Municipal; a lavratura do AI decorreu de meras presunções sem comprovação; descabe a aplicação da penalidade indicada, já que não houve ação ou omissão do Recorrente que importe em infração à Legislação Tributária Municipal; alternativamente, pede a redução do valor da multa aplicada; finalmente, requer o cancelamento do AI e o seu arquivamento. Na contra-razão o autuante junta os documentos de fls. 53-63, contendo a informação de que no edifício funciona o Graça Residence Apart Service (nome de fantasia), sendo os seus apartamentos utilizados para fins de hotelaria, com Tabela de Preços sobre o balcão de atendimento, por tipo de apartamento oferecido; os locatários entregam a chave do apartamento na recepção e um programa de computador controla a entrada e saída dos hóspedes; é oferecido serviço de limpeza aos apartamentos. A pedido da douta Procuradoria, o Autuante esclarece não ter dúvida que no edifício Costa Dourada, funciona um Apart-hotel, desde a correspondência encaminhada a Coordenadoria de Tributos Imobiliários, no processo para implantação do fator de depreciação por tempo de construção, visando redução do valor do IPTU; na fachada do prédio houve a mudança do nome de Edifício conforme convenção de condomínio para Graça Residence Apart Service, caracterizando a alteração da natureza da ocupação. Com relação aos documentos solicitados para justificar o desenquadramento, diz que até o acesso ao imóvel lhe foi negado, e o quadro com o valor das diárias foi retirado por época da segunda visita dos funcionários da SEAVE/SEFAZ; junta às fls. 63, cópia da página da Lista Telefônica da EDITEL, ano de 2004/2005, na qual consta anúncio, na página amarela, se observando a indicação do “GRAÇA RESIDENCE APART SERVICE” e o seu respectivo telefone, indicando que tem uma central telefônica (PABX). Ciente da diligência, o Recorrente se pronuncia, refutando as provas acostadas ao processo, com os mesmos argumentos da sua defesa, acrescentando ainda que no que concerne a fotografia do prédio, no qual consta “Graça Residence Apart Service”, a referência ao termo *Apart* no nome não é suficiente para caracterizar a destinação comercial; não contribuiu, e nem assinou com as empresas da Lista Editel, nem com o do site VTN autorização para que os nomes fossem divulgados, tratando-se de mera liberalidade das mesmas. Requer seja oficiado a tais empresas para que comprovem terem as mesmas quaisquer sorte de contrato, ou comprovante bancário cujo objeto seja a publicidade ao condomínio; no que concerne ao sistema PABX, não se pode denominá-lo nem de indício, vez que a existência de central telefônica é extremamente comum nos dias atuais; todos os imóveis são objeto de contrato de locação residencial e em momento algum foi negado acesso ao sr. Fiscal. Para verificar cadastro na Embratur não seria

necessário acesso ao imóvel; a edificação encontra-se em sistema de condomínio, o que inviabiliza sua destinação comercial. Concluso os autos, a Primeira Junta decidiu pela procedência da autuação, conforme voto as fls. 74/79, decisão que foi anulada em sede de recurso, para apreciar preliminar suscitada pelo recorrente e não rejeitada pelo julgador. Reaberta instância, a mesma Junta decide pela procedência da autuação, rejeitando desta feita todas as preliminares suscitadas na defesa: o pedido de julgamento em conexão foi atendido por esta Corte Administrativa; em relação ao cerceio do direito de defesa acolhe o parecer da douta procuradoria exarado a fl.60, "porquanto expressa de forma cristalina o motivo da autuação, tanto que o autuado"deduziu" corretamente e impugnou todos os termos da autuação"; quanto a falta de título para a cobrança de obrigação principal, esta preliminar é inteiramente sem propósito e desprovida de amparo legal, concluindo ser meramente protelatória, a legislação que rege a matéria prevê a lavratura de Auto de Infração por descumprimento de obrigação principal independentemente da obrigação acessória. No mérito, entende está correta a revisão do lançamento, por atender às normas ditadas pela Lei n. 4.279/90 e pelo Decreto n. 9.207/91, estando o apart-hotel, ou apart-serviçe, ou flat sendo utilizado, ainda que por seu proprietário, mas para fins de hospedagem, e desta forma, enquadrado na categoria de similar de hotéis. Inconformada com o *decisum a quo* proferido, a Recorrente interpõe, tempestivamente, seu Recurso Voluntário insistindo na preliminar de nulidade da atuação por ausência de título hábil e legítimo; no mérito, sustenta basicamente as mesmas alegações da defesa inicial e da impugnação a diligência, tais como: a edificação do referido imóvel objeto da autuação encontra-se em sistema de condomínio; o apartamento de porta nº 101, tem como proprietária a Sra. Maria Tereza Stern, consoante se atesta à escritura de compra e venda anexada e que o fato da falta de outorga da escritura definitiva não tem o condão de tornar insubsistente o condomínio. Prossegue que a decisão fundamenta seu voto em doutrina que não se aplica em hipótese alguma ao presente caso. Transcreve arts. 2º e 3º do Regulamento Geral dos Meios de Hospedagem aprovado pela Deliberação Normativa nº 429, de 23 de abril de 2002, da Embratur; Decreto nº 5.406/2005, e ainda a Portaria nº 57 de 25 de maio de 2005, que estabelece os procedimentos e requisitos para o cadastramento das sociedades empresarias, simples e dos empresários individuais no Ministério do Turismo, para concluir que seu enquadramento como empresa hoteleira seria necessária à constituição de pessoa jurídica, bem como licenciamento para prestação de serviços de hospedagem, além da necessidade de utilização do imóvel por período inferior a 30(trinta) dias, para qualificá-lo como empresa hoteleira, para concluir que não atende a nenhum dos requisitos da citada portaria. Alega que não se há de cogitar em prova inequívoca

e irrefutável, vez que apenas indícios foram levantados pela fiscalização. Por fim entende descabida a penalidade aplicada, vez que, em momento algum, omitiu qualquer fato que pudesse influenciar o cálculo do imposto em questão, não podendo ser aplicada a multa, conforme dispõe o §3º do art. 35, da lei 4279/90. Requer não sendo acolhidos os argumentos, que seja mantida a multa de 60%. Manifestando-se sobre o Recurso, o autuante reitera os termos de sua contestação e ratifica as provas juntadas aos autos, requerendo que seja mantida a decisão que julgou procedente o AI. A douta Procuradora, em seu Parecer às fls.162 a 174, opina pelo conhecimento e improvimento do recurso voluntário para que seja mantida a decisão recorrida.
É o Relatório.

VOTO: O procedimento fiscal de lançamento tratado no presente feito, refere-se a alteração na natureza de uso do imóvel, que passou de residencial bom para comercial bom, devida a sua utilização para fins hoteleiros. Não obstante as razões aduzidas pelo autuado, entendo que a decisão recorrida solucionou a lide com clareza e objetividade, não merecendo reforma. A recorrente pediu que o presente auto fosse julgado em conexão com outros lavrados na mesma época, referente a apartamentos do mesmo edifício e propriedade, o que vem sendo atendido, podendo ser comprovado diante das pautas publicadas. Quanto a preliminar de nulidade por falta de título para cobrança da obrigação principal, explanou, brilhantemente, no voto, a Relatora de primeiro grau, os motivos pelos quais esta preliminar foi rejeitada. Com efeito, a legislação vigente não condiciona a lavratura de Auto por descumprimento de obrigação acessória como requisito prévio para a constituição do lançamento do crédito tributário pelo descumprimento da obrigação principal. A obrigação tributária principal é classificada como sendo de origem puramente *ex lege*, ou seja, sua origem ocorrerá independentemente da vontade dos sujeitos envolvidos na relação, haja vista que basta a ocorrência no mundo fenomênico do fato típico para ter início sua existência, sem depender da aceitação do sujeito passivo, notadamente, ou ativo. A propósito, vejamos o ensinamento da doutrina:

> “A obrigação tributária é uma obrigação legal por excelência. Decorre diretamente da lei, sem que a vontade interfira com o seu nascimento. A lei cria o tributo e descreve a hipóteses em que o mesmo é devido. Basta que essa

> hipótese aconteça, tornando-se concreta, para que surja a obrigação tributária, sendo absolutamente irrelevante a vontade das pessoas envolvidas"[1]

Podemos inferir, portanto, que por ser obrigação tributária de origem *ex lege*, existindo tão somente em virtude da lei, independentemente da vontade do sujeito passivo ou ativo, temos: a) que é possível à revisão dos lançamentos sem a necessária existência previa de qualquer ato, condição, título, termo, *conditio júris* ou similar e b) independe, principalmente, a obrigação principal da acessória, notadamente quando esta for meramente formal. Portanto, rejeito a preliminar de nulidade suscitada no recurso de falta de título para cobrança da obrigação principal. A alegação que a decisão fundamenta seu voto em doutrina que não se aplica em hipótese alguma ao presente caso, não procede, vez que as doutrinas citadas na motivação do i. Relator tem pertinência e encontra-se dentro do contexto do voto, contribuindo de forma plena para formação do seu juízo de valor. No mérito está correta a revisão do lançamento consubstanciado no AI, por atender às normas ditadas pelo CTRMS (Lei n. 4.279/90) e pelo Decreto n. 9.207/91, que regem a matéria. O Agente Público Municipal, em visita *in loco*, confirmou e provou estar o imóvel sendo utilizado com atividade hoteleira, anexando fotos da fachada principal com o nome da atividade exercida. Donde se conclui que o nome do estabelecimento na fachada é para divulgar a atividade desenvolvida de hospedagem, na forma de Apart-hotel, facilitando o acesso a clientela e não, como argumenta o contribuinte, para otimizar locação dos apartamentos, até porque este não seria o procedimento adequado. Além de que para a Recorrente concorrer no mercado hoteleiro, seria necessário à publicidade da atividade, como fez constar na Lista Telefônica e no site VTN, nome do edifício para divulgação da sua atividade. Seria muita inocência destes julgadores acreditarem que o Recorrente não prestou para a empresa responsável pela publicidade, sua autorização, principalmente porque existe lei que regula a publicidade neste país, impedindo publicações de ordem particular, que não sejam de interesse público sem autorização dos responsáveis, assim, não existe razão para que seja oficiada tais empresas para apresentação de quaisquer sorte de contrato, ou comprovante bancário cujo objeto seja a publicidade ao condomínio. Ademais, os auditores verificaram *in loco* uma estrutura departamentalizada, com recepcionista, tabela de preços, PABX e outros itens da atividade hoteleira, necessários para atendimento à demanda da clientela em geral. Para os efeitos de utilização do imóvel como apart-hotel, é irrelevante se o prestador possui habilitação pela EMBRATUR, importando a atuação concretamente ocorrida e não a regularidade da

atuação do prestador, a situação de fato foi verificada e provada pelos agentes fazendários. Apesar de todas as impugnações da Recorrente, a mesma não conseguiu provar o contrário do que sustenta o fisco, que o imóvel não tem uso comercial, senão vejamos: Das provas acostadas aos autos pela Recorrente e das suas alegações, não foi possível se vislumbrar que o imóvel tem destinação residencial: consta no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica – CNPJ, que o registro do condomínio Costa Dourada é "Condomínios de prédios residenciais ou não"; também na convenção de Condomínio, não está especificado qual o uso que se dará ao imóvel; quanto ao apartamento de porta 101, que a Recorrente afirma ser de uso residencial e de propriedade da Senhora Maria Tereza Amoedo Stern, lembramos que o imóvel que está *sub judice* é o apartamento 701, insc. 275124-0, não havendo qualquer relação com o qual julgamos; por fim, urge o reconhecimento da imprestabilidade probatória das fotocópias dos contratos de locação trazidos pelo sujeito passivo, pois, ainda que retratem efetivamente a realidade fática, por força do art. 221 do Código Civil, o qual estabelece que o instrumento particular somente faz prova contra terceiros desde que registrado no registro público pertinente e a simples análise das fotocópias é suficiente para a verificação da ausência de deposito em cartório de registro público. No bojo do presente processo, percebe-se que os elementos de prova recolhidos pela fiscalização inquinam os supostos contratos de locação carreados pelo sujeito passivo, levando ao entendimento da efetiva existência de utilização comercial da unidade *in casu*. O fato de estar em sistema de condomínio, não impede a utilização como apart-hotel, e neste caso, nem se quer a Convenção especifica qual será o uso do imóvel; a dependência de empregada alegada não restringe a utilização como comercial. Vale salientar que a diferença do imposto não foi apurada em fatos presumidos nem tampouco em indícios, mas na situação fática e comprovada que foi constatado pelos agentes Municipais, em todas as ocasiões que estiveram no local. Concluímos, portanto, que não houve erro de fato, por parte do Agente Administrativo, mas sim, o mesmo apurou corretamente a diferença do imposto, infringindo a autuada os artigos 131, § 2º, 132 §§ 2º e 3º, 153 c/c o artigo 155 todos da lei nº 4279/90, vez que deveria ter informado a SEFAZ as alterações de uso de seu imóvel e não o fez, por isso mesmo foi autuada, portanto não se há que falar em dispensa de penalidade. Entrementes na condenação, a Junta já aplicou a multa de infração mais benéfica de 60% prevista no art. 158, III, "a" da Lei 4279/90 com as alterações introduzidas pela lei 6250/02, conforme pediu a Recorrente. Ante o exposto, conheço e nego provimento ao presente Recurso voluntário para manter a decisão de primeira instância de ***procedência*** do Auto de Infração em epigrafe.

VOTO DIVERGENTE: Antes de emitir o voto quanto ao provimento ou não do Recurso Voluntário apresentado, há uma preliminar de nulidade, levantada no mesmo, que diz respeito à falta de título para cobrança de obrigação principal. Entendo, sem maiores delongas, que tal preliminar não pode prosperar pois a obrigação acessória e a principal não estão umbilicalmente ligadas, ou seja, a lavratura da principal não depende da acessória, como pretendido pelo contribuinte. O CTN, em seu artigo 113, § 1º, 2º e 3º trata do assunto de forma clara. Rejeito, pois, a preliminar de nulidade suscitada. Da análise de tudo quanto consta do presente processo, decidi não entrar no mérito da questão, pois, a meu ver, o Auto de Infração ora analisado é Nulo. A autuação, como feita, não prova absolutamente nada, pois o ilustre autuante limitou-se a, apenas, afirmar que havia débito de IPTU, pois o imóvel teria ocupação tipo comercial bom e não tipo residencial bom, como lançado no carnet do citado imposto. Diante disso, na tentativa de consertar as falhas contidas no Auto de Infração, a Relatora de primeira instância solicitou do autuante que comprovasse, com documentos, a real atividade do imóvel, se seria residencial ou comercial. A meu ver, o autuante, não cumpriu a diligência, limitando-se a acostar ao processo um novo "documento", ou seja, a cópia da página de uma de revista, Editel, que publica números de telefones, com e sem publicidade, que serviria, juntamente com a foto da fachada do prédio e com o laudo da SEAVA, que apresentou, quando da contestação à defesa, para comprovar a acusação. Apesar da insuficiência do quanto apresentado na diligência, em relação ao solicitado, a Primeira Junta, julgou procedente a autuação, com base, principalmente, na foto do prédio, no laudo dos engenheiros do SEAVA e na cópia da página da Editel. A meu ver, o Auto de Infração está desprovido de qualquer fundamentação, que o tornasse consistente, pois o Autuante limitou-se a acusar sem as provas irrefutáveis de que a atividade exercida seria a de hotelaria, no caso, apart hotel. Porque o enquadramento em tal atividade? O laudo da Seava, onde os engenheiros afirmaram que havia indícios de que no prédio onde está o imóvel, objeto da presente autuação, estaria funcionando um estabelecimento comercial? Os próprios profissionais da engenharia afirmaram que havia apenas indícios da atividade, cabendo à Sefaz comprovar os fatos, transformando os indícios em provas cabais que determinassem, sem dúvidas, a condição aventada no laudo. Ocorre que o autuante, de forma vazia, apontou o laudo como prova da acusação, sem provar absolutamente nada. Porque o enquadramento na atividade hoteleira? A foto apresentada, da fachada do prédio? Ora, tal "prova", que não prova absolutamente nada, também já constava do laudo do setor de avaliação da Prefeitura. Daí se conclui que o autuante, mais uma vez, não comprovou nada, tentando, apenas, transformar os indícios apontados, em provas que fundamentassem a autuação. Por

fim, os únicos novos “documentos”, apresentados pelo auditor, a cópia da página da Editel e a cópia da página da VTN, não se prestam para dar sustentação à autuação, pois são datados de épocas completamente divorciadas do período da mesma, ou seja, dizem respeito ao anos de 2004, 2005 e 2006, como informado pelo próprio autuante, enquanto a autuação alcançou os anos de 1998 a 2003. Pergunto: tais “documentos” podem fundamentar auto de infração lavrado anteriormente? A meu ver isso não é possível, o que os torna imprestáveis para tal. A conclusão, data vênia dos componentes da Primeira Junta e da ilustre Procuradora, é que a autuação carece de provas contundentes que levem à conclusão de que o imóvel em tela seja parte integrante de atividade comercial. A meu ver não restou devidamente comprovada a atividade comercial, não restando, pois, caracterizada a infração dita cometida, e, por isso, dou provimento ao Recurso Voluntário apresentado, para que seja reformada a decisão recorrida pois o Auto de Infração é NULO, de acordo com o artigo 313, IV, da Lei 7186/06.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 2988.2004 - ISS
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: IRACEMA RIBEIRO SANTANA QUEIROZ
AUTUANTE(S): GUETHE GOMES LEAL
RELATOR(A): MARIA IVONETE DURAN

EMENTA: RECURSO DE OFICIO. ISS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. INSUFICIÊNCIA NO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO. IMPROCEDÊNCIA NOTIFICAÇÃO. Não há objeto para notificação, posto que a diferença apurada já havia sido devidamente recolhida no prazo previsto.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

RELATÓRIO: Cuida-se de recurso de oficio em face da decisão de improcedência prolatada pela Primeira Junta de Julgamento, da presente Notificação Fiscal de Lançamento – NFL. A notificação decorreu da insuficiência no recolhimento do Imposto Sobre Serviços-ISS, incidente sobre a prestação de serviços enquadrados no item 39 da lista anexa a lei nº 4279/90, posteriormente 8.01 com alteração da lei 6453/03. No exercício de 2003 refere-se ao ensino pré-escolar e fundamental; no exercício de 2004, refere-se ao ensino fundamental, que foi concedida 03 (três) bolsas e abatida do ISS 04(quatro). Na defesa inicial, a Recorrida aduz que tem 04 bolsistas, sendo 01(um) educação infantil e 03 (três) ensino fundamental. Anexa planilha, de encontro de contas de acordo com o convenio

PMS/SMEC, alegando que as diferenças encontradas na notificação já foram devidamente recolhidas. O Autuante acata as alegações do Recorrido para o exercício de 2003, explicando que a planilha do SAT Auditor não fazia a soma algébrica dos valores de diferenças a recolher e com isso gerava diferença onde às vezes não existia. Quanto ao exercício de 2004 diz que pela informação colhida com mapa de fls. 12 juntado pelo contribuinte, constata-se que só foram concedidas duas bolsas para alunos fundamentais e duas para o pré-escolar. Diz que não é permitido abater do imposto devido pelo curso pré-escolar (de 2%) bolsas oferecidas pelo curso fundamental(de 5%). Lavra Termo complementar excluindo o exercício de 2003 e adequando os valores de 2004, alterando o valor total da NFL para R$ 829,50 (oitocentos e vinte e nove reais e cinqüenta centavos). Impugnando o Termo, a Recorrente anexa defesa alegando que o Sr. Fiscal desprezou os créditos do ensino infantil. O Autuante cita o artigo 5º do Decreto 14.822/2004, concluindo que as bolsas concedidas a alunos do ensino fundamental e médio devem ser compensadas com o imposto gerado com a receita deles (alíquota de 5%); e as bolsas concedidas a alunos do pré-escolar devem ser compensadas com o imposto gerado com esta receita, alíquota de 2%. Concluso os autos a Junta decide pela sua improcedência após um voto muito bem fundamentado, inclusive com demonstrativo de cálculos, cuja diferença do ISS apurado é igual ao alegado pelo Recorrente, não havendo mais créditos a lançar para o semestre de 2004. Entende que houve um equivoco por parte do autuante, quando concluiu que havia 02(dois) bolsistas do ensino fundamental e 02 (dois) de ensino infantil, divergindo do que se observa no formulário de fls.11. A Douta Procuradoria, em parecer de fls. 36/37, opina pela manutenção da decisão ora recorrida.
É o Relatório.

VOTO: Tenho que não merece qualquer reforma a decisão de primeira instancia. É certo que o Autuante se equivocou ao fazer a analise do doc de fls. 11, onde se observa que a Recorrida possuía convenio com a PMS/SMEC, que quando do encontro de contas havia 03(três) bolsistas do ensino fundamental e 01 (um) de ensino infantil. Do simples calculo matemático demonstrado no voto da i. Relatora, conclui-se que a diferença a recolher do ISS apurado, depois do encontro de contas, foi o já devidamente recolhido aos cofres municipais, pela Recorrida, portanto não há qualquer crédito a lançar. Posto isso, conheço do presente recurso, nego-lhe provimento para manter a decisão de primeira instancia de IMPROCEDENCIA da presente NFL, por falta de objeto.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 19/02/2008

AUTO DE INFRAÇÃO: 85026.U - ISS
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: UROCLIN CLÍNICA E CIRURGIA UROLÓGICA S/C LTDA
AUTUANTE(S): IRACI DE SOUZA BARBOSA FILHA
RELATOR(A): SANDRA MARA NEVES DE OLIVEIRA
RELATORA DIVERGENTE: MARIA IVONETE SANTOS DURAN

EMENTA: ISS. RECURSO "EX OFFÍCIO". FALTA DE RECOLHIMENTO DO TRIBUTO. REFORMA DE DECISÃO. NULIDADE PARA PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO. Constatação que o autuado deve recolher aos cofres municipais o tributo devido, com base no faturamento real.Recurso conhecido e provido, alterando a decisão de primeira instância de Nulo para Procedente.
RECURSO CONHECIDO E PROVIDO.
DECISÃO POR MAIORIA

RELATÓRIO: Cuida-se de recurso "ex offício", face a decisão de primeira instância que julgou nulo o presente auto de infração, lavrado sob o fundamento de falta de recolhimento do **ISS**, no período de julho e outubro de 1997, janeiro e dezembro de 1998, março a outubro de 1999, abril, setembro a novembro de 2000 e janeiro e fevereiro de 2001, incidente sobre os serviços enquadrados nos itens 01, 02 e 05 da Lista de Serviços anexa à Lei n. º 4.279/90. Intimado regularmente o contribuinte apresentou defesa, argumentando que se trata de uma Clínica de urologia onde os serviços são prestados exclusivamente pelos três sócios, médicos, sob a forma de trabalho pessoal, tendo como objeto social o atendimento clínico ou cirúrgico de natureza urológica, realizando consultas e pequenos procedimentos, não se enquadrando na hipótese prevista no art. 86, que apura a base de cálculo a partir da receita bruta mensal. Anexa cópia da alteração contratual, fl 19/20, de 13/03/98. Em sua manifestação o auditor sustenta que de maio de 1997 a junho de 1998 integrava a sociedade uma

arquiteta profissional não habilitado à prestação de serviços médicos, e que a atividade do autuado está enquadrada nos itens 02 e 05 da Lista de serviços anexa à Lei n. 4.279/90, pois se trata de uma clínica que presta assistência médica através de convênios de planos de saúde. Anexa cópia da alteração contratual, fl 23/24 de 18/03/97. Diligência requerida pela relatora de 1º grau culminou na lavratura de Termo Complementar, fls. 29, mantendo apenas o item 02 da Lista de Serviços, visto que a atividade desenvolvida envolve consultas urológicas e diversos exames, dentre os quais ultra-sonografia. Intimado do Termo Complementar o autuado não se manifesta. Em 29/03/05, a Terceira Junta de Julgamento decidiu por unanimidade pela nulidade da autuação, sob o fundamento que a empresa autuada, efetivamente possuía em seu quadro societário pessoa não habilitada, no entanto, da análise do Contrato Social conclui que a saída do sócio não habilitado coincide com o período em que se inicia a cobrança do ISS no presente auto de infração. Entende que não restou justificado o motivo da descaracterização da sociedade que levasse a cobrança do imposto tomando-se por base a receita bruta mensal e que não há de se confundir atendimento através de planos de saúde, que pode enquadrar um contribuinte nos itens 01 ou 02 da Lista de Serviços, com atendimento através de convênios, que admite o enquadramento apenas no item 05. .Como a decisão foi contrária a Fazenda Municipal o processo foi encaminhado ao Conselho Pleno, por força do disposto no § 5º do art. 66 da lei n. 4.279/90, com redação da Lei 6.321/03, c/c o Decreto 13.045/01. A Douta Procuradoria em seu parecer de folhas 40/43, opina pela manutenção da decisão de primeira instância, pela *nulidade* da autuação.

> Em resposta a nova diligência solicitada por esta relatora a autuante informa que constatou, in loco, que se tratava de uma clínica, composta de 04 (quatro) funcionários, cujos serviços prestados não se caracterizavam somente prestação de serviço pessoal, uma vez que eram realizados procedimentos cirúrgicos os quais necessitavam dos serviços de um auxiliar, instrumentista, que inclusive era exercido pela ex sócia.

A Douta Procuradoria exara novo parecer, opinando pela manutenção da decisão de primeira instância.

É o Relatório.

VOTO: Visto analisado e relatado o presente processo, com a devida vênia, discordo do voto prolatado pela Junta, bem como do opinativo da Douta Procuradoria, pois entendo que a decisão da Terceira Junta de Julgamento que, por unanimidade, decidiu pela nulidade do presente auto de infração, deva ser reformada. A autuação, retificada por Termo Complementar, decorreu da falta de recolhimento do **ISS**, no período de julho e outubro de 1997, janeiro e dezembro de 1998, março a outubro de 1999, abril, setembro a novembro de 2000 e janeiro e fevereiro de 2001, incidente sobre os serviços enquadrados nos itens 02 da Lista de Serviços anexa à Lei n. 4.279/90. Afirma o autuado tratar-se de uma sociedade, cujos sócios, habilitados, prestam os serviços inerentes ao objeto social, devendo, por este motivo recolher o ISS pelo número de profissionais. Em assim sendo julga-se uma sociedade civil não empresarial ou comercial, cujos sócios prestam pessoalmente os serviços de sua especialidade. Não obstante o entendimento da Junta de Julgamento, ficou claro, diante do Alteração Contratual de fls.23/24, a existência de sócia, arquiteta, não habilitada ao exercício da atividade nos meses de julho e outubro de 1997 e janeiro de 1998. Quanto aos demais meses autuados, percebo que equivoca-se o contribuinte quando aplica as disposições da Lei nº 4.279/90. Confessadamente o atendimento clínico ou cirúrgico de natureza urológica, com a realização de "consultas e pequenos procedimentos", não estão enquadrados na exceção do parágrafo terceiro do art. 85, até porque a receita obtida decorre dos serviços prestados enquadrados no item 02 da Lista de Serviços integrantes da Lei 4.279/90. Assim, diante da constatação do fisco, realizada in loco, e da própria declaração do contribuinte que realiza "consultas e pequenos procedimentos", é incontestável que a Recorrente está enquadrada no item 2 da Lista de Serviços anexa à Lei 4.279/90. Alerte-se, que a regra geral é a da exação sobre o preço dos serviços, ou seja, a tributação proporcional. A ela abrem-se exceções, garantidas ou pela forma da prestação dos serviços, ou pela natureza da pessoa jurídica. Portanto, não são as pessoas que se privilegiam, mas as circunstâncias que as envolvem. Isto posto, voto no sentido de conhecer e dar provimento ao presente recurso "ex offício", reformando a decisão de primeira instância de ***nulidade*** para ***procedência*** da autuação, condenando o autuado ao recolhimento do débito no valor de R$ 742,83 (setecentos e quarenta e dois reais e oitenta e três centavos), que no ato do pagamento será atualizado monetariamente e acrescido da penalidade prevista no art. 112, XI, da Lei nº 7.186/06. Oportuno salientar que apesar de constar no Auto de Infração à penalidade disposta no art.103, V, da Lei n. 4.279/90 e art 103, IX, da Lei nº 4.279/90, com redação da Lei nº 5.325/97, foi aplicada a atual por ser mais branda, conforme disposição expressa da Lei nº 5.172/66 (CTN).

VOTO DIVERGENTE: Com a devida vênia de outros entendimentos, permito-me discordar do respeitável Acórdão proferido pelo Conselho Pleno deste Egrégio Conselho Municipal de Contribuintes que decidiu, majoritariamente, pela Procedência da Autuação, pois, no caso em disputa, deve-se manter a nulidade da autuação, com base nos fundamentos esposados no decisum a quo, segundo os quais o ilustre autuante não lograra haver demonstrado a descaracterização da condição de sociedade uniprofissional da Contribuinte. De mais a mais, vênia rogata, os votos promovidos tanto pela ilustre Relatora, como pela nobre Conselheira Maria Ivonete, pecam pela supressão meritória de instância, princípio basilar implícito na Norma Mor. Isto porque ao transformar a decisão de nulidade ou para a procedência total ou parcial da autuação, extirpou-se da Contribuinte a possibilidade de discussão do meritum causae em sede de Primeiro Grau. Há afronta nítida não somente aos ditames constitucionais, como, inclusive, à processualística aplicáveis inclusive em sede de contencioso administrativo.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 24791.2006 – IPTU -
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: ARISTOTELES MARTINS SANTANA
AUTUANTE(S): MISSIAS BRAZ DA SILVA E OUTROS
RELATOR(A): NELSON ANTONIO DAIHA FILHO
RELATORA VOTO VENCEDOR: SANDRA MARA NEVES DE OLIVEIRA

EMENTA IPTU. RECURSO EX-OFFÍCIO. NULIDADE DA AUTUAÇÃO. Constatação de que o auto não descreve com clareza e precisão a infração, caracterizando a hipótese legal de nulidade, prevista no inciso 313, do art. 72, da Lei n. 7.186/06.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO.
DECISÃO POR DESEMPATE.

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso de Ofício interposto em face da R. Decisão de fls. 76/80, da lavra da Primeira Junta de Julgamento, que julgou **NULA** a presente Notificação Fiscal de Lançamento, visto que o lançamento se encontra eivado de vício insanável em relação a alguns de seus elementos constitutivos, com fulcro no art. 313, IV, da Lei n.º 7.186/2006, especialmente porque não ficou demonstrado, com clareza e precisão, a infração cometida. A Notificação Fiscal de Lançamento em epígrafe foi lavrada sob o fundamento de ter havido recolhimento insuficiente do IPTU/2001 a 2004, do imóvel de inscrição imobiliária sob n.º 071252-3, tendo em vista entendimento do Fisco Municipal

de que ocorrera erro no lançamento original com relação à ausência de aplicação do Fator de Valorização de Terreno (FVT) e tributação por logradouro incorreto. No Termo de Fiscalização, os Notificantes esclareceram que o imóvel em questão está sendo tributado pelo logradouro menos valorizado, entretanto tem acesso principal pelo logradouro com maior valor para fins de cálculo do IPTU, bem como limita-se com os logradouros denominados rua da Castanheda (valor baixo) e rua do Paraíso (valor médio) e em função da situação do terreno também deve ser aplicado o Fator de Valorização de Terreno (FVT), cujo percentual é de 4%, conforme disposto na legislação que regulamenta a matéria. Acosta ao instrumento de Notificação o Boletim de Alteração de Unidade Imobiliária (BAUI), a Ficha de Propriedade do Imóvel revisado, para fins de demonstrar a indicação do logradouro como sendo o situado à Rua Castanheda, Ficha Cadastral da empresa Santana, Martins & Cia Ltda, onde se vislumbra a indicação do logradouro como sendo a Rua do Paraíso, Alvará de Licença para Execução de Obras de Empreendimentos de Educação, tendo como identificação do logradouro a Rua da Castanheda com Paraíso e Guia de Informação “Inter Vivos”, tendo como adquirente a empresa citada e indicação de localização sendo na Rua Paraíso. O contribuinte apresentou tempestivamente a sua defesa, requerendo, inicialmente, o julgamento da presente Notificação Fiscal de Lançamento em conexão com as Notificações de n.ºs 866/2006, 867/2006 e 868/2006, arguindo, ainda, a nulidade do presente feito administrativo, em razão dos seguintes argumentos:

a) não conseguiu identificar o Decreto Municipal 15.174, mencionado no Termo de Fiscalização, cerceando o direito de defesa;

b) a fiscalização apontou o logradouro do imóvel referente ao acesso principal, olvidando-se em especificar o critério utilizado pela Administração Municipal para definir uma via como sendo principal.

No mérito, asseverou que:

a) o acesso principal do imóvel se dá através da Rua da Castanheda, e não pela Rua do Paraíso, indicada na presente Notificação;

b) ainda que estivesse correta a apuração do Fisco Municipal, não poderia haver retroação do lançamento, sob pena de vilipêndio aos arts. 132, § 6.º, e 153, § 3.º, cujo teor transcreveu;

c) o aludido imóvel tem mais de 15 (quinze) anos de construção, razão pela qual deverá ser aplicado o fator de desvalorização, deduzindo, nesse passo, 8% (oito por cento) da base de cálculo do IPTU.

Pugnou pela nulidade da presente Notificação Fiscal de Lançamento, ou a sua improcedência, mas se assim não ocorrer, que seja reconhecida a improcedência parcial, a fim de que ocorra a pretendida majoração apenas a partir do exercício de 2007, juntando fotos e documentos às fls. 36 a 63. Em sua peça contestatória, um dos Notificantes argumentou que o Decreto foi assinado pelo Prefeito e seus secretários em 24/09/2004. Assinalou que o imóvel em questão está situado em uma esquina, possuindo duas entradas de acesso ao estabelecimento: uma pela Rua da Castanheda e duas pela Rua do Paraíso, sendo a primeira destinada ao acesso de pedestre e a outra ao acesso de veículos, sendo de clareza indiscutível a indicação do endereço comercial da empresa como sendo à Rua do Paraíso, bastando, para tanto, a simples análise da Ficha Cadastral e o Cupom Fiscal, anexados às fls. 08, 68 e 69. Quanto ao período de fiscalização, ressaltou que atendeu as determinações contidas em lei, bem como que a diferença apurada ocorreu de ofício e não por solicitação do contribuinte. No que se refere à alegação de desvalorização da construção, em função da idade do imóvel, o que lhe assiste um direito de 8% (oito por cento) sobre o valor venal da construção, conforme critérios previstos no art. 7.º, do Decreto Municipal 9.207/91, esclareceu não ser este o instrumento adequado para este tipo de requerimento. Processo convertido em diligência por provocação da representante da Procuradoria, por entender que o processo carecia de subsídios, razão pela qual foi solicitado ao órgão competente que informasse qual o logradouro principal de acesso ao estabelecimento situado no imóvel ora revisado, possibilitando, desta forma, a análise quanto ao logradouro de localização para efeito de lançamento de IPTU. Em resposta, o Superintendente da SUCOM, órgão responsável pelo ordenamento e uso do solo urbano de Salvador, em Despacho proferido em 12/05/07, assim se manifestou (fl. 74v):

> "*Em atenção ao solicitado informamos que é considerado acesso principal de imóvel àquele voltado para logradouro que dê acesso, embora possa ter outros acessos secundários, como acesso para garagem, estacionamentos, independentes do principal. No caso em questão, pelas características da edificação, denota-se que o acesso principal se dá pela Rua da Castanheda, para onde está voltada a fachada principal do imóvel.*"

A Primeira Junta de Julgamento julgou NULA a Notificação Fiscal de Lançamento, sob o entendimento de que:

a) a preliminar de nulidade por falta de indicação do dispositivo infringido relativamente ao critério utilizado para identificar o que vem a ser acesso principal deve ser acolhida, visto que os dispositivos legais indicados pelos Notificantes, contidos no art. 147, I, "a", da Lei n.º 4.279/90 c/c art. 3.º, do Decreto n.º 9.207/91, não contêm parâmetros que indiquem o que vem a ser acesso principal para o fim de se definir o logradouro principal, mas sim critérios de fixação da base de cálculo do imposto em razão de situação da área do terreno;

b) o Decreto n.º 15.174/2004, também indicado no corpo da N.F.L., diz respeito ao enquadramento dos logradouros ali indicados como via expressa e de via coletora II, não se referindo a acesso principal relativo aos logradouros em questão;

c) sem adentrar no mérito, cabe reconhecer que os Notificantes, ao lavrarem a presente N.F.L., não dispunham de elementos suficientes para determinar com segurança a infração cometida, o que acarreta a nulidade insanável do ato administrativo, posto que só teria validade se praticado em estrita conformidade com a legislação que disciplina a matéria;

d) ficam prejudicadas as demais infrações apontadas, uma vez que decorreram da alteração do suposto logradouro, cujo lançamento foi anulado, por vício formal, acima apontado.

A Primeira Junta de Julgamento recorre de ofício da decisão pela mesma proferida, à luz do quanto disposto no § 5.º, do art. 308, da Lei n.º 7.186/2006.

A eminente representante da Procuradoria Municipal, após tecer escorço histórico do presente processo administrativo fiscal e com espeque nas razões de decidir constantes da decisão recorrida, opina no sentido de que seja negado provimento ao Recurso de Ofício.
É o Relatório.

VOTO: Da análise dos fólios processuais, percebe-se, inegavelmente, que a presente Notificação Fiscal de Lançamento, de fato, encontra-se inquinada de vício insanável ensejando a nulidade do lançamento tributário realizado. Isso porque, inocorreu, na presente Notificação Fiscal de Lançamento, a precisa indicação do dispositivo infringido, relativamente ao critério utilizado para identificar "*o que vem a ser acesso principal*". Nesse sentido, impende observar que os dispositivos legais indicados pelos Notificantes, elencados no art. 147, I, "a", da Lei n.º 4.279/90 c/c art. 3.º, do Decreto n.º 9.207/91, não indicam o que vem a ser "acesso principal" para o escopo de se definir o logradouro principal, mas tão-somente critérios atinentes à fixação da base de cálculo do imposto. Outrossim, o

Decreto n.º 15.174/2004, também indicado no corpo da N.F.L., refere-se ao enquadramento dos logradouros ali indicados como via expressa e de via coletora II, não albergando a indicação de "acesso principal", relativo aos logradouros em questão. Todavia, a despeito da existência do vício formal acima apontado, a presente Notificação Fiscal de Lançamento padece de flagrante improcedência, no que pertine a acusação de valorização do acesso principal. É imperioso destacar que, a pedido da Procuradoria, o a quo converteu o processo em diligência, a fim de que fosse apurado in loco qual o acesso principal do imóvel objeto da presente Notificação. Em cumprimento à diligência solicitada, foi produzida **PROVA TÉCNICA**, através do **órgão competente**, que proferiu Despacho expresso nos seguintes termos, *ad litteram verbis:*

> *"Em atenção ao solicitado informamos que é considerado acesso principal de imóvel àquele voltado para logradouro que dê acesso, embora possa ter outros acessos secundários, como acesso para garagem, estacionamentos, independentes do principal. No caso em questão, pelas características da edificação, denota-se que o acesso principal se dá pela Rua da Castanheda, para onde está voltada a fachada principal do imóvel".*

Ora, ingressou-se, portanto, na seara de *meritum causae* do presente lançamento, ao ser determinada a realização de diligência técnica e, mais do que isso, ao ser efetivamente constatado, através daquele exame *in loco*, o equívoco da revisão pretendida no presente lançamento. Satisfatória e conclusiva, no meu entendimento, a prova técnica produzida nos autos, saneadora da controvérsia meritória instaurada, razão pela qual restou comprovada a improcedência da Notificação Fiscal de Lançamento ora analisada, com relação a revisão em face da valorização decorrente do acesso principal do imóvel. *Ex positis*, impõe-se a decretação da nulidade da presente Lançamento, em face do vício formal acima indicado, quanto ao fator esquina –FVT- e a **IMPROCEDÊNCIA** da Notificação Fiscal de Lançamento quanto ao acesso principal do imóvel, haja vista a comprovação realizada na diligência, razão pela qual **DOU PROVIMENTO PARCIAL** ao Recurso de Ofício, aqui analisado como reexame necessário, que devolve ao Pleno do CMC toda a matéria objeto de autuação.

VOTO VENCEDOR: O procedimento fiscal de lançamento do Imposto Predial e Territorial Urbano-IPTU, tratado no presente feito refere-se a insuficiência no recolhimento do imposto, nos exercícios de 2001 a 2004, face à ausência de aplicação do Fator de Valorização de Terreno (FVT) e tributação por logradouro incorreto, menos valorizado. Percebeu o fisco municipal que o imóvel limita-se com os logradouros denominados Rua da Castanheda (valor baixo) e rua do Paraíso (valor médio), devendo ser aplicado o FVT, conforme disposto na legislação que regulamenta a matéria, esclarecendo ainda que o imóvel está sendo tributado pelo logradouro menos valorizado, entretanto, tem acesso principal pelo logradouro com maior valor para fins de cálculo do IPTU. Após instrução processual a Junta decidiu pela nulidade da notificação, acatando preliminar argüida pelo contribuinte por falta de indicação do dispositivo infringido, relativamente ao critério utilizado para identificar o que vem a ser acesso principal, visto que os dispositivos indicados pelos Notificantes, não contêm parâmetros que indiquem o que vem a ser acesso principal para o fim de se definir o logradouro principal. Assim, sem adentrar no mérito reconheceu que os Notificantes, ao lavrarem a notificação, não dispunham de elementos suficientes para determinar com segurança a infração cometida A Douta Procuradoria opina no sentido que seja negado provimento ao Recurso, mantendo a decisão de primeira instância pela nulidade da notificação. Tal decisão entendeu o ilustre Relator que deveria ser mantida quanto ao fator esquina – FVT, face ao vício formal, relativamente aos dispositivos infringidos, todavia, a despeito da existência do vício formal existente, entendeu que a presente notificação padece de flagrante improcedência, no que pertine a acusação do logradouro de tributação, vez que, após realização de diligência, na primeira instância, constatou-se o equívoco da revisão pretendida. Desta forma, decretou nulo o presente lançamento, quanto ao fator esquina, FVT e a improcedência quanto ao acesso principal. Entretanto com a devida vênia, permito-me discordar do entendimento do ilustre Relator, para concordar integralmente com a decisão de Primeiro grau de Nulidade da notificação. Com efeito, assiste razão ao contribuinte quanto a preliminar de nulidade argüida, vez que não foi indicado o dispositivo legal infringido, relativamente ao critério utilizado para identificar o que vem a ser acesso principal, visto que os indicados pelos Notificantes, não contêm parâmetros que indiquem o que vem a ser acesso principal para o fim de se definir o logradouro principal, ficando, como bem percebeu a Junta de Julgamento, prejudicada a infração relativa ao fator esquina, muito embora comprovadamente o imóvel se limita com dois logradouros, tendo em vista o vício formal acima apontado Assim, entendo que não ficou determinada com a segurança necessária a infração cometida, tornando o procedimento fiscal nulo de pleno direito. Inteligência no artigo 313, IV, da Lei nº 7.186/06. Isto

posto, conheço o presente recurso e nego-lhe provimento, mantendo a decisão de primeira instância de NULIDADE da presente notificação fiscal.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 26/02/2008

AUTO DE INFRAÇÃO:	885867.2003 – TL
RECORRENTE:	AXÉ TRANSPORTES URBANOS LTDA.
RECORRIDO:	FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S):	LUIZ CARLOS DE ANDRADE E OUTRA
RELATOR(A):	MARIA DE FÁTIMA GOMES

EMENTA RECURSO VOLUNTÁRIO – TL PRINCIPAL. REVISÃO DO LANÇAMENTO EM RAZÃO DE AUMENTO DA ÁREA CONSTRUÍDA DO IMÓVEL.
No curso da instrução processual restou comprovado o aumento da área construída do imóvel em questão, um dos elementos utilizados para apuração da base de cálculo da Taxa de Limpeza Pública, nos termos do art. 3º da Lei n. 5.262/97, que instituiu o referido tributo, sendo devida a diferença lançada através do Auto de Infração sob julgamento.
RECURSO IMPROVIDO. DECISÃO POR UNANIMIDADE.

RELATÓRIO: Trata-se do recurso voluntário interposto pela Recorrente contra decisão da Terceira Junta de Julgamento que, por unanimidade, julgou **procedente** o Auto de Infração (AI) em questão, lavrado em 17/11/2003, sob o pressuposto de insuficiência no recolhimento da Taxa de Limpeza Pública (TL) dos exercícios de 1998 a 2003, incidente sobre o imóvel inscrito no cadastro imobiliário sob o n. 00499326-8, em virtude de alteração da área construída, com fundamento nos artigos 4º e 5º

da Lei n. 5.262/97 c/c o Decreto n. 11.882/98, para o exercício de 1998 e c/c o Decreto n. 12.230/99, para os exercícios de 1999 a 2003, conforme Resolução de fls. 72, publicada no DOM de 04/10/2006. No Termo de Fiscalização que integra o AI, os Autuantes informam que a autuação se deu em razão de diferença de área edificada, apurada através de medição *in loco*. Intimada regularmente, da lavratura do AI, em 03/12/2003, conforme AR de fls. 5, a Recorrente ingressou, em 15/12/2003, com o pedido de prorrogação do prazo para apresentação da defesa, e, em 14/01/2004, com a defesa de fls. 15 a 18, argüindo, preliminarmente, a nulidade do AI, por não conter a descrição clara e precisa dos fatos que ensejaram a sua lavratura, cujo conhecimento permitiria à Recorrente exercer ampla e objetivamente seu direito de defesa, evitando que se caracterizasse o cerceamento do seu pleno direito de defesa. Discorda da área construída indicada pelos Autuantes, pois a mesma teria sido determinada em 2.324 m2, pela própria Secretaria Municipal da Fazenda, através do AI n. 18028-D (fl. 27) e que os valores por ela recolhidos até 2003 foram fornecidos pela Prefeitura, com base no nominado AI, e desde então nenhuma área construída foi agregada ao imóvel e que a simples menção de que a área construída não corresponde àquela constante dos carnês, sem que os autuantes juntassem provas, não pode merecer abrigo dos julgadores, pelo que, o fato material que gerou o AI, qual seja a "a falta de declaração de área construída", seria inexistente, requerendo o reconhecimento da sua nulidade e acostando ao processo cópia do referido AI n. 18028-D/1995 (fls. 23). Manifestando-se às fls. 26 a 27, o Autuante, Luiz Carlos de Andrade, insurge-se contra a preliminar argüida, transcrevendo a legislação pertinente – artigos 56 e 72 da Lei n. 4.279/90, que tratam, respectivamente das formalidades e das nulidades do AI, afirma que os dados supostamente ditos como omissos, pela Recorrente, constam todos no AI, não sendo necessária a lavratura de Termo Complementar, como permite o art. 75, para corrigir omissões, por não ser o caso. Diz, ainda, que não procede a alegação de erro no enquadramento, salientando não ter promovido alteração referente a natureza da ocupação nem ao padrão da construção, pois estão de acordo com a situação de fato do imóvel e mantém a autuação. Foram acostados, às fls. 29 a 36, os elementos cadastrais do imóvel, às fls. 37 a 41, cópia do julgamento do AI 885866/2003, referente ao lançamento da diferença do IPTU do mesmo período, também por alteração de área, do imóvel em questão, julgado procedente; às fls. 43, procuração outorgada pela Recorrente aos seus advogados; às fls. 44 a 52, a décima alteração contratual da Recorrente e o contrato social consolidado; às fls. 53, autorização assinada pelo advogado para que a estagiária designada fizesse carga dos autos e tirasse fotocópia, e às fls. seguinte numerada como 55, a certidão de vistas. Em 19/09/2006, a Recorrente, por seu advogado, atravessa a petição de fls. 57 juntando, o original da procuração e a mesma alteração do

seu contrato social, às fls. 58 a 67. A então Relatora, após relato do processo às fls. 69 a 71, vota pela procedência da autuação, aplicando a todo o período a multa de infração mais benéfica, com fulcro no art. 6º da Lei n. 5.262/97 c/c o art. 193, I da Lei n. 4.279/90, em face do que preceitua o art. 106 do CTN e fundamenta o seu voto nas seguintes razões: - o AI está perfeito e acabado, *ex vi* do art. 56 da Lei n. 4279/90, estando presentes seus elementos essenciais, sendo claro e preciso, descrevendo perfeitamente a infração e a penalidade a ser aplicada à hipótese, razão pela qual rejeita as preliminares argüidas; - quanto ao mérito, explicita que o art. 132, I, e seu § 1º, da citada Lei com redação da Lei 6.321/03, diz que a inscrição cadastral da unidade imobiliária será promovida pelo contribuinte, mediante petição, na qual deverá declarar a área de terreno; a área de construção; o uso do imóvel; entre outros, cabendo ao Município verificar a situação de fato, através do órgão fiscalizador, na forma do § 2º do referido artigo, com redação da Lei 6.321/03. Tendo os Autuantes encontrado uma área de construção divergente da indicada no cadastro imobiliário, após a ultima fiscalização que gerou o AI n. 18028D/1995, procederam corretamente ao lançar a diferença verificada mediante medição *in loco;* - por outro lado, a Recorrente discorda da área construída, mas não apresenta provas capazes de consubstanciar suas alegações; - conclui que a ação fiscal agiu em conformidade com a legislação vigente ao lançar a diferença da TL, decorrente da alteração da área construída no período de 1998 a 2003. Acatando o voto da então Relatora, a Terceira Junta de Julgamento proferiu a Resolução de fls. 72, pela procedência da autuação, que foi publicada no DOM de 14/10/2006. Irresignada, a Recorrente ingressa, em 24/10/2006, com o Recurso Voluntário de fls. 78 a 86, pugnando pela anulação da decisão recorrida que entendeu ser atribuível somente a ela a responsabilidade pela ausência das informações que implicaram em aumento do tributo a ser recolhido, ou a anulação da cobrança das diferenças anteriores à autuação, devendo valer apenas para os exercícios posteriores, caso seja reconhecida a responsabilidade exclusiva do fisco municipal e, ainda, alternativamente, no caso de ser reconhecida a culpa recíproca , que seja determinado o recálculo para exclusão dos valores relativos a multa e juros, pedindo por fim a realização de perícia para avaliar a proporção do prédio que efetivamente se enquadra como “padrão simples” em comparação com a área construída remanescente, que, porventura se classifique como “padrão médio” refazendo-se os cálculos, na hipótese de ficar demonstrada a classificação equivocada perpetrada pela autoridade tributária, sob a seguinte fundamentação: - que a base de cálculo da TL é o valor venal do imóvel, razão pela qual seria injusta e ilegal a decisão recorrida que rejeitou o questionamento da Recorrente em sua impugnação, a respeito do valor estabelecido como sendo o valor venal do imóvel,

ou seja, da adequação da base de cálculo do tributo, circunstância que desrespeitaria o princípio da capacidade contributiva, assegurado no art. 145, § 1º da CF que transcreve, citando lição de doutrinadores sobre o referido princípio; - que a CF estabelece como base de cálculo para a incidência da TL o valor do imóvel por se tratar de "*imposto que incide sobre o patrimônio em seu aspecto estático*", requerendo que seja procedida avaliação pericial do imóvel, de forma a buscar o seu valor real à época da autuação, de forma a demonstrar a impropriedade do lançamento, tendo em vista que o imóvel não tinha e não tem o valor de mercado equivalente ao atribuído pelos Autuantes; - que não cabe apenar-se a Recorrente por não ter realizado a comunicação ao fisco a respeito da eventual alteração da área construída do imóvel, pois o lançamento do tributo é feito exclusivamente pela autoridade administrativa, vez que é atividade vinculada, nos termos do art. 142 do CTN, que transcreve; - que é inquestionável, uma vez verificado o aumento da área construída do imóvel, deve o tributo ser recolhido a maior nos anos subseqüentes, entretanto é inadmissível a cobrança relativa a exercícios anteriores, por constituir um injusto gravame ao patrimônio da Recorrente; - quando muito se pode concluir ter havido culpa concorrente pois a Fazenda Municipal teria sido tão omissa quanto a Recorrente, não se justificando que o ônus da falta de comunicação seja atribuído unicamente a ela, se o ente tributante concorreu para a omissão verificada, deixando de realizar as vistorias que lhe competia ou mesmo realizando o lançamento sem os dados corretos, devendo, nesse caso, cada uma das partes responder pela culpa que lhe cabe, cabendo, no mínimo, a exclusão dos encargos de mora, multa e juros, tendo em vista não ter havido falta de pagamento do tributo, mas mera ausência de lançamento. Foi acostada às fls. 87 a 89 a Ficha Cadastral da Pessoa Jurídica da Recorrente, onde se verifica que funciona no imóvel em questão. Os Autuantes, manifestando-se sobre o Recurso Voluntário, às fls. 91 a 93, dizem que as alegações da Recorrente não encontram respaldo na legislação vigente e que a ação fiscal e a autuação foram corretas e legais, nem tão pouco foi por ela apresentada qualquer prova de que porventura tenha informado à recorrida a alteração procedida no imóvel, nem mesmo quando procederam a medição *in loco*, no que foram acompanhados por seu proposto, pelo que mantêm a autuação, após transcreverem os artigos 145, 146 e 149 do CTN e os artigos 132, I, VI e seus §§ 1º a 5º da Lei n. 4.279/90. A ilustre Procuradora, Dra. Marizélia Cardoso Sales, no seu Parecer de fls. 95 a 99, opina pelo improvimento do Recurso Voluntário, para que seja mantida a decisão recorrida, tendo em vista que os argumentos perfilhados pela Recorrente não ensejam a sua reforma. Inicialmente, declara que o AI foi lavrado com clareza e precisão restando perfeitamente demonstrado o fundamento da cobrança da diferença do tributo, pelo que não teria

havido cerceamento do direito de defesa e, no mérito, salienta que, no caso, a Fazenda Pública exercitou o seu direito/dever de revisar os lançamentos originais que se mostraram dissociados da realidade fática do imóvel, nos termos do art. 145, III c/c o art. 149, IV e VIII do CTN, eis que não havia decorrido o prazo decadencial previsto no art. 173 do CTN. Diz ainda, que a área construída do imóvel de 2.972m2 apurada pelo fisco suplanta a área que se achava cadastrada na SEFAZ, o que enseja a revisão dos lançamentos, a teor do § 2º do art. 131 da Lei n. 4.279/90 e a Recorrente além de não produzir prova capaz de desautorizar o AI até admite o pagamento da diferença apurada com exclusão das penalidades, o que entende ser impossível , eis que as obrigações acessórias são instituídas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, nos termos do art. 113, § 2º do CTN e 132, § 2º da Lei n. 4.279/90, onde se encontra expressa a obrigação do proprietário de comunicar as alterações das características físicas do imóvel, para que a autoridade administrativa possa promover as devidas alterações cadastrais.
É o Relatório.

VOTO: Visto, analisado a relatado o presente processo, entendo que não merece reforma a decisão recorrida que julgou pela procedência da autuação. Com efeito, a autuação se deu, em 17/11/2003, para revisão do lançamento da Taxa de Limpeza Pública (TL) dos exercícios de 1998 a 2003, em função de terem sido infringidos os artigos 4º e 5º da Lei n. 5.262/97 c/c o Decreto n. 11.882/98, para 1998 e o Decreto 12.230/99, para os demais exercícios. Referida taxa e não imposto, como em alguns momentos afirmou a Recorrente em sua peça recursal, foi instituída pela Lei n. 5.262/97, tendo como fato gerador os serviços de coleta, remoção, tratamento e destinação do lixo domiciliar, colocados à disposição da Recorrente, e como base de cálculo o custo de tais serviços que é rateado entre os contribuintes (dentre os quais a Recorrente, na condição de proprietária do imóvel em questão), em função da área construída, da localização e da utilização do imóvel, em se tratando de prédio, *ex vi* dos artigos 1º, 2º e 3º da indicada Lei, não guardando pois, qualquer vinculação com o valor venal do imóvel , apurado para efeito de lançamento do IPTU, na forma da Lei, motivo pelo qual não podem prosperar as alegações da Recorrente a esse respeito. Sem dúvida é inquestionável que o lançamento desse tributo é de competência vinculada da autoridade administrativa que assim procede levando em conta os dados cadastrais do imóvel declarados pelo contribuinte, que tem por obrigação comunicar as alterações que proceder no imóvel, no prazo de 30 dias, a contar do ato ou fato que lhes deu origem, para que sejam promovidas pela autoridade administrativa as devidas alterações cadastrais, a fim de

que, ao efetuar o lançamento do tributo de ofício, tome como base os elementos corretos, conforme inteligência dos §§ 2º e 3º do art. 132 da Lei n. 4.279/90. Assim, não tendo cumprido a obrigação acessória pertinente, no prazo legal, sujeitou-se a Recorrente a que a alteração fosse procedida de ofício, em razão de ter sido constatada pela fiscalização infração à legislação vigente, com respaldo no § 4º do aludido artigo, eis que, procedendo a medição do imóvel *in loco,* constatou o aumento da área construída constante dos elementos cadastrais de 2.324 m2 para 2.972m2, que é um dos elementos utilizados para apuração da TL, lançando a diferença devida, desde 1998 a 2003, conforme Demonstrativo que integra o AI. A revisão do lançamento está amparada tanto nas disposições dos artigos 145 e 149 do CTN como do art. 132, VI e seu § 4º da Lei n. 4.279/90, desde que respeitado o prazo decadencial previsto no art. 173 do CTN, daí ter alcançado os exercícios de 1998 a 2003. Quanto a alegada culpa recíproca, é de clareza meridiana que não existiu, pois ao proceder a ampliação da área construída do imóvel a Recorrente não cumpriu a obrigação acessória prevista em lei de comunicá-la, no prazo legal. Ressalto que as obrigações acessórias são instituídas no interesse da arrecadação ou da fiscalização, conforme art. 113, § 2º do CTN, de modo que o destinatário do seu cumprimento só pode ser o sujeito passivo da obrigação tributária principal, no caso, a Recorrente e não o sujeito ativo, no caso, a Recorrida. Destaco, ainda, que o AI n. 885866/2003 lavrado contra a Recorrente para lançamento da diferença do IPTU dos exercícios de 1998 a 2003, verificada em razão do aumento da área construída do mesmo imóvel, foi julgado procedente por unanimidade pela Primeira Junta de Julgamento, conforme Relatório, Voto e Resolução de fls. 37 a 42. Por todo o exposto, voto para que seja mantida a decisão recorrida que julgou pela procedência da autuação.

AUTO DE INFRAÇÃO: 885472.2003 – ISS
RECORRENTE: BRASMOTOR AUTO PEÇAS E SERVIÇOS LTDA
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL

AUTUANTE(S): ANDRÉ ALMEIDA MARINHO DA SILVEIRA
RELATOR(A): NELSON ANTONIO DAIHA FILHO
RELATOR DIVERGENTE: MARCONDES DIAS BARBOSA

EMENTARMI – RECURSO VOLUNTÁRIO. Falta de entrega da DMS. Nos termos do voto divergente e vencedor, restou comprovado o acerto da decisão de Primeira Instância, que votou pela Procedência do Auto de Infração.
Recurso conhecido e improvido.
DECISÃO POR MAIORIA, COM VOTO DE DESEMPATE, CONTRARIANDO O VOTO DO CONSELHEIRO RELATOR

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão de fls. 35/37, proferida pela Primeira Junta de Julgamento, que julgou **PROCEDENTE** o presente Auto de Infração, alterado pelo Termo Complementar de fl. 10, para condenar o contribuinte por infringência ao art. 98, da Lei n.º 4.279/90, com redação das Leis n.ºs 6.250/02 e 6.321/03, c/c os arts. 46, V, 47 e 49, do Decreto n.º 14.118/03, ao pagamento da multa de infração prevista no art. 103, VII, "a", da Lei n.º 4.279/90 com redação da Lei n.º 6.250/0, no valor original de **R$ 1.400,00 (mil e quatrocentos reais)**, com redução de 50% (cinqüenta por cento), por se tratar de microempresa, em atenção ao disposto no §4º do referido artigo, devendo, contudo, ser atualizado monetariamente, no ato do pagamento. O Auto de Infração foi lavrado contra o contribuinte acima epigrafado, sob o pressuposto de falta de entrega da Declaração Mensal de Serviços – DMS nos meses de março a setembro de 2003. Decretação de Revelia (fl. 05) e conversão do processo em diligência para lavratura de Termo Complementar (fl. 06) para que fosse informado qual o item da Lista de Serviços, bem como o inciso previsto no art. 46, do Decreto nº 14.118/03, que teria sido infringido pelo contribuinte. Termo Complementar de fl. 10 indicando como infringido o inciso V, do art. 36, do Decreto nº 14.118/2003, como motivo ensejador da presente autuação. O contribuinte apresentou defesa, requerendo, preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração em questão, por não se enquadrar nas exigências legais. No mérito, entendeu que não está sujeito ao ISS, à luz do quanto disposto nos arts. 46 e 49, do Decreto nº 14.118/03, com alterações dadas pelo Decreto nº 14.139/2003, uma vez que o seu faturamento/receita bruta anual do ano anterior foi inferior ao limite previsto no art. 46, e, conseqüentemente, não há a obrigatoriedade prevista no art. 49. Frisou que, por se tratar de estabelecimento de prestação de serviços de manutenção e reparação de automóveis, sua estrutura não chega a se enquadrar na previsão constante do art. 46, II. Finalizou

requerendo a improcedência do Auto de Infração. Em 07/06/2006, a Douta Procuradoria se manifestou nos autos informando que o presente Auto de Infração se encontrava ajuizado na 10ª Vara da Fazenda Pùblica (fl. 15). Em sua peça contestatória, o Autuante asseverou que no período da autuação os prestadores de serviços que confecionam e escrituram Livro de Registro de ISS através de regime especial, por força do art. 46, V, do Decreto nº 14.118/03, devem apresentar a devida declaração, além do fato de que na consulta junto ao cadastro de atividades da SEFAZ (fl. 09), o autuado já estava obrigado ao envio da DMS desde janeiro de 2003. Concluiu pugnando pela procedência do Auto de Infração em epígrafe. A Primeira Junta de Julgamento julgou procedente o presente Auto de Infração, sob o fundamento de que:

a) não merece acolhida a preliminar de nulidade sustentada pelo contribuinte, uma vez que, em conformidade com o art. 46, V, do Decreto nº 14.118/2003, estão obrigados à entrega da DMS os prestadores de serviços que confeccionam e escrituram o LRISS, através de Regime Especial;

b) as anotações constantes na Ficha Cadastral Pessoa Jurídica (fl. 09) comprovam que o contribuinte está obrigado à entrega da DMS, visto que encontra-se cadastrado na condição de prestador de serviço sob regime especial;

c) no mérito, não há como prosperar o argumento defensivo, uma vez que o enquadramento legal pelo qual o autuado está obrigado à DMS é o previsto no supracitado art. 46, V, do Decreto nº 14.118, condizente com a sua condição de prestador de serviço sob o Regime Especial, como comprova a Ficha Cadastral de fl. 09v;

d) há previsão legal obrigando os prestadores de serviços sob Regime Especial à entrega da DMS nos termos disciplinados no Decreto 14.118/2003, art. 46, V, e o autuado descumpriu tais regras.

Inconformado com a Decisão proferida em primeira instância, interpõe o Autuado Recurso Voluntário, dentro do prazo legal, através do qual repisa os argumentos pelo mesmo expendidos em sua peça defensiva. O i. Autuante, em sede de contra-razões, também ratifica a sua manifestação anteriormente jungida aos autos, em face da inexistência de elemento novo trazido pelo recorrente, pugnando pela manutenção da Decisão recorrida. A ilustre representante da Procuradoria Municipal, após tecer escorço histórico do presente processo administrativo fiscal, opina no sentido de que seja negado provimento ao Recurso Voluntário, mantendo-se incólume a decisão recorrida.

É o Relatório.

VOTO: É imprescindível que iniciemos a prolação do nosso voto enfrentando o instituto administrativo-processual do Termo Complementar, albergado no art. 57, do Código Tributário e de Rendas do Município do Salvador – Lei n. 4.279/90, e utilizado na presente autuação para indicar qual o inciso do art. 46, do Decreto n.º 14.118/03 fora infringido pelo contribuinte. Incontestável, por outro lado, que o aludido instituto erigido pelo legislador municipal acaba por alterar, no caso vertente, o lançamento tributário efetuado pela autoridade administrativa, única capaz de constituir o crédito tributário. É de corriqueira sabença, nesse envolver, que o lançamento tributário representa uma atividade administrativa vinculada e obrigatória, podendo a sua alteração ocorrer somente em hipóteses específicas ou *numerus clausulus*, mediante limitações impostas pela Lei Complementar, no caso o Código Tributário Nacional, conforme determina a alínea '*b*', do inciso III, do art. 146 da Carta Magna *ad litteram verbis:*

> **"***Art. 146. Cabe à lei complementar:*
>
> *(...)*
>
> *III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:*
>
> *(...)*
>
> *b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários***";** (grifo nosso)

Nesse particular, havemos de trazer à colação os ensinamentos perpetuados pelo insigne Conselheiro Ildo Fucs, através de Voto Divergente prolatado nos autos do Auto de Infração n.º 034192.1997, lavrado por esta Municipalidade contra a Petróleo Brasileiro S/A Petrobrás, tratando da matéria com proficiência ímpar:

> *"O mandamus constitucional encontra albergue seguro, pacífico e detalhado na legislação complementar infraconstitucional, especialmente no Código Tributário Nacional, notadamente nos seus arts. 145 e 149.*
>
> *O art. 145 consagra o princípio da inalterabilidade do lançamento tributário, cuja gênese, mais uma vez, reporta-se à Norma das Normas, haja vista estar ali insculpido um verdadeiro Estatuto do Contribuinte, via a declaração dos seguintes outros princípios: segurança jurídica, legalidade, capacidade contributiva, anterioridade, dentre outros.*

Em virtude da segurança jurídica prevalencente, pelo menos em teoria, no ordenamento jurídico pátrio, impõe-se, portanto, somente em situações específicas, a possibilidade de alteração desta atividade administrativa vinculada, alcunhada de lançamento tributário. A dicção legal do inciso III do art. 145 do Código Tributário Nacional enuncia poder ser alterado o lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo, em virtude de iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no seu art. 149.

Por sua vez, dentre as hipóteses previstas no art. 149 do CTN, encontra-se o previsto no seu inciso I in litteris:

> ***Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:***
>
> ***I - quando <u>a lei</u> assim o determine; (Sublinhei)***

Qual seria, portanto, o sentido do termo lei do dispositivo legal supra descrito? Devido à competência tributária específica atribuída a cada ente federativo imposta pela Constituição Federal, estar-se-ia isento de dúvidas ao afirmar que a lei preconizada pelo ditame legal do CTN significa a ***lei ordinária*** *de cada pessoa jurídica de direito público capaz de exercer a sua competência tributária-constitucional específica. Doutra forma de expressão, pode, a lei ordinária do Município de Salvador efetuar e revisar de ofício o lançamento tributário nos casos específicos por ela determinados.*"

Acerca da possibilidade de revisão do lançamento, preceitua o art. 57, do Código Tributário e de Rendas do Município do Salvador*:*

> *"Art. 57 – Lavrar-se-á termo complementar ao auto de infração, por iniciativa do autuante, sempre após a defesa ou do termo de revelia, ou por determinação da autoridade administrativa ou julgadora, <u>para suprir omissões ou irregularidades que não constituam vícios insanáveis</u>, intimando-se o autuado para, querendo, manifestar-se, improrrogável, de 30 (trinta) dias, contado da intimação".* (grifos nossos)

Ora, da simples leitura do dispositivo supra transcrito, exsurge a cristalina constatação de que a prática da revisão do lançamento tributário encontra-se expressamente admitida tão-somente para suprir omissões ou irregularidades que **não se constituam em vícios insanáveis**. *Permissa venia*, não é o que sói ocorrer no caso vertente. Isso porque o Termo Complementar acostado às fl. 10, dos fólios processuais, alterou o Auto de Infração em epígrafe para indicar o inciso do art. 46, do Decreto n.º 14.118/2003, que serve de base, à luz do quanto disposto na Lei Complementar do ISS, para a identificação ou não do contribuinte como sujeito passivo do tributo em apreço. Note-se que, sem a indicação do aludido inciso, que deveria integrar o Auto de Infração desde o seu nascedouro, não poderia o contribuinte sequer cogitar o que efetivamente lhe estava sendo exigido, em face das inúmeras hipóteses contempladas na citada norma regulamentar. Acresça-se a isso o fato de que, a despeito de ter a Revisora do PAF determinado que fosse lavrado Termo Complementar não somente para que fosse indicado em qual o inciso do art. 46 estaria enquadrado o contribuinte, mas também para que fosse indicado **em qual item da Lista de Serviços** anexa à Lei n.º 4.279/90 estaria subsumido o mesmo. Ora, da análise dos autos, percebe-se que em momento algum tal providência foi adotada, inexistindo na autuação, apesar da obrigatoriedade e da determinação expressa da diligência, qualquer referência ao item da Lista de Serviços a que estaria sujeito o recorrente. Mas não é só. A despeito do vício insanável que inquina de nulidade o Auto de Infração em epígrafe, padece a autuação, ainda, de flagrante **improcedência**, como se perlustrará a seguir. Isso porque no próprio Diploma Normativo Administrativo precitado não existe previsão genérica e abstrata que venha a desvelar a imposição da obrigação acessória à Autuada, cuja materialização, como indicado pelo próprio Autuante, se deu através do **art. 46, V**, do **Decreto n.º 14.118/03.** A sujeição passiva da obrigação tributária, seja ela principal ou acessória, deve estar lastreada exclusivamente por lei, à luz do quanto disposto no próprio **inciso II, do seu art. 5º, c/com o inciso I, do seu art. 150**, como também atendendo aos reclamos dos **incisos do art. 97, do Código Tributário Nacional**. *Ex positis*, impõe-se não somente a decretação da nulidade da Autuação, em face do vício formal acima indicado, mas, principalmente, a sua improcedência, haja vista a impossibilidade da determinação da sujeição passiva de obrigação tributária, através da utilização de instrumento normativo baseado em mero Decreto Regulamentar, razão pela qual **DOU PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário para julgar **IMPROCEDENTE** o presente Auto de Infração.

VOTO DIVERGENTE: O contribuinte foi autuado pela falta de entrega da Declaração Mensal de Serviços – DMS dos meses de março a setembro de 2003, tendo descumprido preceitos da legislação

do Município, art. 98, da Lei 4.279/90, com redação das Leis 6.250/02 e 6.321/03, c/c os art. 46, V, 47 e 49, do Decreto 14.118/03, sujeitando-se a multa prevista no art. 103, VII, "a", da mesma Lei 4.279/90, como redação da citada Lei 6.250/02, no valor original de R$ 1.400,00 (um mil e quatrocentos reais), com redução de 50% (cinqüenta por cento) por se tratar de microempresa, conforme § 4º do referido artigo. O autuado não se defendeu, pelo que foi decretada a revelia. Na 1ª Instância, o processo foi convertido em diligência para lavratura de Termo Complementar para informar o item da Lista de Serviços e indicar o inciso do art. 46 do Decreto 14.118/03 em que o fato estaria enquadrado. Foi lavrado o TC, tendo sido indicado o inciso V, do referido Decreto, sendo silente quanto ao item da Lista de Serviços. O autuado se defendeu, alegando sucintamente que a empresa não estaria obrigada à DMS por não ter ultrapassado o limite de receita exigido pela legislação referido no art. 46, como também não estaria obrigado pelo art. 49, por se tratar de um estabelecimento de prestação de serviços de manutenção e reparação de automóveis, bem como por qualquer outro dos dispositivos a que se refere o Decreto. Ao final, requereu a improcedência da autuação. O Auditor sustentou a autuação em razão do contribuinte já estar obrigado à entrega da DMS desde janeiro de 2003, em razão de possuir o Regime Especial para escrituração do Livro de registro do ISS, por força do inciso V, do art. 46, do Decreto 14.118/03. O Ai foi julgado Procedente pela Primeira Junta, desse CMC, sob o fundamento de que o contribuinte efetivamente estava obrigado à entrega do documento fiscal em razão de possuir o Regime Especial, conforme exigência do multicitado inciso V, do art. 46. Inconformado com a decisão, o autuado interpõe recurso, no prazo, ratificando os mesmos argumentos anteriores, o mesmo ocorrendo com o autuante, que alegou não haver fatos ou argumentos novos. A douta Procuradoria pugnou pelo não provimento do recurso, para manter a decisão recorrida. Remetido o processo a esse Pleno, o mesmo foi apreciado pelo ilustre Relator, que votou pela reforma da decisão de Primeira Instância, de Procedente para Improcedente. Inicia seus argumentos tecendo comentários sobre o Termo Complementar, previsto no art. 57 do CTRMS, Lei 4.279/90, hoje art. 292 da Lei nº 7.186/06, defendendo a tese de que o lançamento teria sido alterado por esse Termo, lavrado para indicar o inciso do art. 46, do Decreto 14.118/03, o que não seria admitido, segundo as hipóteses *numerus calusus* fixadas no art. 149, do CTN. Cita voto do Conselheiro Ildo Fucs em julgamentos desse Pleno, em que o mesmo defende o princípio da inalterabilidade do lançamento consagrado pelo art. 145, o qual permite a alteração do lançamento apenas nas hipóteses do citado art. 149. O nobre Conselheiro, no voto citado, cinge-se, na sua análise, ao caput desse art. 149, e seu inciso I, transcrevendo-o, inclusive, para desenvolver a posição de que o

lançamento é efetuado e revisto pela autoridade quando a lei assim o determina. Prossegue nessa linha de raciocínio, citando o art. do CTRMS que trata do Termo Complementar, para concluir que a Lei municipal somente prevê a possibilidade de alteração de lançamento tributário para suprir omissões ou irregularidades que não se constituam em vícios insanáveis. (grifos originais). Utiliza o Relator, portanto, desses argumentos, para concluir que no caso sob julgamento teria havido alteração do lançamento tributário, caracterizado pela imposição de multa acessória em razão do descumprimento de um dever instrumental, quando, por meio do Termo Complementar, foi indicado o inciso em que se encontrava a hipótese descrita no documento que serviu de instrumento para o lançamento da obrigação. De logo, pedimos permissão para discordar do entendimento esposado a respeito do art. 149. Em primeiro, entendemos que o legislador tratou assuntos diferentes no mesmo artigo, isto é, tratou da hipótese em que a autoridade deve proceder de oficio ao lançamento, o chamado "lançamento original" e de hipóteses de revisão de lançamento. No caso do inciso I, o legislador ordinário, quando da instituição dos tributos de competência do ente que representa, deve indicar expressamente aqueles que se prestam a este tipo de lançamento, em razão da natureza de cada um, em regra para aqueles que têm como fato gerador uma situação permanente, como é o caso, por exemplo, do IPTU, da TFF etc. Portanto, as hipóteses de revisão do lançamento estão em outros incisos do mesmo artigo, que não cabem aqui analisa-las. De referência ao Termo Complementar, a lei é bastante clara realmente, no sentido que deve ser utilizado para suprir omissões ou irregularidades que não se constituam em vícios insanáveis. O mesmo CTRMS estatui, também, que essas omissões ou irregularidades na Notificação Fiscal de Lançamento ou Auto de Infração não importarão em nulidade do processo quando deste constarem elementos suficientes para determinar, com segurança, a infração e o infrator, e as falhas não constituírem vício insanável. (art. 291, § 1º). Ora, do processo sob análise, a infração e o infrator restavam bem identificados, pois o contribuinte autuado já estava obrigado a cumprir o dever desde janeiro de 2003, em razão de possuir um regime especial de escrituração do LRISS. Em casos desse tipo, nenhuma dúvida há quanto à materialidade da infração e do infrator, quando está bem clara a descrição dos fatos que caracterizam o descumprimento da norma. Ademais, do Termo Complementar lavrado para suprir uma omissão, isto é, esclarecer efetivamente a razão da obrigatoriedade dentre aquelas elencadas no dispositivo, abriu-se o prazo para o contribuinte se defender novamente, se é que estava se sentindo cerceado no seu direito. E aqui se abre um parêntese para afirmar que nessa hipótese de Termo Complementar, em que a lei permite seja suprida qualquer omissão ou irregularidade, sem que se anule o processo, em homenagem até ao Princípio da Economia

Processual e da própria Celeridade, o mérito está ligado direta ou indiretamente à discussão sobre eventual cerceamento de defesa, abordado que, foi voto vencido, o qual, por sua vez, decorre da falta de clareza na descrição dos fatos imputados como infração, o que leva ao não convencimento do julgador quanto à subsunção desses à norma. Concluindo esse ponto, não houve se falar em revisão do lançamento, que merecesse a análise à luz do inciso I artigo 149, do CTN. Houve sim, o lançamento de penalidade pecuniária de ofício, escudada no inciso VI daquele dispositivo. Adiante, o Relator aborda a questão da falta de indicação do item da lista de serviços, em atendimento à solicitação da Relatora da Junta de Julgamento. Está mais ou menos pacificado a desnecessidade dessa indicação nos Autos de Infração por descumprimento de obrigação acessória, a não ser quando esteja ligado diretamente ao objeto da exigência. No caso, a própria Relatora entendeu que não houve prejuízo ao processo. Ao final, reitera a tese já conhecida nesse Pleno de que a obrigação acessória relativa à DMS carece de legalidade por ter sido materializada apenas pelo Decreto 14.818/03, razão por que dá Provimento ao Recurso para reformar a decisão de Primeira para Improcedente. A questão que se discute no voto vencido é quanto à possibilidade de instituição de determinados deveres instrumentais por normas infralegais, normas que não sejam exatamente a lei em seu sentido estrito. Conforme o art. 113, § 2º, do CTN, a obrigação tributária acessória, que consiste sempre numa obrigação de fazer, não fazer ou tolerar, pode decorrer da legislação tributária que, a teor do art. 96, do mesmo CTN, abrange não apenas as leis, como também os atos infralegais, tais como decretos, portarias, instruções normativas etc. Assim, as obrigações acessórias poderiam ser previstas em atos infralegais, e não necessariamente em lei. Este é o entendimento de Hugo de Brito Machado, para quem a multa pelo descumprimento de uma obrigação acessória deve estar prevista em lei, mas não a própria obrigação acessória. O STJ, acolhendo expressamente a doutrina de Hugo de Brito, tem afirmado a validade de obrigações acessórias pela legislação tributária, conforme cita Hugo de Brito Segundo, no Livro Comentários ao Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte * Mamede et al., pp. 195/197: “pode o Estado criar obrigação acessória, com o fim de exercer suas funções de controle e fiscalização, ainda que por mero ato administrativo, como é a portaria, já que o CTN se refere à ‘legislação tributária’, e não à lei. A propósito, ensina Hugo de Brito Machado: ‘Nos termos do Código Tributário Nacional este fato gerador pode ser definido pela *legislação*, e não apenas pela lei’ (Curso de Direito Tributário, Malheiros, 23ª edição, 2003, p. 125)” No mesmo sentido, quando do julgamento do Resp 507.467/PR, o STJ consignou que estando a penalidade prevista em lei, as formalidades a serem cumpridas (sob pena de aplicação da dita penalidade) podem ser disciplinadas

em ato infralegal. Assim, o Município do Salvador instituiu a DMS com a alteração do art. 98, da Lei 4.279/90, pela Lei 6.250; o art. 99, autoriza ou determina que "*ato do Poder Executivo estabelecerá os modelos de livros, notas fiscais e demais documentos a serem obrigatoriamente utilizados pelo contribuinte* ....", fixando no art. art. 103, VII, "a", a penalidade pela *falta de entrega*. Autorizado pelos artigos 98 e 99, da Lei n. 4.279/90 supra referidos, o Poder Executivo, por meio do Decreto n. 14.118/03, em seu art. 1º, estabelece que "*todo o sujeito passivo de obrigação tributária deve manter em uso o documentário fiscal comprobatório das operações e receitas oriundas de serviços prestados ou tomados, ainda que não tributáveis*....."; no seu art. 46 e seus incisos especificou os contribuintes que, no primeiro momento da implantação da DMS, estariam obrigados a apresentá-la, e no seu § 1º "*autorizou o Secretário Municipal da Fazenda a incluir outros prestadores ou tomadores de serviços, como obrigados a apresentar a DMS, além dos elencados no referido artigo"*; no seu art. 48 "*aprova a versão 1.0 do Programa DMS*; e no seu art. 49 "*explicita o procedimento a ser seguido para a sua apresentação*". Por todo o exposto, verifica-se que tanto a instituição da DMS como os sujeitos passivos obrigados a entregá-la (aqueles qualificados como contribuintes perante o Município, notadamente os contribuintes do ISS), bem como a penalidade aplicável, no caso do descumprimento da obrigação, foram definidos pela Lei n. 4.279/90, pelo que votamos por maioria, com o voto de desempate do Presidente, divergindo, pois, dos argumentos do nobre Relator, pela manutenção da decisão de primeiro grau, que julgou pela Procedência da atuação, condenando o autuado no pagamento da multa de infração prevista no art. 103, VI, "a", da Lei 4.279/90, com redação da Lei 6.250/02, no valor original de R$ 1.400,00 (mil e quatrocentos reais), com redução de 50 % (cinquenta por cento) em razão da condição de microempresaa, a serem atualizados monetariamente no momento do pagamento, por infringência do disposto no art. 98 da Lei 4279/90 e art. 46, V, 47 e 49 do Decreto 14.118/03.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 2118.2006 - ITIV
RECORRENTE: MAGO EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): LUIZ CARLOS DE ANDRADE E OUTRO
RELATOR(A): MARIA DE FÁTIMA GOMES
RELATOR DIVERGENTE: JOSE CARLOS BOULHOSA BAQUEIRO
RELATORA VOTO VENCEDOR: MARIA IVONETE SANTOS DURAN

EMENTA RECURSO VOLUNTÁRIO. ITIV. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. PROCEDENCIA DA NOTIFICAÇÃO. INTEMPESTIVIDADE. Não se conhece do recurso voluntário interposto fora do prazo estabelecido no artigo 308, § 2º da Lei 4279/90 da Lei nº 7.186/2006.
RECURSO NÃO CONHECIDO.

RELATÓRIO: Trata-se do Recurso Voluntário interposto pela Recorrente contra decisão da Primeira Junta de Julgamento que, por unanimidade, julgou **procedente** a Notificação Fiscal de Lançamento (NFL) em questão, lavrada em 19/07/2006, para lançamento do Imposto de Transmissão Intervivos (ITIV) incidente sobre a transmissão do imóvel inscrito no cadastro imobiliário sob o n. 453413-1, em decorrência de incorporação registrada no Cartório Registro de Imóveis competente, em 19/11/2003, considerando infringidos os artigos 120, 125 e 126 da Lei n. 4.279/90 c/c o art. 21 do Decreto n. 9.278/91, conforme Resolução de fls. 41, publicada no DOM de 29/03/2007. No Termo de Fiscalização que integra a NFL, os Notificantes declaram que, nos termos da cláusula segunda do Contrato Social da Recorrente, a sua principal atividade econômica é a administração, compra e venda de imóveis, pelo que incidiria o imposto sobre a aludida transmissão imobiliária, nos termos do § 2º do art. 156 da CF; do art. 153 da Lei Orgânica do Município c/c o art. 37 do CTN, § 1º do art. 119 da Lei n. 4.279/90 e § 1º, inciso II, do art. 4º do Decr4to n. 9.278/91. Intimada regularmente, da lavratura da NFL, em 31/07/2006, conforme AR de fls. 03, a Recorrente, em 22/08/2006, apresentou a impugnação de fls. 06 a 11, requerendo a anulação da NFL, em face dos seguintes argumentos: - que para realização do seu capital social os sócios incorporaram ao seu patrimônio, bens imóveis de sua propriedade, de acordo com a Lei 8.934/94, cujo ato constitutivo foi devidamente registrado na JUCEB, em 14/11/2003, e nos Cartórios de Registro de Imóveis competentes, os quais não criaram qualquer obstáculo para efetivação dos registros, independentemente do pagamento do ITIV; - que os Notificantes teriam extrapolado a hierarquia dos poderes municipais e estaduais, quando procederam à

fiscalização deste tributo, pois ex- vi do que preceituam os artigos 35 a 42 do CTN, entende fazer jus à não incidência do imposto, em face dos seus objetivos sociais (administração de bens imóveis próprios; compra e venda de imóveis; organização; planejamento e realização de empreendimentos imobiliários em geral; implantação de loteamentos; incorporação de prédios, vedada a corretagem em qualquer hipótese; podendo ainda participar do capital social de outras empresas ainda que de outros objetivos sociais); - por fim, sugere que a Recorrida adote postura semelhante a do Município de São Paulo, protelando a incidência do ITIV até que se configure que a receita decorrente dos imóveis incorporados sejam superiores a 50% do total de todas as suas atividades, exigindo, para esse fim, que as empresas que integralizam o seu capital social mediante a incorporação de bens imóveis, assinem declaração expressa no sentido de apresentar os balanços anuais, durante os cinco anos posteriores à incorporação, para que seja verificado se haverá ou não incidência do ITIV, pois o fato de constar da NFL que a Recorrente exerce as atividades de administração e compra e venda de imóveis, por si só não revela que a receita decorrente de tais atividades sejam 50% superiores às decorrentes das demais atividades previstas na aludida cláusula segunda; - que aceitará a tributação, se comprovadas as aludidas exceções previstas no CTN, apesar de alegar ser prematura a cobrança do ITIV e que uma vez registrada as incorporações elas se tornariam imunes à tributação. Manifestando-se às fls. 15 a 17, o Notificante Luiz Carlos de Andrade, rechaça os argumentos da impugnação pugnando pela procedência da NFL, tendo em vista que: - nos termos do art. 129 e seu parágrafo único da Lei n. 4.279/90, os serventuários que tiverem de lavrar instrumentos translativos de bens e de direitos sobre imóveis, de que resulte a obrigação de pagar o ITIV, deverão exigir que lhes seja apresentado o comprovante do seu recolhimento ou do reconhecimento da não incidência ou do direito à isenção, os quais serão transcritos nos instrumentos públicos, quando a obrigação de pagá-lo for anterior à sua lavratura, pelo que caberia à Recorrente apresentar a certidão expedida pela autoridade fiscal que comprovasse a não incidência do imposto sobre a aludida transmissão de bem imóvel; - que a regra geral sobre o fato gerador do ITIV está excepcionada no inciso I, do § 2º do art. 156 da CF e no art. 119, I da Lei n. 4.279/90, que prevêem a não incidência do imposto nas transmissões realizadas para incorporação de bens imóveis ao patrimônio de pessoa jurídica, em pagamento de capital subscrito, a qual não se aplica quando a pessoa jurídica tiver como atividade preponderante a compra e venda de bens imóveis e seus direitos reais, a locação de bens imóveis ou o arrendamento mercantil, salvo se essas forem as suas atividades preponderantes, que se caracteriza quando mais de 50% da sua receita operacional decorrer de tais transações, no caso de início da atividade, nos três primeiros anos

seguintes à data da aquisição, inteligência dos §§ 1º, 2º e 3º do art. 119 da Lei n. 4.279/90; - em sendo as atividades exclusivas da Recorrente (não apenas 50% de sua Receita) a compra e venda de bens imóveis e seus direitos reais, a locação de bens imóveis e o arrendamento mercantil, ocorre a incidência do imposto sobre a transmissão do imóvel em questão, pelo que estaria correto o lançamento consubstanciado na NFL, juntando o Contrato Social da Recorrente às fls. 18 a 33. A então Relatora, após relato do processo, às fls. 35 a 40, vota pela procedência da NFL, pois o fato da Recorrente exercer exclusivamente a compra e venda de imóveis, a locação de imóveis ou o arrendamento mercantil, nos termos da afirmação do Notificante supra aludido, acatada como verdadeira em razão da Recorrente não ter apresentado provas contrárias, faria com que se subsumisse às disposições da legislação municipal - §§ 1º e 2º do art. 119 da Lei n. 4.279/90 cujo teor transcreve – sendo devido o imposto lançado na NFL**.** A Primeira Junta de Julgamento, com fulcro no aludido voto, decidiu pela procedência da NFL, consoante a supra citada Resolução, publicada no DOM de 29/03/2007 (quinta feira). Irresignada, a Recorrente ingressou, em 23/04/2007 (segunda-feira), com o Recurso de fls. 44 a 46, mantendo os termos de sua impugnação, sob os mesmos argumentos ali elencados, salientando, todavia, que "*o comunicado de julgamento restringe-se a notificar o contribuinte do resultado da impugnação, todavia sem adentrar no mérito que lastreou a decisão, omissa e sintética, o que configura como legítimo cerceamento ao direito de defesa*", acostando às fls. 48 a 56, os balanços e as demonstrações do resultado e de lucros/prejuízos acumulados dos exercícios de 2003 a 2005. Manifestando-se, às fls. 58 a 60, o Notificante supra aludido mantém a NFL, em todos os seus termos, pugnando pela sua procedência, sob os mesmos argumentos elencados em sua manifestação anterior, aduzindo mais que, nos balanços acostados ao processo, verifica-se que a atividade preponderante da Recorrente é a comercialização de imóveis como se vê na conta **ATIVO – CRÉDITOS – Imóveis a Comercializar** - fls. 48, 51 e 54), pelo que ocorreu a incidência do ITIV quando da incorporação do bem imóvel em questão. Em face disso, ratifica o pronunciam ento anterior, juntando os documentos de fls. 61 a 66, dentre os quais o CNPJ da Recorrente A ilustre Procuradora, Drª. Marizélia Cardoso Sales, em seu Parecer às fls. 68 a 72, opina pelo não provimento do Recurso, com a conseqüente confirmação da decisão recorrida, não só em razão da intempestividade do Recurso, eis que oferecido após o fim do prazo recursal, razão pela qual não devem ser apreciadas as suas razões, mas, também, adentra no mérito, caso não seja acolhido o seu opinativo, refutando as alegações lançadas no Recurso, dizendo: - que não se teria configurado o invocado cerceamento de direito de defesa, pois os autos se encontravam à disposição da Recorrente,

após a publicação do resultado do julgamento; - que o Município, no uso da competência que lhe é outorgada pela Carta Magna é competente para legislar sobre os tributos de sua competência, dentre os quais, o ITIV, respeitadas as disposições constitucionais e as inseridas na legislação complementar, pelo que não há que se falar em competência estadual ou respeito às regras que dispunham à época sobre o ITBI; - que é inegável a procedência da NFL corroborada pela manifestação do preposto do fisco sobre o Recurso e documentos com ele acostados ao processo.
É o Relatório.

VOTO: Visto, analisado e relatado o presente processo, entendo que não merece reforma a decisão recorrida que decidiu pela procedência da NFL, não só em razão da intempestividade do Recurso, eis que a decisão foi publicada no DOM de 23/03/2007 e o Recurso foi interposto em 23/04/2007, portanto, após o decurso do prazo legal de vinte dias previsto no § 2º do art. 308 da Lei n. 7.186/2006, para esse fim, mas também porque a documentação contábil acostada ao processo com a peça recursal, não revelou a existência de Receitas Operacionais decorrentes de outras atividades, além da comercialização de imóveis. Destarte, a despeito da patente intempestividade, requisito extrínseco que entendo deva ser mitigado em face dos princípios da legalidade e da verdade material, que norteiam o processo administrativo que tem como escopo o controle dos atos administrativos, entendimento esse já consagrado pelo STF, na Súmula 473, que reconhece que "*a administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos*", adentro no mérito para observar que os documentos contábeis colacionados com o Recurso, às fls. 48 a 56, não se prestam para desconstituir o lançamento do ITIV incidente sobre a transmissão do imóvel em questão em virtude de sua incorporação ao patrimônio da Recorrente, que se deu em novembro/2003, conforme Contrato Social registrado na JUCEB e nos Cartórios de Registro de Imóveis competentes (fls.18 a 33), com amparo no § 1º do art. 119, da Lei n. 4.279/90, que prevê a incidência do imposto quando a pessoa jurídica, no caso a Recorrente, tiver como atividade preponderante a compra e venda de bens imóveis e seus direitos reais, a locação de bens imóveis ou o arrendamento mercantil. Apesar de ter sido constituída com o objetivo social previsto na cláusula segunda do seu Contrato Social, qual seja "*administração de bens imóveis próprios; compra e venda de imóveis; organização, planejamento e realização de empreendimentos imobiliários em geral; implantação de loteamentos; incorporação de prédios; vedada a corretagem em qualquer hipótese, podendo, ainda participar do capital social de outras empresas ainda que de outros*

objetivos sociais" da documentação contábil acostada ao processo ficou evidenciado que a sua pretensão é exercer, exclusivamente, a comercialização de imóveis, pois o valor total dos imóveis incorporados, é de R$807.411,71, conforme § 2º da cláusula quarta do Contrato Social, idêntico ao que consta no ATIVO – CIRCULANTE – CRÉDITOS – Imóveis a Comercializar dos Balanços Patrimoniais dos exercícios de 2003 a 2005. Não tendo sido contabilizada na Demonstração de Resultado dos aludidos exercícios, qualquer Receita Operacional – decorrente do desenvolvimento de suas próprias atividades -, não há como se verificar a existência de "preponderância" de receita operacional decorrente das atividades de "*compra e venda, a locação de bens imóveis ou o arrendamento mercantil*" previstas no § 1º do art. 119 da Lei n. 4.279/90, pois não há parâmetro para tanto, evidenciando que a sua atividade exclusiva é a comercialização de bens imóveis, fato corroborado pela atividade econômica principal informada no CNPJ de fls. 61, como "aluguel de imóveis próprios", não tendo sido informada qualquer outra atividade econômica secundária e pelas Fichas Cadastrais de outras empresas, acostadas às fls. 62 a 65, as quais se encontram estabelecidas em imóveis inscritos no cadastro imobiliário sob os números 0.516.030-8 e 0.516.049-9, também incorporados ao patrimônio da Recorrente, conforme itens 14 e 17 do § 2º da cláusula quarta do supra referido Contrato Social. Por outro lado, a Recorrente induziu a erro o serventuário responsável pelo registro da incorporação no cartório de registro de imóveis competente, ao explicitar, na cláusula décima quarta do aludido Contrato Social, que "*a incorporação de bens imóveis ao capital social da empresa, que integrará seu ativo permanente, estaria isenta do ITIV, por força da legislação pertinente*", fato que não ocorreu, tendo em vista que os bens imóveis incorporados ao capital social foram integrados ao ATIVO – CIRCULANTE – como "Imóeis a Comercializar", como se pode verificar dos Balanços acostados ao processo. Para dar mais ênfase à sua declaração transcreve o art. 64 da Lei n. 8.934/94, que outorgaria força de escritura pública ao Contrato Social registrado nas Juntas Comerciais, pelo que a certidão do registro fornecida por aqueles órgãos, seria documento hábil para a transferência, por transcrição no registro publico competente, dos bens com que o subscritor tiver contribuído para a formação ou aumento do capital social, pois é óbvio que a pretendida "isenção" não existe, pois se, existisse deveria ser concedida pelo ente tributante, no caso, o Município do Salvador, único competente para instituí-la, em decorrência da competência que lhe foi constitucionalmente outorgada. Com efeito, os serventuários que tiverem de lavrar instrumentos translativos de bens e de direitos sobre imóveis deverão exigir do interessado a comprovação do reconhecimento da não incidência ou do direito à isenção, conforme dispõe o art. 129 da Lei n.

4.279/90, o que não foi observado. No caso, poder-se-ia alegar, apenas e tão somente, a "não incidência" do ITIV, em face do que preceitua o art. 119, I da referida Lei, jamais a "isenção", e isso se a Recorrente não tivesse pretendido exercer tão somente a atividade de "comercialização de imóveis", enquadrando-se, como de fato, se enquadra, na exceção prevista no § 1º do citado artigo, conforme já demonstrado. Por todo o exposto, voto para que seja mantida a decisão recorrida pela procedência da NFL.

VOTO DIVERGENTE: Antes de abordar as questões que, no meu entender, são o motivo da nulidade da notificacão fiscal, devo afirmar que o Recurso Voluntário interposto é intempestivo, pois foi apresentado fora do prazo legal, ou seja, mais de vinte dias após a publicação, no Diário Oficial do Município, da decisão de primeira instancia, que julgou procedente a ação fiscal. Entendo que, apesar da intempestividade, quando existem vícios de forma, insanáveis, que levem à nulidade dos lançamentos efetuados pelo Fisco, a intempestividade pode e deve ser ultrapassada pois entendo que, a nulidade, quando absoluta, pode ser levantada a qualquer tempo, independentemente da ação, ou não, do sujeito passivo. Por isso, ultrapasso a intempestividade, para analisar os fatos. Após analisar detidamente tudo quanto consta do processo em discussão, fiquei convencido que a decisão recorrida deve ser reformada, pois a notificação fiscal é nula, já que contém vícios, daqueles qualificados como insanáveis. A Notificacao Fiscal foi lavrada para cobrar ITIV relativo à transferência do imóvel descrito no Termo de Fiscalizacão, sendo tal imposto devido, segundo o Auditor, pois a atividade da Empresa seria a administração de bens imóveis, compra e venda de imóveis, atividades constantes da cláusula segunda do contrato social, anexado pelo Auditor Fiscal, quando da sua contestação à defesa. Me parece que o cerne da questão está justamente aí, ou seja, a efetiva comprovação de que a atividade exercida pela Empresa seria a de compra e venda de imóveis e seus direitos reais, a locação de bens imóveis ou o arrendamento mercantil, atividades que, se representassem mais de 50% do seu faturamento, a colocariam no parágrafo 2º, do inciso I, do artigo 119 da Lei 4279.90. Ocorre que o auditor fiscal não juntou ao processo absolutamente nenhum documento que comprove tais atividades, limitando-se a afirmar que a notificada as exerce, fato, inclusive, que serviu de fundamento para o voto da Junta, com o qual, data vênia, discordo totalmente. Da análise do processo, verifica-se que os únicos documentos capazes de trazer alguma luz, sobre a dúvida que se instalou, são os balanços da Empresa, juntados pela própria, referentes aos exercícios de 2003 a 2005, onde constam como componentes do ativo circulante os imóveis incorporados ao seu patrimônio. No entanto não houve, em tais exercícios, a venda dos mesmos, o que nos deixa em dúvidas quanto ao faturamento da

Empresa, ou seja, se não houve a venda o notificante não poderia afirmar que a preponderância do faturamento era oriundo dessa atividade. Por outro lado, se não houve a venda, poderia se imaginar que o faturamento da notificada seria fruto dos aluguéis de imóveis, talvez desses mesmos, pois o CNPJ da mesma informa que a sua atividade principal seria essa. Mais uma vez, no entanto, tal hipótese não pode ser comprovada pois o auditor não juntou ao processo nenhum documento capaz de elucidar a questão. Dai, se conclui que a notificação não se sustenta, diante da falta de provas, que teriam o condão de comprovar as acusações e não existindo tais provas ocorre a total incerteza sobre a infração dita cometida, o que leva à nulidade da ação fiscal. Além de tudo quanto exposto, há um outro fato que fulmina a notificação. O artigo 119, I, parágrafo 4º, da Lei 4279.90 diz que em casos de início de atividades, após a compra dos imóveis, a forma de se encontrar a preponderância da atividade e o percentual que a comprove, será a média do faturamento dos três anos seguintes aos da aquisição dos imóveis. Ocorre, que a notificação foi efetuada em 19.07.2006, antes do prazo legal de três anos, o que fere o citado dispositivo. Esse fato torna nulo o lançamento pois não restou devidamente comprovado que a Empresa teria percentual de faturamento, proveniente das atividades já citadas, superior a 50% do total das suas receitas e, por conseqüência, não se tem certeza da infração dita cometida. Diante dos fatos, voto pelo provimento do recurso voluntário interposto, apesar de intempestivo, como já fundamentado no início, para modificar a decisão recorrida, pois a notificação fiscal é nula, de acordo com o artigo 313, IV, da Lei 7186.2006.

VOTO DIVERGENTE VENCEDOR: A Relatora do processo mesmo reconhecendo a *intempestividade* do Recurso, ainda assim, motivou seu voto nas questões de mérito da autuação culminando pela manutenção da decisão de primeira instancia. Procedimento este que discordamos por entender que antes de adentrar no mérito da autuação, deve ser verificado se o recurso atende aos requisitos essenciais para sua admissibilidade, não os sendo atendidos, *in casu*, a intempestividade, não pode o mesmo ser conhecido, nem tampouco verificadas as questões meritórias. Diante dos requisitos de admissibilidade dos recursos, encontramo-nos posicionados defronte de exigências formais, que devem ser observadas pelo recorrente como forma de garantir seja apreciado o mérito da sua irresignação, referente à injustiça da decisão atacada ou à sua nulidade, por ter a autoridade que a criou não observado preceitos de ordem pública, de incidência não afastável pela vontade das partes e do próprio julgador. Esclarecedora, sobre o tema, a lição da doutrina especializada: “Antes de se examinar o conteúdo da apelação, seja ele qual for, o remédio empregado contra a sentença há de ultrapassar a implacável barreira

da admissibilidade, uma série de requisitos impostos à possibilidade de a parte prolongar o processo após o oferecimento bastante da prestação jurisdicional. Chama-se *juízo de admissibilidade* a avaliação do conjunto desses requisitos. Preenchendo a todos, se diz que o apelo é conhecido; desatendido ao menos um deles, não é conhecido. Verificada a hipóteses de conhecimento, o órgão competente para o julgamento da apelação se habilita ao exame do seu objeto, que é a etapa ulterior, inteiramente diversa, designada de juízo de mérito" (ASSIS, Araken de. Efeito devolutivo da apelação. In: *Revista Sínteses de Direito Civil e Processual Civil*. Nº 13.set./out.2001.Porto Alegre:Sínteses, 2001.p.146). Então, para que o recorrente tenha o direito a ser examinada a espécie recursal pela autoridade competente, necessário que preencha requisitos processuais (formais), que não se confundem com o mérito do recurso, sobressaindo-se a tempestividade da irresignação; o preparo; a sua regularidade formal; a legitimidade e o interesse do recorrente em ver a questão reapreciada pelo órgão jurisdicional competente etc. O que não ocorreu na presente Notificação. Assinale-se por fim que o prazo de 20 (vinte) dias para interposição do recurso voluntário, é contado a partir da data em que foi publicada a Resolução no Diário Oficial do Município, conforme dispõe o art. 308, § 2º da Lei 7.186/2006, em vigor a partir de 01/01/2007. Assim, tendo sido publicada a Resolução no Diário Oficial do Município em 29 de março de 2007, somente em 23 de abril de 2007, que o contribuinte registrou o recurso no protocolo da SEFAZ, portanto, fora do prazo estabelecido. Nessas condições, só me resta votar no sentido de <u>não conhecer do recurso voluntário por intempestivo</u>, mantendo a decisão de primeira instancia pela PROCEDENCIA da Notificação Fiscal de Lançamento.

AUTO DE INFRAÇÃO: 884650.2003 – ISS
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: GERALTEC CONSULTORIA EM EQUIPAMENTOS LTDA
AUTUANTE(S): ADEMIR FEIJÓ DE SOUZA
RELATOR(A): NELSON TEIXEIRA BRANDÃO
RELATOR DIVERGENTE: NEUZITON TORRES RAPADURA
RELATORA VOTO VENCEDOR: SANDRA MARA NEVES OLIVEIRA

EMENTA ISS. RECURSO EX-OFFÍCIO. NULIDADE DA AUTUAÇÃO. Constatação de que o auto não descreve com clareza e precisão a infração cometida, caracterizando a hipótese legal de nulidade, prevista no inciso 313, do art. 72, da Lei n. 7.186/06.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO.
DECISÃO POR MAIORIA.

RELATÓRIO: O presente Auto de Infração foi lavrado sob o pressuposto de insuficiência no recolhimento do ISSQN, incidente sobre os serviços enquadrados no item 21 da Lista de Serviços anexa à Lei nº 4.279/90, por infringência aos arts. 92 e 93 do mesmo diploma legal, e conseqüente aplicação da penalidade prevista no art. 103, inc. IX do CTRMS, com redação dada pela Lei nº 5.325/97, para períodos de 1999, 2001 e 2002, e sanção disposta no art. 103, inc. IX. com redação da Lei nº 6.250/02, no que se refere ao exercício de 2003. A autuada apresentou defesa de fls. 06 a 15, com os docs. de fls. 16 a 134, através da qual se insurge contra a exação, informando que os serviços por ela prestados consistem na inspeção de obra de construção civil e o ISS devido fora recolhido no local da prestação. O autuante na sua informação fiscal contestou a defesa do contribuinte sustentando a procedência da autuação sob o fundamento de que a empresa tem como atividade a assessoria em gestão empresarial, bem como assessoria e consultoria em equipamentos. A Terceira Junta de Julgamento, por unanimidade, julgou o lançamento de ofício NULO, com a seguinte fundamentação: "Ficou demonstrado no curso da instrução processual, principalmente pelos contratos de prestação de serviços, fls. 24 a 25, 28 a 29 (Clausula Primeira – do trabalho a ser executado, e Clausula Primeira – objeto), aliado ao parecer da Procuradoria, que de fato o autuado presta serviços de Consultoria relacionada à inspeção de serviços executados, tendo como objetivo o controle de qualidade em obra de construção civil realizadas por terceiros, enquadrado-se, portanto, ao item 31 da Lista de Serviços anexa à Lei nº 4.279/90". Diante da sucumbência do Município de Salvador o processo foi encaminhado ao Conselho Pleno para análise e julgamento na forma de Recurso *"Ex-Offício"* conforme previsão da norma constante do parágrafo 5º do art. 308 da Lei nº 7.186 de 27/12/2006 publicada no DOM em 28/12/2006. A PGMS retornou ao processo através da procuradora Drª Marizélia Cardoso Sales, com a seguinte conclusão: "Do exame dos elementos constantes do processo e após analisarmos os fatos frente à legislação aplicável, verificamos que no curso da instrução processual, restou demonstrado que o Município de Salvador não é competente para exigir ISS sobre os serviços prestados pela empresa autuada, pois os mesmos estão caracterizados como de construção civil. Diante dos fatos, concordamos com a decisão de primeira instância e com o parecer exarado anteriormente pela Drª Laura Calmon, por entender que, da forma com foi lançado, o auto de infração é NULO".

É o Relatório.

VOTO: Visto, examinado e relatado o presente processo, passo a emitir o meu voto. Da análise do Recurso *"Ex-Offício"* apresentado, verifiquei que existe razão sustentada pela Terceira Junta de Julgamento que direciona a acatarmos a NULIDADE do Auto de Infração em lide, senão vejamos: O

autuante enquadrou os serviços prestados pela empresa autuada no item 21 da Lista anexa à Lei nº 4.279/90, descrevendo a atividade desenvolvida pela empresa como sendo de *"Serviços Técnicos de Inspeção de Equipamentos e Assessoria de Controle de Qualidade"*. Prevê o item 21 da Lista de Serviços anexa à Lei nº 4.279/90, *in verbis:*

> "***Assessoria ou consultoria de qualquer natureza, não contida em outros itens desta Lista,***
> *Organização, programação, planejamento, assessoria, processamento de dados, consultoria técnica, financeira ou administrativa."*

Ocorre que consta no item 31 da referida Lista a seguinte descrição específica dos serviços: "Execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de construção civil, de obras hidráulicas e outras obras semelhantes e respectiva **engenharia consultiva, inclusive serviços auxiliares ou complementares**." Destarte, restando comprovado através dos documentos acostados aos autos que a empresa autuada presta serviços de consultoria aliada à inspeção de serviços executados, tendo como objetivo o controle de qualidade em obra de construção civil, adequando-se, portanto, a hipótese prevista no item 31 da supramencionada Lista, concedo o meu voto pela NULIDADE do Auto de Infração em comento, ratificando, assim, a decisão proferida em primeira instância, com fundamento no art. 313, inc. IV, do novo CTRMS (Lei nº 7.186/2006), diante do incorreto enquadramento do lançamento contido na exordial.

VOTO DIVERGENTE: A divergência instaurada reside quanto a nulidade da autuação, vez que á fl. 15 o Recorrente, declara-se devedor do Fisco Municipal relacionando os períodos e as Notas Fiscais. Esta confissão não foi considerada pela Terceira Junta de Julgamento. Isto posto, conheço ao presente recurso dando-lhe provimento para modificar de nulo para procedente, condenando a Recorrente ao pagamento do valor declarado de R$ 790,33 (setecentos e noventa reais e trinta e três centavos) que no ato do pagamento será atualizado monetariamente e acrescido das cominações legais.

VOTO VENCEDOR: O procedimento fiscal de lançamento tratado no presente feito refere-se ao pressuposto de insuficiência no recolhimento do ISS, incidente sobre os serviços prestados e enquadrados no item 21 da Lista de Serviços, anexa a Lei n. 4.279/90, no período compreendido entre maio de 2000 a agosto de 2003. A Primeira Junta de Julgamento decidiu pela nulidade da autuação, reconhecendo demonstrado pelos contratos de prestação de serviços, aliado ao parecer exarado pela

Procuradoria, que o autuado presta serviços de consultoria relacionada à inspeção de serviços executados, tendo como objetivo o controle de qualidade em obra de construção civil, realizadas por terceiros, serviços estes, que estriam enquadrados no item 31 da Lista de serviços anexa a Lei n. 4.279/90 e não 21 como consignado no auto de infração. A decisão proferida pela Primeira Junta, entendeu o ilustre Relator que deveria ser mantida, concordando com o entendimento da Junta de Julgamento que os serviços prestados estão enquadrados no item 31 e não no 21 da Lista de Serviços anexa a Lei n. 4.279/90. Entretanto com a devida vênia, embora concorde com a nulidade da autuação, discordo do voto proferido pelo meu colega Conselheiro, pois analisando os contratos anexados fls 24 a 32, constatamos que o serviço prestado é: *Inspeção por Ultra-Som; Inspeção de Dutos, Inspeção de Solda, Inspeção por Líquido Penetrante; Serviços especializados de inspeção e Controle de Qualidade em juntas soldadas de tubulação.* Nas notas fiscais emitidas, fls.120 a 134, constam discriminados os serviços de Consultoria e Inspeção do Controle de Qualidade. O item 21 da Lista de Serviços anexa a Lei n. 4.279/90, prevê *"Assessoria ou consultoria de qualquer natureza não contida em outros itens desta Lista, organização, programação, planejamento, assessoria, processamento de dados, consultoria técnica, financeira ou administrativa"*. O item 31 da Lista de Serviços anexa a Lei n. 4.279/90, prevê *"Execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de construção civil, de obras hidráulicas e outras obras semelhantes e respectiva engenharia consultiva, inclusive serviços auxiliares ou complementares (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS)"*. Dito isto, percebo que os serviços prestados foram devidamente enquadrados no item 21 da Lista, não ensejando a nulidade pretendida. No entanto, de acordo com a Portaria 060/87, que dispõe sobre normas de incidência, base de cálculo, alíquotas, pagamento e retenção na fonte do ISS, devido em obras de construção civil, determina que os serviços de fiscalização e supervisão terão tratamento fiscal idêntico ao da execução de obras de construção civil, *se a ela diretamente relacionados e nelas integrados*. De tudo quanto consta nos autos não restou comprovado se os serviços estão diretamente relacionados a obras de construção civil, e em que montante, e assim teriam igual tratamento, e/ou se são serviços de manutenção em obras já concluídas, e em que montante, ou mesmo se existem os dois tipos de prestação de serviços. Isto posto, conheço o presente recurso ex offício e nego provimento, mantendo a decisão de primeira instância de *nulidade* da autuação, com base no art. 313, IV, da Lei nº 7186/06, por falta de elementos suficientes para determinar com segurança a infração cometida.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 019714.1996 – IPTU
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: PEDREIRA LIMOEIRO
AUTUANTE(S): ANA MARIA LOBO DE OLIVEIRA E OUTROS
RELATOR(A): **ILDO FUCS**
RELATORA VOTO VENCEDOR: SANDRA MARA NEVES OLIVEIRA

EMENTA RECURSO EX-OFFÍCIO. IPTU. FALTA DE PAGAMENTO. EXERCÍCIO DE 1996 NULIDADE DA AUTUAÇÃO. Constatação de que o auto não descreve com clareza e precisão a infração, caracterizando a hipótese legal de nulidade, prevista no inciso 313, do art. 72, da Lei n. 7.186/06.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO.
DECISÃO POR DESEMPATE.

RELATÓRIO: Em análise e sob cognição exauriente o Recurso "*Ex-Officio*" interposto pelo Presidente da Colenda Segunda Junta de Julgamento deste Egrégio CMC, na forma prevista no § 1º do art. 34 do Decreto n.º 13.045/01, relativo ao Regimento Interno do Conselho Municipal de Contribuintes, haja vista o julgamento pela **Nulidade** do Auto de Infração em epígrafe, datado de 05/06/96, através de intimação pessoal, com supedâneo do art. 155 da Lei n. 4.279/90, tendo em vista a falta de pagamento do IPTU no exercício de 1996 do imóvel inscrito no Cadastro Imobiliário Municipal n. 414.084-2. Exararam os ilustres Autuantes, no corpo do Auto de Infração, a informação segundo tratar-se-ia de novo lançamento, conforme art. 51 do precitado Diploma Legal, cancelando-se o anterior. Documentos juntados (fls. 02/07). Termo Complementar produzido para a intimação regular do proprietário do imóvel, tendo em vista o quanto disposto no art. 43 da Lei n.º 4.279/90 (fls. 09). Intimação promovida por AR datado de 18/08/1999. Defesa ofertada pela Autuada ao informar que o imóvel em destaque, objeto da exigência acoimada, estaria localizado em Simões Filho, insubmisso, destarte, à atividade fiscal de Salvador. Juntou documentos (fls. 17/25), dentre os quais Escritura Pública de Compra e Venda do Imóvel e seu ITR do exercício de 1998.Diligência (fls. 26) para aferição da verdadeira localização do imóvel, seja em Salvador ou em Simões Filho como alegou a Contribuinte. Autuada intimada à apresentação do *croqui* de localização da referida unidade imobiliária (fls. 28). Às fls. 29 dos cadernos processuais consta informação "*para arquivamento*".

Novos documentos adunados (fls. 32/46) a informar requerimento da Contribuinte da prescrição em face do exercício de 1996. Nova diligência para verificação da existência de débito em

face da inscrição em apreço, bem como pedido de parcelamento ou ajuizamento da pertinente ação executiva para cobrança da dívida consolidada (fls. 47). Certidão da Procuradoria Geral do Município ao informar a inexistência de débito inscrito referente ao exercício de 1996, pois este estaria tramitando, todavia, no Conselho Municipal de Contribuintes (fls. 49). Novos documentos apensados (fls. 50/55). Diligência solicitada à Procuradoria Municipal para esclarecimentos quanto à legalidade do Termo Complementar exarado, bem como a prescrição argüida na defesa apresentada. Em minudente Parecer esta Douta Procuradoria opinou pela nulidade do Auto de Infração em destaque. A uma, se houvesse havido o lançamento do imposto em relação ao ano de 1996, não tendo sido ajuizada a execução fiscal decorrente, estaria prescrito o direito da Fazenda Pública em cobrar o crédito tributário derivado. A duas, se o lançamento somente veio ocorrer através do Auto de Infração, com o cancelamento do anterior, uma vez arquivado, manifestar-se-ia a decadência da sua constituição. Como não se sabe onde efetivamente se localiza o referido prédio imobiliário, nula é a instrução fiscal em vislumbre. A Segunda Junta de Julgamento decidiu, por unanimidade, pela **Nulidade** da Autuação, com base no parecer jurídico proferido, diante da ausência de comprovação da localização do terreno.A Douta Procuradoria mantém o *decisum* de Primeiro Grau, tendo em vista a incerteza da localização precisa do imóvel em discussão.

É o Relatório

VOTO: Percebe-se, diamantinamente, a imprecisão com a qual foi formulada a presente Instrução Fiscal. A própria Contribuinte é incapaz de exatamente identificar onde se situa o imóvel tributado, já que, se por um lado afirmou que este se situava em Simões Filho, doutra face solicita a prescrição do crédito tributário referente ao exercício de 1996, posicionamentos, deveras, contraditórios, pois para o reconhecimento da existência deste instituto, ter-se-ia de enquadrar a unidade imobiliária em Salvador, ofertando-lhe competência tributária para o respectivo lançamento. Por outro lado esta Administração Fazendária, apesar das inúmeras e eviternas diligências, nada esclareceu, impossibilitando dar o devido sustento à exação pretendida. Neste diapasão seria nula a autuação em destaque. Entrementes pretendo ultrapassar o vício de forma, que acoima de nulidade o Auto de Infração epigrafado, para, *ex officio*, destacar a prescrição intercorrente deste Processo Administrativo Fiscal, cujas origens remontam a priscas eras, ou seja, datam de 1996. E que não se afirme desta impossibilidade, ao se argüir a impossibilidade da aplicação da *reformatio in peius*, mesmo porque recurso *ex-officio* não

pode ser considerado modalidade recursal, como mantenho em diversos julgados. Veja posicionamento do Superior Tribunal de Justiça no aresto soto dimensionado ***litteris:***

> REsp 440248 / SC
>
> RECURSO ESPECIAL
>
> 2002/0063907-6
>
> Relator(a) Ministra DENISE ARRUDA (1126)
>
> Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA
>
> Data do Julgamento 16/08/2005
>
> Data da Publicação/Fonte DJ 05.09.2005 p. 206
>
> Ementa
>
> RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL. REEXAME NECESSÁRIO. REFORMATIO IN PEJUS. EFEITOS DEVOLUTIVO E TRANSLATIVO.
>
> [...]
>
> **2. No reexame necessário, as questões decididas pelo juiz singular são devolvidas em sua totalidade para exame pelo Tribunal ad quem. Há também a ocorrência do efeito translativo, segundo o qual as matérias de ordem pública e as questões suscitadas e discutidas no processo, ainda que a sentença não as tenha julgado por inteiro, devem ser objeto de análise em sede de duplo grau de jurisdição. Mitigação da Súmula 45 do STJ: "No reexame necessário, é defeso, ao tribunal, agravar a condenação imposta à Fazenda Pública**".
>
> 3. Não se configura eformatio in pejus para o Instituto Nacional do Seguro Social, porquanto o Juiz a quo extinguira o processo com base na ilegitimidade dos executados, enquanto o e. Tribunal Regional Federal, por fundamento diverso, confirmou a extinção do processo de

> execução, por entender não-preenchidos os requisitos de liquidez e certeza do título executivo. Vê-se, pois, que apenas houve alteração na fundamentação.
>
> 4. Recurso especial desprovido.
>
> (Grifo e destaque nossos)

Não levantar a possibilidade de se decretar a prescrição intercorrente neste caso seria um prêmio à desidiosa e ineficaz estrutura de análise da legalidade do lançamento tributário, eternizando a Espada de Dâmocles pendurada sobre a sua cabeça, verdadeiro atentado à segurança jurídica tão cara ao nosso ordenamento jurídico, notadamente quando se fala em um Estatuto do Contribuinte erigido pela nova Carta Política de 1988. De mais a mais, ninguém pode se beneficiar da própria torpeza, meta-princípio do Direito aliado à mais pura noção de justiça e equidade. Aliomar Baleeeiro afirmava a propósito do pagamento indevido de tributos "velho e universal princípio de Direito, atribuído a Pompônio, não tolera locupletamento indevido com alheia jactura". Então que se entremostrem os fundamentos da prescrição intercorrente evocada, sendo de curial importância exordiar esta divergência a partir das orações talhadas no inciso LXXVIII do art. 5º da *Lex Legum*, c/com os arts. 1º e 62 da Lei n. 4.279/90 vigente à época da Autuação, mas também o art. 304 da Lei n.º 7.186/06 recém sancionada *in totum:*

> **CF/88**
>
> **Art. 5º (*Omissis*)**
>
> **(...)**
>
> **LXXVIII – a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação. (Sublinhei)**

> **LEI N.º 4.279/90**
>
> **Art. 1º Aplicam-se à legislação tributária municipal os princípios e as normas estabelecidas pela Constituição Federal, Constituição Estadual, Lei Orgânica do Município, Leis Complementares e demais disposições de leis que deva observar.**

Art. 62. Os processos serão decididos, no prazo de 90 (noventa) dias, pelas juntas de julgamento em primeira instância, e pelo conselho pleno, quando houver interposição de recursos, ressalvados os prazos de diligências e dos respectivos recursos.

LEI Nº 7.186/06

Art. 304. Os processos serão decididos no prazo de 90 (noventa) dias pelas Juntas de Julgamento, em primeira instância, e pelo Conselho Pleno, quando houver interposição de recurso, ressalvados os prazos de diligências e dos respectivos recursos.

Por aberta e escancarada para a aclamação da **prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal desta Municipalidade**, sem embargo do seu intrépido respaldo constitucional e legal, mesmo porque erigida em matéria de ordem pública, ao existir permissivo normativo para ser provocada de ofício como soa esclarecer o § 5º do art. 219 do Código de Processo Civil *litteris:*

Art. 219. (*Omissis*)

(...)

§ 5º O juiz pronunciará, de ofício, a prescrição.

Que venga el toro!

Os institutos da decadência e da prescrição, luzes e baluartes sustentadores da ribalta denominada segurança jurídica, têm a sua formatação engendrada pelo Direito Privado, pelo que a legislação tributária não poderia desconstituí-los à luz do quanto esposado pelo art. 110 do Códex Fiscal, malgrado seus efeitos fiscais possam ser adaptados à matéria específica, como também dignifica o art. 109 do mesmo Diploma de aceitação como se equivalente fosse a uma Lei Complementar. Nestes torneios, a prescrição crava seus dentes ao dilacerar o *ius persequendi* do Fisco, de acordo com a dicção emprestada pelo art. 174 e seus incisos do mesmo Código Tributário Nacional *verbis:*

Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da sua constituição definitiva.

E mais, as causas de sua interrupção, fenômeno regrado pela legislação civil ao comando do art. 202 e seus incisos, estariam elencadas no parágrafo único do mesmo dispositivo legal *litteris:*

Parágrafo único. A prescrição se interrompe:

I – pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal;

II – pelo protesto judicial;

III – por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;

IV – por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.

Entende o Fisco, que a impugnação do sujeito passivo, bem como os recursos administrados em beneplácito da Fazenda Pública, teriam o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário, conforme o inciso III do art. 151 do Diploma Fiscal Nacional, consubstanciando-se em novel causa de interrupção da prescrição, haja vista a sua constituição provisória, noutros termos, não definitiva. Entrementes, qualquer interpretação literal isolada é um atentado à inteligência humana, instrumento dos preguiçosos, desacostumados à busca infatigável da norma em sua forma plena. Ao sentir-se como um asno diante do texto, como bem diria o ilustre Ministro do STF, Dr. Eros Grau[2], "... *a interpretação do direito se realiza não como mero exercício de leitura de textos normativos, para o quê bastaria ao intérprete ser alfabetizado*", esta humilde divergência busca navegar em outras ondas sonoras, por mais difícil e desafiador que se assemelhe. Doutra forma, a discussão é direcionada à essência do lançamento tributário, pela qual os doutrinadores se dividem em três correntes majoritárias: (1) aquela que enfatiza o seu caráter declaratório, usando como estribo o art. 144 do CTN, o que operaria efeitos *ex-tunc*; (2) outra segundo a qual a sua natureza seria eminentemente constitutiva do crédito tributário, ou seja, irradiadora de efeitos *ex-nunc* e, por fim (3) a corrente híbrida, hoje bastante festejada, representando a declaração do fato gerador imponível da obrigação tributária e a constituição do crédito tributário decorrente. Se tal arcabouço teórico serve de lastro de partida para os neurônios do operador do Direito, pode-se afirmar, inabalavelmente, que o crédito tributário foi constituído definitivamente com o lançamento, mesmo havendo qualquer forma de impugnação. Tanto é que nos incisos do art. 174 premencionado inexiste qualquer referência à impugnação e/ou utilização de recursos inerentes ao contencioso administrativo como causa de interrupção da prescrição, não se podendo legislar onde o legislador não se manifestou, notadamente diante do soberano *Fiscus*, algoz indomável, cuja volúpia necessita ser refreada pelo sistema normativo regente.Volto a repetir: inexiste, nos incisos do art. 174, a possibilidade de interrupção da prescrição, utilizando-se como causa a interposição de qualquer forma recursal, mesmo a remessa

[2] GRAU, Eros Roberto. **Ensaio e Discurso Sobre a Interpretação/Aplicação do Direito**. São Paulo:Malheiros, 2003. p. 88

necessária de ofício, já combatida anteriormente. Tanto é que, dentre os incisos do precitado dispositivo encontra-se o II, relacionado ao protesto judicial, que mereceria ser utilizado pela Administração Fazendária se por acaso, mesmo diante da saudável discussão administrativa em torno da legalidade do ato administrativo de lançamento, desejasse interromper a prescrição do seu direito de ação para cobrança do crédito tributário frente ao seu obrigado ou sujeito passivo. Aí sim haveria a interrupção prescricionária resguardando o Fisco das alegações em contrário. A conclusão pela qual a suspensão da exigibilidade não cria qualquer óbice ao desfloramento da prescrição tributária decorre de análise sistemática e precisa do próprio CTN, ao versar sobre o instituto da moratória, outra causa de suspensão da exigibilidade, de acordo com o inciso I do art. 151 c/com os incisos e parágrafo único do art. 155 todos do Código Fiscal da Nação, cuja reprodução merece destaque especial *in totum:*

> **Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:**
>
> **I – moratória;**
>
> **Art. 155. A concessão da moratória em caráter individual não gera direito adquirido e será revogada de ofício, sempre que se apure que o beneficiado não satisfazia ou deixou de satisfazer as condições ou não cumpria ou deixou de cumprir os requisitos para a concessão do favor, cobrando-se o crédito acrescido de juros de mora:**
>
> **I – com imposição da penalidade cabível, nos casos de dolo ou simulação do beneficiado, ou de terceiro em benefício daquele;**
>
> **II – sem imposição de penalidade, nos demais casos.**
>
> **Parágrafo único.** **No caso do inciso I deste artigo, o tempo decorrido entre a concessão da moratória e sua revogação não se computa para efeito da prescrição do direito à cobrança do crédito; no caso do inciso II deste artigo, a revogação só pode ocorrer antes de prescrito o referido direito**.
>
> **(Sublinhei e destaquei)**

Ora claro está que surge da legislação fiscal mais uma causa de interrupção da prescrição, qual seja a revogação da moratória, quando o beneficiado operou com dolo ou simulação para a satisfação das condições impostas à sua fruição. Isto é o que transmite o parágrafo único do art. 155 do CTN,

referente ao seu inciso I. Tanto é verdade que, no caso, do II, o mesmo parágrafo único não preconiza a interrupção da prescrição nesta causa de suspensão de exigibilidade do crédito tributário.

Se e somente se existe esta quinta forma de interrupção da prescrição no caso da moratória dolosa ou simulada, lógico que qualquer outra forma de interrupção prescricional não se materializa nas outras possibilidades de suspensão do crédito fiscal, dentre estas a interposição de qualquer forma de impugnação e/ou recurso na esfera administrativa, pelo que não se poderia, aqui, atuar como legislador positivo em prol do hipersuficiente da relação jurídico-fiscal. Portanto, a prescrição intecorrente é mais do que legítima e legal de acordo com a interpretação sistemática empreendida, dispondo a Autoridade Fazendária de 05 (cinco) anos, a partir da notificação do lançamento ao sujeito passivo, para exercer o seu controle de legalidade e iniciar a devida ação de cobrança arrimada na Lei de Execução Fiscal, sob pena de provocar o despertar do monstro marítimo e saudável da prescrição, em bela sintonia com a segurança jurídica que todos nós almejamos. E mais, na própria Lei n.º 6.830 tal incidência é prevista, como se depreende do contexto exarado pelo § 4º do seu art. 40 *litteris:*

> **Art. 40. O juiz suspenderá o curso da execução, enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora, e, nesses casos, não ocorrerá o prazo de prescrição.**
>
> **[...]**
>
> **§ 4.º Se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, o juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato.**
>
> **(Sublinhei)**

Se isto é possível no âmbito mais rígido e formalista do Poder Judiciário, por que não se pugnar pela sua aplicação nos Tribunais Administrativos? Nestes torneio **improcedente** é o presente Auto de Infração, com espeque na prescrição intercorrente.

VOTO VENCEDOR: O procedimento fiscal de lançamento do Imposto Predial e Territorial Urbano-IPTU, tratado no presente feito refere-se a falta de recolhimento do imposto referente ao exercício de 1996. Após instrução processual a Junta decidiu pela nulidade da notificação, diante da falta de segurança quanto a real localização do imóvel, se no município de Salvador ou de Simões Filho, como

alega o autuado. Por se tratar de decisão contrária à Fazenda Pública, o processo foi encaminhado ao Conselho Pleno, a título de recurso ex officio, nos termos do § 5º do art. 66 da Lei. 4.279/90, com redação dada pela Lei. 6321/03. Tal decisão entendeu a ilustre Procuradora deveria ser mantida em sua inteireza, e o digno Relator decretou a improcedência do feito, pugnando pela prescrição intercorrente. Entretanto com a devida vênia, permito-me discordar do entendimento do ilustre Relator, para concordar integralmente com a decisão de Primeiro grau de Nulidade do auto de infração. Cumpre registrar que a prescrição intercorrente comandada pelo i. Relator, para decretar a improcedência do feito não procede, o prazo de cinco anos exigido pela Lei para que se possa reconhecer a alegada prescrição intercorrente, só se contaria da data em que foi notificada a Recorrida da lavratura do AI, como pretende o ilustre Relator, se ela não se tivesse insurgido contra o referido lançamento, como de fato fez, ao impugná-lo, ensejando a suspensão da exigibilidade do crédito tributário consubstanciado no AI até que se dê a sua constituição definitiva, o que só ocorrerá com o trânsito em julgado da decisão administrativa que julgar o processo em questão, conforme inteligência do art. 151, III, combinado com o art. 174 do CTN; Por outro lado, verifica-se que não houve paralisação do processo por mais de cinco anos eis que vem tendo tramitação normal, não bastasse isso, tais direitos ou circunstâncias não foram abordados pela Recorrida, em suas impugnações, razão pela qual "*é defeso ao julgador conhecer de questões não suscitadas, a cujo respeito a lei exige a iniciativa da parte*", conforme inteligência do art. 128 do CPC. Assim, sem adentrar no mérito reconheço que os Autuantes, ao lavrarem o auto de infração, não dispunham de elementos suficientes para determinar com segurança a infração cometida, no que pese as reiteradas diligências visando dirimir dúvidas quanto à localização do imóvel, não restou comprovado se o mesmo está localizado no município de Salvador ou no município de Simões Filho. Isto posto, conheço o presente recurso e nego-lhe provimento, mantendo a decisão de primeira instância de **NULIDADE** da presente notificação fiscal.

AUTO DE INFRAÇÃO: 885480.2003 - IPTU
RECORRENTE: ILDA RODRIGUES SANTOS
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): JERSON ALMEIDA PEREIRA
RELATOR(A): NEUZITON TORRES RAPADURA

EMENTA: RECURSO VOLUNTÁRIO, EX OFFICO. IPTU – REVISÃO DE LANÇAMENTO EM RAZÃO DA ALTERAÇÃO DE USO DO IMÓVEL NO PERÍODO 1998 A 2003. Não insurgiu-se o contribuinte quanto ao mérito da autuação. Ficou demonstrada a culpa recíproca, nos termos da Portaria 110/02, aplicável de acordo com o Art. 112 c/c Art. 106, II, "c" do CTN
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO. **DECISÃO UNÂNIME.**

RELATÓRIO: Cuida-se de recursos voluntário e de officio em face da decisão da Primeira Junta de Julgamento que, por unanimidade, julgou **parcialmente procedente** o presente Auto de Infração lavrado em 03 de novembro de 2003, sob fundamento revisão do lançamento do Imposto Sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana, referente ao imóvel inscrição 00400363-2, situado á R. Lúcio Manoel da Costa , nº 31 – Boca do Rio, em razão da altereção do uso de residencial para comercial no período 1998 a 2003, infringindo Arts. 131 § 2º, 132 §§ 2ºe 3º, 153 c/c Art. 155 da Lei 4.279/90 e Decreto 11.882/98, para o exercício de 1998 e Arts. 131 § 2º, 132 §§ 2ºe 3º, 153 c/c Art. 155 da Lei 4.279/90 e Decreto 12,230/99, para os exercícios de 1999 a 2003, sujeitando-se a pena prevista no Art. 158, III, "a" da Lei 4.279/90 com redação dada pela Lei5.325/97 para os exercícios de 1998 a 2002 e Art. 158, III, "a" da Lei 4.279/90 com redação dada pela Lei 6.250/02 para o exercício 2003. Notificada pessoalmente em 4 de novembro de 2003, a recorrente apresenta defesa em 2 de dezembro de 2003, alegando que, os lançamento ora impugnados são todos nulos de pleno direito, porque não respeitam a ordem jurídica vigente desde o advento da Constituição de 1998, vez que a legislação do Município de Salvador para a regulação do IPTU não relaciona a progressividade segundo observação do princípio da capacidade contributiva, decorrente do Art. 145 de § 1º CF; que a norma resultante da legislação municipal considerada mesmo depois das alterações promovidas através da Emenda Constitucional nº 29/2000, contraria o conteúdo da delegação constitucional do poder de tributar, relativa à cobrança de imposto sobre patrimônio, a propriedade de imóvel da área urbana, indicando a

leitura do Art. 110 do Código Tributário Nacional. Requer sejam julgados nulos de pleno direito os lançamentos de officio efetuados por meio do Auto de Infração, para que este por via de conseqüência, seja julgado imporcedente. Requer o deferimento da produção de provas por todos os meios de direito admitidos. Em sua contestação datada de 16 de dezembro de 2005 – fl 10 – o Autuante decalra eu a defesa não dsicorda que o imóvel vem sendo usado para fins comerciais desde o período abrangido pela autuação e ate a presente data, todavia insiste em dizer que a tributação não deveria ser diferenciada. Portanto como a defesa inclina em questionar a legalidade do Município de Salvador em regulamentar a forma de cobranças de tributos de sua competência, cabe ao Auditor Fiscal apenas cumprir rigorosamente a legislação vigente. Requer seja o Auto de Infração julgado totalmente procedente. A Primeira Junta de Julgamento, em 30 de novembro de 2006, entendendo que a defesa não questionou o mérito da autuação, mas constitucionalidade da legislação municipal, e que a documentação acostada aos autos fls. 3º a 31 demonstram que o município teve conhecimento da alteração do uso do imóvel de residencial para comercial, no momento que deferiu o alvará de funcionamento da CATO – Clínica de Acidentados Traumatologia e Ortopedia LTDA. Declara parcialmente procedente a autuação tendo em vista a culpa recíproca, por infringir os Artigos 131 § 2º, 132 §§ 2ºe 3º, 153 c/c Art. 155 da Lei 4.279/90 e Decretos 11.882/98 e 12,320/99, para condenar ao autuado ao pagamento do débito no valor original do de R$ 6.204,51 (seis mil duzentos e quatro reais e cinqüenta e um centavos), que no ato do pagamento, deverá ser atualizado monetariamente, dispensada cobrança de juros e multa, inclusive a prevista no Art. 158, III “a” da Lei 4.279/90 com redação dada pela Lei 6.250/02. Cumprindo o que determina o Art;. 66, § 5º da Lei 4.279/90, com redação dada pela Lei 6.321/03 c/c o Regimento Interno do Conselho Municipal de Contribuintes, emcaminha o processo ao Conselho Pleno, sob forma de recurso ex officio. Notificado pela publicação da Resolução no Diário Oficial do Município de 7 de março de 2005, a Recorrente apresenta Recurso em 28 de março de 2005, ressaltando o zelo despendido pela Relatora quando da prolação do voto, e alegando que as razões de direito suscitadas pela Recorrente careceram de merecida apreciação, razão pela qual reitera o quanto disposto na peça impugnatória a fim de que as mesmas sejam fundamentadamente analisadas. Requer sejam julgados nulos de pleno direito os lançamentos de officio efetuados por meio do Auto de Infração, para que este por via de conseqüência, seja julgado imporcedente. Em sua manifestação datada de 20 de setembro de 2005 o Autuante, declara que o recurso não apresenta fato novo e mantém a argumentação da contestação oferecida à defesa inicial. A Douta Procuradoria em seu parecer – fls. 51 a 53 – admite que no aludido imóvel passou a funcionar

empresas a mais de dez anos, antes, portanto do presente lançamento. Registra que a Portaria 110/2002, estabeleceu norma que beneficia o contribuinte, reconhecendo que estaria atendido o disposto no Art. 132 § 2º da Lei 4.279/90, toda vez que a alteração de uso fosse precedida do competente alvará de Funcionamento expedido pela SEFAZ, fica o mesmo dispensado da aplicação das penalidades usualmente aplicadas, aplicando-se, corretamente, o julgamento de procedência parcial, como fez a Junta, e que atendendo ao comando do Art. 112 do CTN c/c com o Art. 106 do mesmo diploma legal, entende plenamente viável a aplicação da norma em comento. Opina seja conhecido presente recurso, para que seja mantida a decisão ora recorrida, uma vez que ficou devidamente comprovada a culpa recíproca. Em 1 de setembro de 2005, a pedido do Relator, o processo é convertido em diligência - fl. 54 – para que sejam esclarecidas as seguintes questões:

1 – no BAUI fl.04, o Autuante considerou a data de alteração a partir de 01 de janeiro de 1998, enquanto o contrato de locação fls. 07 a 10 consta como início da locaçã o dia 5 de fevereiro de 2002.

2 – em cópia da BAUI fl. 28 consta a data de alteração a partir de 1999, boletim esse lavrado por outro Auditor em 15 de junho de 1999, informando que no imóvel funciona a GOL – Grupo de Ortopedia Sociedade Civil Ltda. CGA 148605/001-40. Pede-se verificar se existe outro Auto de Infração contra o mesmo Contribuinte e que seja anexada a ficha Cadastra da Pessoa Jurídica mencionada.

Em resposta foram anexadas - fl 57 – Documentos por Contribuinte – registrando a existência de dos Autos de Infração nº 6350U – situação, Arquivamento, e 8854481.2003 – situação, Inscrição em Dívida Ativa e fl 63 a 65 Ficha Cadastral Pessoa Jurídica – GOL – grupo de Ortopedia SC Ltda. Em novo parece fl. 67 a 82 a Douta Procuradoria inicialmente reconhece o posicionamento da Primeira Junta de Julgamento quanto a culpa recíporca, rejeita a alegação da Recorrente quanto a falta da matéria de direito suscitada na impugnação, afirmando que a Primeira Junta de Julgamento não se esquivou da apreciação das razões apresentadas, e tendo entendido que não lhe caberia questionar a constitucionalidade da Legislação Municipal, refutou os argumentos reunidos pela Notificada. Reafirma o entendimento que *"compreende interdito aos órgãos administrativos de julgamento o afastamento de aplicação de leis por argüição de inconstitucionalidade, por ser esta tarefa reservada ao Poder Judiciário, a quem a própria Constituição incumbiu a atividade jurisdicional, falecendo ao julgador administrativo, que integra o Poder Executivo, competência para tanto"*. Analisa a questão suscitada, afirmando que o IPTU do Município de Salvador, não é um tributo progressivo nem

regresivo, mas seletivo, fundamentando este entendimento com base em ensinamentos de renomados juristas. Opina pelo improvimento do recurso da Notificada.
É o Relatório.

VOTO: Visto analisado e relatado o presente processo, não merece acolhida a argüição da Recorrente, uma vez que a Primeira Junta de Julgamento enfrentou a questão suscitada em sua Impugnação, considerando-se incompetente para julgamento, posição esta também abraçada por este Relator, por tratar-se de tarefa reservada ao Poder Judiciário. Quanto ao mérito da Autuação, não se insurgiu a Recorrente quer na impugnação quer no Recurso. A existência de outro Auto de infração contra a Recorrente levantada após a diligência formulada, não tem o poder de interferir na presente Atuação, uma vez que o período objeto e distinto do atual, fato este demonstrado pela moeda nela utilizada, conclusão a que se chega a partir do valor da autuação 3.209.216,00. A de se reconhecer, entretanto, a culpa recíproca uma vez que teve o fisco municipal conhecimento da alteração do uso do imóvel, quando concedeu o Alvará de Funcionamento das empresas que se instalaram no endereço. Fato este reconhecido pela Portaria 110/02 e aplicável a questão com base no art. 122 c/c Art. 106, II, “c” do CTN Isto posto, conheço ambos os recursos e negando-lhes provimento, para manter a decisão de procedência parcial, proferida pela Primeira Junta de Julgamento.

AUTO DE INFRAÇÃO: 53540U - ISS
RECORRENTE: KARAM DRIESEL & CIA LTDA
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): CLAUDIO GOMES LIMA
RELATOR(A): MARIA IVONETE DURAN
RELATOR DIVERGENTE: ILDO FUCS

EMENTA: RECURSO VOLUNTÁRIO. ISS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. INSUFICIÊNCIA NO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO. NULIDADE DA AUTUAÇÃO. Não se tem certeza do *quantum* da base de calculo se refere a atividade de intermediação, prevista no item 49, da Lista de serviços anexa a Lei nº 4279/90, nem do *quantum* se refere à atividade, de transporte de natureza estritamente municipal, prevista no item 96 da mesma lista, além deste item não constar no auto de infração, posto que neste caso, é o item um dos elementos essenciais para dirimir a lide.

RECURSO CONHECIDO E PROVIDO. DECISÃO POR MAIORIA

RELATÓRIO: Cuida-se de recurso voluntário interposto pela Recorrente, em face da decisão da Terceira Junta de Julgamento, que, por unanimidade, julgou procedente o presente auto de infração, em razão da revelia da autuada. A autuação decorreu da falta e/ou insuficiência na declaração e recolhimento do Imposto Sobre Serviços - ISS, pelos serviços prestados de intermediação previsto no item 49 (agenciamento, corretagem ou intermediação de bens móveis e imóveis, não abrangidos nos itens 44, 45, 46 e 47) previsto na Lista de Serviço anexa a Lei nº 4.279/90, referente ao período: julho/1998 a setembro/2000. Dispositivo legal infringido: artigos 92 e 93 da Lei n.º 4.279/90 c/c os Decretos n.º 10.545/94 e 12.230/99. Houve notificação regular do Autuado, por aviso de recebimento, tendo como data de recebimento em 06/03/2001. (fls. 05), o qual não apresentou defesa tempestiva gerando assim um Termo de Revelia em 09/04/2001 (fls. 06). Atendendo diligencia, o Autuante lavra Termo Complementar (fls. 09), preenchendo corretamente os campos em aberto do AI, tais como: local, data e valor do auto, sendo o mesmo enviado ao Recorrente por via postal, com data de recebimento em 03/10/2001. Em 20/11/2001, é lavrado outro Termo de Revelia em decorrência da Recorrente não ter apresentado defesa ao Termo Complementar. Concluso os autos a Terceira Junta de Julgamento resolve julgar procedente o AI, por ser a Recorrente Revel. A Recorrente interpõem Recurso voluntário alegando que: A procedência do auto de infração se deu por falta de alternativa em razão da revelia da autuada; presta serviços de comunicação (telefonia) e intermediação (item 49 da Lista de Serviços anexa a Lei nº 4279/90); a revelia aplicada à autuada é no mínimo injusta por diversas razões, quais sejam:

a) O auto de infração não contém a data da autuação, elemento indispensável ao seu preenchimento;
b) O auto de infração foi conferido no dia 22/02/2001, no entanto, no dia 21/02/2001 o auditor já havia solicitado o envio via AR sem sequer justificar que dificuldade estava enfrentando;
c) O AR foi recebido por pessoa estranha ao contribuinte, inclusive, impossível de identificar o nome de quem subscreveu tal documento.

Assevera que mediante portaria permissiva do Ministério das Comunicações, explora o serviço de rádio-taxi, sob a denominação TELETAXI, mantendo sob sua responsabilidade uma central de

operações destinadas a fornecer orientação e informar sobre chamada de passageiros aos motoristas de táxi, profissionais autônomos. Para prestar tal serviço a Recorrente recebe dos motoristas um valor mensal, a titulo de mensalidade. Ressalta que possui contratos de prestação de serviços com empresas tais como: Caraíba Metais, Gillete do Brasil, Politeno e outras, passando a explicar como funciona a prestação dos serviços, para concluir que o valor do serviço efetivamente prestado pela Recorrente é o de taxa de administração e não o valor total da nota fiscal; o ISS deve ser recolhido sobre a referida taxa. Que recolheu devidamente o ISS, conforme livro de ISS anexado, prossegue analisando os artigos citados no corpo do auto de infração que lastreiam a lavratura do auto.Anexa copia de documentos tais como: livro de ISS, notas fiscais, contratos de prestação de serviços, DAM de ISS (fls. 31 a 45). Por fim pede a improcedência do presente lançamento. O Autuante se manifesta aduzindo pelos termos dos contratos firmados com os tomadores (fls. 35 a 44) e das notas fiscais emitidas (fls. 34), que foi utilizado como base de calculo o preço do serviço, conforme dispõe o art. 85 da lei nº 4279/90. O repasse feito pelo contribuinte, na qualidade de intermediário, aos motoristas de táxi, ainda que se configure como encargo de responsabilidade do tomador do serviço, conceitua o preço do serviço, face ao disposto no art. 86, § 1º, inciso I, da mesma lei. Pede a manutenção da autuação. Parecer da douta procuradoria fls. 48, opina pela manutenção da decisão ora recorrida.

A i. Relatora Márcia Durada solicita perícia, fazendo os seguintes quesitos:

1. O presente lançamento engloba receitas provenientes de quais serviços?
2. A empresa possui frota de veículos para prestar, ela própria, serviços de transporte (táxi)?
3. A autuada repassa integralmente os valores especificados nas notas fiscais como “corridas de táxi” para repasse aos motoristas”, aos afiliados que realizam as corridas, conforme alega?
4. Caso o lançamento do ISS (item 1), envolva serviços de transportes, esses estão de acordo com o item 96 da lista de serviços? Em caso negativo, efetuar demonstrativo dos valores correspondentes aos serviços de transportes estritamente municipal.

De posse do processo, o Autuante sugere a indicação de auditor estranho ao feito, para realização da perícia, aproveita a oportunidade para responder aos quesitos:

1. Todos os serviços prestados pelo contribuinte são de natureza única: corridas de táxi (veículos afiliados) solicitadas a central do contribuinte, via telefone. Isso é “intermediação”, e foi devidamente caracterizado no campo Item da lista de serviços do AI em lide;

2. Todos os veículos são de propriedade dos taxistas que se afiliam a "KARAM DRIESEL & CIA LTDA" (TELETAXI). Não é empresa de transportes.
3. Esse questionamento não é cabível, pois se os valores compõem o preço do serviço é devido o ISS, não importando o que o contribuinte fará depois com o dinheiro (ler art. 21 do Dec. 7.065/84);
4. Não envolve em hipótese alguma, serviços de transporte.

No laudo pericial anexo fls. 55, o perito após a análise dos documentos solicitados passa a responder as questões:

1. O presente lançamento engloba as seguintes receitas: a) mensalidades pagas pelo filiados, motoristas de táxi autônomos; b) valor das corridas de táxis; c) taxa de administração calculada em percentuais variáveis sobre o valor das corridas.
2. A empresa autuada não possui frota de veículos para prestar, ela própria, serviços de transporte (táxi).
3. Sim. A autuada repassa integralmente os valores especificados nas notas fiscais como "corridas de táxis para repasse aos motoristas".
4. O presente lançamento consubstanciado no presente auto de infração não envolve serviços de transportes, mas como aludidas "corridas de táxis" efetuadas por motoristas autônomos afiliados a autuada.

Consta no laudo, os cientes da recorrente e do Autuante.

Parecer da Douta procuradoria da lavra de Dr. Graciliano Bomfim (fls. 57/58) opina pela manutenção da decisão. Em 29/07/2004, a Recorrente compareceu a sessão de julgamento do conselho pleno e requereu a juntada de documentos. Requerimento deferido pela Presidente do Conselho (fls. 60). Em 30/8/2004, a Recorrente apresenta novo recuso, com as mesmas alegações já citadas, aduzindo que as fiscalizações posteriores não encontraram irregularidades na forma de recolhimento do ISS pela Recorrente, mesmo o AI 886116.2003,foi julgado improcedente. Anexa nas fls. 70 a 1.352, cópia de diversos documentos, dentre eles: contrato social e alterações, recibo de pagamento a autônomo, relatório com o nome "acumulados dos motoristas", relatório e voto do AI 886116.2003, contratos de prestação de serviços de transporte rodoviário em táxi, com a PETROBRÁS e outros clientes, contrato de locação de veículos de passageiros para empregados

da Politeno (fls. 237), recibo de retenção na fonte da PETROBRAS, razão analítico, relatório de notas fiscais emitidas e as respectivas notas. Tomando conhecimento dos documentos acostados acima, o Autuante informa que nenhum elemento novo foi acrescentado aos autos. Transcreve o parecer do Ilmo. Procurador do Município Reinaldo Moura emitido nas fls. 48 do processo nº 053540/2001:

> *"No tocante ao mérito, é mister que não se confunda renda com receita, porquanto esta É TUDO AQUILO RECEBIDO EM RAZÃO DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO, e que aqueloutro refere-se ao montante tido como resultado financeiro da prestação.*
>
> *Em sendo assim, o fisco agiu corretamente, porquanto exigiu o crédito tributário decorrente da RECEITA BRUTA recebida pelo recorrente e não da sua renda, não havendo, assim, qualquer excesso exacional".*

No momento em que a KARAM DRIESEL & CIA LTDA, estabelece como base de calculo para o ISS apenas o GANHO (não é Imposto de Renda), contrapõe-se violentamente ao disposto no Regulamento do ISS (Decreto 7.065/84 em seu artigo 21) na sua fiel observância dos artigos 85 e 86, parágrafo 1º, inciso I, da Lei nº 4279/90 que transcreve. Em ultimo parecer, exarado pela Ilustre Procuradora Dra. Isabela Cabral, que opina pelo conhecimento e provimento do Recurso Voluntário interposto, para modificar a decisão de primeira instancia, no sentido de alterar o julgamento e considerar o Auto de Infração IMPROCEDENTE sob o fundamento de que o ISS deve incidir sobre o valor cobrado a título de taxa de administração, valor pago pela autuada.

É o Relatório.

VOTO: Da análise dos autos, entendo que agiu corretamente o i. Julgador de 1ª instância ao decidir pela procedência da autuação com base na Revelia da Recorrente, outra opção não lhe restou. Entrementes, com a interposição do Recurso Voluntário, analisando-se detidamente as alegações da Recorrente e as contra razões do Autuado, percebe-se que esta decisão deva ser reformada, pelos motivos abaixo esposados. Primeiramente, não procede a alegação da Recorrente de cerceamento de defesa em 1ª instancia, por falta de informação do valor do auto e intimação, são estas improcedentes, uma vez que a primeira foi sanada através da lavratura do Termo Complementar anexo nas fls. 09, e a intimação está devidamente correta, conforme determina a alínea "b", inciso I, do art. 43 da Lei nº

4.279/90. Depois, a questão da lide se cinge pelo fato do Autuado, emitir suas notas fiscais com o valor total, composto da corrida de táxi a ser pago ao motorista, mais a "taxa de administração" de 3% (três por cento), e só recolher o ISS, tendo como base de cálculo a Taxa de administração. Este procedimento levou o Autuante a cobrar o ISS sobre o valor total da receita faturada, entendendo este, que toda a receita era de intermediação, quando a enquadrou no item 49 da Lista de Serviços anexa a Lei nº 4279/90. Contudo, ao ser anexado aos autos diversos contratos de prestação de serviços de transportes, previsto no item 96 da Lista de serviço anexa a Lei nº 4279/90, surge uma dúvida, qual seja, o enquadramento da atividade da autuada se, intermediação ou prestação de serviços de transportes de pessoas.

Com efeito, o atual Código Civil estabelece em seu art. 730:

> "Art.730. Pelo contrato de transporte alguém se obriga, mediante retribuição, a transportar, de um lugar para outro, pessoas ou coisas".

A essência dessa espécie de contrato mantém-se inalterável desde o Código Comercial de 1850. Deveras, de há muito, já consagrava o inexcedível comercialista Carvalho de Mendonça que:

> "Enunciar a expressão contrato de transporte é quase defini-lo. Ajustando-se levar de um para outro lugar uma coisa ou uma pessoa, mediante remuneração, surge este contrato entre o que deseja transportar mercadorias ou se transportar, e aquele que assume a obrigação de executa-lo pela energia do seu próprio trabalho ou de terceiro"[3].

Analisando os contratos anexados, a título de exemplo o de fls. 35 com a CARAIBA METAIS, especificamente Clausula Quinta , temos como obrigação da CONTRATADA:

" 5.1 Sem prejuízo dos demais encargos legais previstos e responsabilidades decorrentes deste Contrato e da Legislação aplicável em vigor, a CONTRATADA obriga-se a:

5.1.1. Para a consecução do serviço contratado deverá, a CONTRATADA, apresentar a vistoria da CARAIBA os veículos a serem utilizados ao atendimento deste Contrato e comprovar a situação regularizada junto ao DETRAN. A CONTRATADA deverá ainda sempre que solicitado pela CARAIBA, num prazo máximo de 48 horas, apresentar cópia de quaisquer dos documentos acima descritos, ou quaisquer outros, do interesse da boa execução do presente Contrato;

5.1.2. A contratada deverá assumir toda e qualquer despesa necessária ao fiel cumprimento deste Contrato, tais como, despesas com combustíveis, óleos lubrificantes, salários, encargos

[3] MENDONÇA, Carvalho. Tratado de Direito Comercial Brasileiro. Vol.I, 6ª ed.São Paulo: Freitas Bastos, 1960, p.462.

sociais e trabalhistas, indenizações, conservação, operação e manutenção dos veículos, seguros e outros de responsabilidade por parte da CONTRATADA.

5.1.3 Respeitar as Normas de Segurança Industrial e demais regulamentos da CARAIBA.

5.1.4. **Arcar com todo dano pessoal ou prejuízo material causado a CARAIBA ou a Terceiros, decorrentes de imprudência, imperícia do seu pessoal**; (grifo nosso)

5.1.5. Confiar a execução dos serviços, somente a profissionais idôneos e habilitados;

5.1.6. Utilizar, para atendimento as solicitações da CARAIBA, veículos com fabricação nunca superior a 4 (quatro) anos.

E ainda, CLAUSULA OITAVA – RESSARCIMENTO.

8.1.1. Reconhecimento judicial de indenização administrativa ou reconhecimento judicial de titularidade de vinculo empregatício de seus empregados com a CARAIBA, ou qualquer outra empresa do mesmo grupo econômico;
8.1.2. Reconhecimento judicial e administrativo de solidariedade ou subsidiariedade da CARAIBA ou de qualquer outra empresa do mesmo grupo econômico no cumprimento das obrigações previdenciárias da CONTRATADA;
8.1.3. Indenização, inclusive a terceiros, em conseqüência de eventuais danos, materiais ou institucionais, causados pela CONTRATADA ou seus prepostos na execução de suas atividades.

Também o contrato de fls 144/155 da Petrobrás, e tantos outros que se encontram nos autos, têm sempre como **objeto a prestação de serviços de transportes de passageiros.** Inclusive suas cláusulas são bastante claras em relação à responsabilidade da Autuada pela prestação dos serviços, não se fazendo referencia a nenhum momento sobre a responsabilidade dos motoristas afiliados, uma vez que se realmente fosse contrato de intermediação, estes pelos menos assumiriam a responsabilidade de muitas das cláusulas contratuais. Além do mais, ao solicitar da Recorrente, na sessão de julgamento da pauta do processo, o contrato de prestação de serviços, que comprovasse a relação jurídica entre esta e os motoristas afiliados, para prestarem os serviços contratados. A Recorrente disse não haver contrato desta espécie, sendo tão somente com “base na confiança”. O que me dá ainda mais certeza que a natureza dos contratos são realmente de transporte e não de intermediação. O que não quer dizer que a Recorrente não presta serviços de intermediação, óbvio que isso acontece em outra situação, é quando esta presta os serviços de rádio-taxi para motoristas

autônomos afiliados, que em contrapartida lhes pagam mensalidades, cujo ISS é recolhido sobre o valor da mensalidade recebida. A legislação tributária de Salvador, Art. 85 e 86 da Lei n. 4.279/90 prevê como base de cálculo do imposto, o preço do serviço, sendo este a receita bruta mensal, recebida ou não, devida pela prestação dos serviços, sem quaisquer deduções, está é a regra. Concluindo, quando se tratar de atividade de intermediação o preço do serviço é a comissão pelo negócio promovido, em favor do proponente, em se tratando de serviços de transporte, o preço do serviço é a receita bruta mensal, sem quaisquer abatimentos. Entretanto, não posso afirmar com certeza o *quantum* do total do Auto de Infração se refere a esta atividade intermediação, prevista no item 49, da Lista de serviços anexa a Lei nº 4279/90, assim como também não tenho certeza do *quantum* se refere à outra atividade, de transporte de natureza estritamente municipal, prevista no item 96 da mesma lista, além deste item não constar no auto de infração, posto que neste caso, é o item um dos elementos essenciais para dirimir a lide. Posto isso, conheço do presente recurso para reformar a decisão de primeira instancia para **NULIDADE** da presente autuação, por insegurança na apuração da base de cálculo, com base no inciso IV do artigo 313 da Lei nº 4279/90.

VOTO DIVERGENTE: A dissidência necessita ser instaurada, pois, malgrado o respeitável voto da ilustre Conselheira-Relatora tenha dado provimento ao Recurso Voluntário interposto pela Recorrente, ao alterar o *decisum a quo* de procedência para a nulidade da Autuação, entendo que a improcedência do feito protesta para ser conclamada. A robusta documentação jungida aos fólios processuais demonstra, ora que a única parte tributável da exação imposta seria aquela pertinente à taxa cobrada aos motoristas pela Contribuinte para providenciar a chamada dos táxis a serviço dos seus clientes, ou, no caso de contratos firmados com empresas com a Petrobrás, por exemplo, colacionados aos autos, as contratantes funcionariam, deveras, como substitutos tributários, ao promover o desconto direto do imposto nas faturas da Autuada. Em ambos os casos, o ISSQN restou pago, seja diretamente ou através dos contribuintes substitutos o que carreia, apodictamente, a Autuação à sua inafastável improcedência, por falta de objeto.

AUTO DE INFRAÇÃO: 886407.2003 - ISS
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: ARTHROS S/C LTDA

AUTUANTE(S): ANTONIO PENEDO C DE A FILHO
RELATOR(A): MARIA IVONETE DURAN

EMENTA: RECURSO DE OFICIO . ISS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. INSUFICIÊNCIA NO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO. PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO. Constatado que a Autuada, prestava serviços médicos de forma impessoal, o que caracteriza elemento de empresa, devendo recolher o ISS sobre o preço do serviço. **RECURSO CONHECIDO E PROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.**

RELATÓRIO: Cuida-se de recurso "ex offício", oriundo da Terceira Junta de Julgamento, que, por unanimidade, julgou improcedente o presente auto de infração, lavrado por falta de recolhimento do ISS, pelos serviços prestados de clínica médica previsto no item 02 da Lista de Serviços anexa à Lei n. º 4.279/90, apurados na conta contábil 4.1.1.01.007 – IPS; no período de março, abril, junho, julho, agosto, outubro e novembro de 2002. Dispositivo legal infringido: artigos 92 e 93 da Lei n. º 4.279/90 c/c Decreto n. º 12.230/99. Na defesa inicial o Recorrido alega que se enquadra na condição de sociedade civil de profissão regulamentada, tendo por objetivo a prestação de assistência médica, recolhendo o ISS com base em alíquotas fixas. Transcreve legislação pertinente, doutrina e jurisprudência. Questiona, ainda, a penalidade aplicada. Pede que o auto de infração seja anulado. Anexa cópia de contrato social com suas alterações e cópia do CNPJ. O autuante aduz que o tratamento privilegiado a que se refere o parágrafo 1º do artigo 9º do Decreto Lei 406/68 só alcança aquelas sociedades de profissionais que prestam serviços de caráter pessoal assim entendido o trabalho realizado pelo próprio prestador, sem o concurso de máquinas e equipamentos (capital), bem como do auxilio profissional de outras pessoas (trabalho alheio) que importem na prestação dos serviços. Além do que, possui ao Recorrido uma filial.Concluso os autos, a Junta decide pela sua improcedência sob o fundamento da falta de elementos suficientes que desenquadrem a empresa da condição de sociedade uniprofissional, a não ser pelo fato de possuir uma filial. Isso, por si só, não desenquadra o contribuinte da condição de sociedade uniprofissional. Necessário seria o enquadramento em, pelo menos, duas das condições do Decreto n. º 13472/02. A Douta Procuradoria, em parecer de fls. 36/45, opina pela modificação da decisão de primeira instância, posto que o Recorrido exerce atividade empresarial, possuindo, inclusive, uma filial, o que descaracteriza a pessoalidade do serviço

especializado prestado; mesmo se este não exercesse atividade empresarial, o item 02 da lista anexa da referida lei não está no rol dos itens que possuem o privilégio do recolhimento fixo, como uma sociedade uniprofissional. A pedido da então Relatora, o processo é convertido em diligencia, para que o Autuante, responda as questões fls. 46, esclarecendo e comprovando os motivos pelo qual o Recorrido deve recolher o ISS com base no preço do serviço.O Autuante presta os seguintes esclarecimentos: como estava afastado dos serviços foi um colega que contestou o auto; o contribuinte foi autuado, em função do seu faturamento, comprovado seu caráter empresarial através da análise dos documentos contábeis; há um relevante investimento em máquinas e equipamentos com a contratação de técnicos para manuseá-los, além do significativo número de empregados; parte da remuneração (pagamento de lucros) se dar levando-se em consideração a proporcionalidade estabelecida pela participação dos sócios no Capital Social da empresa; existência de filial; o auto de infração foi lavrado com a alíquota de 3% porque os serviços foram prestados a convênios médicos; não possui cópia dos demonstrativos contábeis da Contribuinte, mas o Serviço Administrativo pode solicitá-lo; quanto à alegação da Autuada de que a penalidade aplicável está incorreta, diz que o Advogado não percebeu que a Legislação Municipal foi alterada; lamenta a decisão do julgamento de primeira instancia, questiona em que a mesma se baseou e fundamentou sua decisão, que o inciso IV do Decreto nº 13.472/02, por si só, dá sustentação a este Auto de Infração. Ademais já foi solicitada à documentação do Contribuinte e o mesmo não apresentou. Por fim roga pela procedência da autuação. A Douta Procuradoria se manifesta nas fls. 53, mantendo a opinião do parecer anterior das fls. 36/45.Novamente, a então Relatora solicita esclarecimentos ao autuante, sobre as especialidades médicas que de fato são atendidas na clinica; anexar cópia da relação de empregados e intimação do Recorrido para cumprimento de diligencia. O autuante informa que não possui nenhum documento do Recorrido em mãos; que á época da fiscalização, o Recorrido não exercia atividades diferentes das constantes de seu Alvará de Funcionamento. A pedido da então Relatora é anexada aos autos cópia do resultado da diligencia realizada no Auto de Infração nº 886409.2003, lavrado pelos mesmos motivos e mesma época deste a qual julgamos, com os seguintes documentos e esclarecimentos: a Contribuinte exerce na atividade de ortopedia, reumatologia, fisiatria, reabilitação especializada e fisioterapia; anexou cópia da folha de pagamento, recolhimento do FGTS, notas fiscais de prestação de serviços, guia de recolhimento da contribuição sindical fazendo-se constar a sua atividade de clínica médica e quantidade de 24 (vinte e quatro) empregados. Em julho de 2001 contava com os 24 (vinte e quatro) empregados na matriz e 08 (oito) na sua filial; possui no seu quadro pessoal recepcionista,

faturista, auxiliar administrativo, serviços gerais e diversos auxiliares de fisioterapia. Também anexa fls. 95 a 100, relatório e voto do julgamento em segunda instancia, cuja decisão foi pela reforma da decisão de primeira instancia de improcedência para procedência do AI 886409.2003. Intimado para tomar ciência dos novos documentos anexados aos autos, o Recorrido não se manifesta. Mais uma vez, a Douta Procuradoria ratifica seu entendimento de reforma da decisão nas fls. 105.
É o Relatório.

VOTO: Em que pese a competência dos Relatores de primeira instancia, permito-me divergir da argumentação sustentada em sede de julgamento, pelos motivos abaixo esposados. Conforme o artigo 9º, parágrafo 1º do Decreto-lei 406/68, alterado pelo Decreto-lei 834/69, e pela Lei Complementar 56/87 , transcrito no artigo 85 da Lei nº 4279/90, a regra geral para a base de cálculo é o preço do serviço, o beneficio cogitado pela Recorrido é a exceção da lei, para as sociedades que prestem serviços **sob a forma de trabalho pessoal do próprio contribuinte, assumindo a responsabilidade pessoal.** Salientamos que devemos observar, antes de qualquer coisa, o espírito da Lei, ou seja, o Decreto-Lei 406/68, pretende privilegiar com carga tributária menos onerosa ao profissional, pessoa física, na forma do trabalho autônomo prestado diretamente ao tomador do serviço em seu consultório particular ou através de uma sociedade uniprofissional, sendo o atendimento pessoal, intimo, entre paciente e profissional. Daí depreende-se que o **caráter da pessoalidade** é fator primordial para caracterizar o tipo de atendimento, assim como a preponderância do trabalho sobre o capital. Não tendo a sociedade caráter pessoal, portanto deve recolher o imposto sobre a regra geral, por ser esta a finalidade das sociedades empresariais, nas quais se verifica que a pessoalidade é sobrepujada, em privilégio do capital e do lucro. No que diz respeito às sociedades de profissionais intelectuais e as empresárias, o NOVO CÓDIGO CIVIL, assim preceitua:

> ***"Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente*** *atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços.* **(grifamos).**
>
> ***"Parágrafo único: Não se considera empresário quem exerce profissão intelectual, de natureza cientifica, literária ou artística, ainda com o concurso de auxiliares ou colaboradores, salvo se o exercício da profissão constituir*** *elemento de empresa.**"*** **(grifamos)**

Apesar da sociedade do Recorrido ser composta de profissionais intelectuais (médicos), na análise da cláusula terceira do contrato social da sociedade, verifica-se que a responsabilidade dos sócios é solidária, prestando serviços sob a forma de co-responsabilidade pessoal no trabalho profissional, e na análise da alteração contratual, fls. 24, verifica-se a existência de uma filial desta sociedade. Também

através das provas documentais anexas nas fls. 60/86 pode-se verificar que o Recorrido é uma clinica Médica desenvolvendo as atividades de ortopedia, reumatologia, fisiatria, reabilitação especializada e fisioterapia; para tal fim é necessário um quadro de 24 funcionários, desenvolvendo as diversas funções inerentes da empresa, tais como recepcionista, faturista, auxiliar administrativo, serviços gerais e diversas auxiliares de fisioterapia. No caso *sub judice*, conclui-se, com ensolarada clareza, de inexistir a prestação do serviço de forma pessoal dos sócios, além de que a sociedade se caracteriza pelo seu elemento de empresa, seja nas clausulas contratuais, seja na organização empresarial, demonstra que opera por meio de uma organização, que se sobreleva à atuação dos sócios. Outro não foi o entendimento deste Egrégio Conselho, ao decidir pela procedência do auto de infração 886409.2003 lavrado juntamente com este, só que para receitas com alíquotas de 5%, anexo fls. 95 a 100. Em relação ao enquadramento do Decreto 13.472/02, que regulamenta o inciso V, §3º do art. 85 da lei 4279/90, do período autuado, citado pelo I.Relator de primeiro grau, definindo o que seja caráter empresarial, entendo que a existência do citado decreto , em tese, caracteriza uma redundância, haja vista que a prestação de serviços sob a forma de trabalho pessoal em hipótese alguma poderia ensejar a impessoalidade na prestação dos serviços. Assim temos que o tratamento tributário privilegiado tem como nascedouro a exceção prevista em lei que expressamente contempla os serviços listados no parágrafo 2º do artigo 85 do CTMS, combinado com a prestação pessoal dos serviços essências do privilegio dado pelo legislador. Mesmo assim, restou comprovado que o Recorrido enquadra-se nos incisos II e IV do seu artigo 3º, portanto confirmado mais uma vez, o caráter empresarial da autuada. Dito isto, permito-me, *data máxima venia*, discordar da decisão proferida pela Terceira Junta de Julgamento e reiterar o entendimento da ilustre representante da douta Procuradoria, de que o ISS deve ser recolhido com base no preço dos serviços conforme determina o no artigo 85 da Lei nº 4279/90. Salientamos que é correta a penalidade aplicada ao Auto de infração, no artigo 103, inciso IX da lei 4279/90, com redação da Lei 5325/97, por não se trata de auto de embaraço e sim de lançamento por insuficiência do recolhimento do ISS. Assim, conheço do presente recurso de oficio, dou-lhe provimento, para reformar a decisão de primeira instância, para **PROCEDENCIA** da autuação, condenando o Recorrido ao pagamento do imposto no valor de **R$ 190,20 (cento e noventa reais e vinte centavos), que deverá ser atualizado monetariamente, acrescido da multa de infração, prevista no artigo 112 inciso XI da lei nº 7.186/2006 por ser mais branda, conforme disposição expressa no artigo 106, II, ´c` da Lei 5172/66(CTN) e demais acréscimos legais.**

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 13/03/2008

AUTO DE INFRAÇÃO: 886282.2003 – ISS – RMI
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: KUMON INSTITUTO DE EDUCAÇÃO S/C LTDA
AUTUANTE(S): LUIZ CARLOS DE ANDRADE E OUTRO
RELATOR(A): ILDO FUCS
RELATORA VOTO DIVERGENTE VENCEDOR: MARIA DE FATIMA

EMENTA: RECURSO *EX-OFFICIO*. DMS. FALTA DE ENTREGA. REFORMATIO *IN PEIUS* INADMITIDA EM FACE DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. Evidenciada na instrução processual a nulidade do Auto de Infração, nos termos da decisão recorrida, inadmissível a *reformatio in peius* em sede de Recurso *Ex Officio*, para, adentrando no mérito, reformar a decisão recorrida que julgou nulo o auto de Infração para julgá-lo improcedente, por não se tratar de atendimento ao interesse público nem observância da verdade material.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO.
DECISÃO POR DESEMPATE.

RELATÓRIO: Sob reflexão e cognição exauriente o presente a Recurso "*Ex-Ofício*" interposto pelo Presidente da colenda Segunda Junta de Julgamento deste egrégio CMC, na forma prevista no § 5º do artigo 66 da Lei 4.279/90, com redação dada pela Lei 6.321/03, c/c o § 1º do art. 34 do Decreto n.º 13.045/01, relativo ao Regimento Interno do Conselho Municipal de Contribuintes, haja vista o julgamento pela **Nulidade** do Auto de Infração acima epigrafado, datado via AR em 09/01/2004, com supedâneo do artigo 98 da Lei 4.279/90 com redação dada pelas Leis n.os 6.250/02 e 6.321/03 e art. 46, I, § 2º e arts. 47 e 49 do Decreto n.º 14.118/03, referente ao período fiscalizado de março a agosto de 2003, face à falta de entrega ou envio da Declaração Mensal de Serviços – DMS com omissão de dados, descumprindo, dessarte, dever instrumental ou formal. Em suas Razões de Impugnação,

tempestivamente ofertadas, argüiu a Contribuinte não ser contribuinte do ISSQN, e, por tabela, estar desonerada do cumprimento de qualquer obrigação acessória, por se tratar de franqueadora do método de ensino de matemática e línguas estrangeiras denominado KUMON, ao fornecer seu *know how*, mediante a remuneração através de *rayalties*. Não presta qualquer tipo de serviço, este exercido exclusivamente pelos franqueados, os professores, ao adquiri o *know how* de que é detentora. Como franquia não se constitui em serviço estaria desenquadrada da condição de sujeito passivo do imposto municipal ao lume dos Diplomas Complementares da legislação de regência da matéria. Juntou documentos (fls. 29/45).Termo Complementar exarado para descrever o item 39 da Lista de Serviços anexa à Lei n. 4.279/90 (fls. 47). Intimação da Impugnante em 26/01/06, via AR – Aviso de Recebimento. Em sua novel Impugnação (fls. 61/76), a Contribuinte aduziu preliminar de nulidade do ato administrativo por ausência de motivação, bem como sua imprecisão por não haver mencionado, precisamente, o dispositivo violado pelo suposto sujeito passivo da obrigação tributária. Sustentou, sobremais, a utilização de legislação que não estava em vigor, quando da lavratura do lançamento tributário de ofício, como o art. 98 do Código Tributário e de Rendas do Município do Salvador Consolidado com redação dada pela Lei n.º 6.321/03, editada em agosto de 2003. De igual modo a Portaria n.º 47/2003, com vigência a partir de julho do mesmo ano. No mérito reforçou sua tese pela não prestação de qualquer tipo de serviço. Em sua Manifestação, os nobres Autuantes pautaram a procedência do feito pelo cadastro efetuado pela Contribuinte nesta Municipalidade, ao descrever sua atividade de acordo com o seu contrato social. Indicou a não colação, aos autos do processo, de qualquer contrato de franquia firmado. A tipicidade da exigência da imposição do dever instrumental repousa art. 46, incisos I e V, § 2º do Decreto n.º 14.118/03, descrito no Termo de Fiscalização da folha de rosto do precitado Auto de Infração. Indicou ser a Autuada contribuinte do ISSQN pela DMS apresentada de competência 01/2003, enviada em 01/04/2003, ao estabelecer imposto a recolher no montante de R$ 6.117,86 (seis mil cento e dezessete reais e oitenta e seis centavos). O próprio CNPJ da Autuada (fls. 03) descortinou sua atividade educativa.A decisão unânime da colenda Segunda Junta de Julgamento deste egrégio Conselho Municipal de Contribuintes acatou a preliminar de **Nulidade** suscitada na exordial defensiva, uma vez que a disposição legal expressa no corpo do Auto de Infração indica ser a Contribuinte obrigada a prestar a Declaração Mensal de Serviços - DMS na condição de substituta tributária, fato este não comprovado nos cadernos processuais. Ademais, a ficha cadastral de fls. 04v consta que o motivo do enquadramento seria sua receita superior a R$ 400.000,00 (quatrocentos mil reais), o que a subsumiria ao inciso II do referido dispositivo regulamentar. A

insegurança jurídica do Auto de Infração carrearia, portanto, a **nulidade** da Autuação. A Augusta Procuradoria, em Opinativo, manteve a **nulidade** decidida pelo *a quo*.
É o Relatório

VOTO: Em espectro preliminar entendo que o Tribunal Administrativo *a quo* efetua correta cognição exauriente que o caso conclamava ao prolatar a nulidade da Autuação, diante da insegurança jurídica promovida pelo feito, haja vista a dificuldade do enquadramento da Recorrida no suposto dispositivo legal de enquadramento da exigência fiscal consignada. Entrementes avanço na análise do caso, para consignar meu pensamento pela improcedência da obrigação acessória exigida pela ausência de norma legal municipal capaz de provocar a exigência que lhe fora atribuída. Cediço o meu já propalado posicionamento através do qual se torna impossível ao mundo jurídico a atribuição de obrigação fiscal *ex vi* ato normativo infralegal, como se observa da razões infra reproduzidas. Entendo que o princípio da legalidade é basilar ao Estado de Direito, e, sem embargo, extremado e marcante no Direito Tributário, tanto que a própria *Norma Normarum* o enaltece em dois dos seus dispositivos, quais sejam o inciso II do seu art. 5º, c/com o inciso I do seu art. 150, sem olvidar-se de fazer a devida menção à legislação infraconstitucional, especialmente o quanto estimado pelo art. 97 e incisos do Código Tributário Nacional e o próprio Decreto-Lei n. 4.657/42 - LICC em seu art. 3º. Tal princípio evoca a expressão latina *"nullum tributum sine lege"*.

Nestes torneios, quando tais Diplomas apregoam o signo *lei*, há que se entender tratar da norma estabelecida no devido processo legislativo, passado pelo crivo do seu poder competente e com a chancela posterior do Chefe da Casa Administrativa.

A regra matriz da incidência tributária, com todos os seus elementos constitutivos, tanto os pertencentes à sua hipótese descritora como os critérios material, espacial e temporal, quanto aqueloutros de sua conseqüência descritora, como a sua base de cálculo imponível e a sujeição passiva somente podem ser estabelecidos, genericamente, através do instrumento normativo da *lei*, no sentido formal e material aqui apregoado. Qualquer outro diploma normativo de hierarquia inferior não detém a competência para sua formulação, por mais que se empreenda uma exegese pro Fisco, como a suscitada neste *iter* processual. E neste pensar, não importa que a obrigação seja principal ou acessória, pois o que se busca normatizar pela via legal é a norma jurídico-tributária em sentido lato.

Bem precisa e chanceladora a inteligência luminar de Paulo de Barros Carvalho[4] ao versar sobre o tema exposto ao calor destas discussões *ad litteram verbis:*

> **[...] O princípio da legalidade, entre nós, compele o agente a procurar frases prescritivas, única e exclusivamente, entre as introduzidas no ordenamento positivo por via de lei ou de diploma que tenha o mesmo *status*. Se do conseqüente da regra advier obrigação de dar, fazer ou nã—fazer alguma coisa, sua construção reivindicará a seleção de enunciados colhidos apenas e tão-somente no plano legal, sendo vedado o aproveitamento de sentenças oriundas de decretos, portarias e outros atos de hierarquia inferior. A restrição, no entanto, não alcança patamares superiores, de tal sorte que podem ser empregados na montagem da norma quaisquer enunciados de maior gradação na escala hierárquica.**
>
> **Modelo interessante para exibir esse aspecto do processo construtivo, principalmente pelo grande rigor que encerra, encontramos no direito tributário. A regra-matriz de incidência, como estrutura lógico-sintática, há que ser saturada com as significações do direito positivo. Entretanto, pela diretriz da estrita legalidade, não podem ser utilizados outros enunciados, senão aqueles introduzidos pela lei. Seja a menção genérica do acontecimento factual, com seus critérios compositivos (material, espacial e temporal), seja a regulação da conduta, firmada no conseqüente, também com seu critérios próprios, vale dizer, indicação dos sujeitos ativo e passivo (critério pessoal), bem como da base de cálculo e da alíquota (critério quantitativo), tudo há de vir expresso em**

[4] CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2005, p. 127.

> **enunciados legais, não se admitindo, sob qualquer pretexto, que sequer um desses elementos possa ser retirados de orações prescritivas de hierarquias inferiores.**
>
> **(Sublinhei e destaquei)**

Luciano Amaro[5] também enfatiza e reforça a tese da legalidade tributária para o estabelecimento da obrigação fiscal *verbo ad verbum:*

> **Isso leva a uma outra expressão da legalidade dos tributos, que é o *princípio da tipicidade tributária,* dirigido ao legislador e ao aplicador da lei. Deve o *legislador*, ao formular a lei, definir, de modo *taxativo* (*numerus clausus*) e *completo,* as situações (tipos) tributáveis, cuja ocorrência será *necessária* e *suficiente* ao nascimento da obrigação tributária, bem como os critérios de *quantificação* (medida) do tributo. Por outro lado, ao *aplicador da lei* veda-se a interpretação extensiva e a analogia, incompatíveis com a taxatividade e determinação dos tipos tributários.**
>
> **À vista da impossibilidade de serem invocados, para a valorização dos fatos, elementos estranhos aos contidos no tipo legal, a tipicidade tributária costuma qualificar-se de *fechada* ou *cerrada*, de sorte que o brocardo *nullum tributem sine lege* traduz "o imperativo de que todos os elementos necessários à tributação do caso concreto se contenham e apenas se contenham na lei". Na lição de Yonne Dolácio de Oliveira, "o que põe em relevo o caráter do tipo cerrado é a sua limitação precisa, o que se obtém, como no conceito abstrato, por meio de determinação exaustiva de suas características consideradas sempre necessárias".**
>
> **(Sublinhei)**

A jurisprudência em nossas Cortes Superiores não é somente remansosa, mas torrencial em matrimônio às teses expostas nestes papiros, como se verifica dos julgados soto reproduzidos. Inaugura-se esta série com o Recurso Ordinário em Mandado de Segurança, ROMS n.º 18.670/MT, de

---

[5] AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 10 ed. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 113.

relatoria do Ministro Teori Albino Zavascki, ao determinar, precisamente, a impossibilidade de qualquer elemento da hipótese normativa de incidência da obrigação tributária ser estipulado via instrumento infralegal *ad verbis:*

> TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. TAXA DE SERVIÇOS ESTADUAIS. **DEFINIÇÃO DOS ELEMENTOS ESSENCIAIS DO TRIBUTO**. FATO GERADOR E ALÍQUOTA. **PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA. MATÉRIA RESERVADA À LEI**. DELEGAÇÃO DE COMPETÊNCIA LEGISLATIVA AO PODER EXECUTIVO. IMPOSSIBILIDADE.
>
> 1. Decorre do princípio da legalidade tributária a exigência de que, salvo as exceções estabelecidas na Constituição, **todos os elementos determinantes da obrigação tributária devam estar delineados na lei, não podendo, portanto, qualquer outro instrumento normativo infralegal avocar a si essa atribuição**.
>
> [...]
>
> 4. Recurso ordinário provido.
>
> (RMS 18670/MT, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17.08.2006, DJ 31.08.2006 p. 196)
>
> (Sublinhei e destaquei)

O Ministro Castro Meira, todavia, mais específico em face da matéria ora esgrimada, estabelece, no REsp n.º 365.684/SC, a impossibilidade da sujeição passiva ser moldurada por outra norma jurídica que não a lei *ad litteris:*

> TRIBUTÁRIO. TAXA DE CLASSIFICAÇÃO DE PRODUTOS VEGETAIS. LEI Nº 6.305/75. OPERAÇÃO DE DRAWBACK. MODALIDADE SUSPENSÃO. INEXIGIBILIDADE. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA.

[...]

2. O tributo torna-se exigível se a lei assim expressamente o declare, indicando os elementos do fato gerador, da sua base imponível, da alíquota e **revelando quais são os sujeitos ativos e passivos**. Se a Lei nº 6.305/75 determinou que a Taxa de Classificação de Produtos Vegetais somente se aplicaria quando destinados à comercialização interna, submeter à classificação aqueles que se destinam à reexportação, caracterizar-se-ia afronta ao princípio da legalidade tributária. Precedente.

3. Recurso especial provido.

(REsp 365684/SC, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 06.04.2006, DJ 19.05.2006 p. 198).

(Sublinhei e destaquei)

Tão contundente quanto é o pronunciamento do Ministro Francisco Falcão no REsp 552.479/RJ, ao decretar a nulidade do auto de infração diante da violação da legalidade *ex vi* utilização da via normativa estabelecida em Decreto Executivo *ad verbum:*

TRIBUTÁRIO. IPI. MANDADO DE SEGURANÇA. **NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECRETOS Nºs 70.162/72 E 83.263/79. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA**. LEI Nº 4.502/64.

I - Os arts. 169, §§ 3º e 5º, do Decreto nº 70.162/72 e 266, § § 3º e 5º, e 397 do Decreto nº 83.263/79 ao regulamentarem a Lei nº 4.502/64, determinando a classificação fiscal dos produtos e a correção do imposto lançado, assim como a cominação da mesma penalidade imposta ao industrial ou remetente, pela falta apurada, **extrapolaram a disposição legal, criando obrigação não imposta por lei, ferindo o princípio da legalidade tributária, a teor do art. 97 do CTN**.

II - Recurso especial improvido.

(REsp 552479/RJ, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 08.11.2005, DJ 19.12.2005 p. 215).

(Sublinhei e destaquei)

Tanto o inciso II do art. 46 do Decreto Municipal n.º 14.118/03, quanto o inciso I do art. 1º da Portaria n.º 047/2003 merecem ser urdidos em sua reprodução literal *litteris:*

Decreto Municipal n.º 14.118/03

Art. 45. Fica instituída a Declaração Mensal de Serviços (DMS), a ser preenchida e entregue a SEFAZ pelos:

[...]

II – contribuintes do ISS cuja receita bruta do ano anterior, decorrente de prestação de serviços, tenha sido superior a R$ 400.000,00 (quatrocentos mil reais);

(Sublinhei)

Portaria n.º 47/03

Art. 1º Ficam obrigados ao preenchimento e à entrega da Declaração Mensal de Serviços (DMS) à Secretaria Municipal da Fazenda (SEFAZ), além daqueles indicados no art. 46 do Decreto n. 14.118, de 02 de janeiro de 2003, os contribuintes:

I - do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) cuja receita bruta do ano anterior, decorrente da prestação dos serviços constantes dos itens da Lista de Serviços anexa à Lei n. 4279/90, a seguir relacionados, tenha sido igual ou superior a R$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais):

(Sublinhei)

Ora, ora! A sujeição passiva, elemento indispensável à materialização da obrigação tributária, pois a um direito subjetivo do credor existe a correspondência biunívoca de um dever jurídico imputado ao devedor, foi simplesmente determinada seja por um Decreto do Município, seja por um ato Ministerial

do Secretário da Fazenda da Municipalidade. O Estado Democrático de Direito não sai fortalecido destes instrumentos normativos, mesmo porque, segundo o mestre Fernando Tourinho[6] "*mas, como dizia Vieira, até mesmo os que escrevem com tinta de ouro deslizam* ..." alijar o povo soteropolitano de tais decisões somente conduz à evidente e irrefutável **improcedência** do Auto de Infração epigrafado. Enfatiza-se a **improcedência** do feito pelo fato do próprio Autuante, em Termo Complementar haver expressamente desqualificada a Autuação, já que a Contribuinte possuía receita bruta inferior ao quanto exigido pela legislação tributária municipal, o que a desoneraria de seu dever acessório. Toda esta estória estaria bem acabada se um minúsculo detalhe não fosse observado: trata-se de "recurso *ex-officio*" e, portanto, como justificar a *reformatio in peius* em desfavor do Município, haja vista que esta urbe busca a reforma de uma procedência parcial, no intuito de melhorar a sua condição processual? Será que o tempo empregado e as linhas anteriormente discorridas foram simplesmente lançados ao depósito de detritos? Entendo que não, pois, a partir deste átimo, passo a desenvolver tese jurídica diversa da por mim defendida até o aparecimento deste julgado. Malgrado o nome seja "*ex-officio*", o recurso *ex-officio* não é recurso. Aqui não se trata de amputar o princípio lógico-filosófico da não-contradição, pois não se está afirmando que o *ser* é o *não-ser*, o que se busca descaracterizar é a natureza jurídica recursal da chamada remessa necessária, duplo grau origatório, recurso de ofício, dentre outras denominações frequentemente utilizadas. O que se objetiva dizer é que nem sempre o rótulo do signo estabelece a compreensão semântica do seu significado. Numa botelha cujo conteúdo líquido é preenchido pelo mais doce refrigerante, se a embalagem detém a inscrição de aguardente, pode-se entregá-la a uma criança de 05 (cinco) anos de idade, sem temor, pois a suposta "cachaça" promoverá a sensação mais agradável de doçura que seus lábios já experimentaram. Como aprecio ser necessário ousar, mesmo diante das minhas mais sonoras e públicas limitações, e se a ignorância é a genitora da tranqüilidade e da paz intelectual, nasce aqui um seu ferrenho, irrequieto e incansável combatente, quem sabe, sem qualquer pretensão maior, um *Pequeno e Humilde Dom Quixote Fiscal*, cuja lança é a palavra escrita, e os moinhos ventosos a arbitrariedade praticada por aqueles que transpassam a legalidade no intuito de supervalorizar a arrecadação em detrimento do cidadão. De retorno ao tema, deve-se afirmar que a chamada *remessa necessária* ou *duplo grau obrigatório* ou r*ecurso ex-officio* não detém a característica ínsita de qualquer recurso, diante da ausência de seu elemento essencial, qual seja a **voluntariedade**, mesmo porque se reveste,

[6] TOURINHO FILHO, Fernando da Costa. **Manual de Processo Penal**. 8ª ed. São Paulo: Saraiva, 2006. p.133.

deveras, em natureza jurídica de condição de eficácia do *decisum de Primo Grau* prefixado *ex lege*, cuja progênie remonta à tradição inquisitória e arbitrária do Direito Lusitano, bem acolhida nestas praias ensolaradas e carnavalescas. Nelson Nery Júnior[7] bem descreve esta circunstância originária, aliás de difícil referência no direito comparado, no seguinte excerto *in verba magistri:*

> **A justificação histórica do aparecimento da remessa obrigatória se encontra nos amplos poderes que tinha o magistrado no direito intermédio, quando da vigência do processo inquisitório. O direito lusitano criou, então, a 'apelação ex officio', para atuar como sistema de freio àqueles poderes quase onipotentes do juiz inquisitorial. Essa criação veio com a Lei de 12.03.1355, cujo texto foi depois incorporado às Ordenações Afonsinas, Livro V, Título LIX, 11, subsistindo nas codificações portuguesas posteriores (Ordenações Manuelinas, V, XLII, 3; Ordenações Filipinas, V, CXXII).**

Portanto, **o recurso *ex-officio***, num passatempo lingüístico, **não é efetivamente qualquer recurso, pelo fato de não ser voluntário**, por mais incrível que pareça. E ele não é voluntário, porque não está à disposição da Administração Fazendária interpô-lo ou não ao seu livre alvedrio, pois esta deve fazê-lo simplesmente por determinação legal. O reexame necessário reflete uma decorrência do princípio inquisitório, tendo em a vista a necessidade propugnada pelo Poder Público de se ré-analisar a matéria em todos os seus termos pelo Tribunal *ad quem*, pelo que não opera a coisa julgada material sem o veredicto final proferido pela instância superior. Em vez de recurso, trata-se efetivamente de condição de eficácia da decisão proferida pelo *a quo*, sem a qual não transita materialmente em julgado. Se não decorre da disposição da parte, como sói ocorrer com os recursos do tipo voluntário interpostos pela parte sucumbente numa relação jurídica processual, tais como, a apelação, o agravo, retido ou de instrumento, o agravo regimental, dentre outros na esfera judicial e os próprios recursos voluntários de utilização corriqueira no contencioso administrativo, seja fiscal, previdenciário ou no âmbito de outra seara qualquer, não há de se cogitar em emprestar ao recurso *ex-officio* o efeito devolutivo correlato ao princípio dispositivo, mas sim uma translação da matéria apreciada num grau inferior de julgamento, até mesmo diante da precípua atribuição do controle da legalidade dos atos administrativos, mesmo porque diversas matérias de ordem pública podem ser suscitadas de ofício a qualquer momento, como

---

[7] NERY JÚNIOR, Nelson. **Princípios fundamentais: teoria geral dos recursos**. 4. ed. São Paulo: RT, 1997. p. 54-55.

estabelece o § 3º do art. 267 do CPC c/com o § 4º do seu art. 301, sem deixar de comentar a possibilidade de apreciação, em grau superior, de todas as questões debatidas no processo, mesmo que algumas matérias tenham sido desprezadas na sentença, ao lume dos §§ 1º e 2º do art. 515 do Códex de Ritos[8]. Sobremais, para fortificar a tese encampada, verifica-se no recurso *ex-officio* a inexistência de uma série de requisitos de admissibilidade que impõem efeitos jurídicos importantes ao se tratar de recursos. Nesta linha de intelecção, em relação à remessa necessária não se materializam, dentre outros, os requisitos extrínsecos da tempestividade e do preparo, nem tampouco o intrínseco do cabimento, denotando, apoditicamente, a ausência de qualquer natureza jurídica recursal.

Aliás, o próprio direito positivado, bem como as contribuições jurisprudenciais auxiliam na consolidação de tais assertivas, pois, verifica-se, por exemplo, a inteligência da Súmula 423 da Corte Constitutcional Suprema ao estatuir *ipsis litteris:*

> **STF**
>
> **423. Não transita em julgado a sentença por haver omitido o recurso *ex officio*, que se considera interposto *ex lege*.**
>
> **(Sublinhei)**

Se o recurso *ex-officio* é interposto *ex lege*, não detém a essência da voluntariedade e, portanto, diante carência do princípio dispositivo, não pode ser considerado recurso, e, portanto, não há se falar em *reformatio in peius*.

Vejamos a linda nota sumula desta vez por outro egrégio Sodalício, o Guardião da Legalidade, o STJ, a de n.º 253 *litteris:*

---

[8] CPC
Art. 267. Extingue-se o processo, sem resolução de mérito
[...]
§ 3º O juiz conhecerá de ofício, em qualquer tempo e grau de jurisprudência, enquanto não proferida a sentença de mérito, da matéria constante dos ns. IV, V e VI; ...

Art. 301. Compete-lhe, porém, antes de discutir o mérito, alegar:
[...]
§ 4º Com exceção do compromisso arbitral, o juiz conhecerá de ofício da matéria enumerada neste artigo.

Art. 515. (*Omissis*)
[...]
§ 1º Serão, porém, objeto de apreciação e julgamento pelo tribunal todas as questões suscitadas e discutidas no processo, ainda que a sentença não as tenha julgado por inteiro.
§ 2º Quando o pedido ou a defesa tiver mais de um fundamento e o juiz acolher apenas um deles, a apelação devolverá ao tribunal o conhecimento das demais.

STJ

253. O art. 557 do CPC, que autoriza o relator a decidir o recurso, alcança o reexame necessário.

Aqui, de acordo com o art. 557 do CPC, o relator deverá, monocraticamente, negar seguimento a recurso inadmissível, improcedente ou em desacordo com a jurisprudência dominante sobre a matéria, mas, o mais importante, é verificar que o STJ distingue claramente *recurso* de *reexame necessário*.

E que tal referir-se aos diplomas legais e/ou administrativos que eximem a Administração Pública do duplo grau obrigatório. Somente para não cair no esquecimento, verifique-se a imposição ditada pelo art. 13 da Lei n.º 10.259/01 e os itens 1 e 2 da alínea '*a*' do inciso I do art. 169 do Decreto Estadual n. 7.629/99 - RPAF *in totum:*

Lei n.º 10.259/01

Art. 13.Nas causas de que trata esta Lei, não haverá reexame necessário.

RPAF

Art. 169. Caberão os seguintes recursos, com efeito suspensivo, das decisões em processo administrativo fiscal:

I - para as Câmaras de Julgamento do CONSEF:

a) recurso de ofício das decisões proferidas pelas Juntas de Julgamento Fiscal, quando a decisão for total ou parcialmente favorável ao sujeito passivo, se o montante do débito exonerado pela referida decisão for superior a:

1 - R$ 50.000,00 (cinqüenta mil reais), nas decisões por unanimidade;

2 - R$ 10.000,00 (dez mil reais), nas decisões por maioria;

(Sublinhei)

Já caminhando para a sede conclusiva deste arrazoado, após este périplo percorrido, tendo em vista a necessidade de um descanso merecido pelo esforço intelectual empreendido, percebe-se que se a remessa necessária não é recurso, mas sim condição de eficácia do *decisum* provocado pelo *a quo*, não havendo o efeito devolutivo, mas sim o trasladativo do duplo grau obrigatório *ex lege*, inexiste a figura da *reformatio in peius* na modalidade ora estudada, permitindo-se, portanto, tendo em vista o controle

da legalidade dos atos administrativos, em função do efeito translativo que lhe gravita, a piora do resultado vergastado pela Administração Fazendária, pois, de ante mão, materializa-se, isto sim, a *reformatio in melius* para o contribuinte.

Termino a minha intervenção através da sábias palavras pronunciadas pelo mestre Souto Maior Borges[9] *litteris:*

> **[...] A autoridade lançadora não é necessariamente adversa ao contribuinte. Se assim o é nos ordenamentos menos aperfeiçoados, em que prevalece, na atividade administrativa, o interesse fiscal na máxima percepção de recursos financeiros, tal não ocorre nos ordenamentos mais aperfeiçoados. Nestes a autoridade lançadora está investida de suficientes hierarquia e autoridade para se sobrepor aos interesses do credor e devedor e pronunciar o Direito. Em tais hipóteses, a interpretação e a aplicação do Direito Tributário não serão *pro fisco*, nem *contra fiscum*, mas *pro lege*. [...]**
>
> **(Sublinhei)**

Diante do esposado, conheço do presente *Recurso Ex-officio* dando-lhe provimento para alterar a decisão de Primo Grau de procedência parcial para improcedência, tendo vista a impossibilidade de qualquer diploma normativo administrativo de caráter infralegal determinar a sujeito passivo, seja de obrigação tributária principal ou dever instrumental acessório.

VOTO DIVERGENTE VENCEDOR: Com a máxima vênia, ouso discordar do entendimento esposado pelo ilustre Relator, em seu brilhante voto, que evidencia, sem sombra de dúvida, o quanto se debruçou sobre o assunto, ultrapassando a nulidade do AI prolatada pela instância *a quo*, cuja cognição entendeu correta diante da insegurança jurídica revelada pela dificuldade do enquadramento da Recorrida no suposto dispositivo legal da exigência fiscal consignada, para, inusitadamente, adentrar no mérito e votar pela improcedência do AI, por entender ser impossível "*qualquer diploma normativo administrativo de caráter infralegal determinar o sujeito passivo, seja de obrigação principal ou dever instrumental acessório*", admitindo a *reformatio in peius* de decisão de primeiro grau em sede de Recurso Ex Officio. Destarte o AI foi lavrado por falta de entrega da Declaração Mensal de Serviços (DMS) nos meses de março a agosto/2003, considerando infringidos o art. 98 da Lei n. 4.279/90 com a redação das Leis n. 6.250/02 e 6.321/03 e os artigos 46, 47 e 49 do Decreto n. 14.118 e Portaria n. 047/03, tendo sido especificado no Termo de Fiscalização que integra o AI que a

[9] BORGES, Souto Maior. **Lançamento Tributário**. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 1999. p. 128.

Recorrida se enquadraria no art. 46, I e V § 2º do Decreto n. 14.118/03. Através do Termo Complementar de fls. 47, lavrado com amparo no art. 57 da Lei n. 4.279/90, o Autuante informa que os serviços prestados pela Recorrida se enquadravam no item 39 da Lista de Serviços, anexa à Lei n. 4.279/90, não declarado no AI. Em sua primeira impugnação a Recorrida pediu a improcedência do AI em razão da atividade por ela desenvolvida não ser prestação de serviços, razão pela qual não estaria obrigada a cumprir a exigência prevista no art. 98 da Lei n. 4.279/90, com a redação da Lei n. 6.250/02 e nos artigos 46 a 49 do Decreto n. 14.118/03, qual seja a entregar a Declaração Mensal de Serviços (DMS). Em sua segunda impugnação, após ter sido intimada da lavratura do aludido Termo Complementar, primeiramente pediu a nulidade do AI, por falta de motivação, ou seja, inexistência de correlação lógica entre os fatos ocorridos e a legislação mencionada para a produção do ato administrativo, tendo em vista que dos dispositivos legais mencionados no AI (que transcreve), como sendo o suposto fundamento de validade para a sua lavratura, não seria possível extrair qual teria sido a conduta ilegal por ela praticada e, alternativamente, na hipótese de ser ultrapassada a questão da nulidade, a improcedência do AI, sob os mesmos argumentos da sua impugnação anterior. De fato, o Autuante informa no Termo de Fiscalização que a Recorrida estaria obrigada a entregar a DMS por força do disposto nos incisos I e V § 2º do art. 46 do Decreto n. 14.118. Ocorre que, em conformidade com os aludidos dispositivos são obrigados a entregar a DMS: "*os substitutos tributários referidos no art. 95 da Lei n. 4.279/90*", situação em que não se enquadra a Recorrida, como bem ressalta a Ilustre Procuradora em seu Parecer; "*e os prestadores de serviços que confeccionam e escrituram o LRISS através de Regime Especial*', do que não existe nos autos qualquer comprovação relativa ao atendimento dessa condição pela Recorrida. Já o § 2º reza que "*o sujeito passivo não incluído neste artigo poderá requerer à SEFAZ o seu enquadramento no regime da DMS*", e, também, não há no processo qualquer requerimento nesse sentido ou mesmo a entrega da DMS em meses anteriores. Convém salientar que da Ficha Cadastral da Recorrida, acostada às fls. 04, consta que ela estaria obrigada à entrega da DMS, por se enquadrar no inciso II do art. 46 do Decreto n. 4.118/03, que obriga "*os contribuintes do ISS que tiveram, no ano anterior, receita bruta superior a R$ 400.000,00.*" A instância *a quo,* acolhendo os argumentos da defesa decidiu, corretamente, pela nulidade do AI, eis que, diante do exposto, revela-se impossível, afirmar, com segurança, a infração cometida pela Recorrida, ficando maculado pela nulidade o AI, por não atender a todos os requisitos formais para a sua validade estabelecidos no art. 56 da Lei n. 4.279/90. Ora, tendo o ilustre Relator reconhecido *ab initio,* a nulidade do AI, não há justificativa plausível para ingressar no mérito, seja em sede de

Recurso Voluntário e muito menos em sede de Recurso Ex Officio, pois a nulidade do ato administrativo deve ser reconhecida de plano pelo julgador, impedindo que prospere o ato maculado de vício insanável. Ademais, em razão do princípio da auto tutela é dever da administração reconhecer e invalidar os seus próprios atos, o que já se encontra consagrado pela Súmula 437 do STF que reza: "*A administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos."* O festejado mestre, Celso Antonio Bandeira de Melo, in Curso de Direito Administrativo, 18ª ed., revista e atualizada até a Emenda Constitucional 45/2004, leciona:

p. 441 n. 165 – "Perante atos inválidos a Administração Pública não tem discrição administrativa que lhe permita escolher com liberdade se convalida um ato viciado ou se deixa de faze-lo. Também não tem liberdade para optar se o invalida ou se deixa de invalidá-lo. Finalmente, não pode, outrossim, eleger livremente entra as alternativas de convalidar ou invalidar, ressalvada uma única hipótese: tratar-se de *vício de competência em ato de conteúdo discricionário.* Neste único caso, cabe ao superior hierárquico, a quem competiria expedi-lo, decidir se confirma o ato ou se reputa inconveniente faze-lo, quando, então, será obrigado a invalidá-lo."

pp. 441 a 442 n. 166 – "Acompanhamos, pois, na matéria, os ensinamentos constantes do aprofundado estudo monográfico efetuado por Weida Zancaner (Da Convalidação e da Invalidação dos Atos Administrativos, 2ª ed., 2ª tiragem, S.P., Malheiros Editores, 1996) . Ciframo-nos, aqui, a sintetizar a sua valiosa orientação, que assim se pode exprimir:

I – sempre que a Administração esteja perante ato suscetível de convalidação .....

II – sempre que esteja perante ato insuscetível de convalidação, terá a obrigação de invalidá-lo, a menos, evidentemente, que a situação gerada pelo ato viciado *já esteja estabilizada* pelo Direito. ....."

pp. 449 a 450 n. 180 – "Atos nulos e anuláveis apresentam regime jurídico diferente quanto a:

a) possibilidade de convalidação. Só os anuláveis podem ser convalidados; os nulos não; estes podem, apenas – e quando a hipótese comportar -, ser "convertidos" em outros atos;

b) argüição do vício que possuem. No curso de uma lide o juiz pode pronunciar de ofício ou sob provação do Ministério Público (quando a este caiba intervir no feito a nulidade de ato gravado deste vício mesmo que o interessado não a argua. O vício do ato anulável só pode ser conhecido se o interessado o argüir."

Leciona, ainda, no Capítulo VII, onde discorre sobre O PROCEDIMENTO (OU PROCESSO) ADMINISTRATIVO, à p. 488, n. 67 – "A lei estabelece, no art. 53, que a Administração *pode revogar* seus atos inconvenientes ou inoportunos, respeitados os direitos adquiridos, e consagra o princípio, em tese correto, de que a anulação dos atos inválidos é obrigatória, pois aí mesmo dispõe que a Administração *deve anular* seus atos inválidos. Dissemos que tal princípio é correto *em tese*, porque nos casos em que caiba convalidação do ato entendemos que esta é que deve ocorrer, sendo, então, obrigatório efetua-la, ao invés de anular-se o ato, ..."

À vista do exposto a nulidade do ato administrativo acarreta a impossibilidade de produzir efeitos válidos e, uma vez acolhida *ab initio*, como de fato foi, pelo ilustre Relator, a decisão da primeira

instância, que decidiu pela nulidade do AI revela-se inadmissível a *reformatio in peius* para julgá-lo improcedente, sobretudo em se tratando de Recurso *Ex Officio*, de modo que todos os argumentos postos para justifica-la, no caso, não podem prosperar. Com efeito, entendo admissível a *reformatio in peius*, quando se tratar do atendimento ao interesse público ou da supremacia do princípio da verdade material dos quais não se pode afastar o processo administrativo fiscal, o que não é o caso, haja vista a justificativa dada pelo ilustre Relator para o seu posicionamento, que apenas negou validade ao Decreto n. 14.118/2003 e à Portaria n. 047/2003, cujas infringências ensejaram a autuação em combinação com o art. 98 da Lei n. 4.279/90 com a redação das Leis n. 6.250/02 e n. 6.321/03. É certo que a CF, nos precisos termos do seu art. art. 5º, II, reza que "*ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei*" e do seu art. 150, I, veda aos entes da Federação "*exigir ou aumentar tributos (*obrigação principal*) sem lei que o estabeleça*."

Por outro lado, o CTN, em seu art. 97, referindo-se a tributo (obrigação principal) estabelece que "*somente a lei pode instituí-los ou extingui-los, majorá-los ou reduzi-los, definir o fato gerador da obrigação tributária principal, fixar a alíquota do tributo e a sua base de cálculo, cominar penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas e as hipótese de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades"*.

No seu art. 113, estabelece que "*a obrigação tributária é principal ou acessória e que esta decorre da* ***legislação tributária*** *e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos*." (grifei) E o seu art. 96 diz que "*a expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes*." Comentando o aludido dispositivo, Maria de Fátima Ribeiro, *in* comentários ao Código Tributário Nacional, 4ª ed., p. 195, leciona:

> "A palavra legislação, como utilizada no CTN, significa lei em sentido amplo, abrangendo, além das leis em sentido restrito, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes. Conforme enaltece Hugo de Brito Machado, (**in** Curso de Direito Tributário, 7ª ed., p.54) o disposto no art. 96 não tem o sentido de restringir o conceito de legislação tributária, mas de mostrar sua amplitude em comparação com o conceito de lei tributária."

E ao comentar o art. 97, p. 198 e 199, flexibiliza até em relação ao tributo (obrigação principal), lecionando:

> "Quando o Código Tributário Nacional, no seu art. 3º estabelece que o tributo é cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculada, certamente não vincula esta atividade administrativa somente à lei formal, mas sim a toda a legislação tributária, tal como definida pelo art. 96.
>
> .....
>
> A Constituição Federal em seu art. 59 estabelece ordenamento jurídico do País, quer sejam emendas à Constituição, leis complementares, leis ordinárias, leis delegadas, medidas provisórias, decretos legislativos e resoluções. Tais dispositivos legais constituem fontes formais (principais) do direito tributário. As fontes complementares (secundárias) são os decretos, jurisprudência, atos administrativos de caráter normativo, como circulares, portarias e avisos, os usos e costumes. Incluem-se também no art. 96 as Resoluções e Instruções dos conselhos e Pareceres Normativos. Assim, fontes do direito tributário são os institutos jurídicos de que decorrem as normas obrigatórias cujo conjunto constitui o direito tributário positivo."

Assim, em conformidade com as normas supra citadas, o Município do Salvador, nos termos da Lei n. 4.279/90, art. 98, com a redação dada pela Lei n. 6.250/03, *instituiu a DMS, conforme definida em ato do Poder Executivo*; no art. 99 reza que *ato do Poder Executivo estabelecerá os modelos de livros, notas fiscais e demais documentos a serem obrigatoriamente utilizados pelo contribuinte* ...." e no art. 103, VII, "a", com a redação da Lei n. 6250/02, *estabelece como infração a falta de entrega da DMS, fixando a penalidade aplicável ao caso*. Autorizado pelo artigo 98 da Lei n. 4.279/90 supra referido, o Poder Executivo, no uso de sua competência, através do Decreto n. 14.118/03 regulamentou a matéria, especificando os contribuintes que, no primeiro momento da implantação da DMS, instituída nos termos do mesmo dispositivo legal, estariam obrigados a apresentá-la e *autorizou o Secretário Municipal da Fazenda a incluir outros prestadores ou tomadores de serviços, como obrigados a apresentar a DMS, além dos elencados no referido artigo*, o qual, nos limites de sua competência, assim procedeu baixando a Portaria 047/03. Por todo o exposto, verifica-se que tanto a instituição da DMS como os sujeitos passivos obrigados a entregá-la (aqueles qualificados como contribuintes perante o Município, notadamente os contribuintes do ISS) foram definidos pela Lei n. 4.279/90, ao contrário do que afirmou o ilustre Relator, não havendo qualquer ferimento ao princípio da legalidade, a sua regulamentação através do aludido Decreto nem da Portaria. A implantação do Programa DMS é que foi feita de forma gradual, pelo Decreto n. 14.118/03 e pelas Portarias 047/03 e outras supervenientes, priorizando os contribuintes de maior poder econômico até atingir a todos, os quais longe de se insurgirem aplaudiram e acataram a DMS como instrumento de controle do fisco e deles

próprios, operando como um facilitador das suas atividades fiscais, tornando-se uma ferramenta consagrada por todos os que dela se utilizam. Da jurisprudência transcrita pelo ilustre Relator, apenas uma se refere a obrigação acessória relativa ao IPI, as demais referem-se ao tributo (obrigação principal) não guardando qualquer pertinência com a matéria em questão (obrigação acessória). Face ao exposto, entendo que não merece reforma a decisão recorrida que julgou nulo o AI e voto pelo improvimento do Recurso *Ex Officio* para que seja mantida em sua inteireza.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 18/03/2008

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 879.2006 – IPTU –
RECORRENTE: HIPER POSTO CAMINHO DAS ÁRVORES LTDA
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): MARIA CRISTINA Q SIMÕES E OUTROS
RELATOR(A): JOSÉ GILBERTO ALFREDI DE MATTOS

EMENTA: RECURSO *EX-OFFICIO*. IPTU – Imposto Sobre A Propriedade Predial E Territorial Urbana. Unidade Imobiliária Confronta-Se Com Dois Logradouros. Revisão De Lançamento. Aplicaçào De Fator De Valorização.

RECURSO CONHECIDO E NÃO PROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso *Ex-Officio* interposto pela Presidente da Primeira Junta de Julgamento, em face da decisão prolatada em 25 de setembro de 2007, que, por unanimidade, decidiu julgar **PROCEDENTE com dispensa da aplicação de cominações legais punitivas** a Notificação Fiscal de Lançamento acima citada, lavrada, com fundamento nos art. 131,§ 2°, 132, §§ 2º e 3°, 153 e

155 da Lei n° 4279/90, c/c Decreto n° 12.230/99, para revisar o lançamento do IPTU dos exercícios de 2005 e 2006, referente ao imóvel inscrito no cadastro imobiliário sob n° 357.828-3, para aplicação de Fator de Valorização de Terreno, decorrente da situação do terreno limitar-se com dois logradouros, um classificado como via arterial expressa (alto valor) e outro como via local (baixo valor), que resulta no fator 1,06, conforme determina o Decreto n° 9.207/91, art. 6°, I, § 1° e Anexo II que regulamenta o art. 147, § 3°, I e § 4° da Lei n° 4.279/90. A decisão de Primeira Instância constatou que a impugnação não versa sobre o mérito da autuação (aplicação do fator de valorização de terreno), haja vista que os pontos atacados (acréscimo de área de terreno e de construção e mudança de padrão construtivo) são estranhos ao feito, o que fez com que indeferisse o pedido de perícia. Entendeu a eminente Relatora, seguida pelos demais Membros, que o Município tem o dever de conhecer a localização exata de todos os imóveis e suas confrontações, e dessa forma efetuar os lançamentos do tributo de forma correta, inclusive com a aplicação do fator de valorização de terreno. Com isto não excluindo a responsabilidade do contribuinte em comunicar a tributação incorreta, entendeu haver culpa recíproca da Administração. Aplicando o princípio da indisponibilidade do crédito tributário, julga pela procedência do lançamento excluindo-se a aplicação de penalidades. A douta Procuradora do Município Dra. Luciana Barreto Neves, em parecer fundamentado, reconhecendo (i) a prova de que o lançamento foi realizado em valor inferior ao efetivamente devido, (ii) a possibilidade de revisão de lançamento por erro de fato, e (iii) a culpa recíproca do contribuinte e da administração no erro do lançamento, opina pelo improvimento do recurso ex-officio, mantendo a decisão recorrida.
É o Relatório

.

VOTO: Visto e relatado o presente processo, conheço o recurso *ex-officio* interposto, para análise do mérito da autuação. A revisão de lançamento, efetuada através da Notificação Fiscal de Lançamento n° 879.2006, se procedeu apenas na aplicação do fator de valorização, decorrente da situação fática da unidade imobiliária de confrontar–se com dois logradouros, o que ensejaria a incidência do art. 147, § 3°, I e § 4° da Lei n° 4.279/90, que foi regulamentado pelo Decreto n° 9.207/91, art. 6°, I, § 1° e Anexo II. Porém, o lançamento efetuado através desta Notificação, que envolve os exercícios de 2005 e 2006, está em duplicidade com o lançamento efetuado através da Notificação n° 1218/2006, que envolve os exercícios de 2001 a 2006, tendo sido objeto de apreciação por este Conselho Pleno do CMC em 11 de setembro de 2007, com o julgamento pela procedência com dispensa de aplicação de cominações legais punitivas. Pelo exposto, dá-se provimento ao recurso, para modificar a decisão da

Primeira Junta de Julgamento de procedência da autuação com dispensa da aplicação de cominações legais punitivas para Improcedente.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 1446.2006 – ISS
RECORRENTE: FAST DESIGN PROGRAMAÇÃO VISUAL EDITORA E GRAFICA RÁPIDA LTDA
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): CLAUDIO GOMES LIMA E OUTROS
RELATOR(A): LUIZ CARLOS CAMPOS MACHADO
RELATOR DIVERGENTE: JOSE CARLOS BOULHOSA BAQUEIRO

EMENTA: ISS – RECURSO VOLUNTÁRIO Julgamento pela procedência da notificação fiscal de lançamento, mantém-se então a decisão da segunda junta de julgamento.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO PARA MANTER INTEGRALMENTE A DECISÃO DA PRIMEIRA INSTÂNCIA.
DECISÃO POR MAIORIA

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso Voluntário à Notificação Fiscal de Lançamento - NFL lavrada contra o Contribuinte em epígrafe, devido à decisão de Procedente da Segunda Junta, referente ao lançamento do ISSQN dos serviços prestados referente ao item 13.04 e inscrição municipal 165.292/001-60, referente à insuficiência na declaração e falta do recolhimento do Imposto sobre Serviços do período de dezembro de 2004 a fevereiro de 2006, constatado através do Livro de Registro de ISS, notas fiscais de prestação de serviços de números 0827 a 1189 e escrita contábil (Diário e Razão). Tendo sido apontados como infringidos os artigos 92 e 93 da Lei 4.279/90 c/c Decreto 12.230/99. Intimado regularmente em 30/05/06, o contribuinte apresentou impugnação, de forma tempestiva a NFL, através do processo 46843/2006 em 29/06/06 sob os seguintes argumentos:

1. Alega que a empresa nada deve aos cofres da Secretaria da Fazenda, uma vez que efetuou o recolhimento do imposto devido.

2. Atesta ser a empresa imune em relação ao papel, transcrevendo o art.150, VI, recolhendo o ISS referente às suas atividades, deixando de recolher em relação ao papel em face de inexistência da ocorrência de fato gerador.

3. Não havendo fato gerador, não poderia ser autuada, apelando pela improcedência da autuação.

4. Equivocou-se o fiscal ao penalizar a empresa autuada com a multa prevista no art.103, XI da Lei 4279/90, desde quando a empresa não efetuou a declaração após o prazo de vencimento do tributo.

5. Se a empresa deixou de apresentar alguma informação, este fato se dá pela Receita Municipal não haver informado a forma ou formulário.

6. Contesta a multa aplicada, sob alegação do efeito confiscatório, não podendo a obrigação acessória ter valor superior a principal, permitindo-se um valor máximo de 30% e elencando jurisprudência do STF neste sentido.

7. Apela pela improcedência da NFL e na hipótese de julgamento contrário que seja efetuada a redução da multa de 60% por ser confiscatória.

Em 18/12/06 o auditor contesta a defesa do contribuinte com as seguintes argumentações:

1. A NFL foi lavrada com o intuito de lançar os ISS não recolhidos, decorrentes da prestação de serviços de impressão de livros, jornais e revistas.

2. A interpretação do contribuinte referente ao gozo de imunidade (art.150 da CF) e estendendo-a para edição e insumos diverge da interpretação do STF.

3. "Não há de ser estendida à imunidade de impostos prevista no dispositivo constitucional sob referência, concedida ao papel destinado exclusivamente à impressão de livros, jornais e periódicos, aos serviços de composição gráfica necessários à confecção do produto final."

O contribuinte interpreta de forma equivocada o art.150, VI, d da CF, ao ampliar a sua esfera. A proibição de tributar imposta pelo citado disposto, limita-se aos impostos sobre a venda de livros, jornais e periódicos e o papel destinado à sua impressão, não atingindo as fases de produção. A Segunda Junta de Julgamento decidiu por unanimidade pela procedência da NFL 1446.2006, cujas provas documentais carreadas aos autos, comprovam que os serviços de composição gráfica, necessários à confecção do produto final, estando convencido que o presente lançamento atende as

normas do CTRMS. A autuada interpõe recurso voluntário, sob o argumento de que a autuação não espelha a mais adequada interpretação da legislação tributária aplicável ao contribuinte, e, em especial, o instituto da imunidade previsto no artigo 150, VI, CF/88. O notificante contesta o recurso voluntário desconsiderando o fundamento da autuada informando que foram autuados em conformidade com o Código Tributário, solicita que seja mantida a decisão da segunda junta de julgamento. A Douta Procuradoria, em parecer às fls. 124 a 128, acompanha o entendimento da junta, opinando pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento quanto ao mérito, mantendo a decisão da 1ª instância. Em 27/02/2008, um dia antes da data do julgamento em 28/02/2008, o patrono do notificado ingressa com uma manifestação, intempestiva ratificando a improcedência argüida anteriormente na defesa e no recurso ordinário, citando jurisprudências, colacionando novos documentos onde confirma que são meros informativos, sem qualquer veiculação publicitária, alega também que o papel utilizado neles constitui uma essência da liberdade de imprensa e que não pode ser obstruída por uma taxação elevada do papel destinados a jornais, livros e periódicos. Por tudo isso falece a legitimidade fiscal para lavratura da autuação combatida. Requer pela improcedência. Nada mais ocorreu no processo, o processo foi enviado a este relator para julgamento.
É o Relatório.

VOTO: Visto, examinado e relatado o presente processo, passo a emitir o meu voto. Entendo que a ação fiscal agiu em conformidade com a Lei vigente ao cobrar do contribuinte qualificado nos autos insuficiência na declaração e recolhimento do ISS em 12/2004, 01/2005, 02/2005, 03/2005, 04/2005, 07/2005, 09/2005, 10/2005, 11/2005 e 01/2006 e a falta de declaração e recolhimento do ISS em 06/2005, 08/2005, 12/2005 e 02/2006 – constante no termo de fiscalização á folha 115. O contribuinte ao se considerar imune deixou de declarar e de recolher o ISS de prestações de serviços por ele não contestados, entendendo tratar-se de inocorrência de fato gerador. Em momento algum nos autos contesta os serviços prestados, ao contrário, confirma-os, mas alega imunidade sobre eles, ratificada com a documentação acostada aos autos, em 27/02/2008, que a produção é composição gráfica em informativos específicos. A imunidade de impostos, que esta prevista no dispositivo constitucional, alegado pelo notificado, e, concedida ao papel destinado exclusivamente a impressão de livros, jornais e periódicos não pode ser estendida aos serviços de composição gráfica. O contribuinte interpreta de forma equivocada o art.150, VI, d da CF, ao ampliar a sua esfera. A proibição de tributar, estabelecido pelo citado dispositivo, limita-se aos impostos sobre a venda de livros, jornais e periódicos e o papel

destinado à sua impressão, não atingindo as fases de produção. Por isso entendo que não merece reparo algum a decisão da segunda junta de julgamento quando decidiu com base nas provas contundentes existentes nos autos, que comprovaram que os serviços constantes da NFL. Conheço do presente recurso e nego-lhe provimento para manter a decisão de primeira instância pela PROCEDÊNCIA da Notificação Fiscal de Lançamento por infringência aos artigos 92 e 93, todos da lei 4.279/90 c/c o Decreto Municipal n.12.230/99, no período de dezembro de 2004 a fevereiro de 2006, no seu valor original que no ato do pagamento deverá ser atualizado monetariamente e acrescido da penalidade constante do artigo 103, XI da Lei 4.279/90 com as alterações introduzidas pela 6.250/02.

VOTO DIVERGENTE: Discordo, data vênia, do voto do ilustre relator, Dr. Luiz Carlos Campos Machado, que considerou procedente a ação fiscal, ao não dar provimento ao Recurso Voluntário apresentado.O que me leva a divergir, da referida conclusão, é o fato de que, no meu entendimento, houve uma má interpretação da Carta Magna, pois o ilustre Relator em seu voto, afirmou que "...o contribuinte interpreta de forma equivocada o art.150, VI, d, da CF, ao ampliar a sua esfera. A proibição de tributar, estabelecido pelo citado dispositivo, limita-se aos impostos sobre a venda de livros, jornais e periódicos e o papel destinado à sua impressão, não atingindo as fases de produção". Entendo que tal fundamentação não tem lastro legal pois o artigo constitucional não estabelece que só a venda dos livros, etc... seria imune a impostos. Da leitura do texto pode-se concluir que o legislador quis tornar, de forma ampla, imunes os livros etc...e o papel para sua impressão, pois não impôs limites a essa imunidade, não afirmando, como entendeu o Relator, que só a venda dos mesmos seria imune de impostos. A meu ver quando se procurou dar imunidade tributária, alcançando todos os impostos, aos livros e a qualquer obra literária, até mesmo listas telefônicas, como já decidido pela Corte Maior, houve o claro intuito tornar totalmente imunes tais obras, de forma a possibilitar, à sociedade, a mais ampla chance de ter acesso às publicações, instrumentos indispensáveis, desde a alfabetização até o aperfeiçoamento acadêmico, sendo, também, elementos de difusão cultural. Por isso a tributação na produção, como admitido pelo Relator, me parece fora do propósito contido na Lei, pois estaria se incorrendo em verdadeiro "faz de conta", pois a tributação da produção, num País como o nosso, em que a carga tributária é das mais elevadas de todo o Mundo, modificaria completamente o sentido finalístico da norma, ou seja, possibilitar o acesso à informação e à cultura, no sentido mais amplo da palavra. Dentro desse raciocínio, posso citar diversas decisões dos tribunais

superiores, que consideraram imunes a tinta, fotolitos e outros, vamos assim chamar, produtos intermediários, utilizados no processo produtivo dos livros etc.... Me parece perfeitamente lógico afirmar que se a imunidade é concedida a tais materiais, serão também imunes os serviços utilizados para que se dê forma ao que foi objeto da Norma Constitucional. Como já afirmei, quando da assentada de julgamento, se colocarmos o papel frente a frente com a tinta, certamente não sairá um livro, "pulando", alegre por ter "nascido". Ocorre que, simplesmente, esse livro não acontecerá, pois, entendo, são imprescindíveis, para que haja o seu "nascimento", os diversos serviços, que são prestados pelas empresas do setor gráfico, até que se invente algum processo que, por exemplo, possibilite a tinta correr para cima do papel, de forma expontânea, formando as letras, as sílabas, as frases, os parágrafos e assim por diante. Quando isso acontecer, poderíamos concluir, desnecessários seriam os serviços gráficos, que até o momento, data vênia daqueles que trilham por tese diversa, são o veículo que levam a tinta até o papel para dar forma definitiva ao livro, periódico, etc... Impossível, me parece, até o momento, publicação impressa sem a interferência do Homem, ou de algumas de suas "máquinas maravilhosas". Por consequencia, entendo que os serviços gráficos devem ser imunes, pois, se assim não for, o mandamento constitucional estará irremediavelmente desfigurado, sofrendo restrições, deixando de atingir o seu objetivo maior, facilitar o processo cultural, num País, em sua maioria, de quase analfabetos, preservando, também, os princípios da liberdade de expressão, pensamento etc... Entendo que o artigo 150, VI, d, da Carta Magna de 1988, estabelece imunidade objetiva, conferida ao bem, atingindo de forma benéfica as liberdades que o cidadão pode ter ao se comunicar, ao manifestar o seu pensamento ou atividade intelectual, com a finalidade, como já dito, de possibilitar a informação e a difusão cultural e educacional. No caso em questão foi comprovado, pela Notificada, com farta documentação anexada às fls. 135 a 429, que o material objeto da notificação tem conteúdo educativo e cultural, demandado por órgãos de ensino. Diante do quanto exposto, voto pelo provimento do Recurso Voluntário, para que seja reformada a decisão recorrida, pois a notificação fiscal em discussão é improcedente.

RECURSO RELATADOS NA SESSÃO ORDINÁRIA DO DIA 25/03/2008

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 1377.2005 – ISS
RECORRENTE: ABSOLUT HALL EVENTOS LTDA
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): ERNESTO MADEIRA MELLO FILHO
RELATOR(A): JOSÉ GILBERTO ALFREDI DE MATTOS
RELATOR DIVERGENTE: ILDO FUCS

EMENTA: RECURSO VOLUNTÁRIO. ISS – IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS. Serviço De Exploração De Salão De Festa. Não Configuração De Locação De Imóvel**.**
RECURSO CONHECIDO E NÃO PROVIDO. DECISÃO POR MAIORIA.

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão prolatada pela Primeira Junta de Julgamento, em 30 de novembro de 2005, que, por unanimidade, decidiu julgar **PROCEDENTE** a Notificação Fiscal de Lançamento acima citada, lavrada com fundamento nos art. 92 e 93 da Lei n° 4279/90, c/c Decreto n° 12.230/99, para constituir o crédito tributário decorrente da prestação do serviço de exploração de salões de festas para realização de eventos de qualquer natureza, enquadrado no item 3.02 da Lista de Serviços anexa à Lei n° 4.279/90, com a redação dada pela Lei n° 6.453/03. A decisão de Primeira Instância entendeu que o serviço prestado pela Recorrente não é de locação de espaço, como descrito nas notas fiscais, mas de exploração de espaço para eventos, inclusive por não ser o imóvel de sua propriedade, sendo passível de tributação pelo ISS, porque relacionado na Lista de Serviço. A Recorrente alega que não presta serviço, pois as receitas decorrem exclusivamente de locação de imóvel para realização de eventos, mesmo que o imóvel não seja de sua propriedade, haja vista a possibilidade de sublocação, conforme previsto na Lei de Locações. Admitindo não haver permissão expressa de sublocação do imóvel, entende que este fato não reflete na esfera tributária por circunscrever-se na relação entre locador e locatário. Cita jurisprudência deste Conselho Pleno, que julgou nulo um auto de infração de uma empresa que presta idêntico serviço. Entende, ainda, ser inconstitucional a tributação dos subitens 3.02, 3.03, 3.04 e 3.05 por serem desdobramentos do item 79 da antiga Lista de Serviço, já assim reconhecido pelo STF. Finalmente

requer a nulidade ou improcedência da autuação. Em sua manifestação o Autuante reforça o entendimento de ser tributado pelo ISS o serviço de exploração de salão de festas, alega que a jurisprudência administrativa se deu por erro no lançamento e demonstra o auto-enquadramento do Recorrente como casa de eventos, através de cópia do 'site' da empresa. A douta Procuradora do Município Dra. Maria Laura Calmon de Oliveira, entende ser correto o enquadramento feito pelo Autuante e a tese perfilada pelo Relator da Primeira Junta, por inexistir descaracterização do serviço prestado por conta da rotulação de contrato de locação ou de locação de espaço, como consta nas notas fiscais. Quanto à jurisprudência administrativa citada pela Recorrente, a Eminente Procuradora leciona que se trata situação distinta da presente autuação, pois o serviço foi enquadrado no então item 41 (organização de festas e recepções), que na nova Lista de Serviço é descrito no item 17.10. Conclui opinando pelo improvimento do Recurso e manutenção da decisão de Primeira Instância.

É o Relatório.

VOTO: Visto e relatado o presente processo, conheço o recurso voluntário interposto, para análise do mérito da autuação. O litígio administrativo funda-se no enquadramento dos serviços prestados pela Recorrente no item 3.02 da Lista de Serviços anexa à Lei n° 4.279/90, com a redação dada pela Lei n° 6.453/03, ou seja, de exploração de salões de festas, casa de espetáculo e congêneres para a realização de eventos de qualquer natureza, e na constitucionalidade deste item. A Lei n° 8.245/91 regulando as locações dos imóveis urbanos, nas modalidades de locação residencial, locação para temporada e locação não residencial, determina obrigações ao locador e locatário, tais como o dever do locador a entrega ao locatário o imóvel ao uso a que se destina e o do locatário em pagar as despesas de telefone e consumo de força, luz e gás, água e esgoto, bem como estabelecendo penalidades criminais, enquadrando como contravenção penal a cobrança de valor de sublocação superior a de locação. Analisando-se os contratos anexados na impugnação, denominados de Contrato de Locação Temporária, observa-se que estes não atendem aos preceitos instituídos na Lei do Inquilinato, como por exemplo, por (i) não se enquadrar no disposto no art. 48 (Da locação para temporada); (ii) determinar obrigações ao locatário (contratação de vigilância) e impor a permanência de prepostos do locador durante o período de vigência do contrato que ferem o pleno uso e gozo de imóvel locado; (iii) não haver consentimento formal da suposta sublocação pelo locador; (iv) constituir-se também em contrato de guarda de veículo, conforme disposto na clausula 3, *in fine*: "Por cada veículo estacionado na área externa, será cobrado o valor de R$ 1,00 ..." Portanto, razão tem o Autuante, o Relator de

Primeira Instância e a douta Procuradora do Município que identificam a atividade do Recorrente como sendo de exploração de salão (de propriedade de terceiros) para a realização de eventos. Utilizando-me dos ensinamentos de Natália de Nardi Dácomo, na obra Hipótese de Incidência do ISS (Noeses, 2007, p. 65-66)

> *"Exploração é a ação de gerir um negócio, administrar, dirigir, portanto, não se trata simplesmente de aluguel do imóvel, pois inclui conservação, manutenção, limpeza, pagamento de impostos, ou seja, organização de trabalho humano e de elementos materiais e imateriais para uma destinação específica. Observa-se que o preço do serviço incluirá o aluguel como um dos itens do custo.*
>
> *A relação jurídica estabelecida será não de contrato de aluguel, mas a conjugação do esforço humano a fim de organizar o local para uma destinação específica."*

Quanto à constitucionalidade do item 3.02 da Lista de Serviço, além da caracterização da obrigação de fazer e não, simplesmente, de dar, como já esclarecido pela citada autora que tem assento no Conselho Municipal de Tributos da cidade de São Paulo, há de se observar o princípio da presunção de constitucionalidade das leis. No Estado Democrático de Direito a lei é expressão da vontade popular, impondo ao Executivo sua total vinculação, e mesmo o Poder Judiciário tendo a atribuição de controle da constitucionalidade, parte do pressuposto de que o legislador buscou, nas palavras de Lúcio Bittencourt, "elaborar um diploma capaz de produzir efeito jurídico e não em que se tornasse inoperante e nulo" *(O controle jurisdicional da constitucionalidade das leis, Forense, pág. 93).* Já Luis Roberto Barroso, em sua obra *Interpretação e aplicação da constituição* (Saraiva, pág. 165), aponta que o princípio da presunção de constitucionalidade das leis estabelece uma regra de interpretação que em "havendo alguma interpretação possível que permita afirmar-se a compatibilidade da norma com a Constituição, em meio a outras que carreavam para ela um juízo de invalidade, deve o intérprete optar pela interpretação legitimadora, mantendo o preceito em vigor". Assim sendo, antes de qualquer manifestação do Supremo Tribunal Federal em controle difuso ou concentrado a cerca da constitucionalidade do item 3.03 da Lei Complementar n° 116/2003, equivalente ao item 3.02 da Lei n° 4.279/90, há de se considerar plenamente vigente e constituir-se em elemento material da hipótese de incidência do ISS. A jurisprudência administrativa trazida à colação pelo Recorrente não deve ser considerada representativa ou indicadora de entendimento similar ao presente caso, não apenas pelo enquadramento em item diferenciado da Lista de Serviço (item 41 da Lista antiga e 17.10 na vigente), como já acentuara a brilhante Procuradora, como também pelo Termo de Fiscalização do Auto de Infração objeto da decisão estar totalmente em branco, sem detalhar a descrição do fato autuado, conforme relatório e voto anexados pelo Recorrente. Por todo o exposto,

nego provimento ao recurso, mantendo a decisão da Primeira Junta de Julgamento de PROCEDÊNCIA da autuação.

VOTO DIVERGENTE: Com a devida vênia de outros entendimentos, o âmago da presente discussão reside no fato de constituir-se a exploração de salões de festas para a realização de eventos *fato gerador do ISS* ou consubstanciar-se efetivamente em *locação de um bem imóvel*, permitindo ou não o lançamento do Auto de Infração em tela. Entende o nobre Autuante, bem como o Colegiado de Segundo Grau em sua maioria, ser factível a sua tributação. *Atrevida venia*, discordo, respeitosamente, daqueles que esposam tal intelecção, pois a exigência imposta deve ser declarada como improcedente, haja vista estarmos, na instrução fiscal em espécie, diante de um arrendamento ou locação de um espaço, portanto bem imóvel, a terceiros, por um espaço de tempo, para que estes realizem os eventos a serem ali transcorridos. Como é por demais cediço, de acordo com a dicção legal do art. 110 do Código Tributário Nacional, existe vedação expressa à legislação tributária no sentido de alterar o conteúdo, a definição e o alcance de institutos e formas de direito privado. Cabe, neste instante, trazer ao crivo desta discussão a classificação das obrigações vigentes na ordem jurídica pátria, à luz do Novo Código Civil de 2002. Em seu Livro I – *Do Direito das Obrigações*, no seu Título I – *Das Modalidades das Obrigações* estas estão classificadas em obrigações de *dar*, de *fazer* e de *não-fazer*. O primeiro questionamento reside no fato de localizar, sob o fundamento dos conceitos privados, em qual obrigação estaria classificada a *locação de bem imóvel.* Sem sombra de dúvidas, trata-se de uma obrigação de *dar*, mais especificadamente *dar a coisa certa*, pois se refere a um espaço locado para seus clientes, o que lhes obriga a devolver a coisa locada, ou seja, restituir a coisa certa, conforme avençado entre as partes. Impossível tratar da mesma forma conceitual a obrigação de *fazer*, esta sim que caracterizaria uma prestação de serviços, e, portanto, hipótese de incidência do tributo municipal. Perceba o entendimento da mais nobre doutrina, notadamente o que abrilhanta a inteligência do ilustre professor Humberto Ávila[10] *ipsis verbis:*

> ... **Em várias oportunidades, o Tzribunal decidiu que, tendo a Constituição utilizado um conceito, diretamente ou indiretamente pela incorporação de conceito de Direito Privado ao ordenamento constitucional, não pode o legislador infraconstitucional afastar-se dele.**

[10] ÁVILA, Humberto. **Sistema constitucional tributário**. São Paulo: Saraiva, 2004. p. 161, 163-165

(...)

O Supremo Tribunal Federal utilizou claramente uma fundamentação conceitual, na medida em que fez menção, inclusive, ao termo "subsunção", próprio de uma argumentação conceitual. Assim o voto do Ministro Celso de Mello:

(...)

... Desse modo, e não obstante o sentido comum que se lhes possa atribuir, *esses conceitos encerram carga semiológica que encontra, no discurso normativo utilizado pelo legislador constituinte, plena correspondência com o seu exato, técnico e jurídico significado, do qual não pode o legislador ordinário divorciar-se ao veicular a disciplina de qualquer espécie tributária,* sob pena de transgredir o comando inscrito no art. 110 do Código Tributário Nacional, que faz prevalecer, consoante adverte ALIOMAR BALLEIRO ('Direito Tributário Brasileiro', para 444, 10. ed., 1993, Forense), 'o império do Direito Privado (...) quanto à definição, conteúdo e alcance dos institutos, conceitos e formas daquele direito..."

Em outros julgamentos, o Supremo Tribunal Federal também tem realçado a vinculação do legislador aos conceitos estabelecidos pela Constituição Federal, incluindo, nesses conceitos, os conceitos funcionais do Direito Privado, como são os conceitos de obrigação de dar e de fazer. No julgamento a respeito da incidência do Imposto sobre Serviços nas operações de aluguel de guindastes, o Supremo Tribunal Federal asseverou a proibição de o legislador ordinário tributar o resultado de uma obrigação de dar, como se fosse uma obrigação de fazer, de que é exemplo a prestação de serviço.

(...)

... A natureza das coisas impede, por exemplo, que o legislador ordinário diga que há uma obrigação de fazer onde há uma obrigação de dar, alterando os fenômenos que o Direito regula. A organicidade do Direito

impede, por exemplo, que o legislador ordinario extrapole ou modifique os conceitos que no próprio ordenamento já estavam fixados.

Aliás este foi o fundamento do Presidente da República ao vetar o item *locação de bens móveis* na Lista de Serviços anexa à Lei Complementar n.º 116/03 *in verba magistri:*

MENSAGEM Nº 362, DE 31/07/2003

Senhor Presidente do Senado Federal,

Comunico a Vossa Excelência que, nos termos do § 1º do art. 66 da Constituição, decidi vetar parcialmente, por contrariedade ao interesse público e por inconstitucionalidade, o Projeto de Lei nº 161, de 1989 – Complementar (nº 1/91 – Complementar na Câmara dos Desputados), que "Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências".

(...)

Itens 3.01 e 13.01 da Lista de serviços

"3.01 – Locação de bens móveis."

"Verifica-se que alguns itens da relação de serviços sujeitos à incidência do imposto merecem reparo, tendo em vista decisões recentes do Supremo Tribunal Federal. São eles:

O STF concluiu julgamento de recurso extraordinário interposto por empresa de locação de guindastes, em que se discutia a constitucionalidade da cobrança do ISS sobre a locação de bens móveis, decidindo que a expressão "locação de bens móveis" constante do item 79 da lista de serviços a que se refere o Decreto-Lei no 406, de 31 de dezembro de 1968, com a redação da Lei Complementar no 56, de 15 de dezembro de 1987, é inconstitucional (noticiado no Informativo do STF no 207). O Recurso Extraordinário 116.121/SP, votado unanimemente pelo Tribunal Pleno, em 11 de outubro de 2000, contém linha interpretativa no mesmo sentido, pois a "terminologia constitucional do imposto sobre

> **serviços revela o objeto da tributação. Conflita com a Lei Maior dispositivo que imponha o tributo a contrato de locação de bem móvel. Em direito, os institutos, as expressões e os vocábulos têm sentido próprios, descabendo confundir a locação de serviços com a de móveis, práticas diversas regidas pelo Código Civil, cujas definições são de observância inafastável." Em assim sendo, o item 3.01 da Lista de serviços anexa ao projeto de lei complementar ora analisado, fica prejudicado, pois veicula indevida (porque inconstitucional) incidência do imposto sob locação de bens móveis.**

O ilustre Conselheiro Relator, na leitura do seu r. voto, fruto do trabalho de sua cognição exauriente, arrimou sua fundamentação em dispositivo legal da Lei de Locações, qual seja, o art. 48 da Lei n.º 8.245/91. *Venia concessa*, tal norma jurídica não se aplica ao caso em tela, por não se identificar nos autos do processo qualquer tipo de **locação para temporada**, o que revela, ademais, que o próprio Relator identificou no fato jurígeno a existência do instituto do arrendamento do imóvel explorado pela Contribuinte, em ampla contradição ao seu julgado. O que existe, deveras é o instituto da locação não residencial, subsumindo-se o quanto extraído da dicção legal imposta pelo *caput* do art. 56 da Lei n.º 8.245/91 *ad litteram verbis:*

> **Lei n.º 8.245/91**
>
> **Art. 56. Nos demais casos de locação não residencial, o contrato po prazo determinado cessa, de pleno direito, findo o prazo estipulado, independentemente de notificação ou aviso.**
>
> **(Grifo nosso)**

Ex positis, divisando uma análise sistemática e teleológica dos princípios ora abordados e dissecados, impõe-se determinar, tendo em vista a segurança jurídica que deve imperar na ordem jurídica pátria, o conhecimento do presente Recurso Voluntário, dando-lhe provimento quanto ao mérito para transformar a decisão de Primeiro Grau de Procedência para Improcedência da Autuação, por falta de objeto.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 2628.2005 – IPTU
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL

RECORRIDO: MAKRO ATACADISTA S/A
AUTUANTE(S): MARCELO GUENE DE OLIVEIRA
RELATOR(A): MARIA DE FÁTIMA GOMES
RELATOR DIVERGENTE: ILDO FUCS

EMENTA IPTU – RECURSOS *EX-OFFICIO* E VOLUNTÁRIO. REVISÃO DE LANÇAMENTO. APLICAÇÃO DO FATOR DE VALORIZAÇÃO DE TERRENO. CULPA RECÍPROCA. INCIDÊNCIA DA ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA.. No curso da instrução processual restou comprovado que o lançamento original do imposto foi efetivado em valor minorado, em razão da não aplicação do Fator de Valorização de Terreno, o que caracteriza erro de lançamento, cuja revisão é autorizada pela legislação tributária, observado o prazo decadencial conforme artigos 145, 149, IV e 173 do CTN e que o erro ocorreu em razão da inobservância das determinações legais tanto pelo Notificado como pela Fazenda Pública, caracterizando culpa recíproca, para o fim de afastar tão somente a aplicação das penalidades, mantida, porém, a atualização monetária, cuja dispensa é vedada pelo art. 36 da Lei n. 4.279/90, com a redação da Lei n. 5.325/97.
RECURSOS IMPROVIDOS. DECISÃO POR MAIORIA

RELATÓRIO: Trata-se dos Recursos *Ex Officio* e Voluntário, o primeiro oriundo de decisão da Primeira Junta de Julgamento em cumprimento à determinação legal e o segundo interposto pelo Notificado em razão do seu inconformismo com a decisão da primeira instância, que, por unanimidade, julgou **procedente, com dispensa dos acréscimos legais atinentes,** a Notificação Fiscal de Lançamento (NFL) supra identificada lavrada em 16.09.2005, para revisão do lançamento do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) dos exercícios de 2000 a 2005, incidente sobre o imóvel inscrito no Cadastro Imobiliário sob o n. 225036-5, em virtude da aplicação do Fator de Valorização de Terreno (FVT)- Fator Esquina, à razão de 7%, em função da situação do terreno em relação aos logradouros circunvizinhos, eis que se limita com dois logradouros de alto valor, possuindo uma esquina, ensejando insuficiência no recolhimento do imposto naquele período, com fundamento nos seguintes dispositivos legais: § 3º, I e § 4º do art. 147 da Lei n. 4.279/90, c/c art. 6º, I, e Anexo II do Decreto n. 9.207/91, c/c a Lei n. 5.177/96 alterada pela Lei n. 5.357/98 e o Decreto

n. 15.174/2004. No Termo de Fiscalização que integra a NFL, o Notificante informa que "foi compensado o valor de R$1.844,76 referente à NFL n. 2627.2005 e que constatou que o imóvel se limita com os seguintes logradouros: Rua Marcos Freire e Av. Luiz Viana Filho, o que impõe a aplicação do FVT, à razão de 7%, tendo em vista que os referidos logradouros são de alto valor e possui uma esquina. Intimado regularmente, da lavratura da NFL, em 30/09/2005, consoante AR de fls. 21, o Notificado, em 01/11/2005, ingressou com a impugnação de fls. 24 a 33, representado por seus advogados constituídos nos termos da Procuração de fls. 56, pugnando pela improcedência da NFL, em razão da impossibilidade de determinação de base de cálculo de tributo por meio do Decreto n. 9.207/91, tendo em vista o princípio da legalidade tributária e, em atenção ao princípio da eventualidade, alternativamente, pela exclusão da atualização monetária, das multas e dos juros, em função de não ter cometido qualquer infração e de não ter deixado de recolher o IPTU devido no prazo legal, sob os seguintes fundamentos: - ilegalidade da determinação da base de cálculo do IPTU por norma regulamentar - tendo em vista que o art. 147, § 3º, I e § 4º da Lei n. 4.279/90, que transcreve, determinam a base de cálculo do imposto e a possibilidade de sua alteração, em função da situação do imóvel no logradouro, mediante a aplicação de fator de valorização, em até 20%, por decisão do Poder Executivo. Com base nessa autorização, o Poder Executivo editou o Decreto n. 9.207/91, cujo art. 6º, I e Anexo II estabelecem que as unidades imobiliárias que possuam uma esquina com dois logradouros de valor alto, serão valorizados em 7%, ferindo o princípio da legalidade insculpido no art. 150, I da CF, que estabelece que a regra-matriz de incidência tributária, da qual é parte a base de cálculo, tem que estar determinada por Lei, transcrevendo doutrina e jurisprudência para embasar esse entendimento, pelo que seria flagrante a ilegalidade da NFL ao aplicar o FVT, na apuração da base de cálculo do IPTU, com base no aludido Decreto; - inexistência de infração - tendo em vista que a motivação da NFL não se subsume aos dispositivos legais ditos infringidos, artigos 131, § 2º; 133, §§ 2º e 3º; 153 e 155, da Lei n. 4.279/90, todos transcritos, eis que o imóvel em questão encontra-se inscrito no cadastro imobiliário e possui um número de logradouro tributário; que a revisão dos lançamentos se deu pelo fato do Município do Salvador não ter observado anteriormente o que seria do seu exclusivo dever, ou seja, que o imóvel possui esquina entre dois logradouros, o que levou a não aplicação do FVT; que esse fato só foi verificado pelo Notificante que efetuou a revisão dos lançamentos dos últimos cinco anos feitos pelo Município, com base nos elementos cadastrais declarados pelo contribuinte, em cumprimento ao que dispõe o art. 153 da Lei n. 4.279/90, pelo que não houve qualquer infração por ele cometida, acarretando a ilegalidade da penalidade indicada, art.

158, III, “a”, da citada Lei, cujo teor também transcreve, uma vez que ela decorre da falta de informações para fins de lançamento, que não foi a motivação da NFL, mas sim erro cometido pelo próprio Município; - ilegalidade da aplicação da atualização monetária, juros de mora e multa previstos no art. 35 da Lei n. 4.279/90, também transcrito - vez que a incidência de tais encargos só deve ocorrer quando: - houver lançamento de ofício no caso dos tributos que não tenham como previsão legal esse tipo de lançamento, não aplicável ao caso, pois o lançamento é realizado de ofício pelo Município; - houver novo lançamento em razão do contribuinte ter dado causa a lançamento realizado a menor pelo Município, que também não seria o caso, eis que a revisão dos lançamentos não foi ocasionada pelo Makro, que não cometeu nenhuma infração, mas por erro exclusivo do Município; - houver falta de pagamento do tributo no prazo estabelecido, que também não se aplicaria, pois todo o IPTU lançado nos exercícios de 2000 a 2005 teria sido pago, não havendo como se falar em tributo vencido, se sequer havia sido lançado e invoca os §§ 2º, 5º e 6º do citado artigo, para afastar a atualização monetária; a multa de mora e os juros de mora, juntando documentos. Manifestando-se sobre a aludida petição, o Notificante, às fls. 42, argumenta: que não procedem os argumentos do Notificado quanto ao princípio da legalidade estrita ou da tipicidade cerrada, pois toda a conformação da base de cálculo, a identificação do sujeito passivo, a determinação da alíquota estão definidas em lei, inclusive o Fator de Valorização que se encontra previsto no inciso I do § 3º do art. 147 da Lei n. 4.279/90 e suas limitações que estão previstas no § 4º do mesmo artigo, cuja definição dos percentuais aplicáveis a Lei atribuiu ao regulamento, que não criou nenhuma regra de incidência, apenas atendeu ao preconizado pela Lei respeitando os limites por ela impostos; que concordava com o Notificado quanto à dispensa de juros e multas, alegando que não dera causa à lavratura da NFL, mas não concorda com a dispensa da atualização monetária, pois configuraria enriquecimento ilícito. A então Relatora, após relato do processo, às fls. 87 a 90, vota para que a NFL seja julgada **procedente**, **com dispensa das penalidade legais**, mantendo, porém, a atualização monetária, face a vedação do art. 36 da referida Lei, sob os seguintes fundamentos: - de início rejeita a preliminar de ilegalidade suscitada, adotando os fundamentos do Notificante, salientando que os pressupostos legais para inscrição, fato gerador, incidência, contribuinte, base de cálculo e alíquotas, lançamento, pagamento, infrações e penalidades relativos ao IPTU estão relacionados no Capítulo V do Código Tributário e de Rendas do Município do Salvador (Lei n. 4.279/90). Ademais a expressão “legislação tributária” compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos, e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a elas pertinentes,

consoante art. 96 do CTN, pelo que seria legítima a norma regulamentar que define sobre quais vias incidirão o fator de valorização e em que percentual; - a questão que se discute decorre do instituído na Lei n. 4.279/90, em seus artigos: - 131, § 2º, os quais estabelecem que, para a caracterização da unidade imobiliária, deverá ser considerada a situação de fato do imóvel; - 147, § 3º, I e § 4º, os quais determinam que, para a fixação da base de cálculo do imposto, o valor venal será calculado em função do valor unitário do metro quadrado da unidade imobiliária, que poderá ser acrescido do fator de valorização, em função da situação do imóvel no logradouro, os quais não pode ser superior a 20% do valor venal apurado, e foram definidos pelo Decreto n. 9.207/91; - a revisão do lançamento é permitida pelo art. 149 do CTN, nas situações que especifica, dentre as quais se encontra o "erro de fato"; - que assiste razão ao Notificado ao sustentar que não deu causa à infração, sendo inconteste que o Município incorreu em erro quando do lançamento original, mas em razão da determinação do art. 36 da Lei n. 4.279/90, não será possível dispensar a atualização monetária. Acolhendo o voto da então Relatora, a Primeira Junta de Julgamento, conforme Resolução de fls. 91, publicada no DOM de 25/09/2006, por unanimidade, julgou a NFL **procedente**, **dispensadas as penalidades legais**, tendo a sua Presidente remetido o processo ao Conselho Pleno, na forma de Recurso *Ex Officio*, consoante despacho de fls. 92, na forma da Lei. Irresignado, o Notificado, por seus advogados constituídos nos termos do Substabelecimento de fls. 111, em 16/10/2006, ingressa com o Recurso Voluntário de fls. 98 a 106, argüindo, de início, a sua tempestividade, vez que o prazo legal expirou num domingo, 15/10/2006, prorrogando-se para o dia seguinte, na forma da Lei, e insiste nos mesmos argumentos de sua impugnação mantendo os mesmos pleitos. Manifestando-se sobre o aludido Recurso Voluntário, às fls. 115, o Notificante pugna para que seja mantida a decisão recorrida, sob os mesmos argumentos invocados na sua manifestação anterior, tendo em vista que o Notificado não trouxe novos argumentos nem fáticos nem jurídicos. A ilustre Procuradora, em seu Parecer de fls. 117 a 121, opina pelo improvimento do Recurso, para que seja mantida a decisão recorrida, tendo em vista que: - ficou demonstrado que o valor venal do imóvel em questão foi calculado sem considerar o FVT em razão de sua localização em dois logradouros, na forma estabelecida no Decreto n. 9.207/91, resultando em erro de fato no lançamento original do IPTU, na medida em que foram tomados por base as informações cadastrais que não continham essa particularidade do imóvel, que lhe traz uma valorização, importando em lançamento do imposto em valor menor que o efetivamente devido; - dita informação deveria ser perpetrada pelo Notificado, *ex-vi* do art. 132, § 1º da Lei n. 4.279/90; - a possibilidade de revisão do lançamento, em tais casos, encontra respaldo tanto no art. 149 do CTN como no CTRMS –

Lei n. 4.279/90, art. 132, VI alíneas “a” e “b”, e seu § 4º todos com a redação da Lei n. 6.321/03, eis que não houve mudança de critério jurídico, pois à época da ocorrência dos fatos geradores (1º dia de cada exercício) a situação fática ensejadora de maior tributação já estava configurada, apesar de não ter sido considerada pelo ente tributante que não deveria desconhecê-la; - em sendo declaratório quanto ao fato imponível, tem-se que o lançamento apega-se à efetiva situação existente quando da ocorrência do fato gerador, daí porque a sua desconformidade, quando apreendida enquanto subsistente o direito de lançar do fisco (prazo decadencial), autoriza a revisão do lançamento, com a constituição do crédito sobejante; - conquanto não fosse dado ao Notificado desconhecer a lei, cabendo-lhe informar as alterações ocorridas no imóvel, não se pode deixar de reconhecer que a SEFAZ também incorreu em erro quando, conhecendo a localização do imóvel, deixou de consignar a informação sobre a sua valorização concorrendo para a errônea tributação ocorrida, pelo que o Notificado só deverá pagar a diferença do imposto, atualizada monetariamente, pois esta não é sanção, mas mera preservação do valor econômico do crédito, sem a aplicação das multa e dos juros; Ressalta, ainda, que deixando o Notificado de satisfazer o crédito tributário definitivamente constituído, na data aprazada, os juros e a multa de mora deverão ser computados a partir de então, em face do inadimplemento, que vem a ser causa motriz de ambas as penas e nesse caso deixando de exigi-los, a despeito do inadimplemento, estaria o Fisco a desestimular o pagamento do crédito tributário, privando o Município da legítima prestação pecuniária.
É o Relatório.

VOTO: Visto, analisado e relatado o presente processo, verifica-se que não merece reparo a decisão recorrida, que julgou a NFL **procedente com dispensa das penalidades legais**. Destarte, a NFL foi lavrada em conformidade com as disposições do art. 56 da Lei n. 4.279/90, estando formalmente perfeita e a motivação para a sua lavratura encontra respaldo nos dispositivos legais (Leis e Decretos) infringidos nela mencionados, que compõem a legislação tributária do Município do Salvador, *ex-vi* do art. 2º e do art. 96 do CTN, não havendo ilegalidade na aplicação do fator de valorização previsto no art. 147, § 3º, I, da Lei n. 4.279/90, e regulamentado pelo Poder Executivo, autorizado nos termos do § 4º do mesmo artigo, através do Decreto n. 9.207/91, apenas para fixar os percentuais de valorização, em função do tipo de logradouro com que se limita a unidade imobiliária, conforme seu art. 6º, I e seu Anexo II, pois a forma de apuração da base de cálculo está perfeitamente delineada na referida Lei (art. 147). Também não há qualquer ferimento ao princípio da legalidade insculpido na

CF, porque não houve delegação legislativa ao Executivo para determinação da regra matriz de incidência tributária, como alega o Notificado, pois esta está determinada na Lei n. 4.279/90, em seu art. 142. Restou induvidoso que o lançamento do imposto objeto de revisão foi efetivado com base nas informações cadastrais prestadas pelo Notificado, que não observou a determinação contida no art. 132, §§ 2º e 3º da Lei n. 4.279/90, deixando de informar a existência do fator de valorização, existente desde a ocorrência do fato gerador (1º dia de cada exercício) e, por sua vez, a administração tributária, conhecedora da precisa localização do imóvel deixou de aplicá-lo, ensejando a cobrança do imposto em valor menor que o efetivamente devido, desde a data da ocorrência do fato gerador, caracterizando culpa recíproca, conforme entendimento pacificado neste Conselho, para o fim de justificar tão somente a dispensa das penalidades legais, quais sejam multas de mora e de infração e juros de mora, jamais podendo ser excluída a atualização monetária, que não configura penalidade, pois não é sanção, mas mera preservação do valor econômico do crédito. Ademais o § 2º do art. 35 da Lei n. 4.279/90, em que se respaldou o Notificado para tentar afastar a incidência da atualização monetária, foi revogado pela Lei n. 5.846/2000, de modo que prevalece o disposto em seu *caput* com a redação da Lei n. 6.321/2003 e no seu inciso I, com a redação da Lei n. 5.325/1997, que estabelecem a sua incidência quando "*o contribuinte deixar de pagar o tributo, no prazo estabelecido no calendário fiscal, ou for intimado em procedimento fiscal em decorrência de auto de infração ou notificação fiscal de lançamento*" e no art. 36 com a redação da Lei n. 5.325/1997 que "*veda o recebimento de débito de qualquer natureza com dispensa da atualização monetária*." Nesses casos, o lançamento não só pode como deve ser revisto, desde que respeitado o prazo decadencial, que é de cinco anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte ao em que o tributo poderia ser lançado, conforme determinam os artigos 145 e 149, IV e 173, do CTN, vez que não houve mudança de critério jurídico, mas falta de aplicação do critério jurídico existente à situação fática do imóvel em questão. Nesse sentido leciona o renomado mestre Hugo de Brito Machado **in** Curso de Direito Tributário, 7ª edição, 1993, pág. 121: "*o lançamento do imposto deve ser feito de acordo com a norma abstrata contida na lei. Ocorrendo erro em sua feitura o lançamento pode, e mais que isso, deve ser revisto*." É oportuno ressaltar que a Recorrida não se insurgiu contra o lançamento da diferença do imposto decorrente da aplicação do FVT consubstanciado na NFL, pleiteando, tão somente, a exclusão dos encargos legais sobre ela incidentes. Face ao exposto, voto pelo improvimento dos Recursos *Ex Officio* e Voluntário para que seja mantida, na íntegra, a decisão da primeira instância, que julgou a NFL **procedente, dispensadas as penalidades legais.**

VOTO DIVERGENTE: Com a devida vênia de outros entendimentos, permito-me discordar do respeitável Acórdão proferido pelo Conselho Pleno deste Egrégio Conselho Municipal de Contribuintes que decidiu, majoritariamente, pela procedência da Autuação, pois, no caso em disputa, a improcedência do Auto de Infração é evidente por ausência do requisito legal na estipulação da base de cálculo da hipótese de incidência da exação fiscal acoimada. Permito-me discordar, veementemente, das idéias lançadas nas considerações impostas pelo nobre Conselheiro Relator, sem desrespeitar e enobrecer o entendimento diverso, diante da necessidade de prostrar-me ao debate democrático, à dialética e à argumentação que o caso reclama, mesmo porque, quiçá, minha tese possa sair destroçada da peleja inaugurada no ringue jurídico estabelecido em qualquer Tribunal, seja este administrativo ou judicial. Entendo que o princípio da legalidade é basilar ao Estado de Direito, e, sem embargo, extremado e marcante no Direito Tributário, tanto que a própria *Norma Normarum* o enaltece em dois dos seus dispositivos, quais sejam o inciso II do seu art. 5º, c/com o inciso I do seu art. 150, sem olvidar-se de fazer a devida menção à legislação infraconstitucional, especialmente o quanto estimado pelo art. 97 e incisos do Código Tributário Nacional e o próprio Decreto-Lei n. 4.657/42 - LICC em seu art. 3º. Tal princípio evoca a expressão latina *"nullum tributum sine lege"*. Nestes torneios, quando tais Diplomas apregoam o signo *lei*, há que se entender tratar da norma estabelecida no devido processo legislativo, passado pelo crivo do seu poder competente e com a chancela posterior do Chefe da Casa Administrativa. A regra matriz da incidência tributária, com todos os seus elementos constitutivos, tanto os pertencentes à sua hipótese descritora como os critérios material, espacial e temporal, quanto aqueloutros de sua conseqüência descritora, como a sua base de cálculo imponível e a sujeição passiva somente podem ser estabelecidos, genericamente, através do instrumento normativo da *lei*, no sentido formal e material aqui apregoado. Qualquer outro diploma normativo de hierarquia inferior não detém a competência para sua formulação, por mais que se empreenda uma exegese pro Fisco, como a suscitada neste *iter* processual. E neste pensar, não importa que a obrigação seja principal ou acessória, pois o que se busca normatizar pela via legal é a norma jurídico-tributária em sentido lato. Bem precisa e chanceladora a inteligência luminar de Paulo de Barros Carvalho[11] ao versar sobre o tema exposto ao calor destas discussões ***ad litteram verbis:***

[11] CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2005, p. 127.

[...] O princípio da legalidade, entre nós, compele o agente a procurar frases prescritivas, única e exclusivamente, entre as introduzidas no ordenamento positivo por via de lei ou de diploma que tenha o mesmo *status*. Se do conseqüente da regra advier obrigação de dar, fazer ou nã—fazer alguma coisa, sua construção reivindicará a seleção de enunciados colhidos apenas e tão-somente no plano legal, sendo vedado o aproveitamento de sentenças oriundas de decretos, portarias e outros atos de hierarquia inferior. A restrição, no entanto, não alcança patamares superiores, de tal sorte que podem ser empregados na montagem da norma quaisquer enunciados de maior gradação na escala hierárquica.

Modelo interessante para exibir esse aspecto do processo construtivo, principalmente pelo grande rigor que encerra, encontramos no direito tributário. A regra-matriz de incidência, como estrutura lógico-sintática, há que ser saturada com as significações do direito positivo. Entretanto, pela diretriz da estrita legalidade, não podem ser utilizados outros enunciados, senão aqueles introduzidos pela lei. Seja a menção genérica do acontecimento factual, com seus critérios compositivos (material, espacial e temporal), seja a regulação da conduta, firmada no conseqüente, também com seu critérios próprios, vale dizer, indicação dos sujeitos ativo e passivo (critério pessoal), bem como da base de cálculo e da alíquota (critério quantitativo), tudo há de vir expresso em enunciados legais, não se admitindo, sob qualquer pretexto, que sequer um desses elementos possa ser retirados de orações prescritivas de hierarquias inferiores.

(Sublinhei e destaquei)

Luciano Amaro[12] também enfatiza e reforça a tese da legalidade tributária para o estabelecimento da obrigação fiscal *verbo ad verbum:*

> **Isso leva a uma outra expressão da legalidade dos tributos, que é o *princípio da tipicidade tributária,* dirigido ao legislador e ao aplicador da lei. Deve o *legislador*, ao formular a lei, definir, de modo *taxativo* (*numerus clausus*) e *completo,* as situações (tipos) tributáveis, cuja ocorrência será *necessária* e *suficiente* ao nascimento da obrigação tributária, bem como os critérios de *quantificação* (medida) do tributo. Por outro lado, ao *aplicador da lei* veda-se a interpretação extensiva e a analogia, incompatíveis com a taxatividade e determinação dos tipos tributários.**
>
> **À vista da impossibilidade de serem invocados, para a valorização dos fatos, elementos estranhos aos contidos no tipo legal, a tipicidade tributária costuma qualificar-se de *fechada* ou *cerrada*, de sorte que o brocardo *nullum tributem sine lege* traduz "o imperativo de que todos os elementos necessários à tributação do caso concreto se contenham e apenas se contenham na lei". Na lição de Yonne Dolácio de Oliveira, "o que põe em relevo o caráter do tipo cerrado é a sua limitação precisa, o que se obtém, como no conceito abstrato, por meio de determinação exaustiva de suas características consideradas sempre necessárias".**
>
> **(Sublinhei)**

A jurisprudência em nossas Cortes Superiores não é somente remansosa, mas torrencial em matrimônio às teses expostas nestes papiros, como se verifica dos julgados soto reproduzidos. Inaugura-se esta série com o Recurso Ordinário em Mandado de Segurança, ROMS n.º 18.670/MT, de relatoria do Ministro Teori Albino Zavascki, ao determinar, precisamente, a impossibilidade de qualquer elemento da hipótese normativa de incidência da obrigação tributária ser estipulado via instrumento infralegal *ad verbis:*

---

[12] AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 10 ed. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 113.

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. TAXA DE SERVIÇOS ESTADUAIS. **DEFINIÇÃO DOS ELEMENTOS ESSENCIAIS DO TRIBUTO**. FATO GERADOR E ALÍQUOTA. **PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA. MATÉRIA RESERVADA À LEI**. DELEGAÇÃO DE COMPETÊNCIA LEGISLATIVA AO PODER EXECUTIVO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Decorre do princípio da legalidade tributária a exigência de que, salvo as exceções estabelecidas na Constituição, **todos os elementos determinantes da obrigação tributária devam estar delineados na lei, não podendo, portanto, qualquer outro instrumento normativo infralegal avocar a si essa atribuição**.

[...]

4. Recurso ordinário provido.

(RMS 18670/MT, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17.08.2006, DJ 31.08.2006 p. 196)

(Sublinhei e destaquei)

O Ministro Castro Meira, todavia, mais específico em face da matéria ora esgrimada, estabelece, no REsp n.º 365.684/SC, a impossibilidade da sujeição passiva ser moldurada por outra norma jurídica que não a lei *ad litteris:*

TRIBUTÁRIO. TAXA DE CLASSIFICAÇÃO DE PRODUTOS VEGETAIS. LEI Nº 6.305/75. OPERAÇÃO DE DRAWBACK. MODALIDADE SUSPENSÃO. INEXIGIBILIDADE. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA.

[...]

2. O tributo torna-se exigível se a lei assim expressamente o declare, indicando os elementos do fato gerador, **da sua base imponível**, da alíquota e revelando quais são os sujeitos ativos e passivos. Se a Lei nº 6.305/75

> determinou que a Taxa de Classificação de Produtos Vegetais somente se aplicaria quando destinados à comercialização interna, submeter à classificação aqueles que se destinam à reexportação, caracterizar-se-ia afronta ao princípio da legalidade tributária. Precedente.
>
> 3. Recurso especial provido.
>
> (REsp 365684/SC, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 06.04.2006, DJ 19.05.2006 p. 198).
>
> (Sublinhei e destaquei)

Ora! No caso em análise a base imponível do imposto atribuído à Recorrente teve seus contornos definidos por instrumento normativo administrativo infralegal, o inciso I do art. 6º do Decreto n.º 9.207/91, ao instituir o Fator de Valorização do Terreno – FVT, que incrementa a exigência em 7% (sete por cento). O Estado Democrático de Direito não sai fortalecido destes instrumentos normativos, mesmo porque, segundo o mestre Fernando Tourinho[13] "*mas, como dizia Vieira, até mesmo os que escrevem com tinta de ouro deslizam ...*" alijar o povo soteropolitano de tais decisões somente conduz à evidente e irrefutável **IMPROCEDÊNCIA** do Auto de Infração epigrafado, haja vista a impossibilidade da determinação da sujeição passiva de obrigação tributária *ex vi* utilização de instrumento normativo baseado em mero Decreto e/ou Portaria, diplomas normativos administrativos infralegais.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 2119.2006 – ITIV
RECORRENTE: MAGO EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): LUIZ CARLOS DE ANDRADE E OUTROS
RELATOR(A): NELSON ANTONIO DAIHA FILHO
RELATOR DIVERGENTE VENCEDOR: SANDRA MARA NEVES OLIVEIRA

EMENTA: RECURSO VOLUNTÁRIO. ITIV. INCIDÊNCIA NA TRANSMISSÃO DE BEM IMÓVEL POR INCORPORAÇÃO AO CAPITAL SOCIAL DE PESSOA JURÍDICA.

Restou comprovado na instrução processual que a Recorrente tem como atividade à compra e venda de bens imóveis e que não recolheu o imposto incidente sobre a transmissão de bem imóvel realizada por incorporação ao seu patrimônio.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO.
DECISÃO POR DESEMPATE.

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte contra a R. Decisão de primeira instância, da lavra da Primeira Junta de Julgamento, que julgou **PROCEDENTE** a presente Notificação Fiscal de Lançamento, lavrada por falta de recolhimento do Imposto Sobre Transmissão *Inter Vivos* de Bens Imóveis (ITIV), referente à aquisição do imóvel de inscrição imobiliária nº 491698-0, no mês de novembro de 2003, tendo sido apontados como infringidos os arts. 120, 125 e 126, da Lei n.º 4.279/90 c/c o art. 21, do Decreto nº 9.278/91. No Termo de Fiscalização, o Notificante esclareceu que a Notificada adquiriu para incorporação ao seu patrimônio o imóvel sito à Rua Newton Prado, 236, apt.º 103, Ed. Flat Solar da Gamboa – Gamboa de Cima, conforme registro no Cartório do 1.º Ofício de Registro de Imóveis em 19/11/2003. Salienta que a atividade econômica do Notificado é a administração, compra e venda de imóveis, cabendo, dessa forma, a incidência do imposto, conforme dispõe o § 2.º, do art. 156, da Constituição Federal c/c art. 153, da Lei Orgânica do Município de Salvador, c/c o art. 37, do CTN, art. 119, § 1.º, da Lei n.º 4.279/90; e art. 4º, § 1.º, II, do Decreto 9.278/91. A Primeira Junta de Julgamento decidiu, por unanimidade, pela procedência da Notificação Fiscal de Lançamento em epígrafe, sob o entendimento de que:

a) o objetivo social do Notificado é a administração de bens imóveis próprios, compra e venda de imóveis, organização, planejamento e realização de empreendimentos imobiliários em geral, implantação de loteamentos, incorporação de prédios, vedada a corretagem em qualquer hipótese, podendo ainda participar do capital social de outras empresas ainda que de outros objetivos sociais, conforme Contrato Social acostado às fls. 18 a 33;

b) o Notificado confessa não ter recolhido o ITIV, por analogia ao que dispõem os arts. 35 a 42, do CTN, cujos dispositivos legais se referem ao ITBI de competência do Estado, destacando o art. 36, I, que trata da não incidência do imposto quando efetuada para incorporação ao patrimônio de pessoa jurídica em pagamento de capital; no que pertine à exceção do art. 37, da mesma legislação, disse que se ficar comprovado que exerce tal espécie de atividade, aceitará a tributação do ITIV;

c) transcreveu os arts. 118 e 119, da Lei n.º 4.279/90 para asseverar que acompanha o entendimento do Notificante no sentido de que a atividade exclusiva do Notificado é a compra e venda de imóveis, locação de imóveis ou o arrendamento mercantil, razão pela qual acata como verdadeira a afirmação da fiscalização, tendo em vista o Notificado não ter apresentado provas quanto à sua atividade preponderante.

Inconformado com a decisão de *primo* grau, o contribuinte interpõe recurso, tempestivamente, argüindo que:

a) "*O comunicado de julgamento restringe-se a notificar o contribuinte do resultado da impugnação, todavia sem adentrar no mérito que lastreou a decisão, omissa e sintética, o que configura como legítimo cerceamento de defesa*";

b) ratifica os termos de sua impugnação e, para dar mais ênfase ao seu arrazoado, socorre-se do quanto disposto no art. 119, da Lei nº 4.279/90, cujo teor transcreve;

c) enfatiza o § 2.º, do referido dispositivo legal, qual seja a configuração da atividade preponderante, colacionando à sua peça recursal os balanços e demonstrações financeiras dos exercícios de 2003 a 2005, levantados consoante as normas da legislação de regência; salienta que nos alegados balanços não foi apropriada qualquer receita de aluguéis ou qualquer outra proveniente de operações imobiliárias, que se consubstanciaria o teto de 50% (cinqüenta por cento), restringindo-se apenas a receitas financeiras; por tal razão, com abrigo no § 4.º, do art. 119, da Lei nº 4279/90, afirma que não há como prosperar a autuação em causa, por completa falta de amparo legal;

d) pugna pelo provimento do Recurso Voluntário para que seja decretada a nulidade da Notificação Fiscal de Lançamento.

Em sede de contra-razões, o Autuante repisa os argumentos alinhavados em sua peça contestatória jungida aos autos, os quais foram utilizados como fundamento da decisão recorrida. Mantém a ação fiscal.

A douta Procuradoria, através de parecer exarado às fls. 68/72, opina pela manutenção da decisão de primeira instância.

É o Relatório.

VOTO: Merece reparos a decisão recorrida, tendo em vista o vício insanável - à luz da legislação tributária vigente – que inquina de nulidade a presente Notificação Fiscal de Lançamento.

Prescreve o art. 119, § 3º, do antigo *Codex* Municipal, *ad litteram verbis:*

> *"Art. 119. O imposto não incide sobre a transmissão de bens e direitos, quando:*
>
> *I - ...*
>
> *II - ...*
>
> *§ 1º ...*
>
> *§ 2º ...*
>
> *§ 3º Se a pessoa jurídica adquirente iniciar suas atividades* ***após a aquisição****, ou menos de 2 (dois) anos antes dela,* ***a preponderância*** *referida no parágrafo anterior* ***será apurada levando-se em conta os 3 (três) primeiros anos seguintes à data da aquisição****."* (grifos nossos)

Ora, restou comprovado nos autos que as atividades do Notificado se iniciaram em **novembro de 2003**, após as aquisições dos bens imóveis objeto de autuação. Ocorre que, em face do quanto disposto no supra transcrito dispositivo legal, a preponderância mencionada no **§ 2º**, do mesmo **artigo 119**, da Lei nº 4279/90 somente poderia ser apurada após o transcurso mínimo do prazo de **03 (três) anos**, contados da **data da aquisição dos bens imóveis**. No caso vertente, tendo as aquisições, indubitavelmente, ocorrido em novembro de 2003, evidente que, somente após novembro de 2006, poderia ter sido lavrada qualquer Notificação Fiscal de Lançamento, notadamente porque ter-se-ia, à luz da lei, tempo suficiente para se averiguar a preponderância das atividades do Notificado. Ocorre que, lavrada a presente Notificação em **julho de 2006**, ou seja, antes do lapso temporal insculpido na legislação, não poderia o autuante imputar qualquer **preponderância** acerca da atividade do "pseudo" contribuinte, sob pena de vilipêndio ao art. 119, § 3º, da Lei nº 4.279/90. Dest'arte, sem adentrar ao mérito da *vexata quaestio,* em virtude do **obstáculo legal** existente *in casu,* voto no sentido de **DAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário interposto para julgar **NULA** a presente Notificação Fiscal de Lançamento.

VOTO DIVERGENTE VENCEDOR: O procedimento fiscal de lançamento tratado no presente feito busca cobrar a falta de recolhimento do Imposto sobre a Transmissão Inter-Vivos de Bens Imóveis - **ITIV**, ocasionado pela aquisição do imóvel de inscrição imobiliária n. 491698-0, localizado na Rua Newton Prado, 236, apt. 103 – Edf. Flat Solar da Gamboa – Gamboa de Cima. No termo de fiscalização, o notificante esclarece que foi adquirido o imóvel por incorporação ao patrimônio, conforme registro no Cartório do 1º Ofício de Registro de Imóveis, em 19/11/2003, matrícula 34720, tendo como adquirente a Mago Empreendimentos, consoante instrumento contratual de 06/11/03, registrado na Junta Comercial do Estado da Bahia – JUCEB sob o n. 29202636326, em 14/11/03. Informa que a atividade econômica do notificado é a administração, compra e venda de imóveis, cabendo, dessa forma, a incidência do imposto, conforme dispõe o § 2º, do art. 156, da Constituição Federal; art. 153, da Lei Orgânica do Município de Salvador, c/c o art. 37, do Código Tributário Nacional, art. 119, § 1º, da Lei 4.279/90; e art. 4º, § 1º, II, do Decreto 9278/91. A Primeira Junta de Julgamento decidiu, por unanimidade, pela procedência da notificação, salientando inicialmente, que o objetivo social do notificado é a *administração de bens imóveis próprios, compra e venda de imóveis; organização, planejamento e realização de empreendimentos imobiliários em geral; implantação de loteamentos; incorporação de prédios, vedada à corretagem em qualquer hipótese; podendo ainda participar do capital social de outras empresas ainda que de outros objetivos sociais*, conforme Contrato Social, fls. 18 a 33. Observou que o notificado confessou não ter recolhido o ITIV, por analogia ao que dispõe os art. 35 a 42, do Código Tributário Nacional (CTN), cujos dispositivos legais referem-se ao Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis e de Direitos a eles Relativos (ITBI) de competência do estado, destacando o seu artigo 36, I, que trata da não incidência do imposto quando efetuada a transmissão para incorporação ao patrimônio de pessoa jurídica em pagamento de capital. Quanto à exceção do artigo 37, da mesma legislação, de que o imposto não se aplica quando a pessoa jurídica adquirente tenha como atividade preponderante à venda ou locação de propriedade imobiliária, disse que se ficar comprovado que exerce tal atividade, aceitará a tributação do ITIV. Analisa os fatos, à luz da Lei 4.279/90 vigente à época do fator gerador, citando art. 118, I, II e III, 119, I, II, §§ 1º, 2º, para concluir que, embora se observe no inciso I, do art. 119, que o imposto não incide quando a transmissão de imóvel for realizada por incorporação ao patrimônio, o § 1º, do mesmo artigo, estatui uma exceção à regra, que não se aplica o imposto quando o adquirente tiver como atividade preponderante à compra e venda de imóveis. Inconformado com a decisão de primeiro grau, o contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivo, alegando que o comunicado de julgamento

restringe-se a notifica-lo do resultado da impugnação, sem adentrar no mérito, o que, no seu entendimento, configura como legítimo cerceamento de defesa. Ratifica a impugnação interposta em 1º grau, onde argumentou que foram incorporados ao seu patrimônio, pelos sócios, para realização do capital social subscrito, bens imóveis de propriedade destes. Tudo realizado de acordo com a Lei 8.934/94, com os atos devidamente registrados na JUCEB, desde 14/11/2003, tendo procedido ao registro no Cartório de Registro de Imóveis, salientando, todavia, que "*o comunicado de julgamento restringe-se a notificar o contribuinte do resultado da impugnação, todavia sem adentrar no mérito que lastreou a decisão, omissa e sintética, o que configura como legítimo cerceamento ao direito de defesa*", acostando os balanços e as demonstrações do resultado e de lucros/prejuízos acumulados dos exercícios de 2003 a 2005. Ainda sob o argumento de que a transferência do ITBI, que era privativo dos estados e que passou à competência municipal, não modifica o mérito da sua impugnação, ao invés, robustece-a, entendendo fazer jus à não incidência do imposto, ante seus objetivos sociais (administração de bens imóveis próprios; compra e venda de imóveis; organização; planejamento e realização de empreendimentos imobiliários em geral; implantação de loteamentos; incorporação de prédios, vedada à corretagem em qualquer hipótese; podendo ainda participar do capital social de outras empresas ainda que de outros objetivos sociais), por analogia ao que dispõe os art. 35 a 42, da Lei 5.172/66 do Código Tributário Nacional (CTN) haja vista a ausência de dogmas consolidados no âmbito municipal. Diz por fim, para dar mais ênfase ao seu arrazoado, transcreve o art. 119 da Lei n. 4.279/90, para concluir que não foi apropriada qualquer receita de alugueis, ou qualquer outra proveniente de operações imobiliárias, que se consubstanciaria o teto de 50% (cinqüenta por cento), restringindo-se apenas a receitas financeiras, juntando os balanços e demonstrações financeiras dos exercícios de 2003 a 2005, fls 48 a 53. Nas contra-razões ao recurso, o Notificante entende que não existe fato novo relevante para modificar sua interpretação, que na contestação a defesa interposta sustentou a incidência do ITIV, quando da transferência do imóvel em questão, mesmo sendo utilizado para subscrição de capital da empresa, vez que a atividade da pessoa jurídica adquirente, é, exclusivamente, a compra e venda de bens imóveis e seus direitos reais; locação de bens imóveis ou o arrendamento mercantil. Anexa contrato social, às fls. 18 a 33. Ressalta que o ITIV não incide sobre a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital social, exceto se feita para as empresas que atuam no setor imobiliário. Esclarece que a ênfase dada pelo contribuinte ao citar o art. 119 da Lei n. 4.279/90, que dispõe que o § 1º não se aplica quando a pessoa jurídica adquirente tiver como atividade preponderante a compra e venda de bens imóveis e

seus direitos reais, e no caso de dúvida quanto a atividade preponderante se recorre ao § 2º do mesmo artigo, dúvidas não existem, vez que de acordo com as demonstrações financeiras a atividade do contribuinte é exclusivamente, e não apenas 50% da sua receita, a comercialização de imóveis, conta Ativo – Créditos – Imóveis a Comercializar. Anexa cópia do CNPJ, fl 61, onde consta como atividade da empresa o Aluguel de imóveis próprios. A douta Procuradoria, através de parecer de fls. 68 a 72, opina pela manutenção da decisão de primeira instância pela procedência da notificação fiscal. O ilustre Relator, conhece do recurso dando provimento para reformar a decisão de procedência para nulidade da autuação, por entender que tendo as aquisições ocorrido em novembro de 2003, somente após novembro de 2006, poderia ter sido lavrada qualquer notificação, notadamente porque ter-se-ia à luz da lei, tempo suficiente para se averiguar a preponderância da atividades do notificado. Entretanto, com a devida vênia, discordo do entendimento do Relator, para decretar a nulidade do feito, pois, inicialmente, percebo que o cerceamento de defesa aduzido, vez que o comunicado de julgamento se restringiu a notificar o contribuinte do seu resultado, sem adentrar no mérito da decisão, não se configurou, pois a resolução foi publicada no Diário Oficial do Município, e expedido o comunicado ao contribuinte, como determina a legislação, tanto assim, que o mesmo exerceu seu amplo direito de defesa, quando interpôs recurso, dentro do prazo legal, inexistindo, in casu, o alegado cerceamento do direito de defesa, motivo pelo qual, recebo o requerimento formulado como preliminar, para, de logo, rejeita-la, tendo em vista a sua total ineficácia para a decisão da querela. Quanto ao mérito, entendo que a decisão, pela procedência, proferida pela Primeira Junta de Julgamento deva ser mantida, pelos motivos abaixo descritos. A presente Notificação Fiscal de Lançamento busca cobrar o ITIV do imóvel de inscrição imobiliária nº 491698-0, adquirido por incorporação ao patrimônio da Recorrente.Ressaltamos que o objetivo social do notificado, de acordo com o Contrato Social de fls 18/33 é: administração de bens imóveis próprios; compra e venda de imóveis; organização; planejamento e realização de empreendimentos imobiliários em geral; implantação de loteamentos; incorporação de prédios, vedada à corretagem em qualquer hipótese; podendo ainda participar do capital social de outras empresas ainda que de outros objetivos sociais. Estabelece a Constituição que o imposto não incide sobre a transmissão de bens e direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital, salvo se, a atividade preponderante do adquirente for à compra e venda desses bens ou direitos, a locação de bens imóveis ou o arrendamento mercantil. Art. 156, § 2º, I. O art. 36 e 37 do Código Tributário Nacional estabelece:

> Art. 36. Ressalvado o disposto no artigo seguinte, o imposto não incide sobre a transmissão dos bens ou direitos referidos no artigo anterior:

> I - quando efetuada para sua incorporação ao patrimônio de pessoa jurídica em pagamento de capital nela subscrito;
>
> (...)
>
> Art. 37. O disposto no artigo anterior não se aplica quando a pessoa jurídica adquirente tenha como atividade preponderante a venda ou locação de propriedade imobiliária ou a cessão de direitos relativos à sua aquisição.
>
> § 1º Considera-se caracterizada a atividade preponderante referida neste artigo quando mais de 50% (cinqüenta por cento) da receita operacional da pessoa jurídica adquirente, nos 2 (dois) anos anteriores e nos 2 (dois) anos subseqüentes à aquisição, decorrer de transações mencionadas neste artigo.
>
> § 2º Se a pessoa jurídica adquirente iniciar suas atividades após a aquisição, ou menos de 2 (dois) anos antes dela, apurar-se-á a preponderância referida no parágrafo anterior levando em conta os 3 (três) primeiros anos seguintes à data da aquisição.
>
> § 3º Verificada a preponderância referida neste artigo, tornar-se-á devido o imposto, nos termos da lei vigente à data da aquisição, sobre o valor do bem ou direito nessa data.
>
> (...)

A Lei n. 4.279/90, vigente à época da ocorrência do fato gerador, estabelece:

> Art. 119. O imposto não incide sobre a transmissão de bens e direitos, quando:
>
> I – realizada para incorporação ao patrimônio de pessoa jurídica, em pagamento de capital nela subscrito;
>
> (...)
>
> § 1º O disposto neste artigo não se aplica quando a pessoa jurídica adquirente tiver como atividade preponderante a compra e venda de bens imóveis e seus direitos reais, a locação de bens imóveis ou o arrendamento mercantil.
>
> § 2º Considera-se caracterizada a atividade preponderante quando mais de 50% (cinqüenta por cento) da receita operacional da pessoa jurídica adquirente, nos 02 (dois) anos anteriores e nos 02(dois) anos subseqüentes à aquisição, decorrer das transações mencionadas no parágrafo anterior.

Embora se observe no inciso I, do art. 119, que o imposto não incide quando a transmissão de imóvel for realizada por incorporação ao patrimônio, ocorre que no parágrafo 1º, do mesmo artigo, há uma exceção à regra, que não se aplica quando o adquirente tiver como atividade preponderante à compra e venda de imóveis. O notificante afirma em suas manifestações e diante das demonstrações financeiras, que a atividade do notificado é **exclusivamente**, a comercialização de imóveis, conta **Ativo – Créditos – Imóveis a Comercializar.** Apesar de ter sido constituída com o objetivo social previsto na cláusula segunda do seu Contrato Social, qual seja "*administração de bens imóveis próprios; compra e*

venda de imóveis; organização, planejamento e realização de empreendimentos imobiliários em geral; implantação de loteamentos; incorporação de prédios; vedada a corretagem em qualquer hipótese, podendo, ainda participar do capital social de outras empresas ainda que de outros objetivos sociais" da documentação contábil acostada ao processo ficou evidenciado que a sua pretensão é exercer, exclusivamente, a comercialização de imóveis, pois o valor total dos imóveis incorporados, é de R$807.411,71, conforme § 2º da cláusula quarta do Contrato Social, idêntico ao que consta no ATIVO – CIRCULANTE – CRÉDITOS – Imóveis a Comercializar dos Balanços Patrimoniais dos exercícios de 2003 a 2005. Não tendo sido contabilizada na Demonstração de Resultado dos aludidos exercícios, qualquer Receita Operacional – decorrente do desenvolvimento de suas próprias atividades -, não há como se verificar a existência de "preponderância" de receita operacional decorrente das atividades de "*compra e venda, a locação de bens imóveis ou o arrendamento mercantil*" previstas no § 1º do art. 119 da Lei n. 4.279/90, pois não há parâmetro para tanto, evidenciando que a sua atividade exclusiva é a comercialização de bens imóveis, fato corroborado pela atividade econômica principal informada no CNPJ de fls. 61, como "aluguel de imóveis próprios", não tendo sido informada qualquer outra atividade econômica secundária e pelas Fichas Cadastrais de outras empresas, acostadas às fls. 62 a 65, as quais se encontram estabelecidas em imóveis inscritos no cadastro imobiliário sob os números 0.516.030-8 e 0.516.049-9, também incorporados ao patrimônio da Recorrente, conforme itens 14 e 17 do § 2º da cláusula quarta do supra referido Contrato Social. Por outro lado, a Recorrente induziu a erro o serventuário responsável pelo registro da incorporação no cartório de registro de imóveis competente, ao explicitar, na cláusula décima quarta do Contrato Social, que "a incorporação de bens imóveis ao capital social da empresa que integrará seu ativo permanente" estaria "isenta" do ITIV, por força da legislação pertinente, fato que não ocorreu, tendo em vista que os bens imóveis incorporados ao capital social foram integrados ao ativo circulante como "imóveis a comercializar", como se pode verificar dos balanços acostados ao processo. Para dar mais ênfase à sua declaração, transcreve o art. 64 da Lei n. 8.934/94, que outorgaria força de escritura pública ao Contrato Social registrado nas Juntas Comerciais, pelo que a certidão do registro fornecida por aqueles órgãos, seria documento hábil para a transferência, por transcrição no registro público competente, dos bens com que o subscritor tiver contribuído para a formação ou aumento do capital social, pois é óbvio que a pretendida "isenção" não existe, pois se, existisse deveria ser concedida pelo ente tributante, no caso, o Município do Salvador, único competente para instituí-la, em decorrência da competência que lhe foi constitucionalmente outorgada. Com efeito, os

serventuários que tiverem de lavrar instrumentos translativos de bens e de direitos sobre imóveis deverão exigir do interessado a comprovação do reconhecimento da não incidência ou do direito à isenção, conforme dispõe o art. 129 da Lei n. 4.279/90, o que não foi observado. No caso, poder-se-ia alegar, apenas e tão somente, a "não incidência" do ITIV, em face do que preceitua o art. 119, I da referida Lei, jamais a "isenção", e isso se a Recorrente não tivesse pretendido exercer tão somente a atividade de "comercialização de imóveis", enquadrando-se, como de fato, se enquadra, na exceção prevista no § 1º do citado artigo, conforme já demonstrado. Face ao exposto, e com o convencimento que a situação fática se subsume aos dispositivos legais, voto pelo conhecimento e improvimento do Recurso para que seja integralmente mantida a decisão da primeira instância que julgou **procedente** a Notificação Fiscal de Lançamento em questão.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO ORDINÁRIA DO DIA 27/03/2008

AUTO DE INFRAÇÃO:	1880089.2007 – ISS
RECORRENTE:	FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO:	AGÊNCIA DE VIAGENS METTIG LTDA
AUTUANTE(S):	EDUARDO BARROS CARDOSO ANTUNES
RELATOR(A):	SANDRA MARA NEVES DE OLIVEIRA

EMENTA: RECURSO EX-OFFICIO. ISS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE ENTREGA DA DECLARAÇÃO MENSAL DE SERVIÇOS - DMS. IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO. Ficou evidenciado que o Recurso *Ex-officio* não merece prosperar diante da sua falta de objeto, tendo em vista que comprovadamente foi requerida baixa das atividades empresariais da Recorrida, antes mesmo dos fatos geradores da obrigação tributária acessória imposta.

RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO.
DECISÃO UNÂNIME.

RELATÓRIO: Cuida-se de recurso ex-officio, face a decisão de primeira instância que julgou *improcedente* o presente auto de infração, lavrado sob fundamento de descumprimento de obrigação acessória, consubstanciada pela falta de entrega da Declaração Mensal de Serviços–DMS, referente ao período de agosto/2006 a janeiro/2007, sob o fundamento que o contribuinte está obrigado à entrega da DMS por força do artigo 36 do Decreto 16.709 de 22/08/2006. Na defesa interposta em 1º grau o contribuinte alega que a autuação não procede, tratando-se de equívoco, pois a análise dos documentos relativos à constituição e sua regularidade se deu apenas em relação ao CNPJ, CGA e recibo de entrega das DMS's, não havendo verificação quanto ao exercício da atividade nem se a mesma havia requerido baixa do estabelecimento há mais de 03 anos. Argumenta que requereu a baixa do estabelecimento, protocolado na SEFAZ em 26 de marco de 2004. Requer a improcedência do Auto de Infração por já haver solicitado baixa em data anterior ao período autuado, não exercendo mais qualquer atividade, inexistindo, assim, obrigação acessória. Anexou cópia de Recibo de Entrega da Declaração Anual Simplificada - Pessoa Jurídica – 2004 - Inatividade, Período 01/01 a 31/12/2003, fls.13 e cópia de Protocolo SEFAZ de Pedido de Baixa de Estabelecimento - Pro118592004 – de 26/03/2004, fls. 14, dentre outros. O autuante contesta sob a alegação de que a autuação se deu pela falta de declaração mensal do ISS a recolher (sem movimento) descumprindo obrigação acessória prevista na Lei 4279/90. Quanto à alegação da autuada de estar sem movimento há mais de três anos devido a pedido de baixa, diz que o mesmo não foi concluído de imediato porque o contribuinte não era encontrado, podendo ser comprovado em exame ao referido processo. A Douta Procuradoria em seu parecer de folhas 37 a 39, ratifica a decisão de Primeira Instância, pela improcedência da autuação. É o Relatório.

VOTO: Visto analisado e relatado o presente processo, entendo que a decisão da Terceira Junta de Julgamento que, por unanimidade, decidiu pela *improcedência* do presente auto de infração, não mereça qualquer reforma. No curso da instrução processual ficou comprovado que não houve descumprimento de obrigação acessória, uma vez que os argumentos do autuado encontram respaldo no protocolo do pedido de baixa, fls. 14, e a Ficha Cadastral de fls. 20 a 22, pois, uma vez que a baixa no CGA foi solicitada em 26/03/2004, só seria devida a entrega da DMS, se estivesse já obrigada, até a

data deste requerimento, de acordo com o art. 51 do Decreto 14118/03**.** Isto posto, conheço o presente recurso e nego provimento, mantendo a decisão de 1ª instância pela *improcedência* do presente auto de infração, por falta de objeto.

AUTO DE INFRAÇÃO: 884251.2003 – IPTU
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: BENJAMIN JUAN CARMELO C. VON GLEHN
AUTUANTE(S): ROBERTO RIBEIRO CALASANS
RELATOR(A): MARIA DE FÁTIMA GOMES

EMENTA IPTU – RECURSO *EX-OFFÍCIO*. REVISÃO DO LANÇAMENTO EM RAZÃO DE ALTERAÇÕES CADASTRAIS RELATIVAS À EDIFICAÇÃO, À CATEGORIA DE USO E AO LOGRADOURO. NULIDADE DA AUTUAÇÃO.
No curso da instrução processual restou comprovado que o Auto de Infração não contém elementos suficientes para determinar, com segurança, a infração cometida, fato que enseja a sua nulidade, com fulcro no art. 72, IV da Lei n. 4.279/90
RECURSO IMPROVIDO PARA MANTER A DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA, QUE JULGOU NULO O AUTO DE INFRAÇÃO.
DECISÃO POR UNANIMIDADE.

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso *Ex-Offício* oriundo de decisão da Terceira Junta de Julgamento que, por unanimidade, com fundamento no inciso IV do art. 72 da Lei n. 4.279/90, julgou **nulo,** por não conter elementos suficientes para determinar, com segurança a infração cometida**,** o AI em questão lavrado em 11/09/2003, sob o pressuposto de insuficiência no recolhimento do IPTU dos exercícios de 1998 a 2003, incidente sobre o imóvel inscrito no cadastro imobiliário sob o n. 00497764-5, em virtude de alteração do logradouro, da natureza da ocupação e do padrão construtivo, considerando infringidos os artigos 131, § 2º; 132 §§ 2º e 3º, 153 c/c o 155 da Lei n. 4.279/90 e com os Decretos n. 11.882/98 – para 1998 e n. 12.230/99 para os demais exercícios, pelo que estaria sujeito a aplicação das seguintes penalidades: art. 158, III "a" da Lei n. 4.279/90 com a redação da Lei n. 5.325/97 nos exercícios de 1998 a 2002 e com a redação da Lei n. 6.250/02 no exercício de 2003. No Termo de Fiscalização que integra o AI os Autuantes esclarecem que foi constatada diferença no recolhimento do IPTU, em função do lançamento ter considerado como logradouro de tributação a rua

Iemanjá – código 4172-6 para os exercícios de 1998 a 2000 (até novembro, quando foi modificado na forma do BAUI n. 55648) quando o correto é Av. Octavio Mangabeira – código 1140-1-A; e de outubro de 2000 até 2003, em função do imóvel ter sido considerado apenas como terreno, quando estava sendo ocupado por atividade comercial, pela empresa Café Axé Bar e Restaurante Ltda., CGA n. 155.498/001-99 e CNPJ n. 04.074.956/0001-99, pelo menos desde 20/09/2000, data do início da atividade, conforme Cadastro de Atividades, não tendo o Recorrido promovido tempestivamente a alteração cadastral. Intimado da lavratura do AI, em 08/10/2003, nos termos do AR de fls. 09, o Recorrido apresentou, em 10/11/2003, o pedido de prorrogação do prazo para apresentação da impugnação que foi apresentada em 27/11/2003, conforme petição de fls. 16, pleiteando a revisão do padrão construtivo do imóvel que seria simples, conforme fotos acostadas às fls. 22 a 34, sem, todavia, se referir às demais razões descritas no AI como também ensejadoras da autuação, juntando às fls. 17, procuração outorgada a João Batista dos Santos Filho para representa-lo. Manifestando-se sobre a aludida defesa, o Autuante, Roberto R. Calazans, às fls. 36, informou que o Recorrido apenas atacou o padrão construtivo atribuído ao imóvel com base apenas nas fotos de detalhes da edificação selecionados de acordo com a sua conveniência sem levar em conta o que estabelece o Anexo I do Decreto n. 9.207/91, que dispõe sobre os parâmetros para a fixação do padrão construtivo das edificações, com base nas quais teria enquadrado o imóvel no padrão construtivo "bom", Código D, tendo em vista as seguintes características da edificação: o imóvel abriga um restaurante construído de alvenaria cujos materiais utilizados exigem mão de obra qualificada para a sua realização; é revestido de material cerâmico (azulejos) de boa qualidade, madeira com bom acabamento, reboco com pintura lavável e outros materiais, pisos em ardósia, que também exige mão de obra especializada para a sua realização; contém elementos de esquadria de madeira de boa qualidade; as portas de acesso principal são de material, desenho e dimensões que também exigem mão de obra qualificada; possui estruturas de madeira, alvenarias de material cerâmico aparente e artefatos de cimento; dispõe de vagas de estacionamento, descobertas, com espaço livre; espaço para vestiário de empregados, etc, não tendo apresentado alvará de licença para construção, alvará de Habite-se, projeto construtivo, plantas, notas fiscais dos materiais aplicados na construção, elementos indispensáveis e complementares à caracterização da situação de fato do imóvel, o que demonstraria ter sido edificado clandestinamente e que esta situação era desconhecida do fisco municipal até a data da fiscalização, e conclui afirmando que estaria correto o enquadramento do imóvel efetivado e que, caso o Conselho tivesse outro

entendimento, sugeria a realização de uma perícia a ser realizada por auditor estranho ao feito ou uma revisão a ser realizada pelo SEREV (Setor de Revisão) da SEFAZ.

Foram juntados às fls. 38 a 50, os elementos cadastrais do imóvel; DLUI n. 86761 para alteração de área construída, com padrão construtivo médio e utilização comercial, com vigência a partir de 2003, em virtude de revisão através do processo n. 15.942/2002; Ficha Cadastral – Pessoa Jurídica da empresa Café Axé Bar e Restaurante Ltda., onde consta o funcionamento no imóvel em questão, com início de atividade em 20/09/2000. Por solicitação da então Relatora, conforme despacho de fls. 51, foi o processo remetido ao SEREV, para que informasse o padrão construtivo do imóvel, se o logradouro de sua localização, Iemanjá, estava correto à época e qual a razão da alteração para Av. Otávio Mangabeira, tendo sido informado que o imóvel era terreno e que o logradouro de sua localização nunca fora rua Iemanjá e que os moradores daquele trecho da Otávio Mangabeira costumam se referir à Av. Iemanjá, conforme despachos de fls. 51v. e 52, juntando, às fls. 53, o mapa de localização do imóvel e, às fls. 54, cópia do despacho exarado pelo engenheiro revisor do SEREV, no processo de revisão supra referido, requerido por terceiro, proprietário do imóvel inscrito no cadastro imobiliário sob o n. 58.772-9, maior porção da qual fora desmembrado o lote 03 (terreno com 448,50m2) que recebeu a inscrição n. 497.764-5 no cadastro imobiliário, conforme DLUI n. 21687, emitida em 02 de outubro de 1995, na qual foi indicado como logradouro de localização a Rua 13 do Loteamento Jardim Piatã e como logradouro de tributação o de n. 4172-6 (Rua Iemanjá) lançamento esse, que teria sido alterado em razão da revisão feita pelo engenheiro do SEREV, nos termos da DLUI n. 86761, supra referida, emitida em 29 de setembro de 2003, na qual constou a área construída de 448,50m2, localizada no logradouro 1140-1, Av. Otávio Mangabeira, padrão construtivo “médio” e natureza de ocupação comercial, com vigência a partir de 2003. Conforme despacho de fls. 55, a então Relatora solicita o pronunciamento dos Autuantes sobre a DLUI n. 86761, de fls. 48, e sobre o despacho de fls. 52, recomendando que procedessem os ajustes necessários à autuação, na forma da Lei. Às fls. 56, o Autuante antes referido, manifesta-se sobre os aludidos documentos, mantendo, integralmente, a autuação sem qualquer reparo, por entender que o AI estaria correto e deveria ser julgado procedente, sob a alegação de que as informações constantes do despacho do engenheiro revisor, de fls. 53, em princípio, não teriam pertinência com o processo sob julgamento, mas, em suma, essa área teria sido desmembrada de maior porção como lote 03, tendo sido lançada em 02 de outubro de 1995, nos termos da DLUI n. 21687, de fls. 38. Diz mais que lhe parece estranho o fato do engenheiro revisor, considerar a alteração consubstanciada na DLUI de n. 86761, de fls. 48, emitida

em 29 de setembro de 2003, com vigência a partir desse mesmo ano, eis que o Café Axé Bar e Restaurante funcionava no imóvel, desde 20 de setembro de 2000, conforme prova a Ficha Cadastral de fls. 49 e 50, questionando, também, o padrão construtivo médio, atribuído ao imóvel, sem qualquer justificativa, razão pela qual deverá ser mantido o padrão construtivo "bom" apontado na autuação e justificada essa classificação em seu pronunciamento anterior, eis que a revisão feita pelo engenheiro do SEREV teria sido posterior à lavratura do AI, que se deu em 11 de setembro de 2003. Após relato do processo, às fls. 58 a 60, vota pela nulidade do AI, com fulcro no inciso IV do art. 72 da Lei n. 4.279, tendo em vista que carecia de elementos suficientes para determinar com segurança a infração, razão pela qual não poderia prosperar, em face das inúmeras divergências entre as informações de fls. 02, 36, 38, 47, 48 a 50, 53 e 54 destacando: em relação ao padrão construtivo: que a autuada declara ser "simples" e que as fotos por ela acostadas ao processo não se prestam para comprovar essa afirmação; que o engenheiro revisor considera "médio" sem justificar porque; e que os autuantes consideram como "bom" dizendo-se fundamentados no Anexo I do Decreto n. 9.207/91; - em relação ao logradouro de localização do imóvel: que o próprio Município tributou pelo logradouro da Av. Iemanjá e o SECAI informou que o logradouro de localização do imóvel nunca foi esse.Acolhendo o voto da então Relatora, a Terceira Junta de Julgamento, por unanimidade, julgou nulo o AI, nos termos da decisão de fls. 61, publicada no DOM de 26/09/2005, tendo a então Presidente da Junta remetido o processo, na forma de Recurso *Ex-Officio* ao Conselho Municipal de Contribuintes, em obediência ao § 5º do art. 66 da Lei n. 4.279/90, alterado pela Lei n. 6.321/03, c/c o Regimento Interno do Conselho Municipal de Contribuintes aprovado pelo Decreto n. 13.045/01. O ilustre Procurador, Dr. Reynaldo Moura, em seu Parecer de fls. 65, concorda com a decisão da primeira instância, opinando que o recurso deve ser conhecido e improvido, com os seus consectários legais atinentes, pois toda vez que qualquer ato contrariar a Lei ou o direito público pela ausência de pressupostos que o legitime, como no caso sob julgamento, deverá sempre ser considerado nulo.Com o fito de dirimir a dúvida sobre o padrão construtivo do imóvel em questão solicitei a remessa do processo ao SEREV, com vistas ao engenheiro revisor, tendo sido prestada a informação de fls. 70 pelo analista fazendário, Maurício dos Santos Mendes, de que no local, atualmente, havia uma construção autorizada pela SUCOM, conforme Alvará 12065, o que tornava impossível responder ao aludido questionamento. Em pronunciamento, às fls. 72 a 73, a Ilustre Procuradora Drª. Luciana B. Neves, solicitou a realização de diligencia pela CTI/SEFAZ para que fossem prestadas as seguintes informações: se houve lançamento da diferença do IPTU/2003, em razão da edificação do imóvel,

devidamente notificada ao Recorrido e qual o real padrão construtivo do imóvel, consideradas as prescrições do Decreto 9.207/91, tomando como base as fotografias acostadas aos autos e outros elementos extraídos do processo n. 15.942, já que o imóvel pode ter passado por reforma em 2005, como parecem indicar as informações de fls. 70, sugerindo que o Recorrido fosse intimado das informações trazidas pelo SEREV para que, querendo, ofereça sua manifestação.Foram acostados aos autos a Ficha da Propriedade do imóvel e o extrato fiscal dos exercícios de 1995 a 2006 (fls. 74 a 87). Na sessão do Conselho Pleno, de 01/08/2006, pediu vistas dos autos, por lhe terem ocorrido dúvidas quanto à necessidade de realização da referida diligência, em vista da possibilidade de encontrar-se o feito apto para julgamento. Analisando os referidos documentos concluiu que: - os lançamentos originais do IPTU/2001 e 2001 foram revisados pela CTI em 14/12/00, conforme BAUI n. 55648, em virtude de correção do logradouro de localização do imóvel que passou de Rua Iemanjá para Av. Otávio Mangabeira; - o lançamento original do IPTU/2003 foi também revisado em 16/12/03, conforme DLUI n. 86761, por força de alteração da natureza da ocupação que passou de terreno para imóvel edificado, tipo comercial medido, com 448,50m2 de área construída; - o Recorrido aderiu ao REFIS em 31/03/06, parcelando o seu débito, no valor de R$ 22.898,80, em 96 prestações, encontrando-se adimplente com as obrigações assumidas, mas não foi possível aferir se o crédito oriundo do AI em questão integrou a consolidação do débito submetida ao REFIS. Em face do exposto considerou imperiosa a realização de diligência para que o setor competente da SEFAZ preste essa informação, porque, caso seja confirmado que o AI em questão foi objeto de confissão pelo Recorrido pela via do REFIS, ainda quando haja fortes indícios de superposição de revisões de lançamento, deverá ser confirmado pelo Conselho, ante o manifesto reconhecimento de sua procedência, que é um dos efeitos de adesão ao referido programa, conforme art. 10, § 1º, da Lei n. 6.723/05 e art. 12 do Decreto n. 15.679/05. Caso o crédito tributário decorrente do AI não tenha integrado a consolidação, solicita que seja dado conhecimento aos Autuantes das revisões procedidas anteriormente para que informe se haveria algum crédito a ser cobrado no presente processo, apresentando demonstrativo do débito escorreito, em caso afirmativo, salientando que esse procedimento não comprometeria o lançamento perpetrado através do AI em questão em sua integralidade, pois enquanto não proferida decisão definitiva pelo Conselho, está em fase de acertamento, podendo ser modificado, sempre para minora-lo, para ajusta-lo à situação fática concretamente evidenciada, pois assim recomendam os princípios da verdade material, da inquisitoriedade, do formalismo moderado e da legalidade que informam o processo administrativo fiscal.Manifestando-se às fls. 93 a 94, o Autuante, Roberto R.

Calasans, conclui que reconhece como correto o padrão construtivo médio, corroborando o entendimento do SEREV, sugerindo que fosse determinado pelo Conselho a lavratura de Termo Complementar para promover a retificação do AI, apenas quanto a esse item, mantendo-se as demais alterações, bem como a revisão do REFIS, para inclusão dos referidos créditos, tendo sido o processo encaminhado à Drª. Luciana Barreto Neves, que se manifesta às fls. 96, informando que o Autuante não atendeu à diligência solicitada em sua integralidade, limitando-se a aguardar que fosse determinada a lavratura de Termo Complementar para exclusão da parcela do IPTU já lançada de ofício pela CTI em 16/12/2003, com vigência para 01/01/2003, relativamente à alteração do uso e ocupação do imóvel (de terreno para edificação do tipo comercial médio), para o que seria despiciendo, haja vista a possibilidade do reconhecimento da procedência parcial do lançamento, sendo, porém necessária a formulação de nova planilha de cálculo, para possibilitar a prolação de decisão líquida, acaso delibere o Conselho Pleno pela reforma do julgado de primeiro grau e como permanece a dúvida quanto a ocorrência ou não da revisão do lançamento do exercício de 2000, quanto à alteração do logradouro de tributação, eis que constam no extrato fiscal de fls. 78 duas revisões, sendo uma com vigência para 01/01/00 e outra com vigência para 01/01/01, convém que o Autuante esclareça quais os motivos de ambas e, acaso a primeira se refira ao motivo que ensejou a lavratura do AI, que proceda a elaboração da planilha de cálculo para exclusão deste fator de composição da base de cálculo do IPTU/2000. Atendendo ao quanto solicitado o Autuante, Roberto R. Calasans, elaborou a planilha de cálculo de fls. 98, excluindo da autuação o IPTU/2003, considerando o padrão médio para a edificação, a natureza comercial, conforme Lei n. 5.311/97 e Decretos n. 12.959/00 e 13.464/01, mantendo os demais itens sem alteração conforme a legislação citada no AI, resultando na redução do seu valor de R$ 5.820,17 para R$ 3.795,47, encaminhando o processo ao SECAI para que esclarecesse as revisões referidas às fls. 78, com vigências a partir de 01/01/00 e de 01/01/01, o qual mandou implantar os BAUI de fls. 04 a 06, acostando ao processo a Ficha da Propriedade de fls. 100 a 101, tendo sido o Recorrido intimado das alterações cadastrais procedidas por força de ter sido implantado o AI sob julgamento, o que ensejaria a alteração do lançamento do IPTU/TL/2005, conforme Notificação expedida pelo SECAI, de fls. 102. A ilustre Procuradora, Dra. Isabela L. M. Cabral em seu Parecer de fls. 104 a 109, opina pela nulidade da autuação, pelo que deverá ser mantida a decisão recorrida e não reformada, com fulcro nos seguintes argumentos: - o procedimento fiscal de lançamento não obedeceu aos ditames legais, pois nos termos dos artigos 291 e 295 da Lei n. 7.186/06, o lançamento precisa ser claro e preciso na descrição dos fatos, pelo que

inexistindo a indicação de questões prévias necessárias à caracterização do fato gerador da infração, bem como a caracterização do infrator, urge a sua nulidade; - os Autuantes não teriam delimitado, com segurança, a infração à legislação tributária, conforme dispõe o art. 313, IV da referida Lei, ocorrendo nulidade insanável que não pode ser convalidada por meio da lavratura de Termo Complementar; - teria restado comprovada a discrepância entre a situação fática do imóvel e o AI, ocorrendo diversas divergências.

É o Relatório.

VOTO: Visto, analisado e relatado o presente processo, entendo que não merece reforma a decisão recorrida que julgou pela nulidade do AI, com fulcro no artigo 72, IV da Lei n. 4.279/90, tendo em vista que dos autos não constam elementos suficientes para determinar com segurança a infração cometida. De fato, a questão cingiu-se em torno do padrão construtivo do imóvel, eis que inicialmente os Autuantes enquadraram-no no padrão construtivo "bom" dizendo ter levado em conta as suas características estruturais que estariam em conformidade com as especificadas no Anexo I do Decreto n. 9.207/91, para os imóveis daquele padrão construtivo, e, após inúmeras diligências, elaboraram a planilha de fls. 98, considerando-o como padrão construtivo "médio", sem especificar a razão de tal alteração, embora tenha sido esse o padrão construtivo do imóvel definido pelo Engenheiro do SEREV, mas sem qualquer justificativa ou fundamentação legal. Por outro lado, a alteração do padrão construtivo definido no AI, só poderia ser efetivada através da lavratura de Termo Complementar, jamais através de uma simples planilha de cálculo. Além disso, pelas diligências efetuadas no curso da instrução processual, tornou-se inviável a realização de novas diligências, com a finalidade de esclarecer o padrão construtivo do imóvel na ocasião da autuação pelo simples fato de não mais existir mais a edificação, pois no terreno existe uma nova construção, devidamente autorizada pela SUCOM, consoante informação de fls. 70. Relativamente ao logradouro de localização do imóvel, não resta dúvida que, de fato, é o de n. 1140-1, Av. Otávio Mangabeira, conforme BAUI n. 55648, datado de 28.11.2000, vez que o logradouro da Av. Iemanjá era apenas utilizado para efeito de tributação, pois na ocasião do lançamento do terreno, em 1995, constou como Rua 13 do Loteamento Jardim Piatã, conforme DLUI de fls. 38, a questão é que a tributação pelo logradouro correto só se daria após a implantação do BAUI supra aludido, possivelmente para vigorar a partir de 2001, fato que não se encontra esclarecido no processo. A DELUI de fls. 48, elaborada pelo Engenheiro Revisor, especifica o imóvel como padrão construtivo médio e utilização comercial a partir do exercício de 2003, quando

restou induvidosa a existência do imóvel com utilização comercial desde 2000, por força de nele ter sido instalado o Café Axé Bar e Restaurante Ltda., conforme prova a Ficha Cadastral de fls. 49. Face ao exposto, diante das apontadas divergências, voto pelo improvimento do Recurso *Ex-Offício* **para que seja mantida a decisão da primeira instância, que julgou nulo o Auto de Infração.**

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 03/04/2008

AUTO DE INFRAÇÃO: 882812.2003 - DMS
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: MARUBENI BRASIL S/A
AUTUANTE(S): SALVADOR ALMEIDA SPOSITO
RELATOR(A): NELSON TEIXEIRA BRANDÃO

EMENTA: RECURSO *"EX-OFFÍCIO"* DMS. FALTA DE ENTREGA DA DECLARAÇÃO MENSAL DE SERVIÇOS. NOS MESES DE MARÇO E ABRIL/2003. REFORMA DE NULO PARA IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO. Ficou comprovada no curso da instrução processual que o contribuinte pagou o AI nº 880679/2005, cujo fato gerador foi o mesmo do presente lançamento de ofício. A continuidade do Auto de Infração em lide implicaria em cobrança em *bis in idem* e o enriquecimento sem causa. Lançamento deserto. **RECURSO CONHECIDO E PROVIDO**
DECISÃO UNÂNIME.

RELATÓRIO: O presente Auto de Infração reclama multa formal por falta de entrega da Declaração Mensal de Serviços – DMS, nos meses de março e abril/2003, descumprindo desta forma, obrigação acessória. Foram apontados como supostamente infringidos os artigos nº 98, da Lei nº 6.250/02, art. 46

e 49, do Decreto nº 14.118/03. Intimado regularmente a empresa não apresentou impugnação, tendo sido lavrado Termo de Revelia no dia 01/08/2003. Na sessão realizada em 18/02/2004, o presente processo foi convertido em diligência ao autuante, a fim de que prestasse alguns esclarecimentos. Por cumprimento da diligência, o autuante lavrou Termo Complementar para enquadrar o autuado no art. 46, II, do Decreto nº 14.118/03. Intimado a tomar conhecimento do Termo Complementar, o autuado se manifesta informando que em 06/07/2005, após fiscalização realizada, recebeu o Auto de Infração nº 880679/2005 pela falta de entrega da DMS no período de 01/2003 a 02/2005 que foi pago. Juntou cópia do DAM e do Auto de Infração supramencionado aos autos. O autuante se pronuncia reconhecendo o pagamento do AI nº 880679/2005. Acosta ao processo extrato fiscal, fl. 25, que confirma o ingresso na SEFAZ do montante referente ao pagamento do lançamento de ofício retro. Pede a nulidade e o respectivo arquivamento do Auto de Infração em lide. A PGMS forneceu parecer da lavra da procuradora Drª Marizélia Cardoso Sales às fls. 32 a 34, aqui sintetizado: "Com efeito, não pode prosperar um auto com o mesmo fundamento de outro, cuja infração foi reconhecida e a penalidade regularmente recolhida aos cofres públicos. Acolher sua procedência seria referendar o *bis in idem* e o enriquecimento sem causa. Concluindo-se, portanto, pela improcedência da autuação e não pela sua nulidade".

É o Relatório.

VOTO: Visto, examinado e relatado o presente processo, passo a emitir o meu voto. Da análise do Recurso *"Ex-Offício"* apresentado, verifiquei que o contribuinte foi apenado da mesma infração através do Auto de Infração nº 880679/2005, referente ao período de janeiro de 2003 a fevereiro de 2005, no valor de R$ 12.286,82 (doze mil duzentos e oitenta e seis reais e oitenta e dois centavos). Na oportunidade, o contribuinte pagou o Auto de Infração supramencionado. Assim, entendo que o presente Auto de Infração ora guerreado encontra-se deserto, pois a sua continuidade caracterizaria cobrança em *bis in idem* e o enriquecimento sem causa do erário municipal, o que seria absurdo. Diante do fato, concedo o meu voto pelo provimento do Recurso *"Ex-Offício"* apresentado, para modificar a decisão recorrida de NULA para IMPROCEDENTE.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 2981.2004– TFF – PRINCIPAL
RECORRENTE: IRACEMA RIBEIRO SANTANA QUEIROZ
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL

AUTUANTE(S): GOETHE GOMES LEAL
RELATOR(A): MARIA DE FÁTIMA GOMES

EMENTA: RECURSO VOLUNTÁRIO. TFF – PRINCIPAL. MICOREMPRESA. NULIDADE.. No curso da instrução processual verificou-se que o Notificante deixou de informar o montante do faturamento da Recorrente nos exercícios de referência que justificasse o seu desenquadramento como microempresa, para o fim de fazer jus à redução de 50% no valor da TFF/2003 e 2004, prevista na Nota n. 1, "a", da Tabela de Receita n. IV, anexa à Lei n. 4.279/90, com a redação dada pela Lei n. 6.250/02 para 2003 e pela Lei n. 6.453/03 para 2004, ocasionando insegurança em relação à infração cometida, pelo que é nula a NFL, com amparo no art. 313, IV da Lei n. 7.186/2006.
RECURSO CONHECIDO E PROVIDO.
DECISÃO POR UNANIMIDADE.

RELATÓRIO: Trata-se do Recurso Voluntário interposto pela Recorrente contra a decisão da Segunda Junta de Julgamento, que, por unanimidade, julgou **procedente** a Notificação Fiscal de Lançamento (NFL) referenciada, de fls. 01 a 03, lavrada em 15 de dezembro de 2004, contra a Recorrente, sob o pressuposto de insuficiência no recolhimento da Taxa de Fiscalização do Funcionamento (TFF), nos exercícios de 2003 e 2004, infringindo os artigos 189, 190 e 191 da Lei n. 4.279/90, alterados pela Lei n. 5.325/97 c/ c o Decreto n. 12.230/99, pelo que estaria sujeita à penalidade prevista no art. 193, I c/c o art. 172 da Lei n. 4.279/90 alterado pela Lei n. 6.250/2002.
No Termo de Fiscalização que integra a NFL, o Notificante esclareceu que "a Recorrente vem pagando a TFF com abatimento exclusivo das microempresas, assim classificadas pelo Decreto n. 13.615/02, embora pelo seu faturamento, não faça jus a tal benefício, pois superior aos limites estabelecidos no Decreto."

Intimada regularmente, em 24 de dezembro de 2004, da lavratura da NFL, a Recorrente, em 11 de janeiro de 2005, apresentou a defesa de fls. 07, insurgindo-se contra a revisão do lançamento consubstanciada na NFL, tendo em vista que o lançamento original fora efetivado pela própria Prefeitura que lhe enviou os carnês para pagamento da TFF relativa aos aludidos exercícios, estando

em dia com todas as suas atribuições fiscais, pelo que seria nula a NFL, razão pela qual pede que seja desconsiderada e procedida a devida alteração na TFF, caso seja necessário, a partir de 2005.

O Notificante, às fls. 12, manifesta-se sobre a aludida impugnação, pugnando pela procedência da NFL, sob as seguintes alegações:

- que a Recorrente foi notificada por ter recolhido a TFF 2003 e 2004 gozando do benefício de redução de 50% aplicável apenas aos estabelecimentos que, nos parâmetros municipais, possam ser classificados como microempresas;

- que, conforme o art. 191 da Lei n. 4.279/90, a TFF é lançada com base da declaração do contribuinte que deve ser validada ou alterada pelo fisco em sua ação fiscalizadora, que teria constatado que a Recorrente tem faturamento anual algumas vezes superior aos limites máximos determinados nos Decretos números 13.615/02, 14.768/03 e 15.155/04, razão pela qual estaria sendo cobrada, apenas, a diferença gerada com a quebra do benefício que vinha sendo auferido indevidamente.

O então Relator, após relato do processo, às fls. 14 a 16, vota pela procedência da NFL, face aos seguintes motivos:

- que, no curso da instrução processual, a recorrente não juntou nenhum documento que comprove o seu faturamento como microempresa de acordo com os parâmetros estabelecidos pelo Município;

- que o lançamento da TFF, nos termos do art. 191 da Lei n. 4.279/90 é feito com base na declaração do contribuinte ou de ofício, conforme critérios e normas previstos em atos do Poder Executivo, regulamentação que teria sido feita através do Decreto n. 13.615/02, alterado pelo Decreto n. 14.768/03, vigente à época da autuação, cujo art. 4º afirma que a condição de microempresa será declara à SEFAZ e cujo art. 5º determina que quem se desenquadrar dessa condição tem até o último dia de janeiro para comunicar esse fato.

Respaldada no posicionamento do então Relator, a Segunda Junta de Julgamento julgou **procedente** a NFL, conforme Resolução de fls. 17, publicada no DOM de 07 de março de 2006.

Irresignada a Recorrente, ingressa, em 27 de março de 2006, com o Recurso Voluntário de fls. 21, insistindo em que seja desconsiderada a NFL, alegando que:

- a TFF seria calculada com base nas atividades do contribuinte, que no caso é educação pré-escolar e fundamental;

- que desde a sua constituição está enquadrada como microempresa, conforme Ficha Cadastral de fls. 24 e Alvará de Funcionamento de fls. 23;

- que o Notificante não lançou o redutor de 50% que beneficia as microempresas, daí ter havido diferença.

Manifestando-se sobre o aludido Recurso Voluntário, às fls. 27, o Notificante pede que seja mantido o entendimento da Junta e ratifica os termos de sua manifestação anterior, por considerar absurda a alegação feita pela Recorrente de que o benefício (desconto de 50%) depende da atividade.

A ilustre Procuradora, Dra. Marizélia Cardoso Sales, no seu Parecer às fls. 29 a 31, opina pelo conhecimento do Recurso Voluntário, negando-lhe provimento quanto ao mérito para que seja mantida a decisão recorrida, eis que a Recorrente não logrou comprovar a sua condição de microempresa, *ex- vi* do disposto no art. 2º do Decreto n. 13.615/2002, que transcreve, e que o benefício da redução da TFF não pode ser concedido indiscriminadamente, devendo atender aos pressupostos e condições estabelecidos nas normas vigentes e, no caso, não se vislumbra o enquadramento da Recorrente na condição de microempresa.

É o Relatório.

VOTO: Visto, analisado e relatado o presente processo constato que a polêmica gira em torno do desenquadramento da Recorrente da condição de microempresa declarada em sua Ficha Cadastral, desde a sua constituição, eis que o lançamento da TFF dos exercícios de 2003 e 2004 foi efetuado com o redutor de 50%, previsto na Tabela de Receita n. IV, anexa à Lei n. 4.279/90, alterada pela Lei n. 6.250/2002, para aplicação no exercício de 2003 e alterada pela Lei n. 6.453/2003, para aplicação a partir do exercício de 2004, considerando-a como tal e o Notificante promoveu a revisão dos aludidos lançamentos, considerando que a Recorrente "*tem faturamento anual algumas vezes superior aos limites máximos determinados nos Decretos números 13.615/02, 14.768/03 e 15.155/04*", conforme declarou ao manifestar-se às fls. 12, sobre a impugnação por ela apresentada.

Destarte a NFL foi lavrada para lançamento da diferença da TFF dos exercícios de 2003 e 2004, com fulcro na Tabela de Receita n. IV, anexa à Lei 4.279/90, alterada pela Lei 6.250/02, aplicável tão somente em 2003, eis que, a partir de 2004, a aludida Tabela foi alterada pela Lei n. 6.453/2003, não mencionada na NFL, fato que, em princípio, não causou qualquer prejuízo à Recorrente, em razão do

Código M 80, em que foi enquadrada não ter sofrido alteração no seu valor, nem a Nota 1, da aludida Tabela, que estabelecia:

"*1. O valor da Taxa fica reduzido:*

a) em 50% (cinqüenta por cento) quando se tratar de microempresa, conforme definido em regulamento ou entidade de assistência social sem fins lucrativos;

b) *em 30% quando se tratar de empresa de pequeno porte conforme definido em regulamento.*"

O lançamento da TFF dos aludidos exercícios foi feito pela administração tributária com base nas informações constantes da Ficha Cadastral da Recorrente, em que se declarou como microempresa, daí ter sido aplicado o redutor de 50% previsto na Nota 1, alínea "a" das aludidas Tabelas.

O regulamento a que se refere a Nota 1 supra transcrita, vigente no período objeto da NFL, era o Decreto n. 13.615, de 14/05/2002, que estabelecia:

"Art. 2º - Para os efeitos deste Decreto considera-se:

I – microempresa, a pessoa jurídica e a firma mercantil individual que:

a) tiver receita bruta anual decorrente, exclusivamente, da prestação de serviços sujeita à incidência do ISS igual ou inferior a R$ 24.000,00;

.....

II – empresa de pequeno porte, a pessoa jurídica e a firma mercantil individual que:

a) não estando enquadrada como microempresa, conforme disposto na alínea "a", do inciso I, deste artigo, tiver receita bruta anual decorrente, exclusivamente, de prestação de serviço sujeita ao ISS, superior a R$ 24.000,00 e igual ou inferior a R$ 120.000,00:

.....

§ 1º Para os efeitos deste Decreto, considera-se receita bruta o total das receitas operacionais e não operacionais de todos os estabelecimentos da empresa, prestadores ou não de serviços, relativas ao período de 1º de janeiro a 31 de dezembro do exercício anterior, ficando, excluída, apenas, a receita não operacional proveniente da venda de bens do Ativo Permanente.

.....

§ 3º Os valores constantes dos incisos I e II deste artigo serão atualizados, em cada ano, nas mesmas bases de atualização adotada para os tributos em geral.

.....

Art. 4º A condição de microempresa e de empresa de pequeno porte será declarada à secretaria Municipal da Fazenda pelo titular ou sócio com poderes para tanto, constando a receita bruta anual da empresa no ano de referência.

Art. 5º O contribuinte que se desenquadrar da condição de microempresa e de empresa de pequeno porte terá até o último dia do mês de janeiro do exercício para comunicar esse fato.

.....

Art. 8º O artigo 22 do Decreto n. 12.230, de 15 de janeiro de 1999, passa a vigorar com a seguinte redação:

> *"Art. 22. Considera-se pequena e microempresa, para aplicação do disposto na Nota n. 1 das Tabelas de Receita III e IV, anexa à Lei n. 4.279/90, com a redação dada pela Lei n. 5.325/97, aquela que se enquadre nessa condição de acordo com a legislação municipal própria."*

Da análise dos dispositivos legais supra transcritos infere-se que, em tendo se desenquadrado da condição de microempresa declarada na sua Ficha Cadastral desde a sua constituição em 31.07.1992, teria a Recorrente a obrigação de comunicar esse fato à SEFAZ até o último dia do mês de janeiro do exercício, informando o faturamento do exercício de referência. Assim não procedendo e constatando a ação fiscalizadora que a Recorrente não mais se enquadrava nessa condição, deveria proceder à revisão do lançamento original, como de fato, assim procedeu o Notificante, mediante a lavratura da NFL em questão, desde que justificasse e comprovasse a razão do desenquadramento.

Todavia, é patente a fragilidade da justificativa apresentada pelo Notificante, pois sequer mencionou o montante do faturamento da Recorrente nos anos de referência, quais sejam 2002 e 2003, limitando-se a informar no Termo de Fiscalização que teria sido superior aos limites estabelecidos no Decreto n. 13.615/02 e ao manifestar-se sobre a impugnação feita pela Recorrente, simplesmente declarou que ela "*tem faturamento anual algumas vezes superior aos limites máximos determinados nos Decretos números 13.615/02, 14.768/03 e 15.155/04."*

Ora, o limite de faturamento estabelecido no art. 2º do Decreto n. 13.615/02, para as microempresas e firma mercantil individual, originalmente era de R$ 24.000,00 para os prestadores de serviços sujeitos à incidência do ISS e esse valor seria atualizado, em cada ano, nas mesmas bases de atualização adotada para os tributos em geral, *ex-vi* do § 3º do mesmo artigo, de modo que o limite para 2003 já seria superior àquele valor e uma vez atendida essa condição, faria jus ao desconto de 50% no valor da TFF, conforme a alínea "a" da Nota 1 supra transcrita.

Não se enquadrando na condição de microempresa, poderia ser enquadrada como de pequeno porte, desde que atendida a condição estabelecida no art. 2º , II, "a" do Decreto n. 13.615-02 e ainda, assim, teria direito ao desconto de 30%, no valor da TFF, daí ser imprescindível a determinação do montante do seu faturamento nos exercícios de referência, o que não foi feito pelo Notificante.

De fato a Recorrente não comprovou o seu faturamento nos exercícios de 2002 e 2003 para justificar o seu enquadramento como microempresa, mas a justificativa dada pelo Notificante para o

desenquadramento da Recorrente como microempresa é por demais frágil e não se prestam para justifica-lo.

Face ao exposto, voto pelo conhecimento e provimento do Recurso Voluntário para reformar a decisão recorrida que julgou procedente a NFL, para julga-la nula, por não estar determinada com segurança a infração cometida, com amparo no art. 313, IV da Lei n. 7.186/2006..

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 08/04/2008

AUTO DE INFRAÇÃO: 087098 – U – TLP.
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: PETRÓLEO BRASILEIRO S/A
AUTUANTE(S): ANA MARIA LOBO DE OLIVEIRA.
RELATOR(A): JOSÉ CARLOS BOULHOSA BAQUEIRO
RELATOR DIVERGENTE: ILDO FUCS

EMENTA: RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO. TL. PROCEDÊNCIA PARCIAL. Restou comprovado no processo que o fisco tinha conhecimento de que o imóvel era utilizado para fins comerciais. O contribuinte aceitou seu enquadramento em atividade que não exercia. Caracterizada a chamada culpa recíproca. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE.
RECURSOS CONHECIDO E IMPROVIDOS. **DECISÃO POR MAIORIA.**

RELATÓRIO: Trata o presente de Recursos de Ofício e Voluntário apresentados, respectivamente, pela Terceira Junta de Julgamento e pelo autuado, este último por discordar da decisão da primeira instância, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração objeto da presente análise.

O Auto de Infração foi lavrado em 17/04/2002, tendo o autuante assim descrito os fatos: “Revisão de Taxa de Limpeza Pública – TLP do exercício de 2002, tendo em vista o tributo ter sido, equivocadamente, calculado adotando-se o valor por metro quarado de R$ 2,13 ao invés de R$ 2,50m conforme disposto na tabela anexa ao decreto nº 13.464 de 27/12/2001 (fato 81).... Em tempo: o tributo foi calculado a menor, tendo em vista a não declaração de informações cadastrais (o uso do imóvel está cadastrado como restaurante, sendo o mesmo de uso comercial)”.

Em 24/11/2005, a Terceira Junta, após analisar documentos trazidos ao processo, emite decisão, através fundamentado voto, concluindo pela procedência parcial da autuação, tendo em vista que o fisco já havia, anteriormente, efetuado outras autuações onde lançou diferenças de taxas pelo mesmo motivo, tendo, portanto, conhecimento que o imóvel era usado para atividade comercial. Por outro lado, diz o voto, a situação não exclui a responsabilidade do contribuinte que deveria ter comunicado à Fazenda Municipal que a tributação do referido imposto estava incorreta, por ocasião do recebimento dos carnês do IPTU/TL. Segundo a decisão da Junta, o caso se enquadra como culpa recíproca, motivo que possibilita ao contribuinte pagar a diferença do tributo, que persiste, atualizado monetariamente, sem a aplicação das cominações legais.

Em 29/12/2004, após tomar conhecimento de tal decisão, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário onde diz que:

1 – A decisão da 3ª Junta pecou pelo não enfrentamento de toda a matéria jurídica tratada na defesa, o que caracteriza o cerceio do direito de defesa e a violação ao princípio do devido processo legal.

2 - A Junta reconheceu a culpa do contribuinte porque o mesmo deveria ter comunicado ao fisco que a tributação do imposto estava incorreta, ao receber o carnet de pagamento do mesmo, o que é um contrasenso, pois o lançamento é prerrogativa do fisco e não restou provada a sua culpa no caso em discussão.

3 – A Junta considerou como comercial nobre a unidade imobiliária autuada desconsiderando e não apreciando todos os argumentos jurídicos e fáticos lançados na defesa em sentido contrário.

4 – O Auto de infração é nulo vez que não contém requisito essencial de validade e eficácia, ou seja, a descrição clara e precisa do fato, conforme exige o inciso III, do art. 56, da Lei 4279/90, ao contrário do entendimento da Junta. Qual a razão levantada pelo autuante para considerar equivocado o lançamento? Qual a categoria em que se enquadrou a unidade imobiliária para se fazer o lançamento no valor de R$ 2,13? Em que categoria, agora com o Auto de Infração, se pretende enquadrar a

unidade, para efeito da cobrança do tributo na base de R$ 2,50? Com que critério e com base em quais razões se cogita alterar a categoria da unidade imobiliária? O Auto apenas menciona que o imóvel fora lançado como restaurante e não como prédio comercial, o que é absurdo pois a recorrente não exerce atividade de comércio.

6 – Por outro lado, é razoável supor que o autuante, ao indicar que a dita taxa deveria ser cobrada à razão de R$ 2,50 por metro quadrado, estaria afirmando que a unidade deve ser enquadrada como comercial nobre, o que é um equívoco, pois não se pode admitir, como comercial, um bem onde está instalado um estabelecimento onde não se opera qualquer atividade comercial. A Petrobrás não executa, no local, atividades comerciais. Não é ali que a autuada negocia a transferência de seus produtos aos consumidores de petróleo e seus derivados. No estabelecimento em discussão estão apenas instalados escritórios que executam atividades administrativas, de gerenciamento geral, de pagamento, de contabilidade, de planejamento, de recursos humanos, jurídicas, enfim, todas próprias dos setores administrativos da Companhia, que não são comerciais.

7 – O lançamento, conforme menciona o artigo 142 e parágrafo único do CTN, é atividade administrativa vinculada, tratando-se de ato jurídico administrativo que goza da presunção de legitimidade e exigibilidade, sendo definitivo, embora passível de revisão, em casos estritos mencionados por lei, ou por ordem judicial. O alerta para os conceitos, prende-se ao fato de que a Petrobrás fez o pagamento do quanto lhe foi cobrado, ou seja, adimpliu a sua obrigação, sem que tal ato se caracterize por culposo, como decidido pela Junta.

Ao final do Recurso a Empresa pede seja provido o mesmo para que seja considerado nulo ou improcedente o Auto de Infração. Caso não seja assim considerado, alternativamente, que seja decretada a nulidade da decisão de primeira instância.

A Procuradoria, através parecer de lavra do Dr. Rinaldo Luz de Carvalho, opina no sentido de não se dar provimento ao recurso apresentado, para que seja mantida a Decisão Recorrida.

Em 12.09.2006, quando da assentada de julgamento, foi constatado que o autuante não havia feito contestação ao Recurso Voluntário, o que motivou a suspensão do julgamento, para que o rito processual correto fosse restabelecido, com a solicitação para que o Auditor contestasse o recurso.

Em 29.07.2007, o autuante atende o solicitado afirmando que o recurso não traz nada novo ao processo e que a autuação está em consonância com a legislação municipal. Após ratificar a

informação inicial pede que seja mantida a decisão recorrida, concordando com a chamada culpa recíproca.
É o Relatório.

VOTO: Visto analisado e relatado o presente processo, entendo que a decisão da Terceira Junta de Julgamento que, por unanimidade, decidiu pela procedência parcial do presente auto de infração, não mereça qualquer reforma.

Da análise de tudo quanto está contido no processo, verifica-se que desde 1992, conforme comprova cópia de DLUI de fl. 24 do processo, a Prefeitura tinha conhecimento que a natureza da ocupação do imóvel era comercial e que o tipo da construção era luxo. Deveria, portanto, ter ajustado seu cadastro e daí regularizar a situação. A Portaria 110/02 esclarece casos desse tipo. Por outro lado o contribuinte não deveria ter aceitado o carnet de pagamento do tributo como se fosse imóvel explorado com atividade de restaurante. Ocorreu, no caso, a chamada culpa recíproca. Como restou comprovado o equívoco de enquadramento, as diferenças cobradas, a meu ver, são devidas pelo contribuinte, a salvo, no entanto, da aplicação da multa e da cobrança de juros.

Sendo assim voto no sentido de não prover o Recurso de Ofício apresentado, para que se mantenha a decisão recorrida, que julgou procedente em parte a autuação em exame.

Quanto ao Recurso Voluntário apresentado, não deve o mesmo prosperar, pois:

1 – A nulidade do Auto de Infração, a meu ver, não existe, pois, o autuante informou claramente que a diferença cobrada devia-se a erro de enquadramento do imóvel que seria comercial luxo e não restaurante. A meu ver tal afirmativa é suficiente para o exercício da ampla defesa vez que foi destacado, ainda, pelo auditor, que o valor de R$ 2,50 estava definido no Decreto 13.464/2001, fato 81.

2 – A nulidade da decisão da Junta, cujo voto teve a lavra da Dra. Márcia Maria D. C. da Fonseca, suscitada pela Empresa, não prospera, a meu ver, pois está devidamente fundamentada, com abordagem do porque do afastamento da nulidade suscitada na defesa e com ampla fundamentação da razão do acolhimento da diferença cobrada, finalizando com a identificação dos equívocos ou “culpas”, tanto do contribuinte quanto da administração municipal.

3 – Quanto ao mérito, data vênia, apesar do esforço do ilustre Patrono, a tese levantada no Recurso, de que no imóvel em questão, a autuada não exerce atividade comercial, não pode prevalecer, pois, a Empresa exerce atividade econômica, sendo que os setores que ali trabalham são parte integrante de um todo, voltado para tal atividade. Ademais, a Empresa, não exerce ali, atividade de restaurante, esta, certamente, incongruente com as atividades da Petrobrás, que aceitou tal enquadramento no carne recebido, que foi, como dito no Recurso, efetivamente pago. A meu ver, o enquadramento como comercial, está correto, como perfeitamente demonstrado no voto da ilustre Relatora da Junta, que transcreveu a tabela constante do anexo III, anexa ao Decreto 13.464/01, utilizado pelo autuante para fundamentar a autuação.

A meu ver, como já dito anteriormente, pelos motivos expostos, existe a diferença da taxa, que deverá ser paga pelo contribuinte.

Sendo assim, voto pelo não provimento do Recurso Voluntário apresentado, para que seja mantida a Decisão Recorrida, pois o Auto de Infração é Procedente em Parte, com os mesmos fundamentos já apresentados no voto referente ao Recurso de Ofício, acima declarado.

VOTO DIVERGENTE: Permito-me discordar, *rogata venia*, do respeitável *decisum* proferido e sacramentado na assentada de julgamento datada de 15 de janeiro do corrente, quando por maioria restou vencedor o voto produzido de procedência parcial oriundo do colendo Tribunal Administrativo *a quo*. Entendo que, à luz do permissivo legal instaurado pelo § 2º do art. 249 do Códice de Ritos da Nação, deve-se avançar no mérito para transmutar a nulidade do feito em improcedência, diante da evidente prescrição intercorrente que abraça a instrução destacada, que perdura por mais de 05 anos, tendo sido inaugurada em 15/05/02, através da notificação pessoal do sujeito passivo da obrigação tributária, e entre idas e vindas, todavia não cumpriu com a sua função específica, qual seja dar os devidos contornos emoldurando definitivamente o crédito tributário com todos os seus elementos precípuos**.**

Não levantar a possibilidade de se decretar a prescrição intercorrente neste caso seria um prêmio à desidiosa e ineficaz estrutura de análise da legalidade do lançamento tributário, eternizando a Espada de Dâmocles pendurada sobre a sua cabeça, verdadeiro atentado à segurança jurídica tão cara ao nosso ordenamento jurídico, notadamente quando se fala em um Estatuto do Contribuinte erigido pela nova Carta Política de 1988.

De mais a mais, ninguém pode se beneficiar da própria torpeza, meta-princípio do Direito aliado à mais pura noção de justiça e equidade. Aliomar Baleeeiro afirmava a propósito do pagamento indevido de tributos "velho e universal princípio de Direito, atribuído a Pompônio, não tolera locupletamento indevido com alheia jactura".

Então que se entremostrem os fundamentos da prescrição intercorrente evocada, sendo de curial importância exordiar esta divergência a partir das orações talhadas no inciso LXXVIII do art. 5º da *Lex Legum*, c/com os arts. 1º e 62 da Lei n. 4.279/90 vigente à época da Autuação, mas também o art. 304 da Lei n.º 7.186/06 recém sancionada *in totum:*

> **CF/88**
>
> **Art. 5º (*Omissis*)**
>
> **(...)**
>
> **LXXVIII – a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação. (Sublinhei)**
>
> **LEI N.º 4.279/90**
>
> **Art. 1º Aplicam-se à legislação tributária municipal os princípios e as normas estabelecidas pela Constituição Federal, Constituição Estadual, Lei Orgânica do Município, Leis Complementares e demais disposições de leis que deva observar.**
>
> **Art. 62. Os processos serão decididos, no prazo de 90 (noventa) dias, pelas juntas de julgamento em primeira instância, e pelo conselho pleno, quando houver interposição de recursos, ressalvados os prazos de diligências e dos respectivos recursos.**
>
> **LEI Nº 7.186/06**
>
> **Art. 304. Os processos serão decididos no prazo de 90 (noventa) dias pelas Juntas de Julgamento, em primeira instância, e pelo Conselho Pleno, quando houver interposição de recurso, ressalvados os prazos de diligências e dos respectivos recursos.**

Por aberta e escancarada para a aclamação da **prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal desta Municipalidade**, sem embargo do seu intrépido respaldo constitucional e legal, mesmo porque erigida em matéria de ordem pública, ao existir permissivo normativo para ser provocada de ofício como soa esclarecer o § 5º do art. 219 do Código de Processo Civil *litteris:*

> **Art. 219. (*Omissis*)**
>
> **(...)**
>
> **§ 5º O juiz pronunciará, de ofício, a prescrição.**
>
> *Que venga el toro!*

Os institutos da decadência e da prescrição, luzes e baluartes sustentadores da ribalta denominada segurança jurídica, têm a sua formatação engendrada pelo Direito Privado, pelo que a legislação tributária não poderia desconstituí-los à luz do quanto esposado pelo art. 110 do Códex Fiscal, malgrado seus efeitos fiscais possam ser adaptados à matéria específica, como também dignifica o art. 109 do mesmo Diploma de aceitação como se equivalente fosse a uma Lei Complementar.

Nestes torneios, a prescrição crava seus dentes ao dilacerar o *ius persequendi* do Fisco, de acordo com a dicção emprestada pelo art. 174 e seus incisos do mesmo Código Tributário Nacional *verbis:*

> **Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da sua constituição definitiva.**

E mais, as causas de sua interrupção, fenômeno regrado pela legislação civil ao comando do art. 202 e seus incisos, estariam elencadas no parágrafo único do mesmo dispositivo legal *litteris:*

> **Parágrafo único. A prescrição se interrompe:**
>
> **I – pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal;**
>
> **II – pelo protesto judicial;**
>
> **III – por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;**
>
> **IV – por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.**

Entende o Fisco, que a impugnação do sujeito passivo, bem como os recursos administrados em beneplácito da Fazenda Pública, teriam o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário, conforme o inciso III do art. 151 do Diploma Fiscal Nacional, consubstanciando-se em novel causa de interrupção da prescrição, haja vista a sua constituição provisória, noutros termos, não definitiva.

Entrementes, qualquer interpretação literal isolada é um atentado à inteligência humana, instrumento dos preguiçosos, desacostumados à busca infatigável da norma em sua forma plena. Ao sentir-se como

um asno diante do texto, como bem diria o ilustre Ministro do STF, Dr. Eros Grau[14], "... *a interpretação do direito se realiza não como mero exercício de leitura de textos normativos, para o quê bastaria ao intérprete ser alfabetizado*", esta humilde divergência busca navegar em outras ondas sonoras, por mais difícil e desafiador que se assemelhe.

Doutra forma, a discussão é direcionada à essência do lançamento tributário, pela qual os doutrinadores se dividem em três correntes majoritárias: (1) aquela que enfatiza o seu caráter declaratório, usando como estribo o art. 144 do CTN, o que operaria efeitos *ex-tunc*; (2) outra segundo a qual a sua natureza seria eminentemente constitutiva do crédito tributário, ou seja, irradiadora de efeitos *ex-nunc* e, por fim (3) a corrente híbrida, hoje bastante festejada, representando a declaração do fato gerador imponível da obrigação tributária e a constituição do crédito tributário decorrente.

Se tal arcabouço teórico serve de lastro de partida para os neurônios do operador do Direito, pode-se afirmar, inabalavelmente, que o crédito tributário foi constituído definitivamente com o lançamento, mesmo havendo qualquer forma de impugnação. Tanto é que nos incisos do art. 174 premencionado inexiste qualquer referência à impugnação e/ou utilização de recursos inerentes ao contencioso administrativo como causa de interrupção da prescrição, não se podendo legislar onde o legislador não se manifestou, notadamente diante do soberano *Fiscus*, algoz indomável, cuja volúpia necessita ser refreada pelo sistema normativo regente.

Volto a repetir: inexiste, nos incisos do art. 174, a possibilidade de interrupção da prescrição, utilizando-se como causa a interposição de qualquer forma recursal, mesmo a remessa necessária de ofício, já combatida anteriormente.

Tanto é que, dentre os incisos do precitado dispositivo encontra-se o II, relacionado ao protesto judicial, que mereceria ser utilizado pela Administração Fazendária se por acaso, mesmo diante da saudável discussão administrativa em torno da legalidade do ato administrativo de lançamento, desejasse interromper a prescrição do seu direito de ação para cobrança do crédito tributário frente ao seu obrigado ou sujeito passivo. Aí sim haveria a interrupção prescricionária resguardando o Fisco das alegações em contrário.

A conclusão pela qual a suspensão da exigibilidade não cria qualquer óbice ao desfloramento da prescrição tributária decorre de análise sistemática e precisa do próprio CTN, ao versar sobre o

[14] GRAU, Eros Roberto. **Ensaio e Discurso Sobre a Interpretação/Aplicação do Direito**. São Paulo:Malheiros, 2003. p. 88

instituto da moratória, outra causa de suspensão da exigibilidade, de acordo com o inciso I do art. 151 c/com os incisos e parágrafo único do art. 155 todos do Código Fiscal da Nação, cuja reprodução merece destaque especial *in totum:*

> **Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:**
>
> **I – moratória;**
>
> **Art. 155. A concessão da moratória em caráter individual não gera direito adquirido e será revogada de ofício, sempre que se apure que o beneficiado não satisfazia ou deixou de satisfazer as condições ou não cumpria ou deixou de cumprir os requisitos para a concessão do favor, cobrando-se o crédito acrescido de juros de mora:**
>
> **I – com imposição da penalidade cabível, nos casos de dolo ou simulação do beneficiado, ou de terceiro em benefício daquele;**
>
> **II – sem imposição de penalidade, nos demais casos.**
>
> **Parágrafo único.** **No caso do inciso I deste artigo, o tempo decorrido entre a concessão da moratória e sua revogação não se computa para efeito da prescrição do direito à cobrança do crédito; no caso do inciso II deste artigo, a revogação só pode ocorrer antes de prescrito o referido direito**.
>
> **(Sublinhei e destaquei)**

Ora claro está que surge da legislação fiscal mais uma causa de interrupção da prescrição, qual seja a revogação da moratória, quando o beneficiado operou com dolo ou simulação para a satisfação das condições impostas à sua fruição. Isto é o que transmite o parágrafo único do art. 155 do CTN, referente ao seu inciso I. Tanto é verdade que, no caso, do II, o mesmo parágrafo único não preconiza a interrupção da prescrição nesta causa de suspensão de exigibilidade do crédito tributário.

Se e somente se existe esta quinta forma de interrupção da prescrição no caso da moratória dolosa ou simulada, lógico que qualquer outra forma de interrupção prescricional não se materializa nas outras possibilidades de suspensão do crédito fiscal, dentre estas a interposição de qualquer forma de

impugnação e/ou recurso na esfera administrativa, pelo que não se poderia, aqui, atuar como legislador positivo em prol do hipersuficiente da relação jurídico-fiscal.

Portanto, a prescrição intecorrente é mais do que legítima e legal de acordo com a interpretação sistemática empreendida, dispondo a Autoridade Fazendária de 05 (cinco) anos, a partir da notificação do lançamento ao sujeito passivo, para exercer o seu controle de legalidade e iniciar a devida ação de cobrança arrimada na Lei de Execução Fiscal, sob pena de provocar o despertar do monstro marítimo e saudável da prescrição, em bela sintonia com a segurança jurídica que todos nós almejamos.

E mais, na própria Lei n.º 6.830 tal incidência é prevista, como se depreende do contexto exarado pelo § 4º do seu art. 40 *litteris:*

> **Art. 40. O juiz suspenderá o curso da execução, enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora, e, nesses casos, não ocorrerá o prazo de prescrição.**
>
> **[...]**
>
> **§ 4.º Se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, o juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato.**
>
> **(Sublinhei)**

Se isto é possível no âmbito mais rígido e formalista do Poder Judiciário, por que não se pugnar pela sua aplicação nos Tribunais Administrativos?

Nestes torneio **improcedente** é o presente Auto de Infração, com espeque na prescrição intercorrente.

AUTO DE INFRAÇÃO:	087098 – U – TLP.
RECORRENTE:	FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO:	HOSTITAL DA BAHIA LTDA
AUTUANTE(S):	ANTONIO ALBERTO S DE MENEZES E OUTRO
RELATOR(A):	LUIZ CARLOS CAMPOS MACHADO

EMENTA: - RECURSO EX-OFFICIO. TL. ALTERAÇÃO NA CATEGORIA DE USO DO IMÓVEL. Deve ser mantida, a decisão da primeira instância por culpa recíproca.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO, DECISÃO UNÂNIME.

RELATÓRIO: Trata-se do recurso ex-officio interposto pela Fazenda Pública Municipal referenciada contra decisão da Segunda Junta de Julgamento que, por unanimidade, julgou **procedente** a Notificação Fiscal de Lançamento (NFL) lavrado contra o contribuinte em epígrafe, inscrição imobiliária 611074-6, relativo à falta de inscrição do imóvel no cadastro imobiliário do Município que resultou em falta de pagamento da Taxa de Limpeza Pública – TLP, no exercício de 2006. Constatou-se que o imóvel estava registrado no cadastro imobiliário municipal como terreno e a partir de janeiro de 2006 existia área construída, conforme alvará de habite-se nº9003, expedido em 29/12/2005. O contribuinte deixou de cumprir o prazo para comunicação de alterações no imóvel. Tendo sido apontados como infringidos os artigos 4º e 5º da Lei 5262/97, c/c o Decreto 12.230/99.

Intimado o notificado por AR em 13/04/06, e apresentou defesa através do processo de nº. 37944/2006 datado de 10/05/06, de forma tempestiva, apresentando a impugnação da NFL em questão, sobre os seguintes fundamentos:

1. Declara que solicitou e teve o habite-se expedido para o empreendimento por etapas, sendo que nas duas primeiras etapas os habite-se foram expedidos a partir de vistoria realizada e o alvará de construção foi enquadrado no padrão “bom comercial”.
2. Alega que quando da primeira etapa preencheu as DLUI’s de acordo com o alvará de construção e habite-se, mas a fiscalização procedeu a uma série de notificações cobrando a diferença de padrão entre os tipos bom e alto luxo.
3. As defesas apresentadas foram acatadas pelo CMC, porém reconhecendo o padrão “alto luxo”.
4. Apesar de a SUCOM ter expedido o habite-se como tipo “bom”, o requerente apresentou em tempo hábil as DLUI’s como padrão “alto luxo”, recebendo os carnês desta forma.
5. Apela pela improcedência da autuação uma vez que atendeu a toadas as exigências da lei, apresentando as DLUI’s e as plantas do empreendimento em tempo hábil.

O auditor apresenta contestação afirmando que:

1. Verifica-se através do processo 20177/2006 de 10/03/06 que o contribuinte fez a declaração de lançamento da unidade imobiliária como tipo bom.

2. Em 14/03/2006 conforme despacho do SECAI que fez as substituições das DLUI's para retificação das áreas de uso privativo, real e fração sobre o terreno, solicita que encaminhe o processo para o SEFIS adotar as providências cabíveis pela fiscalização.
3. Foram feitas DLUI'S pelo auditor responsável e encaminhadas ao SECAI para dar novas inscrições das unidades do Hospital da Bahia Blocos B e C e cancelamento da inscrição 276045-2 que correspondia ao terreno.
4. Após o SECAI dar novas inscrições foram lavradas a NFL referente ao lançamento novo de alto luxo e o requerente não apresentou em tempo hábil as DLUI's, pois foram feitas pelos autuantes. Requer a procedência da NFL.

A Primeira Junta de Julgamento, decidiu pela procedência da presente notificação fiscal de lançamento, entendendo que estaria correta o lançamento consubstanciado por atender às normas ditadas pelo CTRMS e pela Lei n. 5.262/97 que rege a matéria, tendo em vista que o procedimento fiscal buscou, tão somente, ajustar o lançamento original, dispensando da multa de infração e demais consectários legais.

A ilustre Procuradora, em seu Parecer às fls. 32 a 33 opina pelo conhecimento e improvimento do recurso ex-officio para que seja mantida a decisão recorrida, no que tange à condenação do contribuinte para o pagamento do tributo e excluir da condenação a multa de infração, os juros e a multa de mora, tendo em vista a culpa recíproca. Considerando a dispensa das cominações legais até o momento da intimação para o pagamento e não o fazendo, perderá o direito ao benefício a partir desta data.
É o Relatório.

VOTO: Visto e relatado passo a emitir o meu voto, o objetivo da NFL é a falta de pagamento da Taxa de Limpeza Pública – TLP, no exercício de 2006 contra inscrição imobiliária 611074-6, Constatou-se que o imóvel estava registrado no cadastro imobiliário municipal como terreno e a partir de janeiro de 2006 existia área construída, conforme alvará de habite-se nº 9003, expedido em 29/12/2005. O contribuinte deixou de cumprir o prazo para comunicação de alterações no imóvel. Tendo sido apontados como infringidos os artigos 4º e 5º da Lei 5262/97, c/c o Decreto 12.230/99.

Vê-se que a intenção do Notificante foi fazer o primeiro lançamento da TLP, tendo por base os dados constantes no habite-se fornecido pela SUCOM com o término da obra, e a situação de fato do imóvel. Desta forma, solicitou ao SECAI através da DLUI anexa ao processo, o número da inscrição cadastral para esta unidade imobiliária, sendo lavado o Termo de Inicio de Fiscalização em 03/04/2006. Ocorre que no dia 10/03/2006, data anterior ao inicio da fiscalização, o Notificado ingressou através do Processo nº 20177/2006, com declaração espontânea, solicitando ao Setor de Cadastro Imobiliário que fosse feito este mesmo lançamento.

Entretanto, o lançamento **não** foi feito pelo Setor de Cadastro, mas através da fiscalização uma vez que o imóvel em questão encontrava-se sob ação fiscal. Vale ressaltar que havia programação fiscal para ele antes mesmo da declaração espontânea, apesar de a intimação ter sido feita posteriormente.

O notificado reconhece o padrão construtivo do imóvel como alto luxo (penúltimo parágrafo), atesta que apresentou as DLUI's à SEFAZ com o padrão "ÄLTO LUXO", fato que não corresponde com a realidade, uma vez que nas declarações constantes no processo 20177/2006 de 10/03/06, verifica-se que os documentos foram preenchidos e assinados como tipo "BOM".

Verifica-se que os incisos do artigo 48 da Lei Municipal nº 4279/90, prevê o inicio do procedimento fiscal, que neste caso se deu com a intimação da Notificada através do Termo de Inicio da Ação Fiscal, datado em 03/04/2006, posterior a declaração espontânea do Notificado.

Sendo assim, a principio, não poderia o contribuinte sofrer qualquer penalidade, uma vez que antes da formalização da fiscalização, já havia solicitado espontaneamente o lançamento.

Diante do exposto, entendo, com a devida vênia, que restou demonstrada a culpa recíproca pelo órgão encarregado de fazer o cadastramento e não o fez é que conheço do recurso ex-officio, negando-lhe provimento, para manter decisão da primeira instância, pela procedência da NFL, dispensando a multa de infração, juros e multa de mora.

CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 10/04/2008

AUTO DE INFRAÇÃO: 54158 - U.ISS
RECORRENTE: G VIEIRA CONSTRUTORA LTDA
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): MARIA APARECIDA FARIAS E OUTRO
RELATOR(A): SANDRA MARA NEVES DE OLIVEIRA

EMENTA:. INTEMPESTIVIDADE. Não se conhece de recurso voluntário interposto após o prazo estabelecido no art. 66, parágrafo 2º, da Lei 4279/90, combinado com o art. 46, parágrafo 2º, do Regimento Interno deste Conselho Municipal, regulamentado através de alteração promovida pelo Decreto nº 12.619, de 31 de março de 2000
RECURSO VOLUNTÁRIO

RELATÓRIO: Cuida-se de recurso voluntário interposto contra decisão da Segunda Junta de Julgamento, que, por unanimidade, julgou procedente o presente auto, lavrado contra o contribuinte em epígrafe, inscrição no CGA nº 08190/001-90, enquadrado no item 31, da Lista de Serviços, referente ao lançamento por insuficiência na declaração e recolhimento do imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS, relativo ao período compreendido entre fevereiro/97, a agosto/2000.

Na defesa interposta em 1º grau o contribuinte requer preliminarmente a nulidade da autuação, por cerceamento do direito de defesa, argumentando que os Auditores Fiscais, deveriam dar mais informações a respeito da autuação, especificando quais documentos fiscais que teriam sido omitidos e que levou a falta de recolhimento do imposto objeto do Auto de Infração.

Em sua contestação o autuante sustenta que a receita tributável foi apurada através das notas fiscais emitidas e que no demonstrativo anexo ao auto de infração está esclarecido como se chegou à base de cálculo, tudo de acordo com a portaria 060/87, salientando que foi cobrada a insuficiência e não a falta de recolhimento do imposto.

Após a realização de várias diligências a Junta, rejeitou a preliminar suscitada e decidiu pela *procedência* da autuação diante do convencimento que no curso da instrução processual, de acordo com os documentos anexados ao processo, o contribuinte não conseguiu comprovar sua afirmativa que recolheu regularmente o imposto, visto que foram anexadas notas fiscais de materiais não dedutíveis da base de cálculo, de acordo com o que estabelece a portaria 060/87, a exemplo de lixas, fita isolante, fita crepe, estopas, pincel, notas fiscais de venda ao consumidor e cupom fiscal, bem como outras notas que não contêm a devida identificação da obra a que se referem.

Posteriormente ao julgamento de 1º grau, foi feita a juntada de petição do contribuinte, protocolada em 19/07/2005, solicitando a prorrogação da data do julgamento de 21/07/2005 para o dia 26/07/2005 ou 02/08/2005.

Como a petição não foi apreciada, o contribuinte interpôs recurso voluntário, alegando cerceamento do direito de defesa, irresignada com o resultado do julgamento que entendeu pela procedência do auto de infração, e, diante disso requer a reconsideração da decisão no sentido de declarar a nulidade do julgamento.

O ilustre Procurador do Município, em seu parecer argüiu que o pedido de adiamento, teria que ser apreciado pela administração pública, opinando pelo provimento do recurso interposto, para que fosse anulada a decisão de primeira instância.

Em sessão realizada dia 04/07/06, este Conselho Pleno decidiu, por unanimidade, pela NULIDADE da decisão proferida pela primeira instância, com amparo do artigo 72, III, da Lei 4.279/90, retornando o processo a junta de julgamento de origem para novo julgamento, apreciando inclusive a petição de fls. 1692, fazendo constar em ata.

Em 10 de outubro de 2006, a Segunda Junta de Julgamento exarou nova decisão, decidindo, após rejeitar a preliminar de cerceamento do direito de defesa, pela procedência da autuação, com o mesmo fundamento da decisão anteriormente lavrada.

Publicada a decisão em 16 de outubro de 2006, o contribuinte teria até o dia 06 de novembro de 2006 (segunda feira), para interpor recurso voluntário, no entanto, nesta data o mesmo apresentou petição requerendo prorrogação do prazo por 20 (vinte), sendo efetivamente interposto seu recurso dia 16 de novembro de 2006, fora do prazo legal, argumentando as razões fáticas e jurídicas que entendeu suficientes para sustentar a improcedência da autuação.

Ouvido o autuante, este, diz, em resumo, que o contribuinte após a decisão de primeiro grau, apresentou recurso não trazendo qualquer fato novo que pudesse modificar a decisão. Pede a manutenção da autuação.

Em parecer opina a douta Procuradoria pela manutenção da decisão inicial.

É o Relatório.

VOTO: Visto examinado e relatado o presente processo, de início cumpre registrar que publicada a decisão proferida pela Segunda Junta de Julgamento em 16 de outubro de 2006, o contribuinte teria até o dia 06 de novembro de 2006 (segunda feira), para interpor recurso, tendo em vista que o dia 05 de novembro de 2006, data limite, foi dia não útil, no entanto, nesta data o mesmo apresentou petição requerendo prorrogação do prazo por 20 (vinte) dias, sendo efetivamente interposto seu recurso dia 16 de novembro de 2006.

Ressalte que para interposição de recurso não existe previsão legal para prorrogação de prazo. Vejamos o que determina a legislação vigente à época da decisão, Lei n. 4.279/90, alterada pela Lei 6.453/2003:

> Art. 66. É definitiva a decisão prolatada pelas Juntas de Julgamento, esgotado o prazo legal para a interposição de recurso voluntário pelo autuado.
>
> (...)
>
> § 2º O autuado terá o prazo **improrrogável** de 20 (vinte) dias, contado da publicação da decisão no Diário Oficial do Município, para interpor recurso voluntário. (grifo nosso).

A Lei 7.186/06, vigente a partir de 01 de janeiro de 2007, também assim determina:

> Art. 308. Torna-se definitiva a decisão prolatada pelas Juntas de Julgamento, esgotado o prazo legal para a interposição de recurso voluntário pelo notificado.
>
> (...)
>
> § 2º O notificado terá o prazo **improrrogável** de 20 (vinte) dias, contado da publicação da decisão no Diário Oficial do Município, para interpor recurso voluntário. (grifo nosso).

Assim, verifico que o recurso voluntário é indubitavelmente intempestivo, pois o prazo de 20 (vinte) dias para sua interposição, é contado a partir da data em que foi publicada a Resolução no Diário Oficial do Município, conforme dispõe o art. 66, parágrafo 2º, da Lei 4279/90, alterada pela Lei

6.453/2003, combinado com o art. 46, parágrafo 2º, do Regimento Interno desta Corte Administrativa e Decreto Municipal nº 12.619, de 31 de março de 2000, com a nova redação dada pelo artº 308, § 2º, da Lei 7.186/06.

Assim sendo, tendo sido publicada a Resolução no Diário Oficial do Município em 16 de outubro de 2006, somente em 16 de novembro, que o contribuinte deu entrada no recurso no protocolo da SEFAZ, portanto, fora do prazo estabelecido. Nessas condições, só me resta votar no sentido de não conhecer do recurso por intempestivo, mantendo-se em todos os seus termos a decisão ora recorrida.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 1073.2006 – TLP
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: HOSTITAL DA BAHIA LTDA
AUTUANTE(S): ANTONIO ALBERTO S DE MENEZES E OUTRO
RELATOR(A): MARCONDES DIAS BARBOSA

EMENTA: - RECURSO EX-OFFICIO. TLP. ALTERAÇÃO NA CATEGORIA DE USO DO IMÓVEL. Mantém-se a decisão da primeira instância, que julgou pela Procedência do lançamento, com a dispensa das penalidades por ter caracterizado a "culpa recíproca".
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO.
DECISÃO UNÂNIME.

RELATÓRIO: Trata-se do recurso ex-officio interposto pela Fazenda Pública Municipal referenciada, contra decisão da Terceira Junta de Julgamento que, por unanimidade, julgou **procedente** a Notificação Fiscal de Lançamento (NFL) lavrado contra o contribuinte em epígrafe, inscrição imobiliária 611068-1, relativo à falta de inscrição do imóvel no cadastro imobiliário do Município, que resultou em falta de pagamento da Taxa de Limpeza Pública – TLP, no exercício de 2006. Constatou-se que o imóvel estava registrado no cadastro imobiliário municipal como terreno e a partir de janeiro de 2006 existia área construída, conforme alvará de habite-se nº 9003, expedido em 29/12/2005. O contribuinte deixou de cumprir o prazo para comunicação de alterações no imóvel. Tendo sido apontados como infringidos os artigos 4º e 5º da Lei 5262/97, c/c o Decreto 12.230/99.

Intimado o notificado por AR em 13/04/06, e apresentou defesa através do processo de nº. 37944/2006 datado de 10/05/06, de forma tempestiva, apresentando a impugnação da NFL em questão, sobre os seguintes fundamentos:

6. Declara que solicitou e teve o habite-se expedido para o empreendimento por etapas, sendo que nas duas primeiras etapas os habite-se foram expedidos a partir de vistoria realizada e o alvará de construção foi enquadrado no padrão “bom comercial”.
7. Alega que quando da primeira etapa preencheu as DLUI’s de acordo com o alvará de construção e habite-se, mas a fiscalização procedeu a uma série de notificações cobrando a diferença de padrão entre os tipos bom e alto luxo.
8. As defesas apresentadas foram acatadas pelo CMC, porém reconhecendo o padrão “alto luxo”.
9. Apesar de a SUCOM ter expedido o habite-se como tipo “bom”, o requerente apresentou em tempo hábil as DLUI’s como padrão “alto luxo”, recebendo os carnês desta forma.
10. Apela pela improcedência da autuação uma vez que atendeu a toadas as exigências da lei, apresentando as DLUI’s e as plantas do empreendimento em tempo hábil.

O auditor apresenta contestação afirmando que:

5. Verifica-se através do processo 20177/2006 de 10/03/06 que o contribuinte fez a declaração de lançamento da unidade imobiliária como tipo bom.
6. Em 14/03/2006 conforme despacho do SECAI que fez as substituições das DLUI’s para retificação das áreas de uso privativo, real e fração sobre o terreno, solicita que encaminhe o processo para o SEFIS adotar as providências cabíveis pela fiscalização.
7. Foram feitas DLUI’S pelo auditor responsável e encaminhadas ao SECAI para dar novas inscrições das unidades do Hospital da Bahia Blocos B e C e cancelamento da inscrição 276045-2 que correspondia ao terreno.
8. Após o SECAI dar novas inscrições foram lavradas a NFL referente ao lançamento novo de alto luxo e o requerente não apresentou em tempo hábil as DLUI’s, pois foram feitas pelos autuantes. Requer a procedência da NFL.

A Terceira Junta de Julgamento decidiu pela procedência da presente notificação fiscal de lançamento, entendendo que estaria correta o lançamento consubstanciado por atender às normas ditadas pelo CTRMS e pela Lei n. 5.262/97 que rege a matéria, tendo em vista que o procedimento fiscal buscou, tão somente, ajustar o lançamento original, dispensando da multa de infração e demais consectários legais.

O ilustre Procurador, em seu Parecer às fls. 33 e 34, opina pelo conhecimento e improvimento do recurso ex-officio para que seja mantida a decisão recorrida, no que tange à condenação do contribuinte para o pagamento do tributo e excluir da condenação a multa de infração, os juros e a multa de mora, tendo em vista a culpa recíproca. Considerando a dispensa das cominações legais até o momento da intimação para o pagamento e não o fazendo, perderá o direito ao benefício a partir data

É o Relatório.

VOTO: Visto e relatado o presente processo, passo a emitir o meu voto. O objeto desta NFL é a falta de pagamento da Taxa de Limpeza Pública – TLP, no exercício de 2006, contra inscrição imobiliária 611068-1. Constatou-se que o imóvel estava registrado no cadastro imobiliário municipal como terreno e a partir de janeiro de 2006 existia área construída, conforme alvará de habite-se nº 9003, expedido em 29/12/2005. O contribuinte deixou de cumprir o prazo para comunicação de alterações no imóvel. Tendo sido apontados como infringidos os artigos 4º e 5º da Lei 5262/97, c/c o Decreto 12.230/99.

Vê-se que a intenção do Notificante foi fazer o primeiro lançamento da TLP, tendo por base os dados constantes no habite-se fornecido pela SUCOM com o término da obra, e a situação de fato do imóvel. Desta forma, solicitou ao SECAI através da DLUI anexa ao processo, o número da inscrição cadastral para esta unidade imobiliária, sendo lavado o Termo de Inicio de Fiscalização em 03/04/2006. Ocorre que no dia 10/03/2006, data anterior ao inicio da fiscalização, o Notificado ingressou através do Processo nº 20177/2006, com declaração espontânea, solicitando ao Setor de Cadastro Imobiliário que fosse feito este mesmo lançamento.

Entretanto, o lançamento **não** foi feito pelo Setor de Cadastro, mas através da fiscalização, uma vez que o imóvel em questão encontrava-se sob ação fiscal. Vale ressaltar que havia programação fiscal para ele antes mesmo da declaração espontânea, apesar de a intimação ter sido feita posteriormente. O notificado reconhece o padrão construtivo do imóvel como alto luxo (penúltimo parágrafo), atesta que

apresentou as DLUI's à SEFAZ com o padrão "ÄLTO LUXO", fato que não corresponde com a realidade, uma vez que nas declarações constantes no processo 20177/2006 de 10/03/06, verifica-se que os documentos foram preenchidos e assinados como tipo "BOM".

Verifica-se que os incisos do artigo 48 da Lei Municipal nº 4279/90 prevê o inicio do procedimento fiscal, que neste caso se deu com a intimação da Notificada por meio do Termo de Inicio da Ação Fiscal, datado em 03/04/2006, posterior à declaração espontânea do Notificado.

Sendo assim, reconhece-se que não poderia o contribuinte sofrer qualquer penalidade, uma vez que antes da formalização da fiscalização, já havia solicitado espontaneamente o lançamento.

Diante do exposto, entendendo que restou demonstrada a culpa também do Município, em razão do órgão encarregado de fazer o cadastramento não tê-lo feito, é que conheço do recurso ex-officio, negando-lhe, entretanto, provimento, para manter a decisão da primeira instância, pela procedência da NFL, dispensando a multa de infração, juros e multa de mora.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 15/04/2008

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 3671.2006 – ISS
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: JJ REPRESENTAÇÕES E SERVIÇOS LTDA.
AUTUANTE(S): EDSON TELLES DA SILVA E OUTROS
RELATOR(A): MARIA DE FÁTIMA GOMES

EMENTA: RECURSO *EX OFFICIO.* ISS. FALTA DE RECOLHIMENTO. Na instrução processual restou reconhecida pela Recorrida, parte do crédito lançado na NFL, decorrente da falta de recolhimento do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, em razão de ter sido extinto parte do crédito tributário consubstanciado na NLF pelo pagamento ou pela

compensação, na forma da Lei, pelo que foi mantida a decisão recorrida, pela procedência parcial da NFL.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO.
DECISÃO POR UNANIMIDADE.

RELATÓRIO: Trata-se do Recurso *Ex Officio* da Segunda Junta de Julgamento, em cumprimento ao que dispõe a legislação vigente, nos termos do despacho de fls. 47, a qual, conforme Resolução de fls. 46, publicada no DOM, de 04/10/2007, por unanimidade, julgou pela **procedência parcial** da Notificação Fiscal de Lançamento (NFL) referenciada, lavrado em 26/12/2006, contra a Recorrida sobre o pressuposto de falta de recolhimento do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), no período de maio de 2005 a outubro de 2006, decorrente da prestação dos serviços relacionados no sub item 10.09 da Lista de Serviços anexa à Lei n. 4.279/90, com a redação da Lei n. 6.453/03, considerando infringidos os seguintes dispositivos legais: artigos 92 e 93 da Lei n. 4.279/90 c/c o Decreto n. 12.230/99.

Intimada pessoalmente da lavratura da NFL, em 28/12/2006, conforme assinatura aposta no campo próprio da NFL, a Recorrida, por seu procurador constituído nos termos da Procuração de fls. 18 a 19, em 26/01/2007, ingressou com a petição de fls. 06 a 08 pleiteando que os valores da NFL fossem corrigidos prosseguindo o seu curso com o conseqüente cancelamento, tendo em vista que:

- reconhece a procedência em parte da NFL, em relação aos meses de outubro a dezembro de 2005 e fevereiro a junho de 2006, que totaliza R$ 138.475,91, valor que seria objeto de pedido de parcelamento;
- por descontrole administrativo, não foram apresentados aos Notificantes os comprovantes dos recolhimentos relativos a algumas competências, no total de R$ 102.396,08, conforme discriminado em quadro demonstrativo;
- as diferenças a recolher, relativas aos meses de julho e agosto de 2005 foram objetos de pagamento via compensação sumária, em razão do recolhimento a maior no mês de junho/2005;
- para comprovar suas alegações juntou os documentos comprobatórios dos recolhimentos às fls.16, 18, 20 e 22, alegando que os demais poderiam ser obtidos nos arquivos da SEFAZ.

Em 01/02/07, foi juntado ao processo, o pedido de parcelamento do valor de R$ 138.475,91, referente a parte reconhecida do lançamento do ISS consubstanciado na NFL sob julgamento, no qual foi informado, às fls. 41, que o parcelamento solicitado já teria sido efetivado.

Manifestando-se às fls. 42, o Notificante Edson Telles da Silva, informa que verificando a documentação juntada ao processo pela Recorrida que não lhe teria sido apresentada quando da ação fiscalizadora bem como a planilha de fls. 07 e os documentos de fls. 16, 18, 20 e 22, verificou a procedência dos mesmos e em razão disso opina para que seja aceito o pleito da Recorrida.

O então Relator, após relato do processo, às fls. 44 a 46, vota pela procedência parcial da NFL, condenando a Recorrida ao pagamento de R$ 138.475,91, abatendo-se os valores efetivamente recolhidos, em face dos seguintes motivos:

- no curso da instrução processual teria ficado demonstrado que a Recorrida efetuou o recolhimento relativo aos meses de maio a setembro de 2005, janeiro, julho a outubro de 2006, fato devidamente reconhecido por um dos Notificantes em sua manifestação às fls. 42, razão pela qual entende que esse período deve ser excluído da condenação;
- contudo seria procedente o lançamento referente aos meses de outubro a dezembro de 2005 e de fevereiro a junho de 2006, no valor de R$ 138.475,91.

A Segunda Junta de Julgamento, acatando o voto do então Relator, por unanimidade, julgou pela procedência parcial da NFL, excluindo o período de maio a setembro/2005, janeiro e julho a outubro de 2006, em razão de ter sido comprovado o pagamento antes do início da ação fiscal, abatendo-se os valores efetivamente recolhidos, conforme Resolução de fls. 46, publicada no DOM de 04/10/2007, tendo o Presidente encaminhado o presente processo a este Conselho Pleno, sob a forma de Recurso *Ex Officio*, na forma da Lei.

A ilustre Procuradora, Drª. Luciana Barreto Neves, em seu Parecer de fls. 54 a 55, opina pelo improvimento do Recurso, para que seja mantida intocada a decisão recorrida., eis que ficou demonstrado por prova idônea, que já se operou a extinção de parte do crédito cobrado na NFL, seja pelo pagamento, seja pela compensação, pelo que essa parcela deverá ser excluída do lançamento, remanescendo apenas o crédito tributário sob o qual não paira controvérsia quanto à pertinência de sua constituição, já que confessado pela Recorrida.

É o Relatório.

VOTO: Visto, analisado e relatado o presente processo, entendo que não merece reforma a decisão recorrida. Destarte a NFL encontra-se formalmente perfeita, pois dela constam todos os elementos essenciais, em conformidade com o quanto preceitua a legislação vigente, tendo sido lavrada para

lançamento do ISS relativo a maio/2005 a outubro/2006. Tendo a recorrida comprovado o recolhimento do ISS do período de maio a setembro/2005 e de julho a outubro/2006, restou o ISS relativo a outubro a dezembro/2005 e de fevereiro a junho/2006, no total de R$ 138.475,91 que foi reconhecido e confessado pela Recorrida tendo sido, inclusive, objeto do pedido de parcelamento n. 1756/2007. que vem sendo pago, conforme extrato de fls. 51.

Face ao exposto, voto pelo improvimento do Recurso *Ex Officio*, para que seja mantida a decisão recorrida que julgou pela procedência parcial da NFL, abatendo-se os valores efetivamente recolhidos.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 17/04/2008

AUTO DE INFRAÇÃO: 880740 - 2006
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: SARTI MENDONÇA ENGENHARIA LTDA
AUTUANTE(S): ANTONIO GILBERTO LOPES CERQUEIRA
RELATOR(A): NELSON TEIXEIRA BRANDÃO

EMENTA: RECURSO "EX-OFFÍCIO". DMS – OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE ENTREGA DA DECLARAÇÃO MENSAL DE SERVIÇOS – DMS. MESES DE DEZEMBRO DE 2004 A MARÇO DE 2006. IMPROCEDENTE. No curso da instrução processual, constatamos que a recorrente conseguiu elidir o feito ao comprovar a entrega das DMS do período fiscalizado, conforme consta dos documentos apensados às fls. 12 a 28 dos autos. Auto de Infração carente de objeto.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

RELATÓRIO: Trata-se o presente de Recurso *"Ex-Offício"*, impetrado face à decisão da Terceira Junta de Julgamento que considerou a IMPROCEDENTE do Auto de Infração em epígrafe, lavrado sob o pressuposto de falta de entrega da DMS – Declaração Mensal de Serviços, relativa aos meses de dezembro/2004 a março/2006, descumprindo desta forma, obrigação acessória. O contribuinte acima identificado, foi enquadrado no item 31 (execução por administração, empreitada ou sub-empreitada, de construção civil, de obras hidráulicas e outras obras semelhantes e respectiva engenharia consultiva) a Lista de Serviços anexa a Lei nº 4.279/90.Foram apontados como infringidos os art. 98, da Lei nº 4.279/90 com redação da Lei nº 6.250/02, art. 46, 47 e 49, do Decreto nº 14.118/03, art. 36, 37 e 39, do Decreto nº 16.709.

Consta no Termo de Fiscalização, esclarecimento do autuante que houve falta de declaração da DMS, conforme o art. 46, II, do Decreto nº 14.118/03

Intimado regularmente, o autuado anexou aos autos às fls. 12 a 28 os recibos de entrega das DMS correspondente ao período fiscalizado.

A Junta diante das provas inconteste, sem alternativa, julgou IMPROCEDENTE o Auto de Infração por falta de objeto.

A PGMS forneceu parecer da lavra da Procuradora Drª Luciana Barreto Neves, ratificando integralmente a Decisão Recorrida.

É o Relatório

VOTO: Vistos, analisado e relatado o presente processo, passo a proferir o meu voto:

Do exame das peças que compõem os autos, contatei o contribuinte comprovou às fls. 12 a 28 do processo que, procedeu à entrega ao órgão fazendário responsável das DMS do período autuado.

Assim, o presente lançamento de ofício está sem objeto.

Diante do todo exposto, concedo o meu voto pelo Conhecimento e Improvimento do Recurso *"Ex-Offício"* apresentado, para manter integralmente a Decisão Recorrida que julgou IMPROCEDENTE o Auto de Infração em lide.

AUTO DE INFRAÇÃO:	880127 - 2006
RECORRENTE:	FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO:	ALCONTA ASSESSORIA E CONSULTORIA EM GESTÃO PÚBLICA LTDA
AUTUANTE(S):	MARCELO GUENE DE OLIVEIRA
RELATOR(A):	LUIZ CARLOS CAMPOS MACHADO

ADVOGADO: SERGIO DUTRA RIBAS E OUTROS

EMENTA: ISS – RECURSO "EX-OFFÍCIO" Julgamento pela improcedência do auto de infração, mantém-se então a decisão da Terceira Junta de Julgamento.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO PARA MANTER INTEGRALMENTE A DECISÃO DA PRIMEIRA INSTÂNCIA.
DECISÃO POR UNANIMIDADE.

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso ex-officio ao Auto de Infração 880127.2006 lavrado contra o Contribuinte em epígrafe, inscrição municipal 077.948/001-15, devido à decisão de Improcedente da Terceira Junta, referente exercendo atividade de assessoria e consultoria, enquadrada nos itens 21, 23 e 24 da Lista de Serviços anexa a Lei 4.279/1990, sob o pressuposto de emissão inidônea de documento fiscal, conforme indicado no demonstrativo de Cálculo de fls. 02/03, período de janeiro de 2000 a fevereiro de 2001, Tendo sido apontados como infringidos os artigos 98 e 100 da Lei 4.279/90 com redação dada pelas Leis n.º 6.250/2002 e 6.321/2003 c/c Decreto 14.118/2003. Com indicação da penalidade aplicável prevista no artigo 103, VI, "a" da Lei 4.279/1990 com redação da Lei 6.250/2002.

No Termo de fiscalização o notificante informa que o autuado omite receitas e se utiliza de documentação fiscal não autorizada pela Prefeitura Municipal do Salvador, informa que o levantamento da documentação foi feita com base em relatórios e demais dados fornecidos pelo Tribunal de Contas dos Municípios, conforme documentos que juntou às fls. 04 a 287.

Intimado por AR em 26/04/2006, o contribuinte apresentou impugnação, de forma tempestiva ao AI, através do processo 44.701/2006 em 14/06/2006 sob os seguintes argumentos:

8. Alega que todos os serviços no período autuado foram prestados a entidades públicas localizadas em diversos municípios.

9. Que foram emitidas todas as notas fiscais e ou registradas contabilmente devidamente registrada e autorizadas na forma da Lei;

10. Que desconhece qualquer serviço que tenha sido realizado no território do Municio do Salvador, cuja receita foi omitida; que tipo de atividade desenvolvida pela impugnante não é necessário e economicamente recomendável a abertura de estabelecimentos em todos os lugares onde presta serviços

11. Todos os serviços são planejados e executados nas repartições aonde realiza os serviços – local da prestação – Que foram emitidas todas as notas fiscais da sede da empresa em Salvador, independente do imposto ser devido ou não neste Município.

12. Que eventualmente emite nota fiscal avulsa, por exigência de alguns Municípios, que, em regra os Municípios retém o ISS, decorrente dos serviços prestados em seus respectivos territórios.

13. Entende que pelo fato de todos os serviços terem sido prestados fora do Município do Salvador, este não tem legitimidade para exigir o crédito tributário, pois nesse caso o imposto é devido no local da prestação, fato corroborado pelo STJ..

Em 28/06/2007 o auditor contesta a defesa do contribuinte com as seguintes argumentações:

4. Embora discorde do contribuinte quanto às questões relativas ao local da prestação de serviços e a omissão de informações ao fisco, deixo de apresentar defesa específica a cada ponto de sua impugnação, uma vez que es auto de infração não pode subsistir.

5. No período autuado, 01/2000 a 02/2001, não existia suporte legal para a multa, pois, somente com o advento da Lei nº 6.250/2002 a emissão inidônea de documento fiscal passou a ser capitulada como infração fiscal, com a multa ora aplicada, com vigência em 01/01/2003.

6. Desta forma, venho requerer ao Conselho Municipal de Contribuintes que julgue improcedente o presente auto de infração.

A Terceira Junta de Julgamento decidiu por unanimidade pela improcedência do AI 880127.2006, com base nas alegações que comprovam que a época da autuação a emissão inidônea de documentário fiscal ainda não esta prevista como infração na legislação Municipal.

A Douta Procuradoria, em parecer às fls. 316, acompanha o entendimento da junta, opinando pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento quanto ao mérito, mantendo a decisão da 1ª instância.

É o Relatório.

VOTO: Visto, examinado e relatado o presente processo, passo a emitir o meu voto. Apesar do levantamento feito pelo Auditor Fiscal no Tribunal de Contas dos Municípios autorizado pelo Secretário da Fazenda, onde foram juntados às fls. 17 a 287, toda a movimentação e os valores empenhados do autuado com as Prefeituras do Interior, não logrou êxito este trabalho, pela falta de observação quanto a previsão legal para imputação da multa no período autuado janeiro de 2000 a fevereiro de 2001, pois nesta época não existia na legislação Municipal a EMISSÃO INIDÔNEA DE DOCUMENTO FISCAL, só com o advento da Lei 6.250/2002, é que ficou estabelecido que no artigo 103, item VI, alínea a da Lei 4.279/1990, seria incluída este tipo de infração, inclusive, admitida pelo autuante às fls 308 dos autos

Por isso entendo que não merece reparo algum a decisão da Terceira Junta de Julgamento quando decidiu com base na legislação Municipal, portanto, conheço do presente recurso e nego-lhe provimento para manter a decisão de primeira instância pela **IMPROCEDÊNCIA** do Auto de Infração

NOTIFICAÇAO FISCAL DE LANÇAMENTO: 977.2007 – ITIV
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: ANTONIO CARLOS LISBOA
AUTUANTE(S): JACYARA MOEMA PAIM COUTO E OUTRO
RELATOR(A): MARIA DE FÁTIMA GOMES

EMENTA: RECURSO *EX OFFICIO*. ITIV. REVISÃO DO LANÇAMENTO EM FACE DE INSUFICIÊNCIA NO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. NULIDADE. Restou comprovado na instrução processual que o imóvel indicado na NFL não é de propriedade do Recorrido e se encontra com o ITIV quitado, revelando insegurança quanto a infração e o infrator, sendo nula, *ex vi* do art. 313, IV da Lei n. 7.186/2006.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO DECISÃO UNÂNIME.

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso *Ex Officio* oriundo da Primeira Junta de Julgamento, em cumprimento à determinação legal, a qual, por unanimidade, julgou **nula** a Notificação Fiscal de Lançamento (NFL) supra identificada lavrada em 04/05/2007, para revisão do lançamento do Imposto sobre a Transmissão Inter Vivos (ITIV) incidente sobre a transmissão do imóvel inscrito no cadastro imobiliário sob o n. 609691-3, considerando infringidos os artigos 120, 125 e 126 da Lei n. 4.279/90 c/c o art. 21 do Decreto n. 9.278/91, conforme Resolução de fls. 32.

Intimado regularmente, em 09/05/2007, conforme AR de fls. 11, o Recorrido, em 06/06/2007, apresentou a defesa de fls. 14, pedindo que fosse retificado o número da inscrição imobiliária mencionado na NFL para 609695-6 que se refere ao ap. n. 03 de sua propriedade para que pudesse complementar o pagamento do ITIV com o n. da inscrição correto, eis que o imóvel objeto da NFL é o ap. 23 de propriedade de André Luiz Dias Cardoso, cujo ITIV já teria sido totalmente quitado.

Manifestando-se às fls. 22, uma das Notificantes informa que procede a alegação do Recorrido, pois a NFL foi lavrada com o número de inscrição incorreto, tendo em vista que o imóvel de sua propriedade é o de inscrição n. 609.695-6 e que o de inscrição n. 609.691-3 corresponde ao ap. 23 cujo ITIV já foi quitado.

Foram juntadas ao processo, as Fichas da Propriedade das inscrições 609601-3 e 609695-6 (fls. 23 e 24) e Consulta Composição de Pedido de Parcelamento feito por André Luis Dias Cardoso, Relatório de Saldo Remanescente referente ao pedido de parcelamento do ITIV n. 15671/2006 por ele devido e Extrato do Contribuinte, em seu nome, onde consta o pagamento do ITIV objeto do parcelamento n. 15671/2006 (fls. 26 a 29).

A então Relatora, após relato do processo, vota pela nulidade da NFL, com amparo no art. 313, IV da Lei n. 7.186/2006, em razão de ter constatado, em face dos documentos de fls. 07, 20 e 23 e 24, que o proprietário do imóvel correspondente à inscrição objeto da NFL é o Sr. André Luis Dias Cardoso, cujo ITIV encontra-se quitado, conforme extrato fiscal acostado ao processo e não o Recorrido, Sr. Antonio Carlos Lisboa.

A Primeira Junta de Julgamento, com fulcro no aludido voto, decidiu pela nulidade da NFL, consoante a supra citada Resolução, que foi publicado no DOM de 20/12/2007, tendo a sua Presidente encaminhado o processo a este Conselho Pleno, sob a forma de Recurso *Ex Officio*, na forma da Lei.

O ilustre Procurador, Drª. Nilson Bispo de Aguiar, em seu Parecer às fls. 35, opina pelo não provimento do Recurso *Ex Officio*, com a conseqüente confirmação da decisão recorrida, tendo em

vista que na instrução processual ficou evidenciado o erro quanto aos dados da NFL autorizando a sua nulificação.

É o Relatório.

VOTO: Visto, analisado e relatado o presente processo, verifico que não merece reparos a decisão recorrida tendo em vista ter ficado comprovado na instrução processual que o Recorrido não é o proprietário do imóvel de inscrição n 609691-3, cuja transmissão ensejaria a incidência do ITIV, que já se encontrava quitado, conforme documentos acostados às fls. 23 e 24 e 26 a 29, revelando insegurança em relação à infração e ao infrator, nos termos do art. 313, IV da Lei n. 7.186/2006.

Face ao exposto, voto pelo conhecimento e improvimento do Recurso *Ex Officio* para que seja integralmente mantida a decisão da primeira instância que julgou **nula** a Notificação Fiscal de Lançamento em questão.

NOTIFICAÇAO FISCAL DE LANÇAMENTO: 889.2006 - IPTU
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: NOBUO OKABE
AUTUANTE(S): MARIA DEL CARMEN V. DE SILVA E OUTROS
RELATOR(A): JOSÉ CARLOS BOULHOSA BAQUEIRO

EMENTA: RECURSO EX-OFÍCIO. IPTU. O notificante afirma ter lavrado a notificação para cobrar diferença de IPTU, pois não foi lançado o FVT, quando da inscrição no Cadastro Imobiliário. O contribuinte não pode ser penalizado por erro ao qual não deu causa. Dispensa de multa e juros. Recurso não provido. Mantida a decisão recorrida, pela procedência com as dispensas mencionadas.
DECISAO UNÂNIME

RELATÓRIO: Trata o presente de Recurso do Ofício, apresentado pela Primeira Junta, tendo em vista decisão proferida, que considerou procedente a notificação fiscal em comento, dispensando multa e juros do contribuinte.

A Notificação foi lavrada em 13/05/2006, tendo o notificante assim descrito os fatos: “Esta notificação constitui lançamento de diferença do Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana –

IPTU, conforme indicado no demonstrativo de cálculo e Termo de Fiscalização anexos". Os períodos fiscalizados foram os exercícios de 2001 a 2004. No Termo de Fiscalização o auditor fiscal informa que a "constatamos que o imóvel limita-se com os seguintes logradouros: Rua Florentino Silva e Rua Manoel Correia Garcia. Tal situação justifica a aplicação do Fator de Valorizacão do Terreno – FVT, aplicável em função da situação do terreno em relação aos logradouros circunvizinhos, no percentual de 7%, tendo em vista que o imóvel limita-se com dois logradouros, possuindo mais de uma frente para logradouros, sendo que esses logradouros estão classificados de acordo com a Hierarquia do Sistema Viário Básico do município, como Via Coletora II, ambos de valor médio...".

Em sua defesa, o contribuinte diz que:

1 – O Termo de Intimacão é uma violacão contra o contribuinte que em nenhum momento negou a quitar qualquer dívida em relação ao imóvel supra mencionado.

2 – Ao contribuinte não cabe nenhuma culpa da não constatação anterior pela Prfeitura de que o imóvel faz frente para dois logradouros.

3 – Conforme alegações acima apresentadas venho através desta solicitar a defesa prévia para efetuar os pagamentos da complementação a partir do carnet de IPTU de 2007, sem os acréscimos de juros mais correção monetária pois o contribuinte não pode ser onerado por uma constatação que não era do seu conhecimento e que a Prefeitura detectou recentemente de que o imóvel objeto de solicitação faz frente para duas ruas(dois logradouros).

Os notificantes, em sua contestação, reafirmam a autuação.

Em 09.10.2007, a Primeira Junta emite voto, pela procedência da notificação, com dispensa de multa e juros, por entender que o fisco incorreu em erro ao não lançar corretamente o imóvel no Cadastro Imobiliário, pois teve ciência da localização do mesmo, não podendo, no entanto, dispensar, como solicitado pelo contribuinte, a correção monetária, pois estaria desobedecendo a legislação vigente.

A Procuradoria, após análise de tudo quanto consta do processo, opina pelo improvimento do Recurso interposto, para que seja mantida a decisão recorrida.
É o Relatório.

VOTO: Visto, examinado e relatado o presente processo, passo a emitir o meu voto. Da análise de tudo quanto consta do mesmo, concluí que a não merece reparos a decisão da Junta, pois restou claro

que o setor responsável, quando do lançamento do imóvel no Cadastro Imobiliário, teve ciência da localização do mesmo, incorrendo em erro, pois deveria ter lançado o tributo com a aplicação do FVT, o que não fez, não se podendo penalizar o contribuinte por falha a qual não deu causa.

Diante do exposto, voto pelo não provimento do Recurso de Ofício, para que seja mantida a decisão recorrida, pela procedência da notificação fiscal, com dispensa de multa e juros.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 24/04/2008

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 402.2006 – IPTU
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: TELEMAR NORTE LESTE S.A.
AUTUANTE(S): LAURENTINO MARTINEZ VILAN E OUTROS.
RELATOR(A): LUIZ CARLOS CAMPOS MACHADO
ADVOGADO (A): DELANE AUREA MORAIS DE JESUS MAGALHÃES

EMENTA: RECURSO EX OFFICIO. IPTU. DIFERENÇA DE TRIBUTO EM FUNÇÃO DA APLICAÇÃO DO FVT PROVIMENTO TOTAL. MANTENDO A DECISÃO PROCEDÊNCIA SEM APLICAÇÃO DAS PENALIDADES. Comprovado documentalmente nos autos que o contribuinte não deu causa para a cobrança menor do tributo, fica o mesmo dispensado das penalidades legais..
DECISÃO POR UNANIMIDADE.

RELATÓRIO: Cuida-se de recurso ex officio, ante a decisão da Terceira Junta de Julgamento, que, por unanimidade, julgou procedente a presente Notificação Fiscal de Lançamento, correspondente ao

recolhimento do IPTU, inscrição imobiliária n° 355911-4, relativo ao exercício de 2005 e 2006, sob o fundamento de lançamento de diferença de IPTU (Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana) pela aplicação do FVT. Foram considerados infringidos os artigos 131, § 2º, 132 §§ 2º e 3º, 153 c/c 155, todos da Lei 4279/90 e Decreto 12.230/99, período 2005/2006, cuja penalidade aplicada foi a do art. 158, III, "a" da Lei 4279/90 com redação da Lei 6.250/02, para 2005/2006. No termo de fiscalização consta que o imóvel situado no logradouro código 2631 localizado na Av. Antonio Carlos Magalhães n.º 881, Ed. Telemar, Itaigara, CEP 41.825-000, limita-se com o logradouro denominado Rua Jesus Cristo de Nazaré (código 12693) e que de acordo com a Hierarquia do Sistema Viário Básico do Município do Salvador, instituído pela Lei 5.177/1996, Anexos I e II, substituídos pelo Anexo "A" da Lei 5.357/1998, que classifica os logradouros acima citados como: VA-I – Via Arterial I (de valor alto) a Av. Antonio Carlos Magalhães e VL – Via Local (de valor baixo) a Rua Jesus Cristo de Nazaré, que conforme o Anexo II do Decreto 9.207/1991, justifica o percentual de valorização do terreno em 6%, devido a situação do terreno em relação aos logradouros circunvizinhos. O notificante informa que a fundamentação legal está no artigo 147, § 3º, I e §4º da Lei 4.279/90 e artigo 6º, I, § 1º e anexo II do Decreto 9.207/91 c/c a Lei 5.177/96, alterada pela Lei 5357/98 e o Decreto 15174/2004. Foi anexado o Boletim de Alteração de Unidade Imobiliária – BAUI – fls. 04/05.

Intimada via postal em 06/03/2006, a notificada foi considerada revel em 07/04/2006. Em 22/05/2007, de forma intempestiva, apresentou Impugnação às fls. 11 e juntou documentos de fls. 12 a 21, alegando que possui crédito a ser restituído pelo Município do Salvador, o que pede ao final.

O notificante se pronuncia alegando que a NFL sob julgamento tem por objeto o lançamento da diferença do IPTU, relativo aos exercícios de 2005 e 2006, em função do Fator de Valorização do Terreno pela situação do imóvel em relação aos logradouros circunvizinhos.

Quanto aos documentos apresentados pelo contribuinte às fls. 13 e 14, diz o notificante que confirmam os valores constantes no demonstrativo de cálculo desta NFL, às fls. 03, considerados como recolhidos. Sobre os documentos de arrecadação de fls. 13 a 27, o notificante informa que se trata da soma dos valores recolhidos a título de IPTU e TL (taxa de limpeza pública) dos exercícios lançados, o que demonstra às fls. 24, requerendo a procedência da presente NFL.

A Terceira Junta de Julgamento julgou por unanimidade a presente notificação procedente sem a aplicação das penalidades legais, comunicando ao contribuinte em 19/10/2007 e recorreu de officio conforme prevê a legislação.

A douta Procuradoria, em louvável parecer de fls. 33 a 36, opina no sentido de que seja improvido o presente recurso, mantendo a decisão da 1ª instancia em decorrência da existência de culpa recíproca.
É o Relatório.

VOTO: Visto, examinado e relatado o presente processo, passo a emitir o meu voto. Trata-se de lançamento de diferença do IPTU – Imposto Predial e Territorial Urbano, relativo aos exercícios de 2005 e 2006, sobre a inscrição imobiliária nº 355911-4, em virtude de falta de aplicação de FVT – Fator de Valorização de Terreno, devido ao fato do imóvel fazer limite com dois logradouros, cuja classificação de acordo com a Hierarquia do Sistema Viário Básico do Município do Salvador, instituído pela Lei 5.177/96, Anexos I e II, substituídos pelo Anexo "A" da Lei 5.357/98, tem um logradouro como de valor alto, por estar na Via Arterial I e o outro de valor baixo por estar na Via Local, respectivamente a Av. Antonio Carlos Magalhães e a Rua Jesus Cristo de Nazaré. Foram infringidos os artigos 131, § 2º, 132, §§ 2º e 3º, 153 c/c 155 da Lei 4.279/90 e Decreto 12.230/99 e a aplicada a penalidade do art. 158, III, "a" da Lei 4279/90 com redação da Lei 6.250/02, para os exercícios de 2005 e 2006.

Esta situação será a seguir analisada, pois já existe um entendimento consolidado neste conselho em relação à mesma matéria.

Para que ocorra o lançamento de um imóvel no cadastro imobiliário do Município de Salvador, bem como, para que seja liberada a sua utilização e, o funcionamento de uma atividade comercial, a Prefeitura necessita ter o conhecimento da localização precisa do imóvel, tendo inclusive ciência de todos os logradouros lindeiros ao mesmo. Desta forma, o setor responsável deveria ter lançado o tributo de forma correta, com aplicação do FVT – Fator de Valorização de Terreno.
Esta situação, entretanto, não exclui a responsabilidade do contribuinte, que deveria ter comunicado a Fazenda Municipal, quando do recebimento dos carnês do IPTU/TL que a tributação do referido imposto, estava incorreta. Desta forma, persiste a diferença do tributo, que será atualizado monetariamente, sem a aplicação das penalidades legais, tendo em vista que ficou evidente que houve culpa de ambos os pólos da obrigação tributária. Ademais a administração tributária não poderia dispensar a cobrança do valor devido atualizado monetariamente em relação aos exercícios lançados nesta NFL, em função do princípio da indisponibilidade do crédito tributário.
Diante disso, dou provimento ao recurso, por reconhecer que o contribuinte não foi o único responsável pela cobrança menor do tributo, mantendo a decisão de primeira instância, pela

PROCEDÊNCIA desta notificação, sem a aplicação das penalidades legais, por infringência aos artigos 131, § 2º, 132, §§ 2º e 3º, 153 c/c 155 da Lei 4.279/90 e Decreto 12.230/99, lavrada sob o fundamento de revisão de lançamento do IPTU – Imposto Predial e Territorial Urbano, do período de 01/2005 a 12/2006, em virtude da falta de aplicação do FVT Fator de Valorização de Terreno, em função do imóvel fazer limite com dois logradouros.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 880.563 - 2005 – ISS- RMI
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: GRIMALDI A.C. DE MENEZES - ME
AUTUANTE(S): IRACI DE SOUZA BARBOSA FILHA
RELATOR(A): HEYDER SANTOS BARBOSA

EMENTA: RECURSO "EX-OFÍCIO". ISS. FALTA DE AUTENTICAÇÃO DE LIVRO REGISTRO DE ISS - IMPROCEDÊNCIA
Com a vigência do Dec. 14.118/03, deixou de ser obrigatória a autenticação do Livro Registro de ISSQN - IMPROCEDÊNCIA .
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso ***"Ex-Oficio"*** contra a decisão unânime da Primeira Junta de Julgamento, de acordo com o Parag. 1º do Art. 34 do Decreto n.º 13.045/01, referente ao Regimento Interno do Conselho Municipal de Contribuintes, tendo em face do julgamento pela **IMPROCEDÊNCIA** do Auto de infração acima epigrafado, lavrado em 17/05/2005 por falta de autenticação do Livro Registro do Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza – ISSQN, infringindo os Arts. 97 e 99 da Lei 4.279/90 e Decreto 14.118/03.

Intimado regularmente, não apresenta impugnação tempestiva, sendo lavrado o Termo de Revelia em 04/01/2006

Em 25/07/2007, o autuado apresentou defesa, alegando que o Decreto 14.118/03 dispensa a autenticação do Livro Registro do Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza – ISSQN. Pede, apesar de intempestiva, a improcedência da autuação.

O Autuante manifesta-se pelo acatamento do pedido de improcedência, por entender que a época da fiscalização tinha entendimento diferente do atual, motivo pelo qual lavrou o referido AI.

A Douta Procuradoria em Opinativo, concorda com os termos da decisão de Primeira Instância, dando conhecimento o Recurso "Ex-Ofício", negado-lhe no entanto o provimento.
É o Relatório

VOTO: Entendo que a decisão proferida pela 1ª Junta de Julgamento deva ser mantida, em virtude do Decreto 14.118/03 desobrigar a autenticação do Livro Registro do Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza – ISSQN.

Isto Posto, firmo meu convencimento pelo improvimento do Recurso "Ex Ofício" para declarar a **IMPROCEDÊNCIA** do Auto de Infração em epígrafe, por total e completa falta de objeto

AUTO DE INFRAÇÃO: 883639.2003 - ISS
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: NORD COMERCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA
AUTUANTE(S): ROBERTO BARROS CARDOSO ANTUNES
RELATOR(A): NELSON TEIXEIRA BRANDÃO

EMENTA: RECURSO *"EX-OFFÍCIO"* ISS ACESSÓRIA. FALTA DE ENTREGA DA DECLARAÇÃO MENSAL DE SERVIÇOS. AGOSTO DE 2001 A MARÇO DE 2003. PROCEDENTE EM PARTE. Na instrução processual foi procedida diligência para lavrar Termo Complementar face à lacuna constante do lançamento de ofício. O Auditor Autuante não lavrou Termo Complementar e em sua informação afirmou que cometeu lapso ao indicara no AI reincidência do autuado, porém os valores do demonstrativo estão corretos.
RECURSO NÃO PROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

RELATÓRIO: Trata-se o presente de Recurso *"Ex-Offício"*, impetrado face à decisão da Segunda Junta de Julgamento que considerou a PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração em epígrafe, lavrado sob o pressuposto de falta de entrega da DMS – Declaração Mensal de Serviços por não ter exercido atividade tributável no período compreendido entre agosto de 2001 a maio de 2003. Foi considerado infringido o artigo 92, parágrafo 1º da Lei nº 4.279/90 com redação da Lei nº 6.250/2002.

A penalidade foi reduzida em 50% por se tratar de EPP, conforme disposto no art. 103, parágrafo 4º do mesmo diploma legal e redação da Lei nº 6.250/2002.

O contribuinte em sua defesa alegou que a empresa está inativa, conforme os documentos anexados às fls. 11 a 17, explicou os motivos pelos quais deixou de funcionar. Diz que não houve condições de dar baixa na empresa e pede que seja evitada a penalidade. O autuante informou que a defesa é meramente protelatória.

O processo foi diligenciado pela relatora de primeira instância para ser lavrado Termo Complementar, face à não inclusão no Auto de Infração do artigo que determina a aplicação da multa em dobro para os casos de reincidência.

O auditor autuante informou às fls. 22 do processo, que foi indicado indevidamente o fato da reincidência, pois não houve a reincidência, haja vista os valores demonstrados corretamente no Auto de Infração em comento.

Após a instrução do processo a Segunda Junta de Julgamento, ratificou à unanimidade, o voto da Relatora que apresentou os seguintes fundamentos:

"No curso da instrução processual ficou comprovado que o contribuinte estava obrigado a apresentar a declaração sem movimento nos meses aqui cobrados e não o fez. A defesa apresentada tentou justificar o não cumprimento desta obrigação acessória, mas em nenhum momento negou ter cometido a infração, pelo contrário: ao buscar argumentos para justificar sua omissão, confessou sua ocorrência.

Por outro lado, inicialmente, o autuante aplicou a multa em dobro em virtude de uma suposta reincidência. Ao ser questionado sobre a reincidência, o mesmo disse que foi um erro, pois o contribuinte não é reincidente, mas não lavrou Termo Complementar alegando que o valor apontado à folha 03 está correto, o que não é verdade. Sendo o valor mensal a ser cobrado, de acordo com a legislação vigente à época da autuação, de R$20,00 por mês não declarado, uma vez que se trata de micro-empresa, como atestou a fiscalização, o contribuinte faz jus à redução de 50% conforme art. 103, parágrafo 4º da Lei nº 4.279/90, devendo recolher R$10,00 por mês não declarado. Este Auto de Infração cobrou 22 meses, que, multiplicando por R$10,00, totaliza R$220,00 para o período.

Pelos motivos acima expostos e com fulcro no art. 306 da Lei nº 7.186/06, o voto é pela Procedência Parcial do Auto de Infração, para condenar o contribuinte ao recolhimento do débito no valor original de R$220,00 (duzentos e vinte reais), que no ato do pagamento será acrescido da multa de infração prevista no art. 103, II, da Lei nº 4.279/90 com redação da Lei nº 6.250/2002 e demais acréscimos legais, obedecendo ao padrão monetário vigente".

A PGMS forneceu parecer às fls. 28 a 32 dos autos, ratificando integralmente a Decisão Recorrida.
É o Relatório.

VOTO: Vistos, analisado e relatado o presente processo, passo a proferir o meu voto:
Do exame da peças que compõem os autos, contatei o acerto do julgamento reconsiderando realizado pela Segunda Junta de Julgamento, senão vejamos:

1. O Auditor Autuante, fez constar do corpo do Auto de Infração o valor da multa na sua forma mais agravada, sobre o pressuposto da reincidência da autuada e após procedeu a redução de 50%..
2. Na instrução processual a Relatora de primeiro grau, solicitou às fls. 21 diligência, com vistas ao autuante para que, através de Termo Complementar, incluísse o artigo que determina a aplicação da multa em dobro para os casos de reincidência. O Auditor Autuante, simplesmente, informou às fls. 22 que a reincidência foi indicada indevidamente. Afirmou que os valores demonstrados no Auto de Infração estão corretos. Não lavrou Termo Complementar.

Apesar dos percalços acima expostos a primeira instância procedeu de maneira convincente quando reconheceu que a autuada por ser EPP tem direito a 50% de dedução da multa aplicada. Na oportunidade, procedeu a alteração julgando o Auto de Infração guerreado Procedente em Parte. Assim, concedo este voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso *"Ex-Offício"* apresentado, para manter integralmente a Decisão Recorrida.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 3698.2005 - ISS
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: CARLITO LIMA FILHO.
AUTUANTE(S): CLÁUDIO GOMES LIMA E OUTRO..
RELATOR(A): JOSÉ CARLOS BOULHOSA BAQUEIRO

EMENTA: RECURSO DE OFÍCIO. ISS. IMPROCEDENCIA. O notificante acata as razoes defensivas e conclui que o contribuinte, inclusive, recolheu a maior os valores devidos de ISS do período notificado. Mantida a Decisão Recorrida. Notificacão Fiscal IMPROCEDENTE.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO. **DECISÃO UNANIME.**

RELATÓRIO: Trata o presente de Recurso de Ofício, apresentado pela Terceira Junta de Julgamento, tendo em vista a decisão dela emanada que julgou IMPROCEDENTE a Notificacao Fiscal objeto da presente análise.

A Notificação foi lavrada em 24/11/2005 tendo o notificante assim descrito os fatos: "Esta notificação constitui lançamento do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS, devido pela prestação de serviço enquadrado em item da Lista de Serviços indicado neste documento, em função da falta e/ou insuficiência na declaração e recolhimento do referido imposto conforme demonstrativo de cálculo e Termo de Fiscalização anexos". É de se registrar que os períodos autuados foram os meses de abril, maio e agosto de 2005 e que o notificante enquadrou a notificada nos itens 7.06, 13.04, 14.13 e 24.01 da Lista de Serviços.

Em 01/02/2006, foi juntada ao processo defesa elaborada pela notificada, que pede pela improcedência da ação fiscal, após afirmar que nada deve ao fisco municipal, pois é uma micro empresa que goza do benefício instituído por Lei municipal, por estar localizada na Barroquinha, na Baixa dos Sapateiros. Tal benefício consiste na possibilidade de recolher o ISS com base na alíquota de 2% e não de 5%, como vem fazendo, de forma equivocada.

Em contestação, o auditor, acatando as razões defensivas, elabora demonstrativo de débito, às fls. 10, verso, onde mostra que o contribuinte recolheu, no período autuado, imposto a maior, pedindo que seja julgada improcedente a notificação fiscal.

Em 21/02/2008, a Terceira Junta emite voto, concluindo pela improcedencia da notificacão, dizendo que "...No curso da instrucão processual alegou o contribuinte ter direito ao benefício da alíquota diferenciada de 2%, em razão de ser microempresa e estar estabelecida na RA-1, contemplada pelo Decreto 14.159.2003, no logradouro nº 00875, Av. José Joaquim Seabra, situado no Bairro Baixa dos Sapateiros. Esta argumentação foi acatada pelo preposto fiscal que procedeu retificação dos cálculos apresentados nesta NFL, deixando de lavrar Termo Complementar, já que não há diferenca a ser recolhida e sim recolhimento a maior do ISS por parte do contribuinte. Realmente o Anexo único do Decreto 14.159.2003, beneficia o logradouro onde está localizado o contribuinte, que por sua vez tem o porte de microempresa, requisitos que atendem ao estabelecido no art. 1º do supramencionado decreto. Isto posto voto pela improcedência desta notificação fiscal de lançamento, por falta de objeto".

A Procuradoria, através parecer de lavra da Dra. Zenia Maria C. C. Tourinho, após tecer comentários sobre a intempestividade da defesa interposta e do papel do julgador, opina no sentido de não prover o Recurso apresentado, para que seja mantida a Decisão Recorrida.
É o Relatório.

VOTO: Visto analisado e relatado o presente processo, entendo que a decisão da Terceira Junta de Julgamento que, por unanimidade, considerou improcedente a presente notificação fiscal, não mereça qualquer reforma.

Da análise de tudo quanto está contido no processo, verifica-se que a notificada recolheu aos cofres da Prefeitura Municipal de Salvador, valores de ISS superiores ao que devia, no período alcançado pelo fisco, como concluído pelo notificante, que, inclusive, elaborou demonstrativo para comprovar tal fato. O contribuinte, como dito pela Junta, tem direito ao benefício contido no Decreto14.159.2003, conclusão corroborada pela Procuradoria.

Sendo assim, diante de tudo que foi exposto, voto pelo Não Provimento do Recurso de Ofício apresentado, para que seja mantida a Decisão recorrida, pois a notificação fiscal é IMPROCEDENTE.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 29/04/2008

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 1089.2006 – TL
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: HOSPITAL DA BAHIA LTDA
AUTUANTE(S): ANTONIO ALBERTO SALES DE MENEZES E OUTRO
RELATOR(A): ILDO FUCS
RELATOR DIVERGÊNTE: JOSE CARLOS BOULHOSA BAQUEIRO

EMENTA: REMESSA DE OFÍCIO. PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO COM DISPENSA DAS PENALIDADES MANTIDA. CULPA RECÍPROCA. APLICAÇÃO DO ART. 138 DO CTNN CTN.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO

RELATÓRIO: Sob reflexão e cognição exauriente o presente Recurso *Ex-Officio*, interposto pelo Presidente da colenda Primeira Junta de Julgamento deste egrégio Conselho Municipal de Contribuintes, na forma prevista no § 1º, do art. 34 do Decreto n.º 13.045/01, relativo ao Regimento Interno do CMC, haja vista o julgamento pela **Procedência** da Notificação Fiscal de Lançamento epigrafada com dispensa das penalidades legais, datada por AR em 13/04/06, com supedâneo dos artigos 4^{O} e 5^{O}, todos da Lei 5.262/97 e o Decreto n.º 12.230/99, em função da falta de pagamento do tributo em questão, diante da ausência de inscrição do imóvel no Cadastro Imobiliário Municipal, ao resultar na falta do pagamento do tributo *in specie* referente ao exercício de 2006.

No Termo de Fiscalização produzido (fls. 02) os nobres Autuantes esclareceram que o precitado imóvel estava sendo lançado como terreno, malgrado a existência, a partir de 2006, de área construída, conforme Alvará de Habite-se n.º 9003, datado de 29/12/05.

Em suas Razões de Defesa, *opportuno tempore* ofertadas, a Notificada informou que, apesar da SUCOM haver expedido o Alvará de Habite-se dos imóveis desta terceira etapa de construção sob o padrão *"bom"*, esta Municipalidade apresentou DLUI's das respectivas unidades produzidas, classificando-as na categoria de "*alto luxo*", o que ensejaria o cancelamento da Notificação Fiscal de Lançamento em apreço. Juntou documentos (fls. 07/09).

Em sua Informação Fiscal (fls. 11), um dos insignes Autuantes afirmou que a Contribuinte **não** apresentou em tempo hábil as DLUI's classificando os imóveis em padrão "*alto luxo*", taxionomia esta produzida de ofício pela Fiscalização. Ademais, no Processo Administrativo de tombos 20177/06, datado de 10/03/06, a Notificada, reversamente, salientou que os imóveis teriam seriam de padrão tipo "*bom*". Juntou documentos (fls. 13/23).

A Primeira Junta de Julgamento decidiu pela **procedência** da Autuação, com a correção monetária do tributo devido, sem a aplicação de quaisquer outras penalidades, com base no quanto disposto no art. 138 do Código Tributário Nacional, haja vista a declaração espontânea do fato pelo sujeito passivo da obrigação tributária antes da instauração do apuratório fiscal.

O presente feito foi encaminhado e este Conselho Pleno, sob minha relatoria, sem que houvesse interposição, pela Notificada, de qualquer Peça Recursal.

Em Pronunciamento, esta Douta Procuradoria Municipal opinou pela manutenção do *decisum* de Primeiro Grau, qual seja a procedência do feito com exclusão das suas penalidades, sem deixar de ressaltar a possibilidade da exigência dos juros e da multa de mora, caso o Contribuinte não venha a satisfazer a exigência fiscal constituída.

Colacionada aos autos do processo novel Mandato de Representação ao constituir os novos Patronos da Autuada (fls. 43).
É o Relatório

VOTO: Esposo o entendimento promovido pela Primeira Junta de Julgamento, tendo em vista que o Contribuinte, antes mesmo da instauração da apuração fiscal, exerceu seu direito inalienável de comunicar a divergência ao próprio Fisco, o que o impediria de instituir a coima das penalidades outras, com exceção da correção monetária do tributo devido. Esta é, de mais a mais, a inteligência do art. 138 do Código Tributário Nacional**.**

Como se não bastasse a culpa das partes na diferença fiscal identificada é recíproca. Se, por um lado a Notificada deveria ter comunicado as alterações cadastrais do imóvel em tempo oportuno, como comanda o § 3º do art. 132 do CTRMS, doutra forma o próprio Município, através da SUCOM, expediu Alvará de Habite-se no padrão construtivo "*bom*", sem deixar de olvidar que, nos próprios fólios processuais (fls. 18), existe DLUI, emitida pela SEFAZ, inserindo a referida unidade na mesma categoria.

Conheço da Remessa de Ofício promovida, negando-lhe provimento para manter a decisão do Colegiado *a quo* pela procedência da autuação com dispensa das penalidades.

VOTO DIVERGENTE: Discordo, data vênia, do voto do ilustre relator, Dr. Ildo Fucs. A notificação fiscal ora analisada, trata do mesmo assunto da notificação 1079.2006, lavrada contra o mesmo sujeito passivo, constante de processo por mim relatado, referente à cobrança de TL. Mantendo a mesma linha de raciocínio, concluí que, também neste, a decisão da Junta não deve ser mantida, tendo em vista a nulidade da notificação fiscal, que se mostra de forma clara e impossível de ser afastada.

Inicialmente, da leitura da descrição dos fatos, verifica-se que o auditor afirma, taxativamente, que a lavratura da notificação deveu-se à falta de inscrição do imóvel no Cadastro Imobiliário do Município. Ocorre que tal fato foi colocado em dúvida pelo documento anexado pela defesa, fls. 07 do processo, denominado de Ficha da Propriedade, emitido em 22.03.2006, pela Coordenadoria de Cadastro Imobiliário, onde consta a inscrição número 611077-0, contendo as características do imóvel, inclusive padrão alto luxo e os cálculos do IPTU e TL devidos. É de se registrar que o valor das TL constante dessa ficha é o mesmo do lançado na Notificacão Fiscal em tela. Ocorre que, se em 22.03.2006 já existia inscrição do imóvel, o notificante não poderia ter lavrado notificação afirmando que o motivo da mesma era, justamente, a falta dessa inscrição. Pelo contido no processo verifica-se que o contribuinte, de forma espontânea, mesmo fora do prazo, informou os detalhes do imóvel, o que gerou a Ficha, anexada, como já dito, às fls. 07 do processo.

Diante do exposto, entendendo que a notificação fiscal propôs um procedimento que não condiz com as provas trazidas ao processo, o que gera incerteza quanto à infração dita cometida, voto pelo provimento do recurso de ofício apresentado, para reformar a decisão recorrida, pois, de acordo com o contido no art. 313, IV, da Lei 7186.2006, a Notificacão Fiscal 1089.2006 é NULA.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 08/05/2008

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 840.2007 – IPTU
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: CARLOS LEONCIO FERREIRA SOUTO
AUTUANTE(S): MARIA CRISTINA QUEIROZ MELLO DA SILVEIRA
RELATOR(A): ILDO FUCS
RELATOR DIVERGÊNTE VENCEDOR: SANDRA MARA NEVES DE OLIVEIRA

EMENTA: RECURSO *EX OFFICIO*. IPTU – PRINCIPAL. INSUFICIÊNCIA NO

RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. PROCEDÊNCIA PARCIAL. Na instrução processual restou evidenciado o erro do Município ao efetuar o lançamento do IPTU/2007 sem aplicação do Fator de Valorização de Terreno, previsto na legislação tributária, sendo devida a diferença do IPTU daquele exercício, em conformidade com a motivação utilizada pelo Notificante para a lavratura da NFL, o mesmo não acontecendo com o lançamento do IPTU/2006, que deve ser excluído em face do que preceitua o art. 313, IV, da Lei n. 7.186/2006.
RECURSO CONHECIDO E PROVIDO, DECISÃO POR DESEMPATE.

RELATÓRIO: Sob reflexão e cognição exauriente o presente Recurso *Ex-Officio*, interposto pelo Presidente da colenda Primeira Junta de Julgamento deste egrégio Conselho Municipal de Contribuintes, na forma prevista no § 1º, do art. 34 do Decreto n.º 13.045/01, relativo ao Regimento Interno do CMC, haja vista o julgamento pela **Procedência** da Notificação Fiscal de Lançamento epigrafada **com dispensa das penalidades legais**, datada por AR em 04/03/07, com supedâneo dos artigos 131, § 2º; 132, §§ 2º e 3º; 153, c/c 155, todos da Lei n. 279/90 c/c o Decreto n.º 12.230/99, em função da diferença de IPTU apurada segundo Demonstrativo Fiscal em anexo, tendo em vista a aplicação do Fator de Valorização do Terreno - FVT ao imóvel sob inscrição 276.122-0, pelo fato deste facear 02 logradouros distintos.

Em suas Razões de Defesa, ofertadas *opportuno tempore*, a Notificada pugnou pela responsabilidade exclusiva do Município no erro do lançamento de ofício perpetrado diante da existência do cadastro imobiliário municipal, pelo que requereu o lançamento fiscal complementar isento dos acréscimos legais.

Em sua Manifestação de fls. 18/20 a nobre Auditor Fiscal Municipal manteve os termos da Autuação, ao afirmar o dever do Contribuinte em prestar auxílio à Administração Fazendária, no sentido de informar corretamente os dados cadastrais imobiliários, uma vez constatada diferença entre a situação fática do imóvel e o lançamento de ofício realizado pela Municipalidade.

A Primeira Junta de Julgamento, após destacar a intempestividade da Defesa ofertada, decidiu pela **procedência** da Autuação, com a correção monetária do tributo devido, sem a aplicação de quaisquer outras penalidades, ao reconhecer a culpa recíproca entre as partes.

Em Pronunciamento, esta Douta Procuradoria Municipal opinou pela manutenção do *decisum* de Primeiro Grau.

É o Relatório.

VOTO: A descrição fática segundo a qual fora acoimado ao Contribuinte a suposta exação fiscal lastreia-se na diferença de Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU**, consolidada no demonstrativo anexo à epigrafada Notificação Fiscal de Lançamento, adunada às fls. 02 dos cadernos processuais.**

Ao se deter sobre as informações exaradas em face do exercício de 2006 verifica-se que a exigência fiscal recaiu sobre a integralidade do tributo municipal, desbordando da descrição dos fatos empreendidas na folha de rosto *apud acta*.

Entendo que o lançamento promovido *ex-officio* pela Administração Fazendária deve inserir relato fático que esteja em perfeita harmonia com o fato jurídico tributário ocorrido, incidência motriz do tributo ora exigido.

No mesmo diapasão, possuem significados semânticos diferenciados uma exigência baseada na **falta** do recolhimento do tributo ou outra na **diferença** apurada em função de seu pagamento a menor. Inexiste possibilidade de se estender uma descrição à outra, sem o prejuízo do lançamento ora efetuado, pelo que destaca-se a plenitude de sua nulidade, tendo em vista que a infração não se encontra perfeitamente esclarecida, ao lume do inciso IV do art. 313 do Código Tributário e de Rendas do Município do Salvador.

VOTO DIVERGENTE VENCEDOR: Com a máxima vênia, permito-me discordar do entendimento esposado pelo ilustre Relator, em seu voto, no sentido de modificar a decisão da primeira instância que julgou a Notificação Fiscal de Lançamento (NFL) procedente com dispensa das penalidades para julgá-la nula, por entender, em resumo que**: *"a exigência fiscal recaiu sobre a integralidade do tributo municipal desbordando da descrição dos fatos empreendidos na folha de rosto* apud acta*, havendo desarmonia entre o relato fático e o fato jurídico tributário ocorrido, incidência motriz do tributo exigido, já que possuem significados semânticos diferenciados uma exigência baseada na falta do recolhimento do tributo ou outra na diferença apurada em função do seu pagamento a menor, inexistindo possibilidade de se estender uma descrição à outra, sem o prejuízo do***

lançamento, face a plenitude de sua nulidade, tendo em vista que a infração não se encontra perfeitamente esclarecida, ao lume do inciso IV do art. 313 do CTRMS."

Entendo equivocado o posicionamento, pelos motivos que passo a demonstrar:

- destarte a NFL em questão consubstancia o lançamento do IPTU dos exercícios de 2006 e 2007 incidente sobre o imóvel inscrito no Cadastro Imobiliário sob o n. 276122-0, estando a descrição do fato motivador da sua lavratura "lançamento da diferença do imposto" conforme indicado na NFL e no Termo de Fiscalização que a integram em perfeita harmonia em relação ao lançamento do IPTU/2007 constante do Demonstrativo de Cálculo, havendo, porém, a discrepância apontada pelo ilustre Relator tão somente em relação ao lançamento do IPTU/2006, que consta do aludido Demonstrativo com o valor integral;

- a referida diferença do imposto decorre da aplicação do Fator de Valorização do Terreno (FVT) no percentual de 1,05%, que se justifica em função da situação do imóvel em relação aos logradouros circunvizinhos, eis que se limita com dois logradouros classificados de acordo com a Hierarquia do Sistema Viário Básico, como Vias Coletoras II, quais sejam: Rua Magno Valente – 5662-6 e com a Rua Clara Nunes – 5656, ambas de valor médio;

- o Recorrido, em sua manifestação no processo, não se insurgiu quanto a esse fato, apenas alegou que ele sempre foi do conhecimento da administração tributária não dependendo de informação a ser por ele prestada, até porque teria sido objeto das NFL n. 969.2006 (exercícios de 2001 a 2004) e 975.2006 (exercício de 2005), pelo que não lhe caberia qualquer responsabilidade pela apontada incorreção;

- no caso, caberia ao Município proceder à cobrança pelo valor original desacompanhado de qualquer acréscimo legal, abrindo prazo para que fosse efetuado o pagamento;

- assim, verifica-se que não há na NFL qualquer desconformidade em relação ao lançamento relativo ao IPTU/2007, que se revela procedente, devendo, porém ser dispensadas as multa de infração e de mora e os juros de mora, em face do evidente equívoco perpetrado pela administração tributária ao efetuar o lançamento daquele imposto sem aplicação do FVT previsto na legislação vigente;

- todavia, o mesmo não ocorreu em relação ao lançamento relativo ao IPTU/2006, eis que foi cobrado o valor integral do imposto, em desconformidade com a motivação escrita no Termo de Fiscalização, pelo que não pode prosperar o referido lançamento, em face do disposto no inciso IV do art. 313 do CTRMS, pelo que a situação descrita pelo ilustre Relator se adequa ao referido lançamento e tão somente ele;

Face ao exposto e tendo em vista que o art. 306 da Lei n. 7.186/06 preceitua que a decisão deverá concluir objetivamente pela procedência total ou parcial ou improcedência do processo fiscal não é justo concluir-se pela nulidade da NFL em questão, quando restou comprovada na instrução processual a regularidade do lançamento da diferença do IPTU/2007, por isso voto pelo provimento do Recurso *Ex Officio*, para que seja reformada a decisão recorrida que julgou a NFL procedente, com dispensa das penalidades indicadas para que seja julgada **parcialmente procedente,** excluindo-se o lançamento do IPTU/2006, em face da sua nulidade, e mantendo-se o lançamento do IPTU/2007, no valor R$ 5.649,16 (cinco mil seiscentos e quarenta e nove reais e dezesseis centavos) que deverá ser atualizado monetariamente no ato do pagamento, sem aplicação das multas de infração e de mora e dos juros de mora, em face do erro do Município decorrente da não aplicação do FVT.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 03/06/2008

AUTO DE INFRAÇÃO:	085181U.2001 - ISS
RECORRENTE:	ITADUR CONSTRUÇÕES LTDA
RECORRIDO:	FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S):	ALBERTO DE PAULA FILHO E OUTRO
RELATOR(A):	ILDO FUCS
ADVOGADO(A):	IMARA CELESTE AGUIAR

EMENTA: RECURSO VOLUNTÁRIO. ISS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS. REFORMA DE PROCEDÊNCIA PARA IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO. Ficou evidenciado que não houve o descumprimento da obrigação tributária acessória , tendo em vista que as supostas notas fiscais foram emitidas por sociedade empresária variegada.
RECURSO CONHECIDO E PROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

RELATÓRIO: Sob reflexão e cognição exaurientes o Recurso Voluntário interposto pela Recorrente contra a respeitável decisão unânime da c. Segunda Junta de Julgamento, de acordo com o art. 34 do Decreto n.º 13.045/01, referente ao Regimento Interno deste Egrégio Conselho Municipal de Contribuintes, tendo em face o julgamento pela **PROCEDÊNCIA** do Auto de Infração acima epigrafado, datado de 17/08/2001, através de Intimação Postal via AR, lavrado com fulcro nos arts. 97 e 98 da Lei n.º 4.279/90, c/com os arts. 1º e 2º da Lei n.º 5.486/00, pela falta de emissão de 55 (cinqüenta e cinco) notas fiscais, entre os meses de agosto de 2000 a maio de 2001, ao descumprir, *ipso facto*, obrigação acessória tributária municipal.

Ao ofertar suas Razões de Defesa, a Contribuinte pugnou pelo cancelamento da Autuação destacada, haja vista que, por determinação do CREA-BA, os contratos avençados pela sociedade empresária **Itadur Ind. Comércio e Serviços de Piso de Alta Resistência Ltda.**, foram transferidos para ora Recorrente, que obteve o seu alvará de funcionamento em 18/04/2001, e sua licença de emissão de talão de notas fiscais em 23/04 do mesmo exercício fiscal, conforme os documentos encartados de fólios 08/35.

O ilustre Auditor Fiscal Municipal, em sua Manifestação de fls. 36 e 36v, pugnou pela subsistência da exigência fiscal imposta, ao arrimo de que a Autuada haveria apresentado notas fiscais de outra empresa, bem como o próprio documentário exibido desvelaria a infração detectada, ao destacar a metodologia empreendida pela fiscalização na quantificação dos documentos fiscais inexistentes, pois se às fls. 09 dos autos encontra-se a Nota Fiscal n.º 02 emitida contra a Everest Construmar referente à 6ª (sexta) medição realizada, a Contribuinte não havia apresentado as 05 (cinco) notas fiscais relacionadas com as medições anteriores.

O *decisum* colegiado *a quo* ao decidir, unanimemente, pela **PROCEDÊNCIA** da Autuação assim asseverou em seu arrazoado *ipsis verbis*: "O número de Notas não emitidas foi apurado com base nas Notas emitidas, que cobravam "Medições" em curso, não sendo apresentadas as Notas referente a Medições anteriores. Na sua defesa o contribuinte não traz provas que subsidiem as suas alegações".

Uma vez publicado o acórdão de julgamento da Instância Primeira em 19/04/2002, a Recorrente interpôs, *opportuno tempore*, o Recurso Voluntário pertinente, irresignando-se à sucumbência sofrida, ao expender as seguintes considerações: a Autuada seria sucessora da **Itadur Indústria Com. e Serviços**, que faturou e recolheu o ISSQN referente aos serviços, até maio/2001, das supostas 55 (cinqüenta e cinco) notas fiscais não emitidas. A sociedade empresária sucedida, qual seja, a **Itadur Indústria Com. e Serviços**, após a regularização fiscal da sucessora, a ora Recorrente, informou,

através de carta, aos contratantes dos serviços em andamento, que, daquela data em diante, o final da execução dos serviços não concluídos e sua respectiva cobrança, todavia, dar-se-iam pela Autuada. Sem qualquer resistência imposta pelos contratantes, estes tão-somente para seu controle exigiram que a Recorrente descrevesse nos documentos fiscais seguintes a numeração da medição anterior, em continuação à anteriormente realizada. Documentos acostados (fls. 45/58).

O nobre Autuante, em 04/06/2002, reiterou sua Manifestação anterior, ao declinar a interposição da Medida Recursal em caráter meramente protelatório (fls. 59v)

Manifestação da Contribuinte, datada de 15/01/2003 (fls. 62/63), ao repisar as considerações dantes avençadas, bem como requerer a juntada ao feito das notas fiscais e recibos de retenção de ISSQN dos serviços prestados, para o fito de se estabelecer a seqüência da passagem da sub-rogação dos serviços entre as duas sociedades empresárias multireferenciadas. Documentos juntados (fls. 64/162).

Em seu primeiro Opinativo, esta Douta Procuradoria Municipal, em Parecer de lavra do Dr. Reynaldo Moura em 20/05/2003 às fls. 164 dos cadernos processuais, entendeu dever ser mantida a Autuação em função da ocorrência do fato gerador da exigência fiscal estabelecida.

O então Conselheiro Relator converteu o processo em diligência, datada de 10/06/2003, para que os nobres Auditores Municipais preenchessem a parte do referido Auto de Infração no que se refere ao valor da autuação e o seu extenso, e, por fim, para que procedessem a juntada do contrato social da Autuada, em virtude da alegada mudança de razão social.

Termo de Fiscalização Complementar exarado (fls. 168) conforme diligência solicitada e anteriormente requisitada para a descrição do valor histórico da Autuação. Prazo de defesa da Contribuinte reaberto, após a sua Intimação, ocorrida por aviso postal através de AR, datado de 20/08/2003. Contratos sociais encartados (fls. 169/187).

Novo Parecer da Procuradoria Municipal (fls. 201) datado de 01/02/2004 ao ratificar os termos do Opinativo anteriormente exarado.

Nova conversão processual em diligência em 11/02/2004, desta vez promovida por este Conselheiro Relator, ao perquirir aos ínclitos Autuantes: a demonstração da base de cálculo, que culminou na exigência das supostas 55 (cinqüenta e cinco) notas fiscais faltantes; a explicação da possibilidade da infração fiscal entre agosto de 2000 e maio de 2001, se a Nota Fiscal n.º 02 da Autuada foi datada em 07/05/2001; e, ao final, a juntada aos autos da Ficha de Informação Cadastral da Recorrente.

Neste ínterim, em 24/03/2004 a Recorrente requer, *ex vi* nova Manifestação (fls. 206/207), a juntada aos autos do Demonstrativo da Emissão de Notas Fiscais de Serviços, iniciados pela **Itadur Indústria**

e Comércio de Pisos de Alta Resistência Ltda., com as medições continuadas pela Autuada. Documentos juntados (fls. 208/381).

Quanto à perícia solicitada o nobre Auditor Fiscal Municipal assim se manifesta em 02/04/2004 às fls. 382 dos tomos processuais *ad litteram verbis*

> **Sr. Relator**
>
> **Na medida em que persistem dúvidas ao nobre conselheiro relator quanto aos critérios adotados por esta auditoria para cálculo do número de notas fiscais de prestação de serviços não emitidas, sugerimos, máxima vênia, seja determinada efetivação de perícia, por auditor estranho ao feito, para elucidação das dúvidas por ventura existentes.**

A Douta Procuradoria Municipal reitera os termos dos Pareceres anteriormente proferidos (fls. 382v).

Este Conselheiro Relator, em 20/07/2004, converte o julgamento em perícia, conforme sugestão aduzida pelo nobre Autuante.

Em despacho exarado em 12/09/2006, este Conselheiro Relator solicita abertura de vista aos nobres Autuantes, em encômio ao devido processo legal, bem como ulterior manifestação da Procuradoria Fiscal Municipal.

O nobre Servidor Fiscal informa nada acrescentar ao pronunciamento anteriormente promovido (fls. 386).

Solicitação de perícia reiterada por este Conselheiro Relator (fls. 387) em 27/02/2007.

Relatório da Perícia apresentado (fls. 392/393) com a devida intimação das partes, em 25/07/2007. Em sede conclusiva afirmou que, quando da fiscalização empreendida a Autuada já havia emitido 72 (setenta e duas) notas fiscais pela **Itadur Pisos Industriais Ltda.,** e não as 55 (cinqüenta e cinco) do Auto de Infração em discussão; a Autuada havia comunicado a todos os seus clientes sobre a modificação exigida pelo CREA; e, por fim, entendeu que, a princípio, a Autuação foi originada por falta de informações da Autuada ao Autuante, quanto às notas fiscais já anteriormente emitidas pela **Itadur Pisos Industriais Ltda.**

Em definitivo Parecer, esta Douta Procuradoria do Município do Salvador opinou pelo provimento ao Recurso Voluntário interposto pela Recorrente, em face da **IMPROCEDÊNCIA** da Autuação, diante da inocorrência ao mundo fenomênico do fato descrito no antecedente da norma sancionatória.

É o Relatório.

VOTO: Malgrado a presente Instrução Fiscal já se perdure por quase longínquos 08 (oito) anos, o que, *de per si*, na visão deste Conselheiro Relator ensejaria a perda de seus efeitos no mundo jurídico, em

face da prescrição intercorrente que almeja ser decantada, entendo que, no caso em espécie, o *thema decidendum* deva ser enfrentado diretamente, diante da perfeita, irrepreensível, concisa e magistral conclusão exarada pela nobre Procuradoria Municipal, após os termos da perícia efetuada, ao pugnar pelo provimento do Recurso Voluntário interposto pela Autuada, para decretar a IMPROCEDÊNCIA da Autuação.

Atrevida venia, discordo da intelecção empreendida no item 4 do Relatório da Perícia promovida por Auditor estranho ao feito, quando considerou acreditar que a Autuação foi originada por falta de informações da Autuada ao Autuante, quanto às notas fiscais das medições já emitidas, anteriormente, por outra sociedade empresária. Isto porque, a Recorrente, por bastas vezes, adunou tais considerações em diversas manifestações efetuadas ao longo do *iter* persecutório fiscal, incapazes de demover a higidez da Autuação, segundo as intervenções promovidas pelo nobre Auditor.

De fato inexiste possibilidade da falta de emissão das notas fiscais ora exigidas, pois, restou demonstrado que, efetivamente, estas foram produzidas por outra organização empresarial, o que faz destacar a impossibilidade da persistência da exigência fiscal penalizadora, que lhe fora acoimada, por suposto desrespeito a obrigação tributária acessória. A **IMPROCEDÊNCIA** do Auto de Infração epigrafado é evidente, por sua falta de objeto, ou como melhor disse a Douta Procuradoria Municipal diante da inocorrência no mundo fenomênico do fato descrito no antecedente da norma sancionatória, isto é, o descumprimento de dever fiscal instrumental.

Ex positis, conheço o presente Recurso Voluntário e dou-lhe provimento, para reformar o *decisum a quo* e estabelecer a **IMPROCEDÊNCIA** do presente auto de infração.

AUTO DE INFRAÇÃO: 024950 U - TLF
RECORRENTE: ONDINA PLAZA HOTEL LTDA / NAUTIPESCA COMERCIAL DE NAUTICA, PESCA, MERGULHO E ADMINISTRAÇÃO HOTELEIRA
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): JERSON ALMEIDA PEREIRA
RELATOR(A): MARIA IVONETE S. DURAN
RELATOR DIVERGENTE: JOSE CARLOS BOULHOSA BAQUEIRO

EMENTA: TLF. RECURSO VOLUNTÁRIO. LANÇAMNETO TLP DO EXERCICIO DE 1997. PROCEDENCIA DA NOTIFICAÇÃO. Comprovado a falta de pagamento da taxa no exercício de 1997. A empresa originalmente Autuada foi extinta

sem o adimplemento de suas obrigações tributárias. Recai o ônus de satisfação deste crédito, subsidiariamente, ao responsável tributário Nautipesca Comercial de Náutica , Pesca, Mergulho e Administração Hoteleira Ltda., por força do art. 133, II do CTN.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO. **DECISÃO POR MAIORIA**.

RELATÓRIO: Trata-se de recurso voluntário interposto pela Autuada, inconformada com a decisão da Segunda Junta de Julgamento de procedência do auto de infração em epigrafe, lavrado para lançamento da Taxa de Licença e Funcionamento – TLF, do exercício de 1997, pela atividade de hotel 3 (três) estrelas, tendo em vista a revelia da autuada.

No recurso, o Autuado ONDINA PLAZA HOTEL, na pessoa do seu representante legal – ALEJANDRO BAQUEIRO FEIJOO faz as seguintes alegações:

- afirma não ser o responsável pelo pagamento do tributo, pois o estabelecimento foi alienado;
- protesta pela concessão de prazo para apresentação de provas;
- indicou o seu endereço pessoal para receber comunicações/notificações.

Manifestando-se, o Autuante, ratifica o lançamento, alegando que o contribuinte foi devidamente intimado e não apresentou qualquer prova que a desconstituísse.

Parecer da douta Procuradoria solicita diligencia para que seja o contribuinte notificado no endereço solicitado no recurso, no sentido que apresente os documentos que alegou possuir.

A empresa NAUTIPESCA COMERCIAL DE NAUTICA, PESCA, MERGULHO E ADMINISTRAÇÃO HOTELEIRA LTDA, nas fls. 15, apresenta petição na qual expõe e requer o seguinte:

- é detentora do nome de fantasia Ondina Plaza Hotel;
- tomou conhecimento ao Auto de Infração em face ter recebido no endereço comercial do hotel comunicado para comparecer a audiência designada para o dia 19.04.2001;
- passou a explorar as atividades hoteleiras, no endereço, a partir do exercício de 1999;
- alega que não é sucessora da autuada;

- Requer que a cobrança recaia sobre o sócio da empresa à época Sr. Alejandro Baqueiro Feijoo.

O Autuante lavra Termo Complementar ao auto de infração para intimar o autuado ONDINA PLAZA HOTEL, no endereço do sócio.

Em despacho de fls. 40, da lavra da Procuradora Dra. Katya Dantas, com o objetivo de resguardar o direito de defesa do contribuinte, orientou para que fosse verificado a intimação pessoal do autuado, ou caso não sendo possível a intimação via edital.

Foram encaminhadas algumas correspondências a empresa Ondina Plaza Hotel e ao Sr. Alejandro Baqueiro Feijoo, que entretanto não chegaram aos seus destinatários.

Publicado edital de convocação no Diário Oficial do Município de 17/06/2005, para que a empresa ONDINA PLAZA HOTEL comparecesse perante o Conselho, doc. De fls. 66, convocação que não foi atendida pela empresa.

A Procuradora Dra. Isabela L.M.Cabral, em seu parecer nas fls. 68/70 entende que a empresa Nautipesca Comercial de Náutica, Pesca, Mergulho e Administração Hoteleira Ltda, que assumiu o estabelecimento comercial e manteve a mesma atividade comercial, deve ser incluída no presente lançamento, através de Termo Complementar, na forma do disposto no art. 133, II, do CTN, tendo em vista os fatos novos trazidos espontaneamente através do documento de fls. 15, permanecendo na condição de subsidiariamente responsável, intimando-lhe regularmente para apresentar defesa.

É lavrado o Termo conforme solicitado, enviado via AR, retornando-o com a informação de "Mudou-se", posteriormente feita a intimação por edital em nome da Ondina Plaza Hotel.

As fls. 83, foi recomendada a retificação da intimação via edital, dirigindo-se a Nautipesca Comercial de Náutica , Pesca, Mergulho e Administração Hoteleira Ltda. Na mesma ocasião, foram requisitadas maiores informações acerca da situação atual da empresa Ondina Plaza Hotel Ltda.

O Autuante as fls. 89 informa a composição societária e também que empresa não procedeu à baixa junto a SEFAZ-PMS, diz ainda que não foi possível anexar os atos constitutivos da empresa, pois desde 13/07/00, foi extinta na JUCEB, conforme consulta realizada e anexada as fls. 86, e na Secretaria da Receita Federal, encontrou a situação "Suspensa" em 24/08/00 (doc. Fls., 88).

Edital de 13/04/2007 anexado nas fls. 21, com a devida intimação.

Parecer anexado nas fls.93, da lavra de Dra. Luciana Barreto Neves, tem o mesmo entendimento da Procuradora Isabela Manso Cabral, quanto à responsabilidade tributária da Nautipesca Comercial de Náutica , Pesca, Mergulho e Administração Hoteleira Ltda, na hipótese vertente. Com base na doutrina e nos documentos acostados de fls. 85/86 opina pelo não provimento do recurso da Contribuinte devendo ser mantido o lançamento e recair a sua cobrança sobre a Responsável Tributária revel.
É o Relatório.

VOTO: Reforma alguma merece a decisão da Junta. O presente auto de Infração foi lavrado conforme previsão legal, não havendo causas de nulidade, nem qualquer outro vicio sanável, sendo a intimação feita pessoalmente a preposto da empresa, conforme assinado no auto de infração.

Não obstante a autuada tenha se pronunciado nos autos para interpor recurso, não foi mais possível realizar outras intimações no endereço informado. Por fim foi constatado que embora não tenha baixado sua atividade no cadastro municipal, já havia sido extinta na JUCEB, desde 13/07/00, conforme documento de consulta fls. 86, e com a situação de "Suspensa" em 24/08/00, na Secretaria da Receita Federal, doc. Fls. 88.

Como há ainda tributos lançados a pagar, só resta por força do art. 133 do Código Tributário Nacional, cobrá-lo daquela que se estabeleceu no mesmo endereço e mesmo ramo de atividade, *in casu* a Nautipesca Comercial de Náutica , Pesca, Mergulho e Administração Hoteleira Ltda.

Assim, havemos de concordar com as Procuradoras Dra. Isabela L.M.Cabral e Dra. Luciana Barreto Neves , quanto à existência de responsabilidade tributária da Nautipesca Comercial de Náutica , Pesca, Mergulho e Administração Hoteleira Ltda. na hipótese vertente.

O Código Tributário Nacional no Capitulo V – Responsabilidade Tributária, estabelece no seu art. 133, abaixo transcrito, as hipóteses em que o adquirente de um estabelecimento comercial responde pelos tributos incidentes sobre o estabelecimento adquirido.

> Art. 133. A pessoal natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome

> individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até a data do ato:
> I – integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, industria ou atividade;
> II – subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de 06 (seis) meses, a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comercio, industria ou profissão.

De fato, o contrato social (fls. 21/23) da Nautipesca Comercial de Náutica , Pesca, Mergulho e Administração Hoteleira Ltda denota que a empresa se estabeleceu no imóvel no qual a Ondina Plaza Hotel Ltda. desenvolvia atividades hoteleiras. Ademais, o mesmo documento revela que, neste novo endereço, a adquirente passou a desempenhar também atividades hoteleiras.

A conjugação destes elementos enseja a identificação da empresa Nautipesca Comercial de Náutica , Pesca, Mergulho e Administração Hoteleira Ltda. como responsável tributária pelos débitos fiscais da contribuinte Ondina Plaza Hotel Ltda., a teor do artigo 133, II, do CTN. Esse um fenômeno amplamente admitido pela doutrina. Eis a lição de Hugo de Brito Machado[15]:

> Em síntese, na hipótese do art. 133, inciso I, o adquirente responde solidariamente com o alienante que cessou a exploração do comércio, industria ou atividade. Já na hipótese do inciso II, o adquirente responde subsidiariamente com o alienante que prosseguiu na exploração, ou iniciou, dentro de seis meses, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, industria ou atividade.

Compartilho do mesmo entendimento da Procuradora Dra. Luciana Barreto Neves, ao dizer que a lição externada pelo ilustre doutrinador e os documentos de fls. 85/89 corroboram a idéia de que tal responsabilidade é subsidiária. Os documentos comprovam que a empresa Ondina Plaza Hotel Ltda. foi extinta na JUCEB apenas no de 2000 e viabilizam a conclusão de que a empresa transferiu o imóvel onde explorava a hotelaria, mas não cessou de imediato suas atividades. Ao revés, nelas persistiu por largo período, razão pela qual há de permanecer como sujeito passivo da relação jurídica tributária, por força do inciso II do artigo 133 do CTN.

Destarte, o crédito vinculado ao auto de infração sob análise haveria de ser cobrado primeiramente face à devedora originária, qual seja, a Ondina Plaza Hotel Ltda. e subsidiariamente em face de Nautipesca Comercial de Náutica , Pesca, Mergulho e Administração Hoteleira Ltda.

No caso, contudo, a empresa originalmente Autuada foi extinta sem o adimplemento de suas obrigações tributárias. Recai o ônus de satisfação deste crédito, portanto, ao responsável tributário

[15] MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário, 28ª ed. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 184.

Nautipesca Comercial de Náutica , Pesca, Mergulho e Administração Hoteleira Ltda., o que, a propósito, já foi assentado quando da lavratura do termo complementar de fls. 73.

Notificada a Responsável por edital, após frustrada a notificação pessoal, e não comparecendo esta para defender-se, restou caracterizada a revelia, motivo pelo qual remanesceria a discussão apenas quanto aos aspectos formais e materiais da autuação.

A Recorrente suscitou um vício na intimação do auto de infração em comento, alegando desconhecê-lo. Ocorre que o auto de infração sobredito foi recebido pessoalmente por preposto da empresa no momento de sua lavratura. Afastada fica, portanto, qualquer argüição de ausência de notificação de lançamento no particular.

Quanto ao mérito, vemos que não cuidou a Autuada de trazer provas de que se encontrava com o estabelecimento inativo no ano de 1997. Observamos que a mesma não requereu baixa do estabelecimento no cadastro municipal de atividades, fazendo-o apenas perante a JUCEB e o CNPJ em momentos posteriores à ocorrência do fato jurídico tributário ensejador deste lançamento.

Ex positis, conheço do presente recurso e nego-lhe provimento para manter a decisão de primeira instancia de **PROCEDENCIA** da Notificação Fiscal de Lançamento em epigrafe, que no ato do pagamento deve ser corrigida monetariamente, acrescida da multa de infração prevista no **inciso XI, do artigo 103 da Lei nº 4.279/90 com as alterações da Lei 6250/2003 e demais penalidades legais.** Vale ressaltar, que apesar da penalidade constante na autuação, ser a do artigo 172 combinado com o artigo 103, inciso V da Lei 4279/90, foi aplicada a penalidade atual, por ser menos severa, conforme disposição expressa no artigo 106, II, ´c` da Lei 5172/66 (CTN).

VOTO DIVERGENTE: Discordo, data vênia, do voto da ilustre relatora Dra. Maria Ivonete Santos Duran, que após analisar Recurso Voluntário apresentado pelo autuado, entendeu por bem não dar provimento ao mesmo, mantendo a decisão de primeira instância que julgou procedente o Auto de Infração, ora discutido.

Da análise cuidadosa de tudo quanto consta do presente processo, cheguei à conclusão que o lançamento não pode prosperar, pois está eivado de vício insanável, que leva à sua nulidade, pois da análise do contido no Auto de Infração, verifica-se que o mesmo foi lavrado contra Ondina Praia

Hotel, CGA 68951.001-44, CGC 34208207.0001-78. Revel, em primeira instancia, sob alegação de não ter sido corretamente intimado, o sócio responsável pelo autuado apresenta recurso onde diz que vendeu o hotel, com as instalações a pessoa já falecida e que o hotel estava desativado.

Após diversas idas e vindas, na tentativa de ser intimado o verdadeiro contribuinte, decidiu-se pela lavratura de Termo Complementar, constituindo, como sujeito passivo responsável a empresa Nautipesca Comercial de Náutica Pesca e Mergulho e Administração Hoteleira Ltda, CGA 135.703.001-22, CGC 01843506.0001-25, situada no mesmo endereço do hotel autuado.

Entendo que, no presente caso, não restou perfeitamente demonstrado que a Nautipesca seria a responsável pelos débitos tributários do autuado, mesmo porque, o responsável pelo Hotel, que interpôs o recurso voluntário, afirmou no mesmo que o Hotel estava fechado à época dos fatos.

Todos que militam neste CMC sabem do meu posicionamento sobre a lavratura de Termo Complementar. Entendo que o Termo não pode inovar a ação fiscal, como no caso, onde criou outro sujeito passivo, o que não é permitido pela legislação, pois, não se pode suprir falhas insanáveis com a lavratura do referido documento. Teria o autuante lavrado o Auto de Infração contra quem já não seria o proprietário do hotel? Diante disso cabe a pergunta: quem é o sujeito passivo da obrigação tributária? O Ondina Plaza Hotel ou a Nautipesca? A meu ver, data máxima vênia, não se pode dar ao possível responsável, como colocado no Auto, a condição de contribuinte/autuado, para dele exigir o quanto lançado no Auto de Infração, quando existe o contribuinte perfeitamente conhecido, como comprova o documento de fls. 08, que aliás deveria ter sido corretamente intimado em todas as fases do processo, o que não ocorreu, pois era parte integrante e fundamental da autuação. A meu ver o lançamento, como foi feito, deixa dúvidas quanto ao real sujeito passivo da obrigação tributária, o que não pode ocorrer.

Sendo assim, voto pelo Não Provimento do Recurso de Ofício apresentado, para que seja modificada a Decisão Recorrida, pois a meu ver o Auto de Infração, de acordo com o contido no artigo 313, IV, da Lei 7186.2006 é NULO.

CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 05/06/2008

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 2284.2007 – ISS
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: ESCON ESTRUTURA E CONSULTORIA LTDA
AUTUANTE(S): EMANUEL MADUREIRA COUTO FILHO E OUTROS
RELATOR(A): LUIZ CARLOS CAMPOS MACHADO

EMENTA: ISS – RECURSO EX OFFICIO
Julgamento pela improcedência do auto de infração, por falta de objeto, mantém-se então a decisão da primeira junta de julgamento.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO PARA MANTER INTEGRALMENTE A DECISÃO DA PRIMEIRA INSTÂNCIA.
DECISÃO POR UNANIMIDADE.

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso ex offício apresentado pela Fazenda Pública Municipal, correspondente a Lançamento lavrado contra o contribuinte em epígrafe, sob o pressuposto de FALTA E INSUFICIÊNCIA NA DECLARAÇÃO E NO RECOLHIMENTO DO ISSQN, nos mês de fevereiro de 2007, por serviços prestados e previstos no item 7.03 da lista de serviços anexa à lei 7.186/2006 – serviços estes listados como: Elaboração de planos diretores, estudos de viabilidade e outros relacionados com obras e serviços engenharia. Sendo apontados como infringidos os artigos 104, 105 e 106 da Lei 7.186/2006 combinado com Decreto Municipal 12.230/99.

No termo de fiscalização, o Notificante esclarece que o valor apurado foi extraído da nota fiscal de prestação de serviços n. 154 emitidas no mês de 02/2007.

A intimação foi por AR e ciente da NFL, apresenta tempestivamente a defesa onde anexa o recibo de retenção na fonte do ISS às fls. 16, dos autos, relativo à nota fiscal 0154 do dia 01/02/2007, objeto do presente lançamento. Ante o exposto, solicita que seja considerada improcedente a NFL sob julgamento.

O Notificante às fls 18, diz que ante a prova apresentada pelo Notificado, concorda com suas alegações e considera o auto de infração improcedente.

A Primeira Junta de Julgamento decidiu por unanimidade pela improcedência da NFL Notificação Fiscal de Lançamento 2284.2007, por falta de objeto pois restou comprovado, por parte do Notificado, via recibo de retenção na fonte, fl. 16, confirmado pelo Notificante, que o ISS estava regular à época da fiscalização.

A autuada não interpõe recurso, tendo sido de offício.

A Douta Procuradoria, em parecer às fls. 23 e 24, acompanha o entendimento da junta, opinando pelo conhecimento do recurso ex officio, negando-lhe provimento quanto ao mérito, mantendo a decisão da 1ª instância.

Nada mais ocorreu no processo, o processo foi enviado a este relator para julgamento.
É o Relatório.

VOTO: Visto, examinado e relatado o presente processo, passo a emitir o meu voto. Entendo que não merece reparo algum a decisão da primeira junta de julgamento quando decidiu pela improcedência da presente notificação, diante da prova contundente existente nos autos, que comprovaram que o ISS já havia sido retido quando da fiscalização efetuada.
Em assim sendo por todos os fatos constantes e provados nos autos, conheço do presente recurso e nego-lhe provimento para manter a decisão de primeira instância pela **IMPROCEDÊNCIA** da Notificação Fiscal de Lançamento, por falta de objeto.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 10/06/2008

AUTO DE INFRAÇÃO: 20016.1994 – ISS
RECORRENTE: BIGRAF BAHIANA INDUSTRIAL GRÁFICA LTDA
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): GULIHERME OLIVEIRA BARUCH E OUTRO

RELATOR(A): ILDO FUCS
RELATOR DO VOTO DIVERGENTE VENCEDOR: MARIA DE FATIMA GOMES

EMENTA: RECURSO VOLUNTÁRIO - ISS PRINCIPAL. Prescrição intercorrente. Falta de recolhimento do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza incidente sobre os serviços de impressão de livros, jornais e periódicos, por empresa gráfica.
Afastada a preliminar de mérito argüida pelo Relator para decretar a prescrição intercorrente, por inaplicável ao processo administrativo tributário, seja por falta de previsão legal, seja em face da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, conforme preceitua o art. 151, III do CTN, eis que tanto a impugnação do lançamento quanto a interposição de recurso são causas impeditivas da fluência do prazo prescricional e até porque se admitida fosse a sua aplicação restou comprovado que não ocorreu a paralisação do processo pelo lapso temporal de cinco anos, por culpa da Fazenda Pública, como exige a jurisprudência do STJ, nos processos judidicais. No mérito, restou comprovado que não foi recolhido o imposto sobre os serviços tributados de impressão de livros, jornais e periódicos, que não são abrangidos pela imunidade tributária do art. 150, VI, "d" da Constituição Federal .
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO.DECISÃO POR DESEMPATE.

RELATÓRIO: Sob reflexão e cognição exaurientes o Recurso Voluntário interposto pela Recorrente contra a respeitável decisão unânime da c. Primeira Junta de Julgamento, de acordo com o art. 34 do Decreto n.º 13.045/01, referente ao Regimento Interno deste Egrégio Conselho Municipal de Contribuintes, tendo em face o julgamento pela **PROCEDÊNCIA** do Auto de Infração acima epigrafado, datado de 30/06/1994, face ao AR enviado, lavrado com fulcro no art. 92 da Lei n.º 4.279/90, por se tratar de falta de recolhimento do ISSQN incidente sobre sua receita de serviços prestados de impressão e composição gráfica, tendo em vista a Contribuinte considerá-los imunes à tributação, referente ao período de nov/93 a abr/94, conforme Demonstrativo discriminado à folha inaugural dos autos.

Em suas Razões de Defesa apresentadas, datadas de 25/07/1994, aduziu a Recorrente exercer 03 (três) tipos de atividades autônomas e diferenciadas: (a) prestação de serviços com incidência do ISS; (b)

impressão de rótulos e sacolas tributados pelo ICMS; e, (c) impressão de livros, jornais, etc. imune ao imposto. Enfatizou ser impossível ser exigida na exação fiscal municipal sobre as receitas de impressão gráfica de livros, jornais, e seus consectários, quais sejam, encartes e periódicos, pois albergada estaria no amparo da Constituição Federal, especialmente na alínea '*d*' do inciso VI do seu art. 150. Tracejou linhas sobre as limitações constitucionais ao poder de tributar, bem assim ao caráter da não-incidência albergado no instituto da imunidade.

Alertou ao fato de que a fundamentação legal do ilícito fiscal citada pelos nobres Auditores, qual seja o art. 92 do Código Tributário e de Rendas do Município do Salvador Consolidado, dissente da descrição fática narrada na Autuação. Por fim, pelo fato de cumprir com todas as exigências impostas pela legislação fiscal municipal pugnou pela **IMPROCEDÊNCIA** do feito.

Em sua Manifestação de fls. 13/14 dos autos, os ilustres Auditores mantiveram a **PROCEDÊNCIA** do feito, ao informar que a Contribuinte não recolheu o ISSQN seja sobre serviços de impressão e composição gráfica realizados em encartes publicitários, distribuídos pelas sociedades empresárias do setor, através da utilização de periódicos, ou mesmo pela produção de boletins de grêmios recreativos e clubes de empresas. Entenderam que tal fato não se subsumiria à alínea '*d*' do inciso VI do art. 150 da Magna Cártula.

Parecer inaugural da Douta Procuradoria (fls. 16/19) ao diferenciar as atividades mencionadas pelos Autuantes daquelas desenvolvidas por empresa editora e jornalística, desde quando diferenciadas da edição e divulgação de livros, jornais, periódicos e do fornecimento de papel destinado à sua impressão. Considerou que a situação da Autuada, cujos serviços foram contratados de forma individual e sob encomenda, sujeita-se à incidência do ISSQN, por preencher o exato sentido da norma jurídica, bem como os entendimentos jurisprudencial e doutrinário predominantes.

Aditamento à Defesa ofertado pela Contribuinte (fls. 22/31). Após tecer considerações acerca do devido processo legal, com a sua ampla defesa e contraditório derivados, o que impõe ao processo administrativo fiscal seu norte em direito à verdade material dos fatos, repisou a tese da imunidade evocada anteriormente, inclusive nos encartes distribuídos pela circulação jornalística, pois, no seu envolver, o fato acessório deveria seguir os rastros do principal, como comando o Código Civil. *Ad cautelam*, requereu a revisão do lançamento tributário efetuado, pois a base de cálculo apurada não seria a correta para a determinação precisa da exação imposta.

Petição da Recorrente (fls. 37) ao informar estar sendo tributada tanto pelo ICMS, quanto pelo ISS nos serviços executados, sendo que, a partir da promulgação da Lei Complementar n.º 116/03 deveria sofrer meramente a incidência do imposto estadual.

Conversão do feito em perícia (fls. 39) para a elucidação dos seguintes questionamentos: (a) onde foi apurada a base de cálculo; (b) quais os tipos de serviços objeto da Autuação; (c) existência ou não de receita oriunda dos serviços de produção de rótulos, bulas e sacolas; (d) determinação do *quantum debeatur* apurado; e, por fim, (e) se foi recolhido o ICMS referente à receita do período autuado.

Laudo Pericial (fls. 43/44) ao informar que: (a) a base de cálculo foi apurada com o esteio do Livro de Registro de ISSQN da Autuada; (b) os serviços efetuados foram o de impressão de livros, jornais e revistas periódicas, conforme as notas fiscais auditadas; (c) inexistência de qualquer receita proveniente dos serviços de produção de rótulos, bulas e sacolas; (d) diferença no valor da receita apurada em relação ao mês de dez/1993. O Auto de Infração indicou CR$ 18.819.890,88 e a perícia, R$ 18.653.673,12; e, (e) não houve o recolhimento do ICMS, referente à receita do período autuado.

Conversão do processo em diligência (fls. 46) para lavratura do Termo Complementar pertinente à base de cálculo apurada no Laudo Pericial acima destacado.

Termo Complementar exarado (fls. 47/48). Intimação promovida por AR e, 05/12/2005.

O *decisum* colegiado *a quo* ao decidir, unanimemente, pela **PROCEDÊNCIA** da Autuação com base no valor destacado do Termo Complementar ao Auto de Infração exarado e aplicação da multa diferenciada em face do previsto na alínea '*c*' do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional, acatou, preliminarmente, o Aditamento à Defesa argüido pela Recorrente, em função do informalismo e da busca da verdade material, princípios norteadores do processo administrativo fiscal. No mérito adotou o posicionamento da Douta Procuradoria, pois a imunidade sobre a atividade de impressão gráfica não estaria constitucionalmente consagrada ao comando da alínea '*d*' do inciso VI do art. 150 da Norma das Normas, ao lastrar-se, todavia, em doutrina e jurisprudência citadas. Entendeu ser impraticável a tentativa de se estender e ampliar o conceito de imunidade tributária, através de regra do Direito Privado, qual seja aquela segunda a qual o bem acessório deveria trilhar os mesmos rumos do principal. Por oportuno, o Item da Lista de Serviços anexa à Lei n.º 4.279/90 determinava como passível de tributação as atividades de: "*composição gráfica, fotocomposição, clicheria, zincografia, litografia e fotolitografiaI*", preservadas pela Lei n.º 116/03 sob a rubrica de Item 13.05.

Em suas Razões Recursais, *opportuno tempore*, interpostas a Recorrente aduziu as seguintes considerações: (a) preliminarmente, pugnou pela nulidade do Auto de Infração vergastado, tendo em

vista ser defeso a lavratura de Termo Complementar, para a determinação da sua base de cálculo, por constituir-se em vício insanável. Tal fato ocorreu em relação ao mês de dezembro de 1993, como resultante da perícia empreendida. Se o próprio Código Tributário e de Rendas do Município do Salvador Consolidado, no inciso IV do seu art. 72, determina da nulidade da autuação, diante da insegurança quanto à infração, que engloba, obviamente, a sua base de cálculo, a Instrução Fiscal *in specie* não poderia haver desvirtuado da intenção legislativa normatizada. Arrimou seu posicionamento em jurisprudência deste próprio egrégio Conselho Pleno, ao reproduzir fragmentos dos votos dos Conselheiros Ildo Fucs nos autos do Auto de Infração n.º 886397.2003-ISS, José Carlos Baqueiro ao julgar o Auto de Infração n.º 043487-U; (b) nova preliminar meritória foi consignada, desta vez pela impossibilidade da utilização do mesmo instrumento, qual seja o Termo Complementar à Infração, pelo decurso de prazo imposto no *iter* em destaque, haja vista o interregno temporal de cerca de mais de 11 (onze) anos passados da lavratura do precitado Auto de Infração, Colacionou voto do Conselheiro Ronaldo Martins da Costa tomos do processo n.º 8107-C/92, que assim se pronunciou *ipsis verbis:*

> **EMENTA: RECURSO "EX-OFFICIO". TAXA DE LOCALIZAÇÃO E FUNCIONAMENTO. IMPOSSIBILIDADE DE LAVRATURA DE TERMO COMPLEMENTAR FACE AO DECURSO DO TEMPO. NULIDADE DA AUTUAÇÃO. Comprovado nos autos que já decorreu mais de 8 (oito) anos, da efetivação da autuação, não há como sanar o vício existente, tendo em vista o decurso do tempo que impede o fisco municipal de fazê-lo, tornando nulo o auto de infração com fundamento no art. 72, inciso IV, da Lei 4279/90.**

Ao avençar no mérito da demanda repisou suas intelecções pela **IMPROCEDÊNCIA** do feito, por estar albergada no instituto da imunidade fiscal, garantida constitucionalmente com espeque na alínea '*d*' do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal. Entendeu que a imunidade ampla e finalística que o caso reclama, ao englobar todas as atividades tendentes à confecção e circulação dos livros, jornais e periódicos, visa estimular a proliferação do conhecimento humano, para evitar que o tributo fosse utilizado como inibidor do desenvolvimento intelectual dos cidadãos, ao assegurar a liberdade de expressão e a disseminação da cultura. Sobremais, completou sua digressão ao clamor da isonomia fiscal, pois excluir a imunidade tributária dos serviços de impressão efetuados por gráfica externa, não somente amesquinha o desígnio do constituinte, mas cria injusta tributação indireta sobre as pequenas editoras, que necessita de uma gráfica para a produção do seu material cultural.

Contra-razões em Manifestação Fiscal efetuada de forma reiterativa (fls. 99).

A Douta Procuradoria, em Opinativo final, mantém os termos do *decisum a quo*. Entendeu, *a priori*, que o Termo Complementar exarado simplesmente corrigiu erro material existente no Processo Administrativo Fiscal em testilha e não para a sua modificação de base de cálculo. Ademais inexistiria prazo para a sua lavratura, em observância aos princípios que norteiam a discussão administrativa do crédito tributário. No mérito abraçou o Parecer dantes proferido, ao entender que as atividades da Recorrente não estariam albergadas pelo instituto imunizador.
É o Relatório.

VOTO: Ouso nas maiores vênias possíveis discordar do *decisum* proferido em Primeira Instância Administrativa que consagrou unanimemente a PROCEDÊNCIA da Autuação, bem assim a digressão entabulada pela Douta Procuradoria Municipal**.**
Ab initio há que se manifestar pelas preliminares de mérito aduzidas pela Recorrente em seus Papiros de Irresignação. Malgrado não seja fã incondicional da utilização do Termo Complementar de Fiscalização nas instruções fiscais desta Administração Fazendária, como bem aduziu a Contribuinte em seu Recurso Voluntário, através da reprodução de fragmentos do voto de minha relatoria nos autos do Auto de Infração n.º 886397.2003, entendo que, *in specie*, não se pode acolher a primeira tese avocada, quando suplicou pela NULIDADE do feito, diante da lavratura do Termo Complementar de fls. 47. Ocorre que protestei, no caso anteriormente destacado, em face de lavratura deste Instrumento para a excitação da base imponível da exação fiscal impingida àquela contribuinte, o que se assume reversamente na situação testilhada. Nesta ocorrência, o Termo Complementar foi manuseado para diminuir a base de cálculo da Autuação, ocorreu antes do *decisum* proferido em Primeira Instância e foi oportunizado o contraditório à Contribuinte, que se manifestou silente no patrocínio de qualquer oposição ao seu conteúdo semântico-decisório. Pelo fato de assemelhar-se mais a uma diligência, todavia mais vantajosa aos desígnios da Contribuinte, o rechaço de tal preliminar necessita ser aclamado.
Entrementes, determinadas, ou quiçá, a maior parte das Instruções Fiscais carreadas às instâncias decisórias desta Municipalidade trazem, em seu seio, vício letal de forma, que precisa ser enfrentado por este séquito de nobres Conselheiros Julgadores. Os detalhes que este caso reclama precisam ser destacados. Segundo os nobres Auditores Fiscais Municipais a Recorrente havia infringido o disposto no art. 92 do Código Tributário e de Rendas do Município do Salvador Consolidado que desvela:

Art. 92. O lançamento será feito com base na declaração do contribuinte ou

de ofício de acordo com critérios e normas previstos na legislação tributária.

Isto nada desvela, ou melhor, tudo revela, mas nada identifica em termos da suposta ilicitude fiscal da Contribuinte. Somente com a Defesa ofertada pela Recorrente começa-se a entender os liames da Autuação, qual seja, a possibilidade ou não desta ser acobertada pelo instituto da não-incidência fiscal da imunidade constitucional. E mais, somente com a apresentação da Manifestação Fiscal promovida pelos ínclitos Autuantes (fls. 12/13), ocorrida 02 (dois) meses após a lavratura da exigência imposta, surgiu o fato de que a Contribuinte realizaria trabalhos individualizados e por encomenda de encartes publicitários, distribuídos pelos periódicos desta Urbe. O pior é que sequer qualquer documento fiscal foi apresentado pelos nobres Auditores, capaz de dignificar a dimensão da expressão quantitativa do *quantum debeatur* revolvido. Ou seja, de CR$ 1,00 a CR$ 1.000.000,00 tudo é possível no reino hipotético da fiscalização, embora o tributo seja matéria de ordem pública e indisponível, e o lançamento tributário seja ato administrativo perfeito e vinculado, conforme os ditames do Código Tributário Nacional em seu art. 142[16]. O agravo é, todavia, mais indignante, quando 01 (uma), apenas 01 (uma), das mais de 300 (trezentas) notas fiscais somente foi apresentada 11 (onze) rotundos anos posteriores à lavratura do Auto de Infração epigrafado, quando da apresentação por esta SEFAZ do Laudo Pericial proferido por Auditor Fiscal estranho ao feito.

Ora o lançamento tributário é ato solene, tal qual o matrimônio e a transmissão da propriedade imóvel, e da mesma forma que a certidão de casamento ou a lavratura e o registro da pertinente escritura de compra e venda, requisita uma forma, preconizada na emissão do pertinente auto de infração. E tal documento fiscal deve trazer escorreita tanto a descrição fática do ilícito ocorrido no mundo fenomênico, plenamente tipificada no dispositivo legal infringido, como sói determinar os incisos III e IV do art. 291 da Lei n.º 7.186/06[17].

---

[16] Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

[17] Art. 291. A Notificação Fiscal de Lançamento será lavrada com precisão e clareza, sem entrelinhas, emendas e rasuras, privativamente, por Auditor Fiscal, cuja cópia será entregue ao autuado, e conterá:
[...]
III - a descrição clara e precisa do fato;

A presunção de legitimidade do ato administrativo não pode alcançar tais níveis de incolumidade, sob pena do amesquinhamento dos mais sagrados direitos citadinos, dentre os quais a sua presunção de inocência, pois o Direito Tributário não é o Direito do Estado, mas sim do mísero que impõe alguma restrição ao famélico *ius tributandi* estatal.

E aqui me prostro à superioridade dos inatingíveis pelos traços de sabedoria *in verba magistri:*

> **Não vos mistureis com os togados, que contraíram a doença de achar sempre razão ao Estado, ao Govêrno, à Fazenda; por onde os condecora o povo com o título de "fazendeiros". Essa presunção de terem, de ordinário, razão contra o resto do mundo, nehuma lei a reconhece à Fazenda, ao Govêrno, ou ao Estado.**
>
> **Antes, se admissível fôsse aí qualquer presunção, havia de ser em sentido contrário; pois essas entidades são as mais irresponsáveis, as que mais abundam em meios de corromper, as que exercem as perseguições, administrativas, políticas e policiais, as que, demitindo funcionários inedemissíveis, rasgando contratos solenes, consumando lesões de toda a ordem (por não serem os perpetradores de tais atentados os que os pagam), acumulam, contìnuamente, sôbre o tesoiro público terríveis irresponsabilidades.**
>
> **No Brasil, durante o Império, os liberais tinham por artigo do seu programa cecear os privilégios, já espantosos, da Fazenda Nacional. Pasmoso é que, êles, sob a República se cem-dobrem ainda, conculcando-se, até a Constituição, em pontos de alto melindre, para assegurar ao Fisco esta situação monstruosa, e que ainda haja quem, sôbre tôdas essas conhquistas, lhe queira granjear a de um lugar de predileções e vantagens na consciência judiciária, no fôro íntimo de cada magistrado.**

IV - a disposição legal infringida, a penalidade aplicável e, quando for o caso, a Tabela de Receita e o item da Lista de Serviços, anexas a esta Lei;

> **Magistrados futuros, não vos deixei contagiar de contágio tão maligno. Não negueis jamais ao Erário, à Administração, à União os seus direitos. São tão invioláveis, como quaisquer outros. Mas o direito dos mais miseráveis dos homens, o direito do mendigo, do escravo, do criminoso, não é menos sagrado, perante a justiça do que o do mais alto dos podêres. Antes, com os mais miseráveis é que a Justiça deve ser mais atenta, e redobrar de escrúpulo; porque são os mais mal defendidos, os que suscitam menos interêsse, e os contra cujo direito conspiram a inferioridade na condição com a míngua nos recursos.**
>
> **(RUI BARBOSA, Escritos e Discursos Seletos, RJ: Aguilar Editora, 1966, Oração aos Moços, p. 676/677).**

Apesar de poder suscitar de ofício tal **NULIDADE** de forma, avanço na Instrução Fiscal em análise, preconizando extensão à digressão da segunda preliminar de mérito, quando a Recorrente pugnou também pela sua inconsistência formal, diante da lavratura do premencionado Termo Complementar após mais de 11 (onze) anos da produção do lançamento tributário *ex-officio*, ao reproduzir brilhante intelecção produzida pelo ilustre Conselheiro Ronaldo Martins da Costa.

Ocorre que tal fato deságua não somente na NULIDADE do feito, indo em direito à foz mais profícua, qual seja a prescrição intercorrente do Autuação, que perdura por quase longos 14 (quatorze) anos, que, entre idas e vindas, todavia não cumpriu com a sua função específica, qual seja dar os devidos contornos, emoldurando definitivamente o crédito tributário com todos os seus elementos precípuos.

Não levantar a possibilidade de se decretar a prescrição intercorrente neste caso seria um prêmio à desidiosa e ineficaz estrutura de análise da legalidade do lançamento tributário, eternizando a Espada de Dâmocles pendurada sobre a sua cabeça, verdadeiro atentado à segurança jurídica tão cara ao nosso ordenamento jurídico, notadamente quando se fala em um Estatuto do Contribuinte erigido pela nova Carta Política de 1988.

De mais a mais, ninguém pode se beneficiar da própria torpeza, meta-princípio do Direito aliado à mais pura noção de justiça e equidade. Aliomar Baleeeiro afirmava a propósito do pagamento indevido de tributos "*velho e universal princípio de Direito, atribuído a Pompônio, não tolera locupletamento indevido com alheia jactura*".

Então que se entremostrem os fundamentos da prescrição intercorrente evocada, sendo de curial importância exordiar esta divergência a partir das orações talhadas no inciso LXXVIII do art. 5º da *Lex Legum*, c/com os arts. 1º e 62 da Lei n. 4.279/90 vigente à época da Autuação, mas também o art. 304 da Lei n.º 7.186/06 recém sancionada *in totum:*

> **CF/88**
>
> **Art. 5º (*Omissis*)**
>
> **(...)**
>
> **LXXVIII – a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação. (Sublinhei)**
>
> **LEI N.º 4.279/90**
>
> **Art. 1º Aplicam-se à legislação tributária municipal os princípios e as normas estabelecidas pela Constituição Federal, Constituição Estadual, Lei Orgânica do Município, Leis Complementares e demais disposições de leis que deva observar.**
>
> **Art. 62. Os processos serão decididos, no prazo de 90 (noventa) dias, pelas juntas de julgamento em primeira instância, e pelo conselho pleno, quando houver interposição de recursos, ressalvados os prazos de diligências e dos respectivos recursos.**
>
> **LEI Nº 7.186/06**
>
> **Art. 304. Os processos serão decididos no prazo de 90 (noventa) dias pelas Juntas de Julgamento, em primeira instância, e pelo Conselho Pleno, quando houver interposição de recurso, ressalvados os prazos de diligências e dos respectivos recursos.**

Por aberta e escancarada para a aclamação da **prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal desta Municipalidade**, sem embargo do seu intrépido respaldo constitucional e legal, mesmo porque erigida em matéria de ordem pública, ao existir permissivo normativo para ser provocada de ofício como soa esclarecer o § 5º do art. 219 do Código de Processo Civil *litteris:*

> **Art. 219. (*Omissis*)**
>
> **(...)**
>
> **§ 5º O juiz pronunciará, de ofício, a prescrição.**

Que venga el toro!

Os institutos da decadência e da prescrição, luzes e baluartes sustentadores da ribalta denominada segurança jurídica, têm a sua formatação engendrada pelo Direito Privado, pelo que a legislação tributária não poderia desconstituí-los à luz do quanto esposado pelo art. 110 do Códex Fiscal, malgrado seus efeitos fiscais possam ser adaptados à matéria específica, como também dignifica o art. 109 do mesmo Diploma de aceitação como se equivalente fosse a uma Lei Complementar.

Nestes torneios, a prescrição crava seus dentes ao dilacerar o *ius persequendi* do Fisco, de acordo com a dicção emprestada pelo art. 174 e seus incisos do mesmo Código Tributário Nacional *verbis:*

> **Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da sua constituição definitiva.**

E mais, as causas de sua interrupção, fenômeno regrado pela legislação civil ao comando do art. 202 e seus incisos, estariam elencadas no parágrafo único do mesmo dispositivo legal *litteris:*

> **Parágrafo único. A prescrição se interrompe:**
>
> **I – pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal;**
>
> **II – pelo protesto judicial;**
>
> **III – por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;**
>
> **IV – por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.**

Entende o Fisco, que a impugnação do sujeito passivo, bem como os recursos administrados em beneplácito da Fazenda Pública, teriam o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário, conforme o inciso III do art. 151 do Diploma Fiscal Nacional, consubstanciando-se em novel causa de interrupção da prescrição, haja vista a sua constituição provisória, noutros termos, não definitiva.

Entrementes, qualquer interpretação literal isolada é um atentado à inteligência humana, instrumento dos preguiçosos, desacostumados à busca infatigável da norma em sua forma plena. Ao sentir-se como um asno diante do texto, como bem diria o ilustre Ministro do STF, Dr. Eros Grau[18], "... *a interpretação do direito se realiza não como mero exercício de leitura de textos normativos, para o quê bastaria ao intérprete ser alfabetizado*", esta humilde divergência busca navegar em outras ondas sonoras, por mais difícil e desafiador que se assemelhe.

---

[18] GRAU, Eros Roberto. **Ensaio e Discurso Sobre a Interpretação/Aplicação do Direito**. São Paulo:Malheiros, 2003. p. 88

Doutra forma, a discussão é direcionada à essência do lançamento tributário, pela qual os doutrinadores se dividem em três correntes majoritárias: (1) aquela que enfatiza o seu caráter declaratório, usando como estribo o art. 144 do CTN, o que operaria efeitos *ex-tunc*; (2) outra segundo a qual a sua natureza seria eminentemente constitutiva do crédito tributário, ou seja, irradiadora de efeitos *ex-nunc* e, por fim (3) a corrente híbrida, hoje bastante festejada, representando a declaração do fato gerador imponível da obrigação tributária e a constituição do crédito tributário decorrente.

Se tal arcabouço teórico serve de lastro de partida para os neurônios do operador do Direito, pode-se afirmar, inabalavelmente, que o crédito tributário foi constituído definitivamente com o lançamento, mesmo havendo qualquer forma de impugnação. Tanto é que nos incisos do art. 174 premencionado inexiste qualquer referência à impugnação e/ou utilização de recursos inerentes ao contencioso administrativo como causa de interrupção da prescrição, não se podendo legislar onde o legislador não se manifestou, notadamente diante do soberano *Fiscus*, algoz indomável, cuja volúpia necessita ser refreada pelo sistema normativo regente.

Volto a repetir: inexiste, nos incisos do art. 174, a possibilidade de interrupção da prescrição, utilizando-se como causa a interposição de qualquer forma recursal, mesmo a remessa necessária de ofício, já combatida anteriormente.

Tanto é que, dentre os incisos do precitado dispositivo encontra-se o II, relacionado ao protesto judicial, que mereceria ser utilizado pela Administração Fazendária se por acaso, mesmo diante da saudável discussão administrativa em torno da legalidade do ato administrativo de lançamento, desejasse interromper a prescrição do seu direito de ação para cobrança do crédito tributário frente ao seu obrigado ou sujeito passivo. Aí sim haveria a interrupção prescricionária resguardando o Fisco das alegações em contrário.

A conclusão pela qual a suspensão da exigibilidade não cria qualquer óbice ao desfloramento da prescrição tributária decorre de análise sistemática e precisa do próprio CTN, ao versar sobre o instituto da moratória, outra causa de suspensão da exigibilidade, de acordo com o inciso I do art. 151 c/com os incisos e parágrafo único do art. 155 todos do Código Fiscal da Nação, cuja reprodução merece destaque especial *in totum:*

> **Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:**
>
> **I – moratória;**

> **Art. 155. A concessão da moratória em caráter individual não gera direito adquirido e será revogada de ofício, sempre que se apure que o beneficiado não satisfazia ou deixou de satisfazer as condições ou não cumpria ou deixou de cumprir os requisitos para a concessão do favor, cobrando-se o crédito acrescido de juros de mora:**
>
> **I – com imposição da penalidade cabível, nos casos de dolo ou simulação do beneficiado, ou de terceiro em benefício daquele;**
>
> **II – sem imposição de penalidade, nos demais casos.**
>
> **Parágrafo único.** **No caso do inciso I deste artigo, o tempo decorrido entre a concessão da moratória e sua revogação não se computa para efeito da prescrição do direito à cobrança do crédito; no caso do inciso II deste artigo, a revogação só pode ocorrer antes de prescrito o referido direito**.
>
> **(Sublinhei e destaquei)**

Ora claro está que surge da legislação fiscal mais uma causa de interrupção da prescrição, qual seja a revogação da moratória, quando o beneficiado operou com dolo ou simulação para a satisfação das condições impostas à sua fruição. Isto é o que transmite o parágrafo único do art. 155 do CTN, referente ao seu inciso I. Tanto é verdade que, no caso, do II, o mesmo parágrafo único não preconiza a interrupção da prescrição nesta causa de suspensão de exigibilidade do crédito tributário.

Se e somente se existe esta quinta forma de interrupção da prescrição no caso da moratória dolosa ou simulada, lógico que qualquer outra forma de interrupção prescricional não se materializa nas outras possibilidades de suspensão do crédito fiscal, dentre estas a interposição de qualquer forma de impugnação e/ou recurso na esfera administrativa, pelo que não se poderia, aqui, atuar como legislador positivo em prol do hipersuficiente da relação jurídico-fiscal.

Portanto, a prescrição intecorrente é mais do que legítima e legal de acordo com a interpretação sistemática empreendida, dispondo a Autoridade Fazendária de 05 (cinco) anos, a partir da notificação do lançamento ao sujeito passivo, para exercer o seu controle de legalidade e iniciar a devida ação de cobrança arrimada na Lei de Execução Fiscal, sob pena de provocar o despertar do monstro marítimo e saudável da prescrição, em bela sintonia com a segurança jurídica que todos nós almejamos.

E mais, na própria Lei n.º 6.830 tal incidência é prevista, como se depreende do contexto exarado pelo § 4º do seu art. 40 *litteris:*

> **Art. 40. O juiz suspenderá o curso da execução, enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora, e, nesses casos, não ocorrerá o prazo de prescrição.**
>
> **[...]**
>
> **§ 4.º Se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, o juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato.**
>
> **(Sublinhei)**

Se isto é possível no âmbito mais rígido e formalista do Poder Judiciário, por que não se pugnar pela sua aplicação nos Tribunais Administrativos?

Sobremais as vozes revolucionárias da tese aqui matrimoniadas já encontram eco nesta própria Procuradoria Municipal como se depreende do brilhante Parecer exarado nos autos de n.os 058025.2002 cuja Autuada fora a Forvm Comunicações de Economia e Política Ltda. Assim destacou a augusta Procuradora *ipsis litteris:*

> **No caso em tela, temos que o procedimento de constituição do crédito tributário teve por *dies a quo* 09/04/2002, data do termo de início de ação fiscal – TAF, devendo ter sido julgado em definitivo na seara administrativa o presente Auto de Infração até 09/04/2007, o que não ocorreu. Logicamente, eis que ainda pende recurso para julgamento em segunda instância pelo Conselho Pleno, decorrendo, desta forma, lapso temporal superior a 05 (cinco) anos desde o início da constituição do crédito tributário pelo Auto de Infração ora submetido à análise.**
>
> **Ainda nas palavras do mestre Luciano Amaro, comentando o arr. 173, parágrafo único, do CTN: *cuida-se aí, portanto, apenas da hipótese em que a autoridade administrativa inicia um processo de investigação (que poderá ou não resultar em lançamento),*** *e o parágrafo manda, em verdade, que o prazo de decadência se conte a partir da notificação do sujeito passivo para a prática de alguma providência de interesse para a "constituição* do crédito"; *não há, ainda, notificação de lançamento (op. Cit., p. 408).*

Em outra manifestação nos mesmos tomos processuais precitados dos autos n.^{os} 058025.2002, a Procuradoria, todavia, aduziu, *ipsis verbis:*

> **Todavia, quanto ao restante do período fiscalizado pelo Auto de Infração, temos que existe óbice legal à regular constituição do crédito tributário pretendido pela Fazenda Pública Municipal, eis que consumada está a decadência, na modalidade de perempção, fulminando o direito-dever do Município do Salvador de efetuar o lançamento dos valores a título de ISS, razão pela qual deve ser julgado improcedente a autuação.**
>
> **A perempção dá-se quando a Fazenda Pública não constitui o crédito tributário dentro do prazo qüinqüenal de decadência, deixando-o passar *in albis*, sem a necessária conclusão do procedimento administrativo de lançamento. Partindo das disposições contidas nos arts. 173, parágrafo único, e 142, ambos do Código Tributário Nacional, entende-se que no prazo de cinco anos, previsto para a Fazenda Pública, esta deveria constituir o crédito tributário e não apenas efetuar o lançamento, haja vista que o lan é conformado pelo aludido art. 142 como procedimento administrativo formal e não mero ato administrativo formal.**
>
> **Assim, consoante MARCO AURÉLIO GRECO, o fisco teria um prazo fatal para concluir a constituição definitiva do crédito sob pena de perempção, pois o dever estabelecido no art. 142 deveria ter um prazo estabelecido para sua conclusão.**
>
> **No caso em tela, temos que o procedimento de constituição de crédito tributário teve por *dies a quo* 16/10/2002, data da notificação ao sujeito passivo do início do lançamento, devendo ter sido julgado em definitivo na seara administrativa o presente Auto de Infração até a 16/10/2007, o que não ocorreu, logicamente, eis que ainda pende recurso para julgamento em segunda instância pelo Conselho Pleno, decorrendo, dest forma, lapso temporal superior a 5 (cinco) anos desde o início do constituição do crédito tributário pelo Auto de Infração ora submetido à anális.**

Nestes torneios **IMPROCEDENTE** é o presente Auto de Infração, com espeque na prescrição intercorrente.

VOTO DIVERGENTE VENCIDO: Inicialmente, impende-nos informar que concordamos com o nobre Relator no que pertine à decretação de improcedência do presente Auto de Infração, discordando apenas da fundamentação esposada pelo mesmo no seu Voto.

Isso porque entendemos que não há como se aplicar, no caso vertente, a prescrição intercorrente, visto que o processo administrativo fiscal não ficou paralisado por mais de 05 (cinco) anos ininterruptos, tendo sido praticados, ao longo desse período, atos processuais objetivando alcançar o deslinde do feito, o que veio agora a acontecer.

Todavia, no nosso sentir, a improcedência do Auto de Infração repousa na matéria de fundo (mérito) objeto de autuação. Senão, vejamos.

Restou demonstrado nos fólios processuais que as receitas que foram autuadas decorreram, exclusivamente, do serviço de impressão de livros, jornais e revistas periódicas, serviço este que, no nosso entendimento, se encontra albergado em sede constitucional pelo manto da imunidade tributária, à luz do quanto disposto no art. 150, VI, "d", da invocada Carta Magna.

Ora, se os livros, jornais e periódicos pudessem ser tributados pelo ISS prejudicada estaria a formação política e cultural da sociedade, notadamente porque os aludidos bens, se taxados pelos entes tributantes, seriam financeiramente proibitivos para o contribuinte!

Busca-se, com a imunidade tributária, assegurar e fomentar o acesso à formação intelectual, restando flagrante o **caráter finalístico** do preceito constitucional, a englobar, portanto, todas as atividades tendentes à confecção e circulação dos livros, jornais e periódicos.

Comungamos, portanto, com a jurisprudência pátria que perfilha esse entendimento, invocada e transcrita pelo recorrente em suas razões recursais (fls. 17 e 18).

Noutro giro, *ad absurdum*, cura ressaltar que não incidiria o ISS se a empresa autuada dispusesse de parque gráfico próprio, hipótese em que já é pacífico o entendimento de que o aludido imposto não incide em qualquer etapa da produção. Trata-se de "*uma injusta e anti-isonômica tributação indireta sobre as pequenas editoras*", como corretamente asseverou o autuado no seu Recurso Voluntário, com o que não podemos concordar.

No que se refere ao posicionamento do Supremo Tribunal Federal, invocado pela ilustre Conselheira prolatora do Voto Divergente Vencedor como fundamento do seu *decisum*, até então pacífico naquele Pretório Excelso, cura ressaltar que, em face de sua novel composição, a matéria voltou a ser rediscutida recentemente, podendo ensejar mudança de entendimento a seu respeito.

Dest'arte, por entender que o serviço objeto de autuação (impressão de livros, jornais e periódicos) encontra-se albergado pela imunidade tributária sufragada no art. 150, VI, "d", da Constituição Federal, voto no sentido de **DAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário interposto para julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração.

VOTO DIVERGENTE VENCEDOR: Com a máxima vênia, inobstante o brilhantíssimo voto do ilustre Relator que demonstra o quanto se dedicou ao estudo para construir a tese defendida e reconhecendo que a questão ainda não se encontra pacificada, ouso, humildemente e com a certeza de estar cumprindo com a missão que o exercício da função de Conselheira me outorga, discordar do seu entendimento, no sentido de ser reformada a decisão recorrida de procedência para improcedência do AI, com fulcro na prescrição intercorrente, só pelo fato de haver decorrido mais de cinco anos desde a data da constituição definitiva do crédito tributário que teria ocorrido com a intimação da Recorrente do lançamento consubstanciado no AI, opondo-se ao aludido *decisum* e à digressão entabulada pela Douta Procuradoria, que aliás, em louvável Parecer, opina pela manutenção da decisão da instância *a quo* que julgou procedente o AI em questão.

De início manifesta-se sobre as preliminares de mérito aduzidas pela Recorrente colocando-se contra a nulidade do feito em face da lavratura do Termo Complementar de fls. 47, com amparo em voto de sua lavra quando do julgamento do AI n. 886397.03, por se tratar de situação diversa, eis que neste caso o Termo Complementar foi lavrado para diminuir a base de cálculo da Autuação e antes do julgamento pela primeira instância, tendo sido oportunizado o contraditório à Recorrente, que não se opôs ao seu conteúdo, pelo que rechaça tal preliminar.

Todavia ataca as instruções fiscais carreadas às instâncias decisórias que ao seu ver padeceriam de vício letal de forma, pois o dispositivo legal dito infringido pelos Autuantes, art. 92 do CTRMS, cujo teor transcreve, não identificaria a suposta ilicitude fiscal cometida pela Recorrente, em função do que somente teria entendido os liames da Autuação, qual seja, a possibilidade ou não desta ser acobertada pela imunidade constitucional, após a sua impugnação. Além disso, só com a manifestação dos

Autuantes é que teria surgido o fato de que a Recorrente realizava trabalhos individualizados e por encomenda de encartes publicitários, distribuídos pelos periódicos desta Urbe, não tendo sido acostado ao processo qualquer documento fiscal capaz de dignificar o *quantum debeatur*. Ademais, indigna-se quando apenas uma das mais de 300 Notas Fiscais foi acostada ao processo, onze anos depois da autuação, por ocasião da apresentação do Laudo Pericial por Auditor estranho ao feito, pois, em sendo o lançamento tributário um ato solene, o documento fiscal que o consubstancia deve trazer escorreita a descrição fática do ilícito ocorrido no mundo fenomênico, tipificada no dispositivo legal infringido, *ex vi* dos incisos II e IV do art. 291 da Lei n. 7.186/06 e a presunção de legitimidade não pode alcançar tais níveis de incolumidade, sob pena de amesquinhamento dos mais sagrados direitos citadinos, dentre os quais a sua presunção de inocência.

Apesar de toda a indignação demonstrada o brilhante Relator despreza a aventada nulidade para avançar na instrução fiscal relativa à segunda preliminar de mérito quando a Recorrente pugnou pela inconsistência formal em razão da lavratura do Termo Complementar ter ocorrido mais de onze anos do lançamento tributário, fato que desaguaria não somente na nulidade do feito mas também na prescrição intercorrente da autuação, eis que perdura por quase 14 anos, entre idas e vindas, sem todavia cumprir a sua função específica, qual seja emoldurar definitivamente o crédito tributário.

Dita prescrição intercorrente encontraria respaldo no art. 5º, LXXVIII da CF; artigos 1º e 62 da Lei n. 4.279/90; e art. 304 da Lei n. 7.186/06 os quais transcreve .

Assim, partindo do pressuposto de que o crédito tributário teria sido definitivamente constituído com a intimação da Recorrente do lançamento, mesmo havendo qualquer forma de impugnação, haja vista que inexiste no art. 174 a possibilidade de interrupção da prescrição tendo como causa a interposição de qualquer forma recursal, conclui que a suspensão da exigibilidade não criaria qualquer óbice ao desfloramento da prescrição tributária, fazendo um parâmetro com outra causa de suspensão da exigibilidade, a moratória, prevista no inciso I do art. 151 que transcreve juntamente com o art. 155 ambos do CTN, aduzindo que de tais dispositivos legais surgiria mais uma causa de interrupção da prescrição, qual seja a revogação da moratória e sendo a quinta forma de interrupção da prescrição a moratória dolosa ou simulada, lógico que qualquer outra forma de interrupção prescricional não se materializaria nas outras possibilidades de suspensão do crédito fiscal, dentre as quais a interposição de qualquer forma de impugnação e/ou recurso na esfera administrativa.

Portanto, a prescrição intercorrente seria mais do que legítima e legal, em face da interpretação sistemática por ele empreendida, eis que a autoridade fazendária dispõe de cinco anos, a partir da

notificação do lançamento do sujeito passivo, para exercer o seu controle de legalidade e iniciar a devida ação de cobrança, para não despertar o que chamou de "monstro marítimo e saudável da prescrição" que está previsto no § 4º do art. 40 da Lei n. 6.830, que transcreve. E indaga: se isto é possível no processo judicial porque não se aplicar nos Tribunais Administrativos?

Transcreve, ainda, o Parecer da Procuradoria Municipal nos autos de n. 058025.2002, em sentido semelhante.

Estando de acordo com o afastamento da nulidade invocada pela Recorrente não tecerei comentários a este respeito.

Todavia, quanto às nulidades aventadas pelo Relator, embora tenham sido desprezadas, sinto-me no dever de espancá-las de vez, para que não pairem dúvidas a esse respeito. É inquestionável que a Recorrente entendeu claramente as razões pelas quais foi autuada e tanto isso é verdadeiro que exerceu amplamente o seu direito de defesa e o contraditório, como ele mesmo afirma, e com tal clareza e pertinência que lhe possibilitou entender a motivação do AI! Daí não ser possível alegar-se a sua nulidade por cerceamento do direito defesa. No particular do *quantum debeatur* a Recorrente não se insurgiu contra o seu valor, ao contrário, admitiu e reconheceu não ter recolhido o imposto devido sobre os serviços tributados, simplesmente por considerar que tais serviços estariam amparados pela imunidade prevista no art. 150, V, "d" da CF. Assim, o fato de apenas uma Nota Fiscal, das cerca de trezentas tributadas, ter sido carreada aos autos pelo Auditor responsável pela Perícia, apenas para demonstrar os serviços tributados, nada teve a ver com a base de cálculo tributada. Desse modo, foram plenamente atendidas as determinações dos incisos III e IV do art. 291 da Lei n. 7.186/06, que aliás, repete o disposto nos incisos III e IV do art. 56 da Lei n. 4.279/90, vigente na época da autuação, pelo que o AI está formalmente perfeito, não sendo passível de enquadramento em qualquer das situações previstas no art. 313 da Lei n. 7.186/06.

Também não pode prosperar a alegada prescrição intercorrente do crédito tributário pelo simples fato da instrução processual prolongar-se por mais de 05 (cinco) anos, desde a notificação da Recorrente, a partir da interpretação dada aos dispositivos constitucionais e infra constitucionais que serviram para fundamentar o seu entendimento, a saber: - art. 5º, LXXVIII da Constituição Federal, *que assegura a todos, no âmbito judicial e administrativo, a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação*; - artigos 1º e 62 da Lei n. 4.279/90 que determinam, respectivamente, *a aplicação dos princípios e das normas estabelecidas pela CF, CE, LOM, Leis Complementares e demais disposições legais à legislação tributária municipal* e *estabelece prazo de 90 dias para que os*

processos sejam julgados pelas juntas e pelo conselho pleno, quando houver interposição de recursos, ***ressalvados os prazos de diligências e dos respectivos recursos***; (grifei)- e art. 304 da Lei n. 7.186/06 *que repete o art. 62 da Lei n. 4.279/90 citado,* sem levar em conta a ressalva contida nos dois últimos dispositivos legais.

Destarte a celeridade processual é o ideal que deve ser perseguido, tanto na esfera administrativa quanto na judicial, mas jamais se pode sacrificar a busca da verdade material, nem o direito à ampla defesa, razão pela qual se admite a ressalva em destaque, a fim de que a instrução processual se dê da maneira mais completa possível.

A querela, no caso, restringe-se ao fato do Relator, em sua interpretação sistemática das normas legais, considerar **definitivamente** constituído o crédito tributário, a partir da intimação da Recorrente do seu lançamento e assim se aplicaria o disposto no art. 174 do CTN.

Segundo leciona Rafael Peixoto Abal, *in* Decadência & Os Tributos Sujeitos ao Lançamento por Homologação, 1ª ed. 2003, 7ª reimpressão 2008, respaldado nas seguintes obras citadas em seu trabalho: Decadência e Prescrição no Direito Tributário do Brasil- Francisco Alves dos Santos Junior, RJ 2001, p. 181 e 225-226; Lançamento Tributário – José Souto Maior Borges, 2ª ed. 1999, p. 244 e 454; Curso de Direito Tributário – Hugo de Brito Machado, 1998, p. 151; Curso de Direito Tributário Brasileiro – Sacha Calmon Navarro Coelho, 3ª ed. 1999, p. 273; Caderno de Pesquisas Tributárias n. 1 – Coord. Ives Gandra da Silva Martins, SP, 1976, v. 2, p. 66-67 e 112-113; – Curso de Direito Tributário - Paulo de Barros Carvalho, 13ª ed. 2000, p. 407; A Decadência e a Prescrição em Direito Tributário,- Fabio Fanucchi, 1976, p. 115:

> "O art. 174 do CTN prevê o início do prazo prescricional na data em que se considere o crédito constituído definitivamente. Esse enunciado necessita de maiores digressões.
>
> Ao estabelecer o marco inicial do prazo na "constituição definitiva do crédito o código Tributário parece aceitar a existência de lançamento provisório e lançamento definitivo. O lançamento é um ato administrativo que contém a declaração da ocorrência do fato imponível, a identificação do sujeito passivo e o valor do tributo a ser recolhido. Ao ser expedido tal ato, o lançamento está perfectibilizado, não há que se falar em provisoriedade por haver a possibilidade de impugnação por parte do sujeito passivo. Enquanto ato administrativo, o lançamento existe e é definitivo.
>
> Pode ocorrer de o lançamento ser substituído por outro, em face de alguma impropriedade na sua expedição, mas isso não importa em dizer que o lançamento substituído não era definitivo. Segundo Souto Maior Borges, *"O lançamento poderá ser substituído ('modificado' , 'revisto') por um outro ato administrativo, de conteúdo diverso – o ato de revisão. Mas o ato de revisão*

não se confunde com o ato revisto (lançamento), porque é autônomo e emitido em decorrência de um procedimento dotado de sua própria individualidade. Noutros termos: são inconfundíveis o procedimento de lançamento e o procedimento de revisão do lançamento."

O lançamento, portanto, é sempre definitivo. Os seus efeitos é que podem ser, eventualmente, provisórios. É do momento em que se tornam definitivos os efeitos do lançamento que começa a fluir o prazo prescricional do crédito tributário.

A questão não é, entretanto pacífica. De acordo com Hugo de Brito Machado – assim como para Sacha Calmon Navarro Coelho -, o crédito é constituído de forma definitiva na data em que não haja mais possibilidade de discussão do crédito perante a Fazenda Pública, ou seja, não se admita mais recurso no procedimento administrativo.

Há ainda o entendimento de que o crédito seria constituído definitivamente apenas com a inscrição dele em dívida ativa. ....

A importância da referência aos três entendimentos é patente, uma vez que determina o prazo prescricional, pois o seu *dies a quo* é determinado pela concepção que se tenha de constituição definitiva do crédito.

.....
...

O prazo prescricional, seja no Direito Privado seja no Direito Tributário, começa a fluir do momento em que pode ser exercitada a ação que assegure o direito violado. ... Assim, o início do prazo previsto no art. 174 do CTN deve se dar no primeiro momento em que, devendo o sujeito passivo satisfazer a obrigação tributária, regularmente formalizada pelo lançamento tributário, não o faz. ...

O início da fluência do prazo prescricional, entretanto, pode sofrer um deslocamento, pela superveniência de causa impeditiva. A notificação do lançamento além de fixar prazo para o pagamento também concede prazo para que o sujeito passivo possa impugná-lo. Tal prazo, para a interposição de reclamação ou recurso administrativo, impede a fluência da prescrição, pois enquanto perdurar o processo administrativo, não tem o Fisco direito de exigir o pagamento do tributo. Nesse caso, o prazo prescricional só se inicia com o julgamento do processo administrativo, sem que haja possibilidade de recurso, ou existindo possibilidade de recorrer, deixe o sujeito passivo de faze-lo. (grifei)

.....
.....

O Código Tributário Nacional prevê as causas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário no seu art. 151. Tais causas são também de suspensão do prazo prescricional. As causas são: .... Faz-se a ressalva quanto às reclamações e recursos administrativos, pois estes só serão causas suspensivas se puderem ser interpostos após a data fixada para o pagamento do tributo, caso, contrário, serão causas impeditivas da prescrição."

Ora, diz o art. 145 e seu inciso I, do CTN que "*o lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude impugnação do sujeito passivo*", assim impugnado como foi o lançamento consubstanciado no AI em questão, entrou o crédito tributário na fase de acertamento, ficando suspensa a sua exigibilidade, nos termos do art. 151, III do aludido diploma, até que se constitua definitivamente, na forma acima citada. O fato de não estar mencionada essa circunstância como uma das hipóteses de interrupção prevista no art. 174, não significa que ela não conduza à sua interrupção, pois como bem salienta o Relator uma outra forma de interrupção da prescrição, seria a revogação da moratória, quando o beneficiado operou com dolo ou simulação para a satisfação das condições imposta à sua fruição, *ex-vi* do disposto no parágrafo único do art. 155, também não estaria ali indicada, o que não obsta a que seja incluída como tal.

Observo, ainda, que não há previsão legal relativamente a aplicação da prescrição intercorrente no processo administrativo tributário, mas tão somente no processo judicial, nos termos do art. 40, § 4º da Lei n. 6.830 que trata das execuções fiscais e assim mesmo sob condição, ou seja, "*Se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, o juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decreta-la de imediato*" E nos termos do § 5º do art. 219 do CPC, que reza: "*O juiz pronunciará, de ofício, a prescrição*".

Nesse sentido, em recente decisão monocrática, o Des. Genaro José Baroni Borges, do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande de Sul, na Apelação Civil n. 70020283404, de 1º de agosto de 2007, com fulcro no art. 219, § 5º do CPC, com a redação dada pela Lei n. 11.280/2006, que autoriza "*o juiz a pronunciar, de ofício, a prescrição*", defende a tese da aplicação de ofício pelo magistrado da denominada "*prescrição intercorrente*", mas não deixa de salientar a imprescindibilidade da paralisação do processo por cinco anos, ao destacar: "*Como se pode perceber, entre a última intervenção no feito (julho/97) e a prolação da sentença em setembro de 2006, passaram-se bem mais de cinco anos, ficando todo esse tempo o processo paralisado, sem nenhuma iniciativa da parte exeqüente*" e cita o entendimento do STJ em acórdão que transcreve na íntegra, do qual destaco a Ementa e alguns trechos:

> "PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. FEITO PARALISADO HÁ MAIS DE 5 ANOS. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. DECRETAÇÃO DE OFÍCIO. ART. 219, § 5º, DO CPC (REDAÇÃO DA LEI N. 11.280/2006). DIREITO SUPERVENIENTE E INTERTEMPORAL.
> 1. .....c) está prescrito o crédito tributário, já que entre a constituição deste, por lançamento direto (IPTU), e a citação do executado, que só ocorreu em 2004

> decorreu-se mais de 5(cinco) anos; ....
> 6. .....Concedeu-se ao magistrado, portanto, a possibilidade de, ao se deparar com o decurso do lapso temporal prescricional, declarar, ipso fato, a inexigibilidade do direito trazido à sua cognição."

Assim, caso tivesse havido a paralisação injustificada do processo pelo lapso temporal de cinco anos, o "*dies a quo*" para o início da contagem desse prazo só seria a data em que a Recorrida foi intimada do lançamento consubstanciado no AI, como pretende o ilustre Relator, se ela não se tivesse insurgido contra o referido o referido lançamento, como de fato fez, ao impugná-lo, o que ensejou a suspensão da exigibilidade do crédito tributário nele consubstanciado, até que se dê a sua constituição definitiva, através de decisão administrativa que o julgue procedente e dela não caiba mais recurso, ou caso caiba, a Recorrente não o interponha, conforme inteligência do art. 151, III, combinado com os artigos 156, VII e art. 174 do CTN, pois não corre prescrição durante o andamento normal do processo, o que, aliás, é o fundamento do aludido artigo, que, de fato, não elenca, nos seus incisos, como causa de interrupção da prescrição a impugnação e/ou utilização de recursos inerentes ao contencioso administrativo, eis que tal previsão é clara no art. 151, III do CTN que estabelece como causa para suspensão da exigibilidade do crédito tributário "**as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo**". (grifei)

A prescrição intercorrente do crédito tributário, decretada pelo simples fato do decurso do prazo de cinco anos, contado da data da notificação do lançamento ao sujeito passivo inadimplente, com fulcro nas aludidas normas, como pretende o Relator, conduziria à interrupção do processo, à toque de caixa, antes mesmo de estar concluída a sua regular instrução, impedindo a apreciação do mérito da questão, sacrificaria os maiores princípios norteadores do processo, como o do contraditório e da ampla defesa, estabelecidos no art. 5º, LV da CF, cuja inobservância fere, de morte, a busca da verdade material, finalidade precípua de todo e qualquer processo.

Face ao exposto, rejeito a prescrição intercorrente, diga-se de passagem invocada como preliminar de mérito pelo ilustre Relator e não pela Recorrente. Ultrapassada, assim, a aludida preliminar, no mérito, entendo que não merece reforma a decisão recorrida que julgou pela procedência do AI, tendo em vista que restou comprovada na instrução processual que os serviços tributados foram a impressão de jornais, livros e periódicos, sobre os quais realmente a Recorrente não recolhia o tributo, por entender que estariam albergados pela imunidade constitucional do art. 150, VI, "d", que veda instituição de impostos sobre "*livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão*" e não sobre a

prestação de serviços “impressão de livros jornais e periódicos”, prevista no item 76 da Lista de Serviços anexa à Lei n. 4.279/90.

Adentrando no mérito, verifica-se que o cerne da questão é se tais serviços seriam ou não passíveis de tributação. A ilustre Procuradora, Dra. Luciana B. Neves em seu Parecer comunga com o entendimento da não menos ilustre Procuradora, Dra. Kátia Dantas, em seu opinativo de fls. 16 a 19 em que conclui que as atividades desenvolvidas pela Recorrente “*diferenciam-se substancialmente daquelas desenvolvidas por empresa editora e jornalística, desde quando não possui qualquer responsabilidade na edição e divulgação de livros, jornais e periódicos nem fornece o papel destinado à impressão*”, pelo que os serviços de impressão gráfica prestados pela Recorrente não se encontram abrangidos pela referida imunidade, transcrevendo acórdãos do STF, nesse sentido, proferidos no RE 230782, Rel. Min. Ilmar Galvão, 13.06.2000 e no RE 229703, Rel Min. Moreira Alves, 16.04.2002.

Assim, voto pelo conhecimento do Recurso Voluntário negando-lhe provimento quanto ao mérito, **para o fim de manter a decisão da primeira instância que julgou pela procedência do AI.**

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 12/06/2008

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 1883.2005 - ISS
RECORRENTE: GOL TRASNPORTES AÉREOS S/A
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): HUGO JOSÉ DE CERQUEIRA
RELATOR(A): MARIA IVONETE DURAN

EMENTA: RECURSO VOLUNTÁRIO. ISS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. ISS NÃO RETIDO E NÃO RECOLHIDO. PROCEDÊNCIA. Devem proceder a retenção do ISS na fonte e recolher aos cofres públicos, em relação a quaisquer serviços que lhes sejam prestados, as concessionárias ou

permissionárias de serviços públicos, alínea "c" inciso II, art. 95 da Lei 4.279/90, situação em que se enquadra a Recorrente.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

RELATÓRIO: Sob análise recurso voluntário interposto pela Recorrente , tendo em vista a decisão da Terceira Junta de Julgamento de procedência da presente Notificação Fiscal de Lançamento – NFL, lavrada sob o pressuposto da falta de retenção e recolhimento do ISS pelos serviços prestados por terceiros, previsto nos itens 9.02, 11.04 e 14.05 da lista anexa à Lei 4.279/90 com redação da Lei 6.453/03, no período de dezembro/2004 a fevereiro/2005. Dispositivos legais infringidos: artigos 92 e 93 c/c o art. 95 da Lei 4.279/90, alterado pela Lei 6.453/03 e Decreto 12.230/99. Levantamento das informações extraído das notas fiscais de prestações de serviços de terceiros, relatórios e recibo de entrega da DMS e DAM. Anexa relação completa das notas fiscais emitidas por terceiros com respectivos valores, fls. 04 a 06.

A decisão da Junta pela procedência da NFL, teve como fundamento o art. 121 do CTN, sendo a autuada substitua tributária com previsão na alínea "c" do inciso II, do art. 95 da Lei nº 4.279/90 c/c a Lei 6.453/03 (empresa concessionária ou permissionária de serviços públicos) e não estando os substituídos previstos nas exceções dos § 2º, 3º e 4º do artigo citado, estando o Recorrente perfeitamente enquadrado no pólo passivo da obrigação tributário, corroborando com o § 5º que diz: "§ 5º Os responsáveis a que se refere este artigo estão obrigados ao recolhimento integral do imposto devido, multa e acréscimos legais, independentemente de ter sido efetuada sua retenção na fonte, ressalvado o disposto nos §§ 2º, 3º e 4º".

No recurso interposto a Recorrente faz as mesmas alegações da defesa inicia, onde alega em síntese:

- a sistemática de retenção e recolhimento do ISS pela tomadora do serviço/fonte pagadora é constitucional/legal (posto que tal sistemática possui amparo na análise conjunta do art. 6º da Lei Complementar nº 116/03 c/c o art. 95 da Lei nº 4.279/90;
- os "deveres jurídicos" de retenção e de recolhimento do ISS constituem-se em "obrigação acessória", sendo que o seu não cumprimento implica na aplicação da penalidade pecuniária prevista no incido V do art. 103 da Lei 4.279/90, entretanto lhe foi imputada a multa prevista no inciso XI deste mesmo artigo;

- inexistência de qualquer prova produzida pelo Fisco municipal de Salvador que os prestadores de serviços não adimpliram a obrigação principal de pagamento do ISS, e que por isso não lhe poderia ser imputada à penalidade prevista no artigo 103, XI do CTRMS, já que seria acessória a sua obrigação de recolher;
- o tratamento jurídico dispensado pela legislação a Recorrente (penalidade pecuniária prevista no já citado inc. V do art. 103 da Lei 4.279/90 em razão do descumprimento de "obrigação tributária acessória") é diverso daquele dispensado a determinada pessoa jurídica ciosa de suas "obrigaçlões tributárias acessórias!"; o que permite concluir pela não ofensa ao "principio constitucional da isonomia em matéria tributária";
- a NFL sob discussão é nula, haja vista a ocorrência de vício insanável (impossibilidade jurídica de determinação da infração).
- requer a decretação da nulidade da NFL e, ato continuo a anulação/cancelamento da cobrança e exigibilidade da penalidade pecuniária no montante de R$ 9.813,00.

O Autuante na sua contra razão, aduz com base no § 3º do art. 304 da Lei 7.186/2006 que o Recorrente deverá indicar os pontos de discordância relativos da decisão da Junta de Julgamento, o que não o faz, apenas ratifica a impugnação apresentada a Primeira Instancia administrativa, mantém a procedência da NFL.

A douta procuradoria em parecer exarado as fls. 93 mantém a decisão de primeira instancia.

É o Relatório.

VOTO: Reparo algum merece a decisão de 1ª instancia. O artigo 95 da Lei nº 4.279/90, no inciso II, alínea *c* , prescreve que devem proceder a retenção e pagamento do ISS sobre os serviços tomados os sujeitos qualificados neste artigo como substituto tributário, dentre os quais estão inseridos as concessionárias de serviço público. Ora a Notificada, é concessionária do serviço de transporte aéreo e, como tal, subsume-se ao regramento da substituição tributária imposto pela legislação municipal.

Assinale-se que a norma acima referida encontra amparo no parágrafo único do artigo 121 do Código Tributário Nacional, o qual estabelece que é sujeito passivo da OBRIGAÇÃO PRINCIPAL, o responsável tributário, quando, não sendo ele o contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa em lei. Vejamos a redação do dispositivo:

"Art.121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I – contribuinte, quando tenha relação pessoal e direita com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei." (grifos nossos)

Conforme consta no voto da i. Relatora de primeira instancia: :

"O objetivo do legislador ao instituir a responsabilidade tributaria é garantir o recebimento do tributo, seja em virtude da necessidade de redução do universo dos sujeitos passivos, seja pela possibilidade de perda do vinculo da relação Jurídico-Tributario em virtude da ocorrência de fato posterior à hipótese de incidência. Neste sentido a responsabilidade pode ocorrer por substituição, quando a lei tributaria atribuir o dever jurídico de pagar o tributo à pessoa diversa daquela que dar origem ao fato gerador, mas que com ela possui relação jurídica, assumindo o lugar do contribuinte.

A substituição tributaria é um fenômeno que consiste na atribuição de responsabilidade a um terceiro (substituto), com exclusão da responsabilidade do contribuinte (substituído) por força de lei. Esta exclusão da responsabilidade do contribuinte se faz por escolha legislativa, e desta forma o contribuinte substituto se faz presente no pólo passivo da relação jurídica tributaria desde a sua instauração"

No estudo do caso fica evidenciado que o notificado contratou os prestadores de serviços integrantes da base de cálculo da presente NFL e que mesmo na condição de substituto tributário, segundo o art. 95, inciso II, alínea "c" da Lei 4.279/90 c/c a Lei 6.453/03, não realizou a retenção e recolhimento do ISS. Também fica claro que não há o enquadramento dos prestadores de serviços, substituídos, nos §§ 2º, 3º e 4º do já citado art. 95 da Lei 4.279/90, portanto estão excluídos de responsabilidade quanto à obrigação tributaria.

Como se vê a presente NFL é tão somente para cobrança da obrigação principal do imposto, sendo o Recorrente por força de lei, o sujeito passivo da obrigação principal , dessa forma decidiu

corretamente o órgão *a quo* pela procedência da NFL, agiu corretamente o agente fiscal ao cobrar do notificado o ISS referente aos serviços por ele contratados, uma vez que está no pólo passivo da obrigação tributaria na condição de substituto tributário por determinação legal. Corrobora com esse entendimento o art. 95, § 5º da Lei 4.279/90.

> "§ 5º Os responsáveis a que se refere este artigo estão obrigados ao recolhimento integral do imposto devido, multa e acréscimos legais, independentemente de ter sido efetuada sua retenção na fonte, ressalvado o disposto nos §§ 2º, 3º e 4º".

Por conseguinte, não há que se falar de nulidade da notificação , por impossibilidade jurídica de determinação da infração. Até porque esta NFL, não impede que seja a Notificada também imputada penalidade, por descumprimento de obrigação acessória da falta de retenção do imposto na fonte , conforme previsão no inciso V do art. 103 da Lei nº 4.279/90, entrementes não entraremos nesta vereda, já que esta questão não é matéria desta Notificação.

Enfim, conheço do presente recurso voluntário, nego-lhe provimento para manter a decisão de primeira instancia de **PROCÊDENCIA** da Notificação Fiscal de Lançamento em epigrafe, que no ato do pagamento será atualizado monetariamente e acrescido das penalidades legais cabíveis.

AUTO DE INFRAÇÃO: 088557U.2002 – TL
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: VERA LUCIA MACHADO FERREIRA
AUTUANTE(S): ALBA LUCIA OLIVEIRA ANDRADE E OUTROS
RELATOR(A): LUIZ CARLOS CAMPOS MACHADO

EMENTA RECURSO EX - OFFICIO. TL. Determinação estabelecida no decreto10870/1994, que permite que a atividade da contribuinte funcione na residência. Reforma a Decisão da 1ª instância, de parcialmente procedente para improcedente. **RECURSO CONHECIDO E PROVIDO. DECISÃO UNÂNIME**.

RELATÓRIO: Trata-se do recurso EX OFFICIO interposto pela Fazenda Pública contra decisão da Segunda Junta de Julgamento que, por unanimidade, julgou pela **procedência parcial** o Auto de Infração (AI) supra-identificado, lavrado em 27.09.2002, sob o pressuposto de insuficiência no recolhimento da Taxa de Limpeza Pública (TL) dos exercícios de 1998 a 2002, tendo em vista a falta

de declaração de dados cadastrais do imóvel, inscrito no cadastro imobiliário sob o n. 0033.783-8, com fundamento nos artigos 33 da Lei 4.279/1990 combinado com o 4º e 5º da Lei n. 5.262/97 c/c o Decreto n. 11.882/98, para o exercício de 1998 e c/c o Decreto n. 12.230/99, para os exercícios de 1999 a 2003, conforme Resolução de fls. 96, publicada no DOM de 24.03.2006.

Intimado regularmente, em 04.10.2002, conforme AR de fls. 04, a Recorrente, apresentou, a defesa de fls. 07, solicitando correção do auto, pois, não corresponde com a realidade, pois é composto de área comercial e residencial, e que por falta de conhecimento não foi solicitado o desmembramento, o qual esta sendo feito agora, conforme sistema de protocolo anexo, nº 25.408/2002, no entanto o SEREV, informa que a data de vigência será a partir de 01/01/2003, para qualquer alteração que altere o valor do tributo.

Em sua contestação a autuante, esclarece que o lançamento é o período de 1998 a 2002, e o processo de desmembramento foi protocolado no fim do exercício de 2002, cujos efeitos só seriam aplicados no exercício seguinte, em 2003, não atingindo o presente auto de infração.

A Segunda Junta de Julgamento, do dia 18.09.2003, julgou pela PROCEDÊNCIA PARCIAL, sob o argumento de que não foi o contribuinte o único responsável, pela cobrança a menor do tributo, uma vez que a administração não procedeu a atualização devida, caracterizando assim culpa recíproca.

A Procuradoria do Município, antes de emitir deu parecer em 17/12/2003, solicitou perícia/vistoria no imóvel em questão a fim de que confirme a sua condição de comercial, residencial ou misto, no que concorda o Conselheiro Relatório.

Em parecer do SEREV, ficou confirmada que a natureza de ocupação do imóvel é mista, ou seja, comercial com 67,13 m2 e residencial com 385,04m2 com dois pavimentos e o padrão construtivo simples, e área de terreno de fato 280,27 m2.

Com esse resultado a Procuradoria do Município, considerando que o auto de infração consigna área unicamente comercial, e, a autuada controverte para suscitar o seu caráter misto, e que foi confirmado pelo órgão competente, converte o processo em diligência ao autuante, para que se pronuncie sobre as informações do SEREV, e apresente demonstrativo de cálculo para apuração do valor devido.

A autuante lavra termo complementar em 28/06/2007, alterando o valor do Auto de Infração de R$-676,88 para R$-191,78 (cento e noventa e um reais e setenta e oito centavos).

A autuada, intimada, através o Diário Oficial, de 31/07/2007, página 20, pois o AR retornou do correio com a informação MUDOU-SE, nada respondeu da intimação.

A ilustre Procuradora, Dra. Luciana Barreto Neves, em seu Parecer às fls.47 a 53 opina no sentido de que seja negado provimento ao recurso de offício, para manter a decisão ora recorrida de Procedente excluindo da condenação da multa por infração e demais consectários legais, em decorrência da existência de culpa recíproca, entre os sujeitos do liame obrigacional tributário. Indicada ainda que a partir da decisão final e uma vez não satisfeito o crédito tributário entende que os juros e a multa de mora devem ser computados a partir de então, ficando configurado o inadimplemento do notificado.
É o Relatório.

VOTO: Visto, Analisado e Relatado o presente processo, passo a emitir o meu voto. Entendo que a ação fiscal não agiu em conformidade com a legislação vigente ao fazer a revisão do lançamento da TLP - TAXA DE LIMPEZA PÚBLICA - relativo à inscrição imobiliária nº. 033783-8, em virtude de não ter adequado o imóvel da contribuinte ao Decreto 10870/1994, que permitia o funcionamento da sua atividade comercial na sua residência não sendo necessário o desmembramento e alteração de dados cadastrais do imóvel.
Este lançamento de ofício após o julgamento da Segunda Junta, foi alterado pelo termo complementar em 28/06/2007, passando o valor do Auto de Infração de R$-676,88 para R$-191,78 (cento e noventa e um reais e setenta e oito centavos), com base nas medições do SEREV que encontrou natureza de ocupação do imóvel como mista, ou seja, comercial com 67,13 m2 e residencial com 385,04m2 com dois pavimentos e o padrão construtivo simples, e área de terreno de fato 280,27 m2, cuja validade será a partir de 01/01/2003, considerando o processo de desmembramento n. 25408/2002 de 24/10/2002, e o período da autuação é o do exercício de 1998 a 2002, sem nenhuma correspondência com a alteração solicitada..
Não me resta outra atitude, senão, conhecer o recurso, de officio, negando-lhes provimento para reformar a decisão da 1ª instância de parcialmente procedente para IMPROCEDENTE em face da argumentação supra.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 1242.2006 – IPTU
RECORRENTE: ODEBRECHT S/A
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): FRANCISCO CARLOS IGLESIAS GARRIDO E OUTRO
RELATOR(A): LUIZ CARLOS CAMPOS MACHADO
RELATOR DO VOTO DIVERGENTE VENCEDOR: NELSON DAIHA FILHO

EMENTA: RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO. PROCEDÊNCIA PARCIAL. POSSIBILIDADE DE CONTROLE DIFUSO DE CONSTITUCIONALIDADE NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL MUNICIPAL. CONHECIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO. DIFERENÇA DE TRIBUTO EM FUNÇÃO DA ALTERAÇÃO DO ACESSO A DOIS LOGRADOUROS. AUSÊNCIA DE CAUSA PROVOCADA PELO CONTRIBUINTE.

1- O controle difuso de constitucionalidade poderá ser exercido por este CMC tendo em vista a inexistência de qualquer dispositivo legal ou mesmo regulamentar que impeça o seu exercício, razão pela qual o Recurso Voluntário deverá ser conhecido.

2- No caso vertente, não há qualquer inconstitucionalidade a ser declarada, tendo em vista que a fixação da base de cálculo no Decreto Municipal decorreu de prévia autorização legal nesse sentido.

3 – A diferença de imposto a recolher, na presente N.F.L., decorre da alteração do acesso a dois logradouros, ensejando a aplicação do Fator de Valorização do Terreno.

4 – Restou comprovado documentalmente nos autos que o contribuinte não deu causa para a cobrança menor do tributo, pelo que fica dispensado das penalidades legais.

RECURSOS CONHECIDOS E NÃO PROVIDOS.

RELATÓRIO: Cuida-se de recurso voluntário e ex officio, ante a decisão da Segunda Junta de Julgamento, que, por unanimidade, julgou procedente com dispensa das penalidades legais, a presente Notificação Fiscal de Lançamento, lavrada contra o contribuinte em epígrafe por insuficiência no recolhimento do **IPTU** nos exercícios de 2001, 2002, 2003 e 2004, qualificado como proprietário e responsável pelo imóvel de Inscrição Imobiliária nº. **262423-0,** localizado na Alameda das Espatódias,

n. 915, FACS S/A, Caminho das Árvores. Foram considerados infringidos os artIgos. 131 § 2° e 132, §§ 2º e 3°, 153 c/c o art. 155 da Lei nº. 4.279/90, e Decreto 12.230/99.

Informam os auditores no Termo de Fiscalização à folha 04 que a diferença no lançamento do **IPTU** ocorreu em função do imóvel limitar-se com os seguintes logradouros: Av. Tancredo Neves – logradouro 3108 e Alameda das Espatódias – logradouro 5015-6, sendo devido o FVT no percentual de 1,06 %. Justificam que o FVT deve ser aplicado em função da situação do terreno em relação aos logradouros circunvizinhos, pois o imóvel limita-se com estes dois logradouros, sendo que os mesmos são classificados de acordo com a hierarquia do Sistema Viário do Município como: Av. Tancredo Neves – Via Arterial I (valor alto) e Alameda das Espatódias – Via Coletora I (valor médio). Indicam como fundamentação legal o art. 147, par 3, I e par 4 da Lei 4279/90 e art. 6, I, §1º e anexo II, Notas de obs. “a”, “b” e “c”do Decreto 9207/91 c/c a Lei 5177/96, alterada pela Lei 5357/98 e o Dec. 15174/2004. Acrescentam que o lançamento do IPTU foi feito como se o imóvel estivesse situado na Al. das Espatódias quando o mesmo está situado na Av. Tancredo Neves, de acordo com fiscalização “in loco”, o que também gerou uma majoração do imposto, pois o VUP (Valor Unitário Padrão) do logradouro 3108 - Av. Tancredo Neves – é maior do que o VUP do logradouro 5015-6 (Alameda das Espatódias).

Anexam mapa de geolocalização e DLUI às folhas 05, 06 e 07.

Intimado regularmente, o contribuinte apresentou defesa, tempestiva, esclarecendo, inicialmente, que tem por objeto a participação de outras sociedades que explorem a atividade de engenharia, construção entre outras, e que para consecução de seus objetivos sociais dispõe do imóvel notificado.

Afirma que esta NFL é ilegal pelos seguintes motivos:

- O Valor Unitário Padrão – VUP – do imóvel a ser utilizado para a tributação do IPTU deve ser o do logradouro de acesso principal do imóvel, que no presente caso é a Alameda das Espatódias. Solicita diligência *in loco* por um agente fiscal isento deste feito a fim de comprovar este fato. Na hipótese de não ser atendida esta solicitação, pede que seja dado à impugnante direito à ampla defesa e ao contraditório para lhe conferir a possibilidade de apresentar um laudo técnico do imóvel.
- A alteração dos critérios jurídicos só poderá ser aplicada a fatos geradores ocorridos após a sua modificação, de acordo com o art. 146 do CTN, fato não observado pelos auditores que

realizaram nova cobrança de IPTU em caráter retroativo. Desta forma, este lançamento não tem amparo legal, pois esta situação do imóvel não sofreu nenhuma alteração.

- Os auditores não podem cobrar da notificada a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário do tributo, de acordo com o art. 100, III, parágrafo único do CTN, pois o IPTU foi recolhido da forma como entendeu o fisco à época do lançamento.
- A indicação do art. 158, III, "a" da Lei 4279/90 como penalidade aplicável causou um cerceamento de defesa para o contribuinte, uma vez que não existe a constituição desta multa, pois a fiscalização apenas indicou o dispositivo legal que embasaria a aplicação da penalidade, sem aplicá-la, deixando a impugnante sem saber qual o critério quantitativo da mesma.

Transcreve doutrinas e jurisprudência sobre a matéria e pede que esta impugnação seja julgada procedente.

Contestando os argumentos da defesa, um dos notificantes ressalta, inicialmente, que foram feitas diligências no local para estabelecer a exata localização do imóvel, e que esta NFL busca corrigir dois erros relativos ao IPTU deste imóvel: a aplicação do FVT que incide sobre imóveis com mais de um logradouro (fato que a defesa não contestou) e o VUP a ser considerado.

Em relação à parte da defesa denominada com sendo a relativa ao direto, transcreve o art. 138, parágrafo único da Lei 4279/90 –apontado também pelo contribuinte- que estabelece que no caso de edificação em terreno limitado com mais de um logradouro a tributação será feita pelo logradouro de acesso principal definido pelo órgão municipal competente.

Diz que o principal acesso às dependências do imóvel está na Av. Tancredo Neves, já que o portão de entrada de veículos e pessoas se encontra ao lado do imóvel que fica na Al. das Espatódias, enquanto a saída de veículos e a entrada e saída de pessoas ocorre pela Av. Tancredo Neves conforme cópias de fotos anexas às folhas 27 e 28 .

Contesta veementemente a afirmação da impugnante de que este lançamento se deu sem o conhecimento da Lei, lembrando que os procedimentos adotados pelo fisco foram feitos dentro da fundamentação legal, discriminada no corpo desta NFL.

No que se refere à retroatividade do lançamento, esclarece que as informações indicadas no cadastro imobiliário são de responsabilidade do contribuinte, de acordo com o determinado nos arts. 4 ,5 , 131 e 138 da Lei 4279/90 transcritos às folhas 24 e 25.

Rebate, ainda, a alegação da notificada de que houve cerceamento do direito de defesa, esclarecendo que todos os elementos necessários à constituição deste lançamento estão presentes nesta NFL, não havendo nenhuma irregularidade ou insuficiência de informação.

Solicita que esta NFL seja julgada procedente.

Em 01/02/2007, o representante legal do contribuinte compareceu à Sessão de Julgamento, se comprometendo a juntar procuração e outros documentos que achar necessário dando ciência às fotos anexadas pelo auditor às folhas 27 e 28.

Em 22/02/2007 o advogado traz a procuração que é juntada à folha 31 e outros documentos – folhas 32 a 50.

Em 22/02/2007, o processo é convertido em diligência para que o setor responsável refaça os cálculos desta NFL excluído o VUP do logradouro da Av. Tancredo Neves, mantendo o da Al. das Espatódias, considerando o Fator de Valorização do Terreno no percentual de 1,06% - folha 51.

Atendendo à solicitação, é apresentada a planilha de cálculo – folha 53.

A Segunda Junta de Julgamento julgou a presente notificação como PARCIALMENTE PROCEDENTE com dispensa das penalidades legais, sob o fundamento de revisão de lançamento do IPTU dos exercícios de 2001 a 2004, em virtude de falta de aplicação de FVT – Fator de Valorização de Terreno, que no ato do pagamento será atualizado monetariamente sendo, entretanto, dispensado do pagamento da multa de infração e juros de mora, previstos em Lei, por que houve culpa recíproca.

O autuado apresentou recurso voluntário, tempestivamente, alegando que o Município invadiu competência do Direito Constitucional que veda a alteração da base de cálculo do IPTU, em face do princípio da Legalidade estrita e da tipicidade tributária, no momento em que aplicou o FVT – Fator de Valorização do Terreno, desse modo, alega que não cabe a cobrança desta diferença, por esse desrespeito, além disso, foi através de Decreto que o fator foi estabelecido, cita Doutrina e jurisprudência e pede pela improcedência da autuação.

O auditor contesta o Recurso Voluntário, informando que as alegações do contribuinte são inócuas e protelatórias, o qual deixou de adentrar em fatos determinantes demonstrando um profundo

desconhecimento da Lei 4.279/1990 e suas alterações. Pede pela manutenção do julgamento da 1ª instância.

A douta Procuradoria, em louvável parecer de fls. 80/86, opina que o cerne da discussão no recurso voluntário é a suposta inconstitucionalidade da norma que possibilita o Poder Executivo de estabelecer FVT – Fator de Valorização do Terreno, tendo em vista ao princípio da legalidade estrita e da tipicidade tributária, previsto na Carta Magna. Ora não poderiam os órgãos administrativos de julgamento, negar-se a aplicar norma que foi regularmente inserida no ordenamento jurídico enquanto não sobreveio nenhum ato com força para expulsa-la do sistema, cita doutrina e jurisprudência. Opina para que seja negado provimento ao recurso voluntário, por incompetência deste Conselho em decidir sobre a matéria, devendo manter a decisão ora recorrida

É o Relatório.

VOTO: Visto, examinado e relatado o presente processo, passo a emitir o meu voto. A questão cinge-se a aplicação do FVT – Fator de Valorização de Terreno, porém o recurso voluntário apresentado pelo notificado, sequer atacou a motivação da notificação fiscal de lançamento, no âmbito deste Conselho, já que argüiu a inconstitucionalidade da FVT, matéria que é para discussão em esferas judiciais superiores e entendo que este conselho não tem competência legal para enfrentar esta argumentação, por isso, entendo que a ação fiscal agiu em conformidade com a legislação vigente ao fazer a revisão do lançamento do IPTU – Imposto Predial e Territorial Urbano - relativa a inscrição imobiliária nº **262423-0**, em virtude de falta de aplicação do **FVT** – Fator de Valorização de Terreno devido ao fato do imóvel fazer limite com dois logradouros, resultando em diferença de recolhimento do imposto relativo aos exercícios de 2001 a 2004, por infração aos artigos 131, § 2º, 132, §§ 2º e 3º, 153 c/c 155 da Lei 4.279/90 e Decreto 12.230/99.

Informo que a Junta de Julgamento entendeu que a entrada principal do estabelecimento é na Alameda das Espatódias, embora os autuantes tenham feito este lançamento também por alteração de VUP, saneando assim esta questão.

Os auditores revisaram o lançamento do IPTU autuaram por não esta sendo aplicado o FVT - Fator de Valorização do Terreno – Fator Esquina, porque o imóvel faz limite com 02 logradouros distintos: l3108 - Av. Tancredo Neves e 5015-6 (Alameda das Espatódias).

Entendo que este fato é inquestionável, pois o mapa de geolocalização – folha 05 – comprova que o imóvel faz esquina com ambos os logradouros, sendo inclusive um ponto que a impugnante sequer

contesta, e no caso do FVT, não houve nenhuma modificação de fato gerador. O imóvel sempre fez esquina com dois logradouros, sua situação nunca foi alterada.

O imóvel em questão foi lançado no cadastro imobiliário do Município de Salvador através de Habite-se, de acordo com os dados coletados, pelo setor competente da Secretaria da Fazenda – SEFAZ - no processo de Habite-se enviado pela SUCOM – Superintendência de Controle e Ordenamento do Uso do Solo do Município de Salvador. A SUCOM, para emitir o habite-se, necessita ter o conhecimento da localização precisa do imóvel, tendo conhecimento, inclusive, de todos os logradouros lindeiros ao mesmo. Ainda assim, não aplicou o FVT.

Esta situação, entretanto, não exclui a responsabilidade do contribuinte que deveria ter comunicado a Fazenda Municipal quando do recebimento dos carnês do IPTU/TL, que a tributação do referido imposto estava incorreta. Desta forma, persiste a diferença do tributo, atualizado monetariamente, sem a aplicação das penalidades legais, tendo em vista que ficou evidente que houve culpa de ambos os pólos da obrigação tributária, veja tabela elaborada pelo setor responsável – SECAF – anexa à folha 53, abatendo os valores já lançados no carnê de IPTU, na forma discriminada abaixo:

Exercício	**2001**	**2002**	**2003**	**2004**
IPTU Devido Total (R$)	102.280,29	109.632,97	118.895,49	130.191,12
IPTU Lançado (R$)	81.314.90	87.160,48	94.525,45	96.473,51
Diferença a Recolher (R$)	20.965,39	22.472,49	24.370,04	33.717,61
Total a Recolher: 101.525,53 (cento e um mil, quinhentos e vinte e cinco reais e cinqüenta e três centavos)				

A penalidade do art. 158, III, “a” da Lei 4279/90 não será aplicada. pelo entendimento de que, havendo responsabilidade dos dois pólos da obrigação tributária Município e contribuinte -, este não deverá ser assim penalizado.

Não me resta outra atitude, senão, não conhecer o recurso voluntário, e conhecer o recurso ex-officio, negando-lhes provimento para manter a decisão da 1ª instância pela procedência da autuação, dispensando o contribuinte das penalidades legais.

VOTO DIVERGENTE VENCEDOR: Inicialmente, impende-nos informar que concordamos com o nobre Relator no que pertine ao julgamento pelo mesmo proferido acerca do Recurso de Ofício apresentado, cingindo-se a nossa insurgência quanto à apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Assevera o nobre Relator, no seu voto condutor, amparado no Parecer exarado pela Procuradoria Municipal, que "*este conselho não tem competência legal para enfrentar esta argumentação*", concernente à decretação de inconstitucionalidade.

A douta Procuradora Municipal, no seu Parecer de fls. 80 a 86, no que foi acompanhada pelo Relator, entende que a inconstitucionalidade é matéria reservada à apreciação privativa do Poder Judiciário, falecendo ao julgador administrativo competência para tanto. Transcreve, para tanto, doutrina de Heron Arzua e Hugo de Brito Machado a respeito da matéria e decisões proferidas pelo Conselho de Contribuintes e Câmara Superior de Recursos Federais.

Permissa venia, não há como prosperar o entendimento manifestado pelo Conselheiro Relator.

A uma porque na legislação municipal inexiste qualquer dispositivo legal, ou mesmo regulamentar, que impeça o exercício do controle difuso de inconstitucionalidade por parte dos Conselhos de Contribuinte, na seara administrativa! A duas porque a própria Constituição Federal, ao sufragar a possibilidade do controle difuso de inconstitucionalidade também não cria qualquer restrição ou óbice ao seu exercício por parte dos tribunais administrativos.

Ademais, se realmente não fosse possível o exercício do controle difuso de inconstitucionalidade por parte do Conselho de Contribuintes, estaria este CMC impossibilitado, por exemplo, de julgar nulo um procedimento fiscal por ofensa ao princípio do contraditório ou da ampla defesa, ou até mesmo sanar o procedimento fiscal em virtude da violação daqueles princípios, por exemplo, determinando a remessa dos autos à primeira instância, a fim de que fosse aberta vista à parte contrária de documentos juntados unilateralmente pela fiscalização! Ou, noutro caso, seria vedado a este CMC reconhecer eventual alegação de violação ao princípio do duplo grau de jurisdição suscitada pelo autuado? Ficaria o CMC de mãos atadas em tais casos, não podendo aplicar a Lei Maior do país porque lhe é vedado exercer o controle difuso de inconstitucionalidade? Evidente que não! Não foi esse o propósito do legislador municipal, visto que, como já dito, não há na legislação municipal qualquer óbice à decretação de tal inconstitucionalidade.

A hipótese, portanto, não é de não conhecimento do Recurso, como asseverou o Conselheiro Relator.

Todavia, no caso vertente, não há qualquer inconstitucionalidade a ser decretada. Isso porque o CTRMS, de forma expressa, autoriza que a fixação da base de cálculo pode ser feita através de norma regulamentar, como sói ocorrer no caso vertente. O Decreto Municipal, ao fixar a base de cálculo do FVT o fez em virtude de respaldo existente na *lex* que autorizou o Poder Executivo nessa diretiva.

No mais, a fim de justificar a procedência parcial da presente Notificação Fiscal de Lançamento, invoco, como se aqui estivessem literalmente transcritas, as razões de decidir constantes do Acórdão recorrido.

Dest'arte, por tudo quanto acima exposto, CONHEÇO do Recurso Voluntário interposto, negando-lhe provimento quanto ao mérito para manter a Decisão recorrida em todos os seus termos, acompanhando o voto do Conselheiro Relator quanto ao Recurso de Ofício.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 17/06/2008

AUTO DE INFRAÇÃO: 884957.2003 - ISS
RECORRENTE: MULTICLIN CLINICAS MED ESPEC S/C LTDA
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): JOSE PEDRO PAULINO SOUTO
RELATOR(A): NELSON DAIHA FILHO
RELATORA DO VOTO DIGERTENTE VENCEDOR: MARIA IVONTE DURAN

EMENTA : RECURSOS VOLUNTÁRIOS E DE OFICIO. ISS –COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO. IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO. O crédito tributário pode ser compensado automaticamente, pelo próprio contribuinte, quando se tratar de tributo lançado por homologação, observado o prazo de até 180 (cento e oitenta) dias subseqüentes ao da ocorrência do fato gerador que ensejou o pagamento a maior, conforme art. 27 do Decreto nº 12.230/99.
RECURSOS CONHECIDOS E PROVIDOS. DECISÃO POR DESEMPATE.

RELATÓRIO: Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário, interpostos, respectivamente, pela Primeira Junta de Julgamento Fiscal e pelo autuado, contra a R. Decisão de fls. 53/56, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração em epígrafe.

O lançamento de ofício foi efetuado em face da insuficiência no recolhimento do ISS – POR SERVIÇOS PRESTADOS E PREVISTOS NO ITEM 02 DA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA À LEI 4279/90, NOS MESES DE JUNHO A OUTUBRO E DEZEMBRO DE 2001, MARÇO E MAIO A SETEMBRO DE 2002, tendo sido apontados como infringidos os artigos 92 e 93, da Lei 4279/90, combinado com o Decreto Municipal 12.230/99.

O autuado atravessou petição, de forma tempestiva, aduzindo, tão somente, que a diferença do ISS ora lançado foi retida ou recolhida, conforme provas documentais juntadas às fls. 11 a 40.

Em manifestação de fl. 42, o Autuante, sucintamente, aduziu que procedia a defesa apresentada e ressaltou que tais documentos não foram exibidos quando dos trabalhos de auditoria.

Na instrução processual, a Relatora de primeira instância diligenciou os autos para que o autuante esclarecesse a divergência detectada entre os documentos juntados pela defesa e o contribuinte autuado.

Na resposta de fl. 45, acompanhada dos documentos de fls. 46 a 50, aduziu o Autuante que, à época da ocorrência do fato gerador, o contribuinte acima indicado já tinha alterado sua razão social para PACLIMED – PRONTO ATENDIMENTO E CLINÍCAS MÉDICAS ESPECIALIZADAS S/C LTDA.

Na sessão de julgamento de 27 de fevereiro de 2007, o ora autuado solicitou prorrogação de prazo para apresentação de novas provas, tendo, contudo, quedado-se silente.

A Primeira Junta de Julgamento julgou parcialmente procedente o Auto de Infração, sob o entendimento de que:

a) " *... estudando detidamente o presente Procedimento Fiscal, verifica-se que as provas materiais existentes nos autos – oportunamente ressaltando que produzidas pela defesa interposta e acatadas, suscintamente, pelo autuante - de fato não reproduzem os argumentos de defesa na sua totalidade, a vista de não restar esclarecido o porquê da compensação do tributo, nos meses de julho, agosto e setembro respectivamente, quando a nota fiscal de prestação de serviços correspondente foi emitida em 31 de janeiro de 2001, com recibo de retenção datado de 26 de janeiro de 2001*";

b) "*... foi concedido ao ora autuado um prazo de 30 (trinta) dias para a apresentação das provas necessárias e suficientes para dirimir as dúvidas; mas nada foi juntado, conforme se observa através da petição de fls. 52 dos autos*";

c) "*Conclui-se, ao contrário do entendimento firmado pelo Autuante quando acatou todas as provas juntadas pela defesa interposta, ser completamente impertinente e insubsistente a impugnação, repito,*

referente aos meses de JULHO, AGOSTO E SETEMBRO DE 2001, primeiro porque se encontra em desacordo com as provas juntadas - HAJA VISTA NÃO RESTAR COMPROVADO O RECOLHIMENTO A MAIOR NO MÊS DE COMPETÊNCIA E QUE AMPARASSE A COMPENSAÇÃO; e segundo porque, também, encontra-se em discordância com a legislação que regulamenta a matéria";

d) "*A vista das razões de fato e de direito acima aduzidas, resta-me votar pela PROCEDÊNCIA PARCIAL da autuação, ficando o contribuinte condenado - POR INFRINGÊNCIA AOS ARTIGOS 92 E 93 DA LEI 4279/90 COMBINADO COM DECRETO MUNICIPAL 12.230/99, ao pagamento da diferença do ISS, nos meses abaixo relacionados, no valor original de R$ 2.051,23 (dois mil, cinqüenta e um centavos e vinte e três centavos)*", conforme consta do Demonstrativo de Débito acostado no voto prolatado.

A Primeira Junta de Julgamento, em cumprimento ao quanto disposto no § 1º, do art. 34, do Decreto nº 13.045/2001 – Regimento Interno do CMC, recorre, de ofício, de decisão pela mesma proferida.

O contribuinte interpõe Recurso Voluntário dentro do prazo legal, através do qual assevera que não houve recolhimento a menor do ISS, mas sim compensação de crédito oriundo de recolhimento a maior de ISS no período de janeiro de 2001, conforme demonstrativos e documentos que anexa à sua peça recursal (fls. 63 a 99). Afirma que, de acordo com o art. 37, § 2º, da Lei nº 4279/90, procedeu a compensação do crédito no valor de R$ 2.034,08 (dois mil e trinta e quatro reais e oito centavos), divididos em três parcelas iguais e sucessivas de R$ 678,08 (seiscentos e setenta e oito reais e oito centavos), durante os meses de julho, agosto e setembro de 2001, sem utilizar o direito de atualização monetária, a que teria direito. Assinala que, ao contrário do quanto apregoado na Decisão recorrida, a compensação, à luz da legislação então vigente, poderá ser realizada em períodos subseqüentes.

O ilustre fiscal Autuante, em sede de contra-razões, repisou o entendimento, já manifestado em sua Contestação, no sentido de que "*os documentos apresentados pelo contribuinte na sua impugnação deixava clara a inexistência da diferença que fundamentara a autuação*". Entende, ao final, que diante das peças que instruem o recurso, "*não se duvida de que não diferença de tributo a recolher*", propugnando pela improcedência da autuação, "*com o que se evitará prejuízos para a Administração*".

A ilustre representante da Procuradoria Municipal, após tecer escorço histórico do presente PAF, emite parecer conclusivo a respeito da matéria, através do qual assinala, inicialmente, que "*como ficou suficientemente demonstrado no recurso, os valores apurados no auto de infração relativamente aos meses em comento deixaram de ser recolhidos aos cofres municipais em razão de ter a Contribuinte efetuado a compensação com crédito que legitimamente detinha*". Ressalta que a compensação é modalidade extintiva do crédito tributário e pode ser realizada pelo contribuinte quando assim autoriza

a lei editada pelo ente tributante (art. 37, § 2º, da Lei nº 4.279/90). Acrescenta que a lei não impõe qualquer limitação temporal à aludida compensação, bastando apenas que se reportem a débito e crédito do mesmo tributo. Ao final, opina pelo provimento do Recurso Voluntário, a fim de que seja julgado improcedente o Auto de Infração.

É o Relatório.

VOTO: Inicialmente, ingressarei na análise do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

Restou demonstrado, no curso da instrução processual, que o Autuado colacionou aos autos uma série de documentos que atestam que os valores objeto de condenação por parte do *a quo*, atinentes aos meses de julho, agosto e setembro de 2001, foram compensados pelo mesmo em virtude do recolhimento a maior, realizado pelo mesmo no mês de janeiro de 2001.

Gravita a controvérsia, porém, no fato de que tal compensação teria ocorrido fora do lapso temporal insculpido no Decreto nº 12.230/99, fato que teria o condão de obstar a mencionada compensação e, portanto, a aplicação dos efeitos dela decorrentes em especial a extinção do crédito tributário municipal correspondente aos meses supra aludidos.

Ab initio, invocando escólio da Douta Procuradoria, impende salientar que "*a compensação é modalidade extintiva do crédito tributário e pode ser realizada pelo contribuinte quando assim autoriza a lei editada pelo ente tributante.*"

É o que se depreende da simples leitura do art. 37, § 2º, da Lei nº 4.279/*90, ad litteram verbis:*

> *"... nos casos de pagamento a maior de tributos municipais, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento do mesmo tributo correspondente a períodos subseqüentes, sendo-lhe facultado optar pelo pedido de restituição, que será atualizado monetariamente até a data de sua efetiva liberação".*

Ora, em face do dispositivo legal acima invocado, indubitável se apresenta o fato de que o Código Tributário e de Rendas do Município de Salvador não impõe qualquer limitação temporal à aludida compensação, bastando apenas que se reportem a débito e crédito do mesmo tributo, o que sói ocorrer no caso vertente.

Daí porque, no nosso entendimento, não pode o Decreto Municipal n.º 12.230/99, ao arrepio da lei, criar obstáculos temporais ao exercício da compensação por parte do contribuinte, notadamente quando a compensação ocorre no mesmo exercício tributário.

Mas não é só. A própria Lei nº 7.186/2006, no seu art. 23, revogando, no nosso sentir, a vigência do dispositivo regulamentar, consigna que é possível a realização de compensação, inexistindo, de igual forma, qualquer imposição temporal ao contribuinte. Preceitua o mencionado artigo de lei, *in litteris*:

> *"Art. 23. Quando o crédito a compensar resultar de pagamento a maior de tributos municipais, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento do mesmo tributo correspondente a períodos subseqüentes, independentemente de pronunciamento da Administração Tributária.*
> *Parágrafo único. Não obstante o disposto no caput, é facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição do tributo para o que será atualizado monetariamente com base na variação do IPCA-E registrada no período decorrido entre a data do pagamento a maior do tributo e a data da efetiva liberação do valor a restituir.*

Além disso, mister se faz observar que a novel legislação, de forma benéfica ao Autuado, não só possibilitou o exercício da compensação, como também facultou ao mesmo **optar** pela repetição de débito, como se depreende da simples leitura do **parágrafo único** do citado artigo.

Evidente o intuito do legislador de possibilitar ao contribuinte, desde que sem abusos ou excessos, a realização de compensação por parte do mesmo. É o que ocorre *in casu*, em que o contribuinte, dentro do mesmo exercício tributário e sem qualquer vilipêndio è LEI, efetuou as devidas compensações do crédito adiantado a maior pelo mesmo no mês de JANEIRO de 2001. Inexiste, portanto, qualquer abusividade na conduta perpretada pela Autuada.

Noutro giro, é de corriqueira sabença que deve o processo administrativo fiscal nortear-se pelo **princípio da razoabilidade,** alicerce principiológico que também aponta para a manifesta improcedência do presente Auto de Infração.

Por derradeiro, sem prejuízo do quanto acima exposto, entendemos que não deve o intérprete aplicar, de olhos vendados, a "letra fria" da lei, ou melhor, do "Decreto regulamentar", mas sim cotejar o intuito do legislador dentro dos parâmetros de JUSTIÇA. E, absolutamente, não é justo exigir imposto do contribuinte no presente caso.

Acresça-se a isso o fato de que o próprio Autuante, em sua peça contestatória e em sede de contra-razões, informa terem sido apresentados documentos que atestam a improcedência da autuação, justificando a sua lavratura tão-somente no fato de que os documentos não foram apresentados *oportune tempore*.

Dest'arte, em face de tudo quanto acima exposto e com espeque no parecer exarado pela Douta Procuradoria Municipal, voto no sentido de **DAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário interposto, para julgar **IMPROCEDENTE** o presente Auto de Infração.
Outrossim, por ter sido decretada a improcedência do Auto de Infração, quando da análise do Recurso Voluntário, julgo **PREJUDICADO** o Recurso de Ofício apresentado.

VOTO VENCEDOR: Visto, analisado e relatado o presente processo, permito-me *data vênia* discordar em parte da fundamentação exarada pelo eminente Relator Nelson Antonio Dahia Filho, em seu voto que culminou com a reforma da decisão de primeira instancia para *improcedência da autuação*, sob o fundamento de que o Código Tributário e de Rendas do Município de Salvador não impõem qualquer limitação temporal à compensação de crédito, bastando apenas que se reportem a débito e crédito do mesmo tributo, o que ocorreu no caso vertente.

Versa o presente auto sobre lançamento do ISS, referente aos meses de jun a out e dez/2001; mar , mai, jun a set/2002.

A questão se cinge no fato do Recorrente ter compensado credito de ISS oriundo de recolhimento a maior no mês de janeiro de 2001, durante os meses de julho, agosto e setembro de 2001, o que não foi aceito nem pelo Julgador de primeira instancia.

Entendeu este que a compensação teria ocorrido fora do lapso temporal insculpido no Decreto nº 12.230/99, fato que teria o condão de obstar a mencionada compensação e, portanto, a aplicação dos efeitos dela decorrente, em especial a extinção do credito tributário municipal correspondestes aos meses supra aludidos.

Como bem disse a Douta Procuradoria, "*a compensação é modalidade extintiva do crédito tributário e pode ser realizada pelo contribuinte quando assim autoriza a lei editada pelo ente tributante*".

Desta forma o art. 37 , § 2º, da Lei nº 4.279/90 prevê:

> "...nos casos de pagamento a maior de tributos municipais, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento do mesmo tributo

correspondente a períodos subseqüentes, sendo-lhe facultado optar pelo pedido de restituição, que será atualizado monetariamente até a data de sua efetiva liberação."

Assim o art. 27 do Decreto nº 12.230/99, prevê duas formas para que a compensação prevista no § 2º do art. 37 da Lei n. 4.279/90, seja feita:

I - automaticamente, pelo próprio contribuinte, quando se tratar de tributo lançado por homologação, observado o prazo de até 180 (cento e oitenta) dias subseqüentes ao da ocorrência do fato gerador que ensejou o pagamento a maior, para início da compensação, que deverá ser efetivada, mensalmente, até que seja compensado todo o crédito;

II - por solicitação do interessado, mediante processo, quando se tratar de tributo lançado de ofício pela administração tributária, no exercício subseqüente ao que ensejou o pagamento a maior.

No seu parágrafo 1º diz que findados os prazos previstos neste artigo, o crédito decorrente de tributo será pago mediante restituição solicitada pelo contribuinte, cabendo atualização monetária do seu valor, pelo mesmo índice utilizado para atualização do valor dos tributos, calculada do exercício do recolhimento até a da efetiva devolução.

Dito isso, tenho que a compensação efetivada pela Recorrente está correta, posto que foi iniciada antes de completar os 180 dias previsto no Decreto, o que torna o objeto da autuação insubsistente.

Embora tenha o i. Relator decidido pela improcedência da autuação, este não concorda com o prazo previsto no citado Decreto, já que a Lei Municipal 4.279/90 não prevê prazo para compensação do credito tributário.

Questão que não é da competência deste Conselho decidir, devendo ser tratada na esfera judicial pelo controle difuso.

No mais concordo com o i. Relator.

Ex positis, conheço dos recursos voluntários e de oficio, dou-lhes provimentos para reformar a decisão de primeira instancia de procedência parcial para IMPROCEDENCIA do presente auto de Infração, por falta de objeto.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 0427.2005 – ISS
RECORRENTE: INSTALTEC INSTALAÇÕES TECNICAS LTDA
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): LUIZ CARLOS RAVAZZANO
RELATOR(A): JOSÉ LÚCIO CARDOSO DE OLIVEIRA FILHO

RELATORA DO VOTO DIGERTENTE: JOSE CARLOS BAQUEIRO

EMENTA: RECURSO VOLUNTÁRIO ISS. PROCEDÊNCIA DA NOTIFICAÇAO. Recolhimento com insuficiência em função da retenção e pagamento do imposto em município diferente da sede do estabelecimento prestador.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO. DECISÃO POR DESEMPATE.

RELATÓRIO: Cuida-se de recurso voluntário devido à decisão de primeira instância que julgou procedente, a presente notificação de lançamento, lavrado com fundamento nos art(s). 92 e 93 da Lei n. 4.279/90, c/c o Dec.12.230/99, uma vez que a fiscalização constatou pagamento com insuficiência do ISS, no período de 06/2002 a 12/2003, em decorrência de serviços prestados, do item 73 da Lista de Serviço, que foram retidos indevidamente em outro município.

Ressalte-se que o contribuinte foi intimado, em 16/03/2005, pela NFL que ora se guerreia e apresentou defesa em 05/08/2005, através do processo administrativo 410321/2005, completamente intempestiva, contudo, em busca da verdade material quis a Terceira Junta de Julgamento examinar este processo e inclusive solicitou ao notificante diligência que atendeu com um Termo Complementar de Fiscalização que reduziu o valor da notificação. Saneado o processo julgou-o procedente.

A recorrente se insurgiu decisão da Terceira Junta de Julgamento, através de recurso 420072/2006 de 31/05/2006, desta vez tempestivo e alegou nulidade da NFL, em querela consubstanciada no fato de o Representante Legal da empresa não ter sido citado. A não dedução de valores pago, segundo a sua ótica, em favor do Município do Salvador e reclama da falta de exclusão da base de cálculo, de receita advinda de serviços prestados em outros municípios, inclusive faz juntar notas fiscais de prestação de serviço e recibos de retenção do imposto para o Município de Camaçari.

Instado a manifestar-se o notificante, contestou as afirmações da recorrente e disse que não procede haja vista que a mesma apresentou defesa dando-se por citada. Que no extrato fiscal às fls. 54, os valores recolhidos são os mesmos citados pela relatora e objeto do Termo Complementar e que o Decreto – Lei 406/68 considera como local da prestação do serviço, a do estabelecimento prestador ou na falta dele o do domicilio tributário do prestador, exceção à regra a construção civil, que não é o caso desta notificação.

Ouvida a Douta Procuradoria, esta concordou da decisão de primeira instância e se posicionou pelo improvimento do recurso voluntário da Recorrente rechaçando as alegações do contribuinte com fatos, fundamentação legal, ampla jurisprudência e farta doutrina, em parecer da ilustre Procuradora do Município, Drª Luciana Barreto Neves de folhas 355 a 370.
É o Relatório.

VOTO: Visto, analisado e relatado o presente processo, entendo que a decisão da Terceira Junta de Julgamento que, por unanimidade, julgou procedente o presente auto de infração não mereça ser reformada, haja vista que ficou comprovado que o contribuinte recolheu com insuficiência o ISS, no período de 06/2002 a 12/2003, em decorrência da prestação de serviço, do item 73 e da retenção indevida por outro município.

No seu recurso a recorrente alegou nulidade da citação, todavia quando a mesma apresentou defesa, inclusive intempestiva, assinada por seu sócio, conforme já relatado supra, a mesma tomou conhecimento da NFL. Pode-se observar a fl. 4, deste processo o AR dos correios, com endereço igual ao da notificação, com assinatura do recebedor. Portanto não há que se cogitar de desconhecimento da peça inicial.

Para ilustrar o meu voto trago uma jurisprudência do STJ, das cinco apresentadas pela nobre procuradora no seu parecer, que ratifica a validade do recebimento da notificação pelos correios.

> "PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RECEBIMENTO DA NOTIFICAÇÃO PELOS CORREIOS. AVISO DE RECEBIMENTO ASSINADO POR PREPOSTO E POSTERIORMENTE ENTREGUE AO REPRESENTANTE LEGAL DA EMPRESA. VALIDADE.
>
> 1. Débitos de ICMS da recorrente referentes aos meses de janeiro a maio/1990. Fiscalização da fazenda estadual em 20.12.1995. Notificação para pagamento emitida, via correios, em 22.12.195, alegando o embargante que só teria recebido no fim de janeiro/1996, após o prazo decandecial. Sentença acatando a decadência alegada. Acórdão do TJMT dando provimento à apelação da Fazenda e à remessa oficial, considerando como data de ciência a constante do aviso de recebimento da correspondência. Recurso especial sustentando, em síntese, que o art. 173, parágrafo único, do CTN faz expressa menção a notificação do sujeito passivo quanto à constituição do credito tributário, o que teria ocorrido, uma vez que foi outra pessoa que recebeu a comunicação do débito, transmitindo o documento a quem de direito apenas após o prazo decadencial.
> 2. O Tribunal, analisando os documentos trazidos ao processo, concluiu pela expedição e recebimento regular da notificação mencionada pelo art. 173, parágrafo único do CTN antes do prazo decadencial.

3. Havendo recebimento da notificação emitida pela Fazenda Estadual pelo representante legal da empresa, afasta-se a impropriedade do receptor da correspondência sendo irrelevante o lapso temporal decorrido entre a assinatura do aviso de recebimento e a efetiva entrega da carta ao seu destinatário. Aplicação da teoria da aparência. Mora não atribuível ao ente publico, não podendo prejudicá-lo.
4. Recurso especial não provido" (STJ, REsp 692427 / MT, 1ª T, Rel. Min. José Delgado, j. 17/02/2005, p. DJ 11.04.2005 p. 202)

Em sendo assim rejeito a preliminar de nulidade peticionada pela recorrente.

Da alegação da recorrente quanto a não dedução de parcela do imposto ao fisco municipal do Salvador, não procede. Até porque o valor que não fora observado, pelo notificante, o fez a relatora de primeira instância de forma cuidadosa e até provocou diligencia, a qual foi satisfeita com a lavratura do Termo Complementar de Fiscalização, cujo conteúdo reduz o valor da notificação, no seu original.

A recorrente se equivocou ao analisar o extrato fiscal com a planilha anexa a notificação, apontado valores que já tinham sido examinados pela julgadora da Terceira Junta deste Conselho e de pronto saneados o processo, conforme relato no parágrafo acima. Houve confusão como o mês de competência e pagamento. Sabe-se que o pagamento se dá no mês subseqüente ao mês de competência e este pagamento quando efetivado após a data do vencimento acarreta juros e moras, os quais não podem ser compensados, tudo isto dentro da legalidade expressa pelo CTRMS.

Quanto à competência para cobrar o tributo do contribuinte, dos seus serviços prestados inerentes ao item 73 da Lista de Serviço, anexa a Lei 4279/90, em outros municípios, o mesmo diploma legal regula tal situação fática, no seu artigo 82, o qual transcrevo:

> "Art. 82. Para efeito da ocorrência do fato gerador, considera-se como local da prestação de serviços:
>
> I – o do estabelecimento prestador, conforme disposto em ato do Poder Executivo;
>
> II – na falta de estabelecimento, o domicilio prestador".

O ato do Poder Executivo a qual se refere à Lei é o Decreto 12.369/99 que assim reza:

> Art. 1º. Para a aplicação do disposto no art. 82 da lei n. 4.279, de 28 de dezembro de 1990 (Código Tributário e de Rendas do Município do Salvador), considera-se devido o ISS nos seguintes casos:
>
> I – quando o prestador de serviço possuir estabelecimento no território do Município, seja sede, filial agência, sucursal ou escritório, ou, na falta desse seja nele domiciliado;
>
> II - quando se tratar da execução de obras de construção civil realizada no Município.

Com efeito, a legislação municipal citada guarda estreita relação com o Decreto-Lei 406/68 recepcionado como lei complementar pela Constituição.

Ora, a recorrente quando da lavratura desta notificação estava estabelecida em Salvador e celebrou contratos de prestação de serviços, em outras localidades, quando teve seu imposto retido indevidamente, uma vez que sua atividade não se trata de construção civil e na instrução do processo não se faz referencia de que a notificada estava estabelecida nos locais da prestação. Por outro lado há prova material do seu estabelecimento em Salvador, pelas notas fiscais de serviço acostadas ao processo e por informação no seu recurso de que os serviços foram prestados em Camaçari e lá pago o imposto indevidamente, uma vez que o ISS é devido, em Salvador. Na fl. 81 a notificada afirma:

> "Ora, as provas dos autos demonstram, e foi reconhecido pela I. Relatora que foram recolhidos valores referentes ao ISS decorrente dos serviços prestados pela INSTALTEC em outro município da federação. Há inclusive, copia de comprovantes de pagamento de ISS relativo aos serviços prestados na cidade de Camaçari/BA, através da qual se demonstra a mais absoluta boa fé e regular cumprimento da obrigação tributária pela INSTALTEC".

Isto posto, conheço o presente recurso e nego provimento, mantendo a decisão da primeira instância de julgamento, deste Conselho, pela PROCEDÊNCIA, por entender que a definição da competência municipal é o local do estabelecimento prestador do serviço, e não o local da prestação do serviço, que é critério válido somente para os casos de construção civil.

VOTO DIVERGENTE: Discordo, data vênia, do voto do ilustre Relator, Dr. José Lucio Cardoso de Oliveira.

A meu ver, uma falha, grave na elaboração da ação fiscal, provoca a nulidade da Notificação, pois é daquelas que considero do "reino" das nulidades absolutas. Vejamos. O ilustre autuante afirmou, na notificação, que a atividade da empresa era a contida no item 73 da Lista de Serviços, anexa â Lei 4279.90, que trata de serviços de instalação e montagem de aparelhos, máquinas e equipamentos, prestados ao usuário final do serviço, exclusivamente com material por ele fornecido. No sucinto Termo de Fiscalização, o auditor diz que "estes valores encontrados nos cálculos, foram devidos a retenções indevidas nos períodos mencionados".

Como colocado no voto da Junta o artigo 82, do CTRMS, define que o ISS referente aos serviços prestados por construção civil é devido no local onde foi prestado. Diz o voto, ainda: "...Assim, como visto acima, o ISS é devido no Município em que o prestador tem o seu estabelecimento ou o seu

domicílio, exceção feita apenas aos serviços de construção civil. Ocorre que o serviço objeto da presente autuação não se enquadra na atividade de construção civil e nem nas recepcionadas pela LC 116.2003 para recolher o ISS no local da prestação...".

A meu ver, a dúvida se instala quando, pelos motivos expostos "alhures", não se tem a certeza de quais os serviços efetivamente prestados pelo contribuinte, pois até mesmo a Junta, em seu voto, afirma que os serviços prestados pela notificada, não estariam inclusos entre aqueles excepcionados pelo citado artigo da Norma Municipal e da LC, pois ela não seria prestadora de serviços de construção civil, como se isso fosse uma verdade absoluta, que não é, pois o contido no corpo da notificação, quanto no Termo de Fiscalização e no demonstrativo que faz parte da notificação, derrubam essa "certeza". Compulsando os autos fui à procura de algum contrato ou nota fiscal que expusesse, sem dúvidas, quais, afinal, seriam os serviços prestados pela notificada. Ocorre que a dúvida persistiu, pois, no trabalho do auditor simplesmente não constaram quaisquer documentos que tirassem tal dúvida. A dúvida tornou-se ainda mais latente por ter a notificada juntado ao processo uma grande quantidade de notas fiscais, que colocaram em cheque o trabalho do notificante. Às fls. 297, por exemplo, existe uma nota fiscal que dá conta de serviços de manutenção e ampliação de rede elétrica na área de informática, serviço que, tranquilamente, pode ser considerado como ligado à construção civil, serviço que tem o ISS recolhido no local da prestação, no caso, em Camaçari. Ora, diante disso, percebe-se que os serviços prestados pela notificada não seriam, somente, os constantes do item 73 da Lista, como colocado pelo notificante. A pergunta é: Quais os serviços realmente prestados pela notificada? Outro fato que coloca em dúvida a inclusão da autuada no citado item da Lista é: o auditor considerou válidos os impostos recolhidos nos meses de junho e novembro de 2002, para o município de Camaçari. Ocorre que o próprio notificante juntou ao seu trabalho recibos de retenção do ISS na fonte, constante às fls. 09 e 15, onde a Polialden, empresa ali sediada, informa à Sefaz daquele Município que efetuou a retenção de serviços que lhe foram prestados pela Instaltec. Ora, se foram acatadas essas retenções a pergunta que cabe é: que tipo de serviço foi prestado pela notificada que tem o seu recolhimento no local da prestação? Pelo contido no processo, não se pode responder tal pergunta. Seriam os ligados à construção civil, como os constantes da nota fiscal de fls. 297, já mencionada? Tal fato coloca em dúvida a inclusão da notificada como prestadora dos serviços constantes no item 73 da Lista de Serviços.

Data vênia do entendimento do ilustre Relator, pelo contido no processo, não pode ser afirmado, como fez no seu voto, que a atividade da Empresa não seria a de construção civil, já que os fatos levam à

incerteza dessa afirmativa. Ao contrário, não se tem certeza da infração dita cometida pelo contribuinte.

Diante de tudo quanto exposto, voto no sentido de prover o Recurso Voluntário apresentado, para que seja reformada a decisão recorrida, pois, de acordo com o artigo 313, IV, da Lei 7186.2006 , a notificação em comento é NULA.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 19/06/2008

AUTO DE INFRAÇÃO: 40991U – IPTU
RECORRENTE: SOCIENDADE ANONIMA HOSPITAL ALIANÇA
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): CARLOS ALBERTO BARRETO
RELATOR(A): MARIA IVONETE DURAN
RELATORES DIVERGENTES: ILDO FUCS E JOSE CARLOS BOULHOSA BAQUEIRO

EMENTA: RECURSOS VOLUNTÁRIO E DE OFICIO. IPTU ALTERAÇÃO CATEGORIA DE USO DE IMÓVEL. PROCEDÊNCIA PARCIAL. Evidenciado culpa recíproca, se equivocou a Fazenda Municipal não tributando a autuada com natureza de ocupação de comercial; da outra parte, a Recorrente, não comunicou ao Fisco este fato.
RECURSOS CONHECIDOS E IMPROVIDOS. DECISÃO POR MAIORIA.

RELATÓRIO: Sob análise recursos voluntário e de oficio, concomitantemente interposto pela Recorrente , em face da decisão de procedência do Auto de Infração em epigrafe, lavrado para lançamento da diferença do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU, tendo em vista a alteração na categoria de uso do imóvel de inscrição imobiliária nº 215.850-7, nos

exercícios de 1995 a 2000. Dispositivo legal infringido: Arts. 132, §§ 2º e 3º, 153, c/c com o art. 155 da Lei nº 4.279/90 e Decretos nº 410.545/94 e 12.230/99.

Impugna o lançamento, a Recorrente em síntese:

- argui preliminarmente à prescrição do exercício de 1995;
- rebate-se contra a penalidade imposta haja vista que não promoveu qualquer alteração no imóvel que viesse majorar a sua tributação, pelo contrário o imóvel sofreu depreciação;
- discorre sobre a ilegalidade da progressividade da alíquota e na variação do VUP.
- faz citações de decisões proferidas pelo Superior Tribunal Federal com relação à progressividade do IPTU;
- pede seja o auto julgado improcedente.

Manifestando-se o Autuante esclarece:

- que apesar de o imóvel ter em seu elemento cadastral a informação de comercial, indevidamente desde 1995, vinha sendo lançado como sendo da categoria especial;
- quanto à prescrição argüida cita o artigo 173, I do CTN para subsidiar a autuação;
- que às alíquotas utilizadas foram aprovadas por lei Municipal; e,
- que as infrações e penalidades aplicadas estão em consonância com a legislação vigente;
- mantém a autuação em todos os seus termos.

Parecer do Setor de Revisão anexo nas fls. 127, esclarecendo que:

- a natureza da ocupação do imóvel é do tipo comercial pois é uma instituição com fins lucrativos, sendo improcedente sua classificação como especial/institucional pois esta é característica de estabelecimentos filantrópicos e/ou sem fins lucrativos;
- em conformidade com o Decreto nº 9.207/91, anexo I, o imóvel está classificado como padrão alto-luxo, de acordo com seus equipamentos especiais: estacionamentos descobertos, jardim com mais de 120 m², sistema de segurança (guarita e sist. de controle), vestiários para empregado, cantina, elementos de comunicação visual, sistema de refrigeração central, portas eletrônicas, circuito interno de televisão.

Concluso os autos, a Primeira Junta decide pela sua procedência com dispensa dos acréscimos legais, sob o fundamento de ter restado provado a incorreção no lançamento do imóvel, por equivoco promovido pelo próprio Município.

No Recurso voluntário, a Recorrente continua insistindo na prescrição da diferença do IPTU do exercício de 1995; aduz da impossibilidade da revisão do lançamento por erro de direito na órbita administrativa, cita doutrina e jurisprudência. Pede a improcedência da autuação.

Na contra-razão, o autuante, alega, que o presente lançamento não resulta de uma nova interpretação do fisco, que houve erro de lançamento por parte da Secretaria da Fazenda, podendo este ser revisto de oficio conforme art. 149 do Código Tributário Nacional.

A Douta Procuradora Dra. Marizélia Cardoso Sales, em seu brilhante parecer nas fls. 145 a 166, opina pela manutenção da decisão.

É o Relatório

VOTO: Reparo algum merece a decisão da Junta.

Inicialmente, pretende o Recorrente demonstrar uma suposta decadência do direito de a Fazenda constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 1995, embora confunda tal instituto com a prescrição.

Apesar de serem institutos similares, a decadência não se confunde com a prescrição, embora, a primeira vista, ante o traço comum de extinção do credito tributário, aliado à inação do titular por um certo lapso de tempo, possa parecer que os prazos prescricionais não se distinguem dos decadenciais.

Em se tratando de matéria tributária, o art. 173 do Código Tributário Nacional , cuida do prazo decadencial (de cinco anos) para a Fazenda Publica **constituir o crédito tributário**; já o art. 174 desta mesma lei, do prazo prescricional, também qüinqüenal, para que a Fazenda entre com ação para cobrança do crédito tributário, **contados da sua constituição definitiva**, ou seja depois da decisão administrativa definitiva.

No que diz respeito ao prazo prescricional, Hugo de Brito Machado[19], é da mesma opinião tanto do Tribunal Federal de Recursos como no Supremo Tribunal Federal, ao pronunciar que:

> Prevaleceu, tanto no Tribunal Federal de Recursos como no Supremo Tribunal Federal, o entendimento segundo o qual a prescrição só tem o seu início quando o crédito tributário esteja definitivamente constituído, vale dizer, quando a Fazenda Pública tenha ação para fazer a respectiva cobrança. E na verdade não se poderia cogitar de *prescrição* antes do nascimento da *ação*. Concluído o procedimento de lançamento e assim constituído o crédito tributário, o fisco intima o sujeito passivo a fazer o respectivo pagamento. Se este não é feito no prazo legal, o direito do fisco estará lesado, nascendo, então, para este, a *ação* destinada à proteção de seu direito creditório.

[19] MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. Ed.28º.São Paulo:Malheiros,2007, p.246 e 247.

Feita essas considerações, tenho que o direito de a Fazenda constituir o credito tributário relativo ao exercício de 1995, não se acha extinto pela suposta decadência. Se não vejamos:

O art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional assim estatui:

> Art. 173. O direito de a Fazenda Pública **constituir o crédito** tributário extingue –se após 5 (cinco) anos, contados:
> I - do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;
> (...).

Como evidenciado, o prazo decadencial começa a fluir a partir do primeiro dia útil do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Tratando-se de diferença de lançamento do IPTU do exercício de 1995, a Fazenda Publica teria o direito de constituir o crédito tributário, a partir de 01/01/1996, tendo como prazo final 01/01/2001, no entanto, foi a Recorrente notificada do presente lançamento em 10/02/2000, data anterior a expiração do prazo decadencial.

Posto isso, não há que se falar em prazo decadencial do exercício de 1995, muito menos prescricional até porque a exigibilidade do crédito está suspensa até a decisão final deste processo administrativo, quando começará a contagem do prazo prescricional, para a Fazenda cobrar judicialmente o crédito.

De outra parte, entendemos que o Autuante procedeu com acerto no Auto de Infração em apreço, uma vez que houve erro quando do lançamento original do IPTU, o que ensejaria a revisão do lançamento, conforme os arts. 145, inciso III e 149, ambos do CTN.

A Douta procuradora em seu parecer, ressalta que não houve mudança de critério jurídico, pois esta requer a mudança na interpretação e integração da norma tributária pela Fazenda Pública. Excluída, então, a aplicação da Súmula nº 227 do extinto TRT, *in verbis*: *"A mudança de critério jurídico adotado pelo fisco não autoriza a revisão de lançamento. Segurança concedida. Provimento do recurso. "*

É certo, ficou comprovado que a Recorrente apesar de ter natureza de ocupação de comercial, vinha recolhendo o imposto a menor como especial/institucional, o que foi confirmado inclusive pelo Setor de Revisão do Cadastro Imobiliário, conf. Doc. Fls. 127.

Ocorre que a Recorrente não deu causa a autuação, já que esta natureza de ocupação, foi informada erradamente na DLUI de fls. 51, entrementes permanece a diferença do imposto a recolher, entretanto com dispensa das multas e demais penalidades cabíveis.

Isto posto, conheço dos presentes recursos voluntários e de oficio, nego-lhes provimentos para manter a decisão da primeira instancia pela ***PROCEDENCIA PARCIAL*** da autuação, que no ato do

pagamento será corrigida monetariamente e dispensada a multa de infração e demais penalidades legais, por culpa recíproca.

VOTO DIVERGENTE: Permito-me discordar, *rogata venia*, do respeitável *decisum* proferido e sacramentado na assentada de julgamento datada de 19 de junho do corrente, quando por maioria restou vencedor o voto produzido de procedência parcial oriundo do colendo Tribunal Administrativo *a quo*. Entendo que deve-se transmutar o Acórdão para a declaração da improcedência da Autuação, diante da evidente prescrição intercorrente que abraça a instrução destacada, que perdura por mais de 08 anos, tendo sido inaugurada em 10/02/2000, através da notificação pessoal do sujeito passivo da obrigação tributária, e entre idas e vindas, todavia não cumpriu com a sua função específica, qual seja dar os devidos contornos emoldurando definitivamente o crédito tributário com todos os seus elementos precípuos.

Não levantar a possibilidade de se decretar a prescrição intercorrente neste caso seria um prêmio à desidiosa e ineficaz estrutura de análise da legalidade do lançamento tributário, eternizando a Espada de Dâmocles pendurada sobre a sua cabeça, verdadeiro atentado à segurança jurídica tão cara ao nosso ordenamento jurídico, notadamente quando se fala em um Estatuto do Contribuinte erigido pela nova Carta Política de 1988.

De mais a mais, ninguém pode se beneficiar da própria torpeza, meta-princípio do Direito aliado à mais pura noção de justiça e equidade. Aliomar Baleeeiro afirmava a propósito do pagamento indevido de tributos "velho e universal princípio de Direito, atribuído a Pompônio, não tolera locupletamento indevido com alheia jactura".

Então que se entremostrem os fundamentos da prescrição intercorrente evocada, sendo de curial importância exordiar esta divergência a partir das orações talhadas no inciso LXXVIII do art. 5º da *Lex Legum*, c/com os arts. 1º e 62 da Lei n. 4.279/90 vigente à época da Autuação, mas também o art. 304 da Lei n.º 7.186/06 recém sancionada *in totum:*

> **CF/88**
>
> **Art. 5º (*Omissis*)**
>
> **(...)**

> **LXXVIII – a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação. (Sublinhei)**

> **LEI N.º 4.279/90**
>
> **Art. 1º Aplicam-se à legislação tributária municipal os princípios e as normas estabelecidas pela Constituição Federal, Constituição Estadual, Lei Orgânica do Município, Leis Complementares e demais disposições de leis que deva observar.**

> **Art. 62. Os processos serão decididos, no prazo de 90 (noventa) dias, pelas juntas de julgamento em primeira instância, e pelo conselho pleno, quando houver interposição de recursos, ressalvados os prazos de diligências e dos respectivos recursos.**

> **LEI Nº 7.186/06**
>
> **Art. 304. Os processos serão decididos no prazo de 90 (noventa) dias pelas Juntas de Julgamento, em primeira instância, e pelo Conselho Pleno, quando houver interposição de recurso, ressalvados os prazos de diligências e dos respectivos recursos.**

Por aberta e escancarada para a aclamação da **prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal desta Municipalidade**, sem embargo do seu intrépido respaldo constitucional e legal, mesmo porque erigida em matéria de ordem pública, ao existir permissivo normativo para ser provocada de ofício como soa esclarecer o § 5º do art. 219 do Código de Processo Civil *litteris:*

> **Art. 219. (*Omissis*)**
>
> **(...)**
>
> **§ 5º O juiz pronunciará, de ofício, a prescrição.**
>
> *Que venga el toro!*

Os institutos da decadência e da prescrição, luzes e baluartes sustentadores da ribalta denominada segurança jurídica, têm a sua formatação engendrada pelo Direito Privado, pelo que a legislação

tributária não poderia desconstituí-los à luz do quanto esposado pelo art. 110 do Códex Fiscal, malgrado seus efeitos fiscais possam ser adaptados à matéria específica, como também dignifica o art. 109 do mesmo Diploma de aceitação como se equivalente fosse a uma Lei Complementar.

Nestes torneios, a prescrição crava seus dentes ao dilacerar o *ius persequendi* do Fisco, de acordo com a dicção emprestada pelo art. 174 e seus incisos do mesmo Código Tributário Nacional *verbis:*

> **Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da sua constituição definitiva.**

E mais, as causas de sua interrupção, fenômeno regrado pela legislação civil ao comando do art. 202 e seus incisos, estariam elencadas no parágrafo único do mesmo dispositivo legal *litteris:*

> **Parágrafo único. A prescrição se interrompe:**
>
> **I – pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal;**
>
> **II – pelo protesto judicial;**
>
> **III – por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;**
>
> **IV – por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.**

Entende o Fisco, que a impugnação do sujeito passivo, bem como os recursos administrados em beneplácito da Fazenda Pública, teriam o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário, conforme o inciso III do art. 151 do Diploma Fiscal Nacional, consubstanciando-se em novel causa de interrupção da prescrição, haja vista a sua constituição provisória, noutros termos, não definitiva.

Entrementes, qualquer interpretação literal isolada é um atentado à inteligência humana, instrumento dos preguiçosos, desacostumados à busca infatigável da norma em sua forma plena. Ao sentir-se como um asno diante do texto, como bem diria o ilustre Ministro do STF, Dr. Eros Grau[20], "... *a interpretação do direito se realiza não como mero exercício de leitura de textos normativos, para o quê bastaria ao intérprete ser alfabetizado*", esta humilde divergência busca navegar em outras ondas sonoras, por mais difícil e desafiador que se assemelhe.

Doutra forma, a discussão é direcionada à essência do lançamento tributário, pela qual os doutrinadores se dividem em três correntes majoritárias: (1) aquela que enfatiza o seu caráter declaratório, usando como estribo o art. 144 do CTN, o que operaria efeitos *ex-tunc*; (2) outra segundo

[20] GRAU, Eros Roberto. **Ensaio e Discurso Sobre a Interpretação/Aplicação do Direito**. São Paulo:Malheiros, 2003. p. 88

a qual a sua natureza seria eminentemente constitutiva do crédito tributário, ou seja, irradiadora de efeitos *ex-nunc* e, por fim (3) a corrente híbrida, hoje bastante festejada, representando a declaração do fato gerador imponível da obrigação tributária e a constituição do crédito tributário decorrente.

Se tal arcabouço teórico serve de lastro de partida para os neurônios do operador do Direito, pode-se afirmar, inabalavelmente, que o crédito tributário foi constituído definitivamente com o lançamento, mesmo havendo qualquer forma de impugnação. Tanto é que nos incisos do art. 174 premencionado inexiste qualquer referência à impugnação e/ou utilização de recursos inerentes ao contencioso administrativo como causa de interrupção da prescrição, não se podendo legislar onde o legislador não se manifestou, notadamente diante do soberano *Fiscus*, algoz indomável, cuja volúpia necessita ser refreada pelo sistema normativo regente.

Volto a repetir: inexiste, nos incisos do art. 174, a possibilidade de interrupção da prescrição, utilizando-se como causa a interposição de qualquer forma recursal, mesmo a remessa necessária de ofício, já combatida anteriormente.

Tanto é que, dentre os incisos do precitado dispositivo encontra-se o II, relacionado ao protesto judicial, que mereceria ser utilizado pela Administração Fazendária se por acaso, mesmo diante da saudável discussão administrativa em torno da legalidade do ato administrativo de lançamento, desejasse interromper a prescrição do seu direito de ação para cobrança do crédito tributário frente ao seu obrigado ou sujeito passivo. Aí sim haveria a interrupção prescricionária resguardando o Fisco das alegações em contrário.

A conclusão pela qual a suspensão da exigibilidade não cria qualquer óbice ao desfloramento da prescrição tributária decorre de análise sistemática e precisa do próprio CTN, ao versar sobre o instituto da moratória, outra causa de suspensão da exigibilidade, de acordo com o inciso I do art. 151 c/com os incisos e parágrafo único do art. 155 todos do Código Fiscal da Nação, cuja reprodução merece destaque especial *in totum:*

> **Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:**
>
> **I – moratória;**
>
> **Art. 155. A concessão da moratória em caráter individual não gera direito adquirido e será revogada de ofício, sempre que se apure que o beneficiado não satisfazia ou deixou de satisfazer as condições ou não**

cumpria ou deixou de cumprir os requisitos para a concessão do favor, cobrando-se o crédito acrescido de juros de mora:

I – com imposição da penalidade cabível, nos casos de dolo ou simulação do beneficiado, ou de terceiro em benefício daquele;

II – sem imposição de penalidade, nos demais casos.

Parágrafo único. **No caso do inciso I deste artigo, o tempo decorrido entre a concessão da moratória e sua revogação não se computa para efeito da prescrição do direito à cobrança do crédito; no caso do inciso II deste artigo, a revogação só pode ocorrer antes de prescrito o referido direito**.

(Sublinhei e destaquei)

Ora claro está que surge da legislação fiscal mais uma causa de interrupção da prescrição, qual seja a revogação da moratória, quando o beneficiado operou com dolo ou simulação para a satisfação das condições impostas à sua fruição. Isto é o que transmite o parágrafo único do art. 155 do CTN, referente ao seu inciso I. Tanto é verdade que, no caso, do II, o mesmo parágrafo único não preconiza a interrupção da prescrição nesta causa de suspensão de exigibilidade do crédito tributário.

Se e somente se existe esta quinta forma de interrupção da prescrição no caso da moratória dolosa ou simulada, lógico que qualquer outra forma de interrupção prescricional não se materializa nas outras possibilidades de suspensão do crédito fiscal, dentre estas a interposição de qualquer forma de impugnação e/ou recurso na esfera administrativa, pelo que não se poderia, aqui, atuar como legislador positivo em prol do hipersuficiente da relação jurídico-fiscal.

Portanto, a prescrição intecorrente é mais do que legítima e legal de acordo com a interpretação sistemática empreendida, dispondo a Autoridade Fazendária de 05 (cinco) anos, a partir da notificação do lançamento ao sujeito passivo, para exercer o seu controle de legalidade e iniciar a devida ação de cobrança arrimada na Lei de Execução Fiscal, sob pena de provocar o despertar do monstro marítimo e saudável da prescrição, em bela sintonia com a segurança jurídica que todos nós almejamos.

E mais, na própria Lei n.º 6.830 tal incidência é prevista, como se depreende do contexto exarado pelo § 4º do seu art. 40 *litteris:*

> **Art. 40. O juiz suspenderá o curso da execução, enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora, e, nesses casos, não ocorrerá o prazo de prescrição.**
>
> **[...]**
>
> **§ 4.º Se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, o juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato.**
>
> **(Sublinhei)**

Se isto é possível no âmbito mais rígido e formalista do Poder Judiciário, por que não se pugnar pela sua aplicação nos Tribunais Administrativos?

Nestes torneio **improcedente** é o presente Auto de Infração, com espeque na prescrição intercorrente.

VOTO DIVERGENTE: Discordo, data vênia, do voto da ilustre relatora, Dra. Maria Ivonete Santos Duran, que concordando com a decisão da Junta, que julgou procedente a notificação fiscal dispensando-se do contribuinte a multa e os juros, emitiu voto pelo não provimento do recurso voluntário apresentado.

Concordo, por outro lado, em parte, com o voto discordante do Conselheiro Ildo Fucs, que votou pela improcedência da ação fiscal, relativamente aos exercícios de 1996 a 2000. No entanto, quanto ao exercício de 1995, entendo, como o Conselheiro Ildo, que a ação fiscal é improcedente, só que com outra fundamentação.

A NFL foi lavrada em 08.02.2000, tendo o contribuinte dela tido ciência em 10.02.2000, como consta do Auto de Infração. Todos sabem que o fisco tem que obedecer regra constante do CTN, que estabelece o prazo de cinco anos para que possa alcançar períodos pretéritos, em suas ações fiscais, sob pena da decadência. No caso, discordo, também, do parecer da ilustre procuradora Dra. Marizélia Cardoso Sales, pois, entendo que o exercício de 1995 não poderia ser alcançado pelo fisco, pois a decadência já havia ocorrido, quando da ação fiscal. A seguir colocarei as minhas razões para considerar o exercício decadente, apesar das discordâncias dos meus pares, neste Conselho, que afirmaram nunca terem ouvido semelhante interpretação ao artigo 173 do CTN, que darei logo adiante.

Inicialmente quero dizer que só considero válida a ação fiscal quando o contribuinte tem dela ciência, ou seja, quando o ato jurídico estiver perfeito e acabado, podendo dar início ao processo de cobrança de qualquer débito porventura devido por contribuintes. Entendo que o simples início de ação fiscal não tem o poder de interromper o prazo decadencial, a favor do fisco, pois, se assim fosse, bastaria ao mesmo expedir intimações dando conta de início de ações fiscais, para que o prazo decadencial fosse interrompido. Isso, se possível, tornaria eternos os prazos para que o fisco pudesse exercer o seu direito de fiscalizar e cobrar possíveis débitos tributários. Entendo que o prazo decadencial só se interrompe, após a ciência do sujeito passivo, das ações fiscais de fiscalização, que possibilite, se assim o desejar, de exercer o seu pleno direito à defesa. Em sentido contrário, isso sim, entendo que qualquer medida preparatória, indispensável ao lançamento, antecipa a contagem do prazo decadencial, a favor do contribuinte, como determina o mandamento contido no parágrafo único do artigo 173 do CTN, que restringe a aplicação do inciso I, do citado artigo, no que diz respeito ao início da contagem do prazo de decadência.

Após essa colocação, passo, agora, a emitir a fundamentação ou interpretação que dou ao artigo 173 do CTN, parágrafo único, que transcrevo:

“O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 05 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Parágrafo único: O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário, pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento”.

O imposto ora discutido é o IPTU, lançado de ofício pelo sujeito ativo, no caso a Prefeitura Municipal de Salvador, que tem como data do fato gerador o dia primeiro de janeiro de cada ano, data em que são emitidos os carnets de cobrança do imposto e os dados utilizados pelo fisco, para constituir o crédito, são aqueles fornecidos pelo próprio contribuinte, cabendo à fiscalização concordar ou discordar dos dados, discordância esta que, via de regra, é manifestada através das ações fiscais que culminam com a lavratura de notificações ou autos de infração. Como se percebe utilizei a expressão “para constituir o crédito”, pois, entendo, a constituição do crédito do IPTU se dá quando da emissão do carnet de

cobrança. Aí comecei a pensar na interpretação que hoje dou, data vênia dos que a estranharam, ao parágrafo único do artigo 173 do CTN. A constituição do crédito tributário, no caso do IPTU, sempre ocorre com a emissão do carnet, independentemente do seu recebimento pelo sujeito passivo, pois todos quantos pagam o citado imposto já sabem, por força da Lei, que no dia primeiro de janeiro de cada ano são devedores do fisco municipal. Ora, se é assim, o prazo decadencial começa a ser contado a partir do dia da emissão do carnet, dia primeiro de janeiro, data em que se concretizou a constituição do crédito tributário. Em principio pode parecer que há incoerência entre essa interpretação e aquela que esposei no início do voto, relativamente à ciência das ações fiscais. Mas não há. Ali o contribuinte sabia que estava sob ação fiscal, mas, não sabia se tinha débito a pagar, o que só poderia saber, após ser devidamente cientificado do teor da autuação ou notificação. Aqui, ao contrário, o sujeito passivo já sabia que era devedor do IPTU, sabendo, inclusive os parâmetros utilizados para encontrar o seu valor, que foram por ele, contribuinte, informados. O carnet, no caso, é mero instrumento para que o sujeito passivo possa pagar o IPTU, podendo se insurgir contra o mesmo se "aparecerem" dados diversos daqueles por ele informados ao fisco, quando do lançamento do imóvel. Não havendo modificação dos dados o contribuinte sabe quanto vai pagar de imposto, que, será o mesmo do ano anterior, acrescido de algum fator de correção aplicado pelo fisco, que normalmente, é do conhecimento público antes da emissão dos carnets. Por isso, reafirmo, só a ciência ao contribuinte, de ações fiscais contra ele lavradas, dão sustentação jurídica para cobrança dos haveres do fisco, sendo usada a favor do contribuinte, a data dessa ciência, no que diz respeito à decadência, como no caso em discussão. Por outro lado confirmo meu posicionamento de que o início da ação fiscal, no caso do IPTU, a emissão do carnet, traz o contido no item I do artigo 173 do CTN para o seu parágrafo único, pois mais justo e protetor do contribuinte, passando a ser contado dessa data o prazo decadencial.

No caso em tela, verifica-se que o notificante alcançou, em seu trabalho, os exercícios 1995 a 2000. Utilizando o raciocínio colocado, veremos que o exercício de 1995 decaiu em 01.01.2000, pois a autuação só ocorreu em 08.02.2000.

Diante do quanto exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso de ofício apresentado para considerar improcedente a notificação fiscal em relação ao exercício de 1995, dentro dos fundamentos retro mencionados e improcedente, relativamente aos exercícios de 1996 a 2000, com os fundamentos constantes do voto divergente do conselheiro Ildo Fucs.

AUTO DE INFRAÇÃO: 880240.2007 – ISS
RECORRENTE: CONIPE CONSTRUTORA E INCORPORADORA DE PROJETOS DE ENGENHARIA LTDA.
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): EMANUEL MADUREIRA E OUTROS
RELATOR(A): CLAUDIA MONTEIRO MAGALHÃES

RECURSO *EX-OFÍCIO*. ISS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ENTREGA FORA DO PRAZO LEGAL DA DECLARAÇÃO MENSAL DE SERVIÇOS - DMS. IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO. Ficou comprovado, por documentos anexados ao processo, que não houve descumprimento da obrigação acessória em questão. **RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.**

RELATÓRIO: Cuida-se de recurso *ex-ofício* face a decisão da Segunda Junta de Julgamento que, por unanimidade, julgou improcedente o presente auto de infração, lavrado sob fundamento de descumprimento de obrigação acessória, pela entrega fora do prazo fixado no Calendário Fiscal da Declaração Mensal de Serviços (DMS) do mês de outubro de 2006.

Intimado regularmente o contribuinte apresentou defesa tempestiva, argumentando que durante a fiscalização, não encontrando o recibo da DMS original, entregou aos Auditores o recibo de entrega da DMS retificadora, a qual só pode ser emitida com o número do recibo da DMS original, o que comprovaria ter cumprido a obrigação acessória de entregar a DMS do mês de outubro de 2006, no prazo legal. Na peça de defesa são anexados às folhas 12 e 13, respectivamente, os recibos de entrega da DMS original e da retificadora do mês em questão.

Em sua manifestação, um dos autuantes concordou, na folha 20, com a defesa apresentada.

A Segunda Junta de Julgamento decidiu, por unanimidade, pela improcedência da autuação, diante da constatação de que não houve descumprimento da obrigação tributária objeto da autuação.

A Douta Procuradoria em seu parecer às folhas 27 e 28, ratifica a decisão de Primeira Instância, pela improcedência da autuação.

É o Relatório.

VOTO: Visto, analisado e relatado o presente processo, entendo que não mereça qualquer reforma a decisão unânime da Segunda Junta de Julgamento, pela improcedência do presente auto de infração.
Os recibos de entrega da DMS de outubro de 2006, anexados pela defesa às folhas 12 e 13, são suficientes para sustentar que não houve infração aos dispositivos legais utilizados pelos auditores para fundamentar a autuação.
Isto posto, mantenho a decisão de 1ª instância pela **improcedência** do presente auto de infração.

AUTO DE INFRAÇÃO: 882878.2003 – ISS – RMI
RECORRENTE: JOSÉ RENATO INÁCIO DE ROSA
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): IRACEMA BATISTA PALMA
RELATOR(A): ILDO FUCS
RELATOR DO VOTO DOVERGENTE VENCEDOR: RONALDO MARTINS

EMENTA: RECURSO VOLUNTÁRIO. ISS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE ENTREGA DA DECLARAÇÃO MENSAL DE SERVIÇOS - DMS. PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO. Ficou evidenciado nos autos, que houve descumprimento de obrigação acessória prevista no artigo 98 da Lei 4279/90, com redação da Lei 6.250/02 e 6.321/03, razão pela qual nega-se provimento ao recurso..
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO. DECISÃO POR DESEMPATE.

RELATÓRIO: Sob reflexão e cognição exauriente o Recurso Voluntário interposto pela Recorrente contra a respeitável decisão unânime da c. Segunda Junta de Julgamento, de acordo com o art. 34 do Decreto n.º 13.045/01, referente ao Regimento Interno deste Egrégio Conselho Municipal de Contribuintes, tendo em face o julgamento pela **Procedência** do Auto de Infração acima epigrafado, datado de 04/07/2003, através de Intimação Postal via AR, lavrado com fulcro nos art. 98 da Lei 4.279/90 c/com arts. 46 e 49 do Decreto nº 14.118/2003, por falta de entrega ou entrega com omissão de dados da Declaração Mensal de Serviços – DMS, no prazo regulamentar estabelecido, referente aos meses janeiro e fevereiro de 2003 constantes no demonstrativo de cálculo anexo.

Termo de Revelia exarado (fls. 07).

Processo convertido em diligência, para lavratura de Termo Complementar à Fiscalização, no sentido de especificar o inciso do art. 46 do Decreto n. 14.118/03, que enquadrou a conduta ilícita fiscal violada pela Contribunte.

Termo Complementar exarado (fls. 11), ao indicar o inciso I do art. 46 do precitado supostamente profanado.

Termo de Revelia ao Termo Complementar (fls. 14) datado de 12/08/2004.

A decisão unânime da colenda Segunda Junta de Julgamento deste egrégio Conselho Municipal de Contribuintes pela **procedência** da Autuação pautou-se na revelia caracterizada pela Autuada.

Irresignada diante do *decisum* promovido pelo Tribunal Administrativo *a quo* a Recorrente interpôs sua Peça Recursal, *opportuno tempore*, ao informar que a Autuada iniciou suas atividades nos idos de 1993. Ocorre que o seu Representante Legal, na qualidade de dirigente sindical, mudou-se para Brasília, por repetidos anos, na condição de Presidente do Sindicato dos Portuários de Salvador, deixando a precitada firma desativada e sem o seu pedido de baixa, por falta de informação. Afirmou que o seu contrato de locação, revelador do seu domicílio fiscal, extirpou-se em 30/09/1994, motivo pelo qual não recebeu as notificações desta Administração Fazendária. Aduziu haver equívoco em relação à constituição da empresa, pois não poderia ser enquadrada como de médio porte

Manifestação Fiscal ao pugnar pela manutenção do feito, tendo em vista que a obrigação acessória vindicada independe do funcionamento ou não da Contribuinte.

Opinativo desta Douta Procuradoria sustentou os termos da Autuação, inclusive ao exibir ilação acerca da possibilidade da obrigação acessória tributária ser estipulada por meio de norma infralegal, tendo em vista não estar disciplinada no rol taxativo do art. 97 do CTN.

É o Relatório

VOTO: Entendo que o princípio da legalidade é basilar ao Estado de Direito, e, sem embargo, extremado e marcante no Direito Tributário, tanto que a própria *Norma Normarum* o enaltece em dois dos seus dispositivos, quais sejam o inciso II do seu art. 5º, c/com o inciso I do seu art. 150, sem olvidar-se de fazer a devida menção à legislação infraconstitucional, especialmente o quanto estimado pelo art. 97 e incisos do Código Tributário Nacional e o próprio Decreto-Lei n. 4.657/42 - LICC em seu art. 3º. Tal princípio evoca a expressão latina *"nullum tributum sine lege"*.

Nestes torneios, quando tais Diplomas apregoam o signo *lei*, há que se entender tratar da norma estabelecida no devido processo legislativo, passado pelo crivo do seu poder competente e com a chancela posterior do Chefe da Casa Administrativa.

A regra matriz da incidência tributária, com todos os seus elementos constitutivos, tanto os pertencentes à sua hipótese descritora como os critérios material, espacial e temporal, quanto aqueloutros de sua conseqüência descritora, como a sua base de cálculo imponível e a sujeição passiva somente podem ser estabelecidos, genericamente, através do instrumento normativo da *lei*, no sentido formal e material aqui apregoado. Qualquer outro diploma normativo de hierarquia inferior não detém a competência para sua formulação, por mais que se empreenda uma exegese pro Fisco, como a suscitada neste *iter* processual. E neste pensar, não importa que a obrigação seja principal ou acessória, pois o que se busca normatizar pela via legal é a norma jurídico-tributária em sentido lato.

Bem precisa e chanceladora a inteligência luminar de Paulo de Barros Carvalho[21] ao versar sobre o tema exposto ao calor destas discussões *ad litteram verbis:*

> **[...] O princípio da legalidade, entre nós, compele o agente a procurar frases prescritivas, única e exclusivamente, entre as introduzidas no ordenamento positivo por via de lei ou de diploma que tenha o mesmo *status*. Se do conseqüente da regra advier obrigação de dar, fazer ou nã—fazer alguma coisa, sua construção reivindicará a seleção de enunciados colhidos apenas e tão-somente no plano legal, sendo vedado o aproveitamento de sentenças oriundas de decretos, portarias e outros atos de hierarquia inferior. A restrição, no entanto, não alcança patamares superiores, de tal sorte que podem ser**

[21] CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2005, p. 127.

empregados na montagem da norma quaisquer enunciados de maior gradação na escala hierárquica.

Modelo interessante para exibir esse aspecto do processo construtivo, principalmente pelo grande rigor que encerra, encontramos no direito tributário. A regra-matriz de incidência, como estrutura lógico-sintática, há que ser saturada com as significações do direito positivo. Entretanto, pela diretriz da estrita legalidade, não podem ser utilizados outros enunciados, senão aqueles introduzidos pela lei. Seja a menção genérica do acontecimento factual, com seus critérios compositivos (material, espacial e temporal), seja a regulação da conduta, firmada no conseqüente, também com seu critérios próprios, vale dizer, indicação dos sujeitos ativo e passivo (critério pessoal), bem como da base de cálculo e da alíquota (critério quantitativo), tudo há de vir expresso em enunciados legais, não se admitindo, sob qualquer pretexto, que sequer um desses elementos possa ser retirados de orações prescritivas de hierarquias inferiores.

(Sublinhei e destaquei)

Luciano Amaro[22] também enfatiza e reforça a tese da legalidade tributária para o estabelecimento da obrigação fiscal *verbo ad verbum:*

Isso leva a uma outra expressão da legalidade dos tributos, que é o *princípio da tipicidade tributária,* dirigido ao legislador e ao aplicador da lei. Deve o *legislador*, ao formular a lei, definir, de modo *taxativo* (*numerus clausus*) e *completo,* as situações (tipos) tributáveis, cuja ocorrência será *necessária* e *suficiente* ao nascimento da obrigação tributária, bem como

[22] AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 10 ed. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 113.

> **os critérios de *quantificação* (medida) do tributo. Por outro lado, ao *aplicador da lei* veda-se a interpretação extensiva e a analogia, incompatíveis com a taxatividade e determinação dos tipos tributários.**
>
> **À vista da impossibilidade de serem invocados, para a valorização dos fatos, elementos estranhos aos contidos no tipo legal, a tipicidade tributária costuma qualificar-se de *fechada* ou *cerrada*, de sorte que o brocardo *nullum tributem sine lege* traduz "o imperativo de que todos os elementos necessários à tributação do caso concreto se contenham e apenas se contenham na lei". Na lição de Yonne Dolácio de Oliveira, "o que põe em relevo o caráter do tipo cerrado é a sua limitação precisa, o que se obtém, como no conceito abstrato, por meio de determinação exaustiva de suas características consideradas sempre necessárias".**
>
> **(Sublinhei)**

A jurisprudência em nossas Cortes Superiores não é somente remansosa, mas torrencial em matrimônio às teses expostas nestes papiros, como se verifica dos julgados soto reproduzidos. Inaugura-se esta série com o Recurso Ordinário em Mandado de Segurança, ROMS n.º 18.670/MT, de relatoria do Ministro Teori Albino Zavascki, ao determinar, precisamente, a impossibilidade de qualquer elemento da hipótese normativa de incidência da obrigação tributária ser estipulado via instrumento infralegal *ad verbis:*

> TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. TAXA DE SERVIÇOS ESTADUAIS. **DEFINIÇÃO DOS ELEMENTOS ESSENCIAIS DO TRIBUTO**. FATO GERADOR E ALÍQUOTA. **PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA. MATÉRIA RESERVADA À LEI**. DELEGAÇÃO DE COMPETÊNCIA LEGISLATIVA AO PODER EXECUTIVO. IMPOSSIBILIDADE.
>
> 1. Decorre do princípio da legalidade tributária a exigência de que, salvo as exceções estabelecidas na Constituição, **todos os elementos determinantes da obrigação tributária devam estar delineados na lei, não podendo, portanto, qualquer**

outro instrumento normativo infralegal avocar a si essa atribuição.

[...]

4. Recurso ordinário provido.

(RMS 18670/MT, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17.08.2006, DJ 31.08.2006 p. 196)

(Sublinhei e destaquei)

O Ministro Castro Meira, todavia, mais específico em face da matéria ora esgrimada, estabelece, no REsp n.º 365.684/SC, a impossibilidade da sujeição passiva ser moldurada por outra norma jurídica que não a lei *ad litteris:*

TRIBUTÁRIO. TAXA DE CLASSIFICAÇÃO DE PRODUTOS VEGETAIS. LEI Nº 6.305/75. OPERAÇÃO DE DRAWBACK. MODALIDADE SUSPENSÃO. INEXIGIBILIDADE. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA.

[...]

2. O tributo torna-se exigível se a lei assim expressamente o declare, indicando os elementos do fato gerador, da sua base imponível, da alíquota e **revelando quais são os sujeitos ativos e passivos**. Se a Lei nº 6.305/75 determinou que a Taxa de Classificação de Produtos Vegetais somente se aplicaria quando destinados à comercialização interna, submeter à classificação aqueles que se destinam à reexportação, caracterizar-se-ia afronta ao princípio da legalidade tributária. Precedente.

3. Recurso especial provido.

(REsp 365684/SC, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 06.04.2006, DJ 19.05.2006 p. 198).

(Sublinhei e destaquei)

Tão contundente quanto é o pronunciamento do Ministro Francisco Falcão no REsp 552.479/RJ, ao decretar a nulidade do auto de infração diante da violação da legalidade *ex vi* utilização da via normativa estabelecida em Decreto Executivo *ad verbum:*

> TRIBUTÁRIO. IPI. MANDADO DE SEGURANÇA. **NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECRETOS Nºs 70.162/72 E 83.263/79. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA**. LEI Nº 4.502/64.
>
> I - Os arts. 169, §§ 3º e 5º, do Decreto nº 70.162/72 e 266, § § 3º e 5º, e 397 do Decreto nº 83.263/79 ao regulamentarem a Lei nº 4.502/64, determinando a classificação fiscal dos produtos e a correção do imposto lançado, assim como a cominação da mesma penalidade imposta ao industrial ou remetente, pela falta apurada, **extrapolaram a disposição legal, criando obrigação não imposta por lei, ferindo o princípio da legalidade tributária, a teor do art. 97 do CTN**.
>
> II - Recurso especial improvido.
>
> (REsp 552479/RJ, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 08.11.2005, DJ 19.12.2005 p. 215).
>
> (Sublinhei e destaquei)

Tanto o inciso II do art. 46 do Decreto Municipal n.º 14.118/03, quanto o inciso I do art. 1º da Portaria n.º 047/2003 merecem ser urdidos em sua reprodução literal *litteris:*

> **Decreto Municipal n.º 14.118/03**
>
> **Art. 45. Fica instituída a Declaração Mensal de Serviços (DMS), a ser preenchida e entregue a SEFAZ pelos:**
>
> **[...]**
>
> **II – contribuintes do ISS cuja receita bruta do ano anterior, decorrente de prestação de serviços, tenha sido superior a R$ 400.000,00 (quatrocentos mil reais);**
>
> **(Sublinhei)**

Portaria n.º 47/03

Art. 1º <u>Ficam obrigados ao preenchimento e à entrega da Declaração Mensal de Serviços (DMS)</u> à Secretaria Municipal da Fazenda (SEFAZ), além daqueles indicados no art. 46 do Decreto n. 14.118, de 02 de janeiro de 2003, os contribuintes:

I - do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) cuja receita bruta do ano anterior, decorrente da prestação dos serviços constantes dos itens da Lista de Serviços anexa à Lei n. 4279/90, a seguir relacionados, tenha sido igual ou superior a R$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais):

(Sublinhei)

Ora, ora! A sujeição passiva, elemento indispensável à materialização da obrigação tributária, pois a um direito subjetivo do credor existe a correspondência biunívoca de um dever jurídico imputado ao devedor, foi simplesmente determinada seja por um Decreto do Município, seja por um ato Ministerial do Secretário da Fazenda da Municipalidade. O Estado Democrático de Direito não sai fortalecido destes instrumentos normativos, mesmo porque, segundo o mestre Fernando Tourinho[23] "*mas, como dizia Vieira, até mesmo os que escrevem com tinta de ouro deslizam ...*" alijar o povo soteropolitano de tais decisões somente conduz à evidente e irrefutável **IMPROCEDÊNCIA** do Auto de Infração epigrafado, haja vista a impossibilidade da determinação da sujeição passiva de obrigação tributária *ex vi* utilização de instrumento normativo baseado em mera Portaria, devendo o Recurso Voluntário interposto ser conhecido, e dado-lhe o devido provimento reformatório do decreto sentencial proferido pela c. Junta de Julgamento *a quo*.

VOTO DIVERGENTE VENCEDOR: Com a máxima vênia, permito-me discordar do entendimento esposado pelo ilustre Relator, em seu voto, no sentido de dar provimento ao Recurso *Ex Officio* para modificar a decisão da primeira instância que julgou procedente a Notificação para Improcedência. Precipuamente insta esclarecer, que a Declaração Mensal de Serviço – DMS é uma obrigação acessória, instituída por legislação especifica, que consiste no registro e envio mensal para a Secretaria da Fazenda – SEFAZ de informações econômicas e fiscais, decorrentes de serviços prestados e/ou

[23] TOURINHO FILHO, Fernando da Costa. **Manual de Processo Penal**. 8ª ed. São Paulo: Saraiva, 2006. p.133.

tomados. Deve ser gerada por meio do programa DMS, elaborado pela SEFAZ, para facilitar o cumprimento das obrigações fiscais, proporcionando inúmeras vantagens, tal como a dispensa da escrituração do livro de registro do ISSQN.

Na análise dos autos, verifico que as alegações formuladas no recurso apresentado pelo contribuinte, não possuem amparo legal para o seu acolhimento. Com efeito, ficou demonstrado no curso da instrução processual que a empresa descumpriu a obrigação acessória de entrega da DMS no prazo legal, pois conforme dispõe o art. 46, II, do Decreto 14.118/2003, sendo ela prestadora de serviços cuja receita bruta decorrente da prestação de serviços do ano anterior tenha sido superior a R$ 400.000,00, está obrigada a entregar a Declaração Mensal de Serviços.

Isto posto, voto no sentido de conhecer do recurso para lhe negar provimento, mantendo a decisão de primeira instância administrativa pela procedência da autuação, por infringência ao art. 98 da Lei 4.279/90, com redação da Lei 6.250/02 e 6.321/03,.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 26/06/2008

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 1097.2006 – TL
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: HOSPITAL DA BAHIA LTDA
AUTUANTE(S): ANTONIO ALBERTO SALES DE MENEZES E OUTRO
RELATOR(A): ILDO FUCS

EMENTA: REMESSA DE OFÍCIO. PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO COM DISPENSA DAS PENALIDADES MANTIDA. CULPA RECÍPROCA. APLICAÇÃO DO ART. 138 DO CTNN CTN.

RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO.

RELATÓRIO: Sob reflexão e cognição exauriente o presente Recurso *Ex-Officio*, interposto pelo Presidente da colenda Primeira Junta de Julgamento deste egrégio Conselho Municipal de Contribuintes, na forma prevista no § 1º, do art. 34 do Decreto n.º 13.045/01, relativo ao Regimento Interno do CMC, haja vista o julgamento pela **Procedência** da Notificação Fiscal de Lançamento epigrafada com dispensa das penalidades legais, datada por AR em 13/04/06, com supedâneo dos artigos 4º e 5º, todos da Lei 5.262/97 e o Decreto n.º 12.230/99, em função da falta de pagamento do tributo em questão, diante da ausência de inscrição do imóvel no Cadastro Imobiliário Municipal, ao resultar na falta do pagamento do tributo *in specie* referente ao exercício de 2006.

No Termo de Fiscalização produzido (fls. 02) os nobres Autuantes esclareceram que o precitado imóvel estava sendo lançado como terreno, malgrado a existência, a partir de 2006, de área construída, conforme Alvará de Habite-se n.º 9003, datado de 29/12/05.

Em suas Razões de Defesa, *opportuno tempore* ofertadas, a Notificada informou que, apesar da SUCOM haver expedido o Alvará de Habite-se dos imóveis desta terceira etapa de construção sob o padrão *"bom"*, esta Municipalidade apresentou DLUI's das respectivas unidades produzidas, classificando-as na categoria de "*alto luxo*", o que ensejaria o cancelamento da Notificação Fiscal de Lançamento em apreço. Juntou documentos (fls. 07/09).

Em sua Informação Fiscal (fls. 11), um dos insignes Autuantes afirmou que a Contribuinte **não** apresentou em tempo hábil as DLUI's classificando os imóveis em padrão "*alto luxo*", taxionomia esta produzida de ofício pela Fiscalização. Ademais, no Processo Administrativo de tombos 20177/06, datado de 10/03/06, a Notificada, reversamente, salientou que os imóveis teriam seriam de padrão tipo "*bom*". Juntou documentos (fls. 12/20).

A Primeira Junta de Julgamento decidiu pela **procedência** da Autuação, com a correção monetária do tributo devido, sem a aplicação de quaisquer outras penalidades, com base no quanto disposto no art. 138 do Código Tributário Nacional, haja vista a declaração espontânea do fato pelo sujeito passivo da obrigação tributária antes da instauração do apuratório fiscal.

O presente feito foi encaminhado e este Conselho Pleno, sob minha relatoria, sem que houvesse interposição, pela Notificada, de qualquer Peça Recursal.

Em Pronunciamento, esta Douta Procuradoria Municipal opinou pela manutenção do *decisum* de Primeiro Grau, qual seja a procedência do feito com exclusão das suas penalidades, sem deixar de

ressaltar a possibilidade da exigência dos juros e da multa de mora, caso o Contribuinte não venha a satisfazer a exigência fiscal constituída.

Colacionada aos autos do processo novel Mandato de Representação ao constituir os novos Patronos da Autuada.

VOTO: Esposo o entendimento promovido pela Primeira Junta de Julgamento, tendo em vista que o Contribuinte, antes mesmo da instauração da apuração fiscal, exerceu seu direito inalienável de comunicar a divergência ao próprio Fisco, o que o impediria de instituir a coima das penalidades outras, com exceção da correção monetária do tributo devido. Esta é, de mais a mais, a inteligência do art. 138 do Código Tributário Nacional**.**

Como se não bastasse a culpa das partes na diferença fiscal identificada é recíproca. Se, por um lado a Notificada deveria ter comunicado as alterações cadastrais do imóvel em tempo oportuno, como comanda o § 3º do art. 132 do CTRMS, doutra forma o próprio Município, através da SUCOM, expediu Alvará de Habite-se no padrão construtivo "*bom*", sem deixar de olvidar que, nos próprios fólios processuais (fls. 18), existe DLUI, emitida pela SEFAZ, inserindo a referida unidade na mesma categoria.

Conheço da Remessa de Ofício promovida, negando-lhe provimento para manter a decisão do Colegiado *a quo* pela procedência da autuação com dispensa das penalidades.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 1072.2004 – ISS
RECORRENTE: HSBC BANK BRASIL S/A BANCO MÚLTIPLO
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): RAIMUNDO MACHADO FEITOSA
RELATOR(A): RONALDO MARTINS DA COSTA

EMENTA: ISS. RECURSO VOLUNTÁRIO. COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO. IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO. Comprovado no curso da instrução administrativa que o contribuinte recolheu corretamente o imposto, perde a notificação fiscal o seu objeto.

RECURSO PROVIDO PARA REFORMAR A DECISÃO PARA IMPROCEDENTE.

RELATÓRIO: Cuida-se de recurso voluntário oriundo da Primeira Junta de Julgamento, que, por unanimidade, julgou procedente a notificação fiscal em epígrafe, lavrada por falta de pagamento da declaração de débito efetuada pelo contribuinte em abril de 2003, referente a complemento da receita do mês de janeiro de 2000, gerando ISS com vencimento em 05/02/2000, sob fundamento de que o DAM anexado às fls. 09, refere-se a outra inscrição municipal

Inconformado com a decisão de primeiro grau interpôs o contribuinte recurso voluntário argumentando que em relação a inscrição municipal 138.431/004-99 não consta qualquer débito relativo ao mês de janeiro de 2000, nem nenhum outro mês,. Pede que seja realizado busca no sistema de registro de pagamentos da Prefeitura, considerando a inscrição municipal nº 138.431/004-99, para que se confirme a existência de recolhimento relativo ao mês de janeiro, no valor constante do DAM previamente fornecido.

Convertido o feito em diligência, o SECAT informa que o contribuinte preencheu no DAM mencionado o CNPJ e endereço que correspondem ao estabelecimento cadastrado com o CGA 138.431/004-99conforme espelhos do sistemas TM e SAT , às fls. 45 à 48. Pede a confirmação do ingresso dos recursos nos cofres públicos. Foi confirmado o ingresso dos recursos às fls. 49 verso e 50 dos autos.

O auditor autuante se manifesta dizendo que a razão social do titular da inscrição 8002570 consta BANCO HSBC MANERINDUS S/A e o DAM acostado ao processo pelo contribuinte como prova de pagamento do imposto consta como contribuinte – HSBC BANK BRASIL S/A.Diz ser de bom alvitre esclarecer as arestas apontadas através dos setores competentes..

No parecer de fls. 59/60, a douta Procuradoria opina pela reforma da decisão de primeira instância pela nulidade da autuação.

Requerida nova diligência esclarecedora, respondeu a Presidente do CMC que o setor ligado à Coordenadoria de Arrecadação, informa através do extrato fiscal que o recurso ingressou nos cofres públicos e foi devidamente apropriado a inscrição objeto da presente notificação fiscal.

É o Relatório.

VOTO: Visto, examinado e relatado o presente processo, entendo, *data máxima vênia*, que a decisão proferida pela Primeira Junta de Julgamento deste Conselho Municipal deve ser reformada, tendo em vista que restou comprovado no decorrer da instrução processual pela documentação acostada, que o contribuinte recolheu corretamente o imposto que ora está sendo cobrado, motivo pelo qual perde a presente notificação fiscal de lançamento o seu objeto, não restando outro caminho, senão a improcedência da notificação.

Isto posto, voto no sentido de dar provimento ao recurso, para reformar a decisão recorrida, julgando totalmente improcedente a notificação.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 1088.2006 – IPTU
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: HOSPITAL DA BAHIA LTDA
AUTUANTE(S): JOSÉ NILTON R.COSTA E OUTRO
RELATOR(A): MARIA IVONETE DURAN
RELATORES DIVERGENTES: ILDO FUCS E JOSE CARLOS BAQUEIRO

EMENTA: RECURSO DE OFICIO- IPTU. PRINCIPAL PROCEDÊNCIA DA NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO LAVRADA APÓS A DENÚNCIA ESPONTÂNEA. No curso da instrução processual restou comprovado que a inscrição do imóvel e o lançamento do imposto consubstanciado na Notificação Fiscal de Lançamento atingiu os fins colimados pela legislação tributária e não ocasionou qualquer prejuízo ao recorrido, tendo em vista que a decisão da primeira instância, no uso de suas atribuições, excluiu da condenação às penalidades legais. Inteligência do art. 249, § 1º do Código de Processo Civil.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO. DECISÃO POR MAIORIA.

RELATÓRIO: Trata-se de recurso de oficio, em face da decisão da Primeira Junta de Julgamento de Procedência com dispensa das penalidades da Notificação Fiscal de Lançamento – NFL em epigrafe, lavrada para lançamento da diferença do Impostos Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU incidente sobre o imóvel de inscrição imobiliária 611077-0 do exercício de 2006, devido a constatação de ser o padrão constitutivo do imóvel Alto Luxo e o alvará de construção e habite-se foi

expedido como tipo Bom, conforme as características descritas no anexo I do Decreto nº 9.207/91 definidas com parâmetros para enquadramento do padrão construtivo. Também o imóvel limita-se com os logradouros : 4877-1 Av. Prof. Magalhães Neto e 5358-8 Rua Des. Álvaro Clemente de Oliveira. Tal situação justifica a aplicação do Fator de Valorização do Terreno – FVT, no percentual de 0,06, tendo em vista que se limita com 02 logradouros (possuindo mais de uma frente para logradouros), classificados de acordo com a nota de observação "a", "b" e "c" do Decreto nº. 9.207/91, c/c a Lei nº 5.177/96, alterada pela Lei 5357/98 e o Decreto 15.174/2004. Dispositivo legal infringidos, artigos 131, § 2º, 132 §§ 2º e 3º, 153 c/c 155 da Lei nº 4279/90 e Decreto nº. 12.230/99. O contribuinte deixou de cumprir o prazo para comunicação de alterações de 30 (trinta) dias, a contar do ato ou fato que lhes deu origem (o habite-se). A Notificada apresentou defesa, alegando que: é proprietário imóvel, constituído de 03 blocos; requereu e teve o habite-se expedido por etapas: na primeira e segunda etapas, o empreendimento foi enquadrado no padrão construtivo "bom comercial", preencheu as DLUI de acordo com o alvará de construção e habite-se, o que ensejou por parte da fiscalização uma série de notificações de lançamentos onde era cobrada a diferença de padrão entre os tipos "bons" e "alto luxo". Sendo estas notificações foram julgadas pelo Conselho de contribuintes da SEFAZ dado ganho de causa em parte a requerente, reconhecendo porem que o padrão do imóvel é de "Alto Luxo"; para etapa final do empreendimento, apesar da SUCOM expedir o habite-se como do tipo "bom", requereu em tempo hábil as DLUI´s como padrão "Alto Luxo", recebendo os carnes neste padrão. Pede o cancelamento da presente NFL.

O Notificante, nas suas contra razões, afirma que o requerente não apresentando em tempo hábil as DLUI´s como padrão "alto luxo", pois as mesmas foram feitas pelo Auditor Notificante., Podendo se verificar no processo nº 20177/2006 de 10/03/2006, que o contribuinte fez a declaração de lançamento da unidade imobiliária como tipo "bom". Pede a procedência da Notificação.

A pedido da então relatora, foi juntada às fls. 16 e 23, cópia de parte do processo 20177/2006, ale´m da cópia do espelho da programação especial do imóvel em referencia para o Auditor/Notificante, com data de 07 de março de 2006..

Concluso os autos, a Primeira Junta decidiu pela procedência da NFL, com " exclusão da multa de infração e demais consectários legais previsto em Lei" devido à apresentação espotânea apresentada pelo Notificado. Apesar de entender que houve um vício formal quanto a utilização da NFL para constituição do crédito tributário, pois o Recorrido já havia feito a denúncia espotânea, antes de ser intimado do inicio da ação fiscal, justifica que a declaração por si só não tem o condão de suspender a

exigibilidade do crédito tributário, vez que o ato administrativo constitutivo decorrente da alteração promovida no multi referido imóvel, e com declaração atemporal do contribuinte, de fato não foi efetivada pela Coordenadoria de Tributos Imobiliários, mas com base nos dados deste procedimento fiscal. . Bem como que a decrição dos fatos se refere a lançamento da diferença do imposto, quando se trata de lançamento novo, o que não teria sido contestado pelo Recorrido e corresponde ao quanto por ele solicitado no aludido processo. Justifica ainda que a Impugnante não se refere ao mérito do lançamento, que não foi capaz de colacionar aos autos qualquer prova que pudesse elidir a procedência desta ação fiscal..

A douta procuradoria em parecer exarada nas fls 32 a 35, opina pela manutenção da decisão ora recorrida.

Foi juntada às fls. 36 a procuração outorgada pelo Recorrido aos seus advogados.

É o Relatório.

VOTO: Tenho que o objeto da Notificação Fiscal de Lançamento é o primeiro lançamento do IPTU do imóvel em questão , tendo por base os dados constantes no HABITE-SE exarado pela SUCOM em 29 de dezembro de 2005, em decorrência do término da obra de construção, e a situação de fato do imóvel, tal como padrão ” alto luxo” e Fator de Valorização do Logradouro – FVL de 0,06. Para isso, o Notificante, solicitou ao SECAI através da DLUI anexa as fls. 15 o número da inscrição cadastral para esta unidade imobiliária, sendo lavrado o Termo de Inicio de Fiscalização em 03/04/2006.

Ocorre que no dia 10/03/2006, o Notificado protocolou através do Processo nº 20177/2006, pedido ao Setor de Cadastro Imobiliário para que fosse feito este mesmo lançamento.

Entretanto, o lançamento **não** foi feito pelo Setor de Cadastro Imobiliário, mas sim através da fiscalização que já se encontrava com o imóvel em questão sob ação fiscal desde 07/03/2006 (fls. 22) antes da manifestação do contribuinte, apesar deste ainda não ter sido devidamente intimado.

Tenha-se em conta que os incisos do artigo 48 da Lei Municipal nº 4279/90, prevê o inicio do procedimento fiscal, que neste caso se deu com a intimação da notificada através do termo de Inicio da Ação fiscal, datado em 03/04/2006, posterior à manifestação do notificado.

Então, a principio, não poderia o contribuinte sofrer qualquer penalização, uma vez que antes da formalização da fiscalização, já havia solicitado espontaneamente o lançamento a Administração, motivo que deveria ter impedido a lavratura da presente NFL, ainda que as informações declaradas não correspondessem à realidade do imóvel.

É assim que pensa o Ilustre doutrinador, Sacha Calmom Navarro Coelho, Curso de Direto Tributário Brasileiro pp. 768, diz que: *Ora, se o infrator se adianta, denunciando-se e pedindo perdão, a responsabilidade fica elidida, premiados, assim, os que se arrependem ou os que, tendo sido negligentes, procuram espontaneamente reparar as infrações cometidas, sanando-as, a bem da Fazenda Publica.*

Em realidade houve um vicio formal quanto à eleição do instrumento administrativo para constituição do crédito tributário. Entrementes, Tal vicio, por si só, não é suficiente , para gerar a nulidade do lançamento já constituído através do ato administrativo da lavratura da NFL, . Isto porque a única diferença existente entre a NFL (lavrada pelo Auditor) e a NFL (emitido pelo Setor) é a imputação das penalidades prevista em lei , inclusive a multa de infração, o que pode ser perfeitamente dispensada se assim entender este colendo Conselho.

Analisando-se sistematicamente o capítulo das nulidades no Código de Processo Civil verifica-se sem maiores dificuldades a intenção do legislador na preservação dos atos processuais praticados sem a observância das formalidades legais.

Sob esta ótica da convalidação das nulidades, é de suma importância delinear-se o princípio do prejuízo, também conhecido como "pas nullité sans grief".

"Segundo este princípio, não poderá ser declarada a invalidade de ato processual quando esta não tiver causado prejuízo às partes. Em outros termos, não há invalidade processual sem prejuízo (art. 249, §1º, CPC). Também não será reconhecida a invalidade processual quando o juiz puder decidir o mérito em favor daquele a quem aproveitaria a decretação da invalidade (art. 249, § 2º, CPC).

O princípio do prejuízo decorre do Direito francês, onde existe a regra pas de nullité sans grief, ou seja, não há nulidade sem prejuízo, e revela uma inocultável tendência do Direito Processual brasileiro de banir as formalidades não essenciais (afinal, como já dito, o formalismo, ou seja, o excesso de formalidades, deve ser afastado como nocivo à efetividade do processo).

Aplica-se o princípio do prejuízo às nulidades relativas e anulabilidades. Revela-se, porém, inaplicável o princípio às nulidades absolutas. Isto porque, nesta espécie de invalidade, há presunção absoluta de prejuízo, decorrente do fato de ter havido violação de norma cogente de tutela do interesse público." (Alexandre Freitas Câmara, in, Lições de Direito Processual Civil, Vol. I", 9ª edição, editora Lumem Juris, p. 253/254).

Portanto neste caso, aproveitando já o lançamento feito através do instrumento da NFL, a fim de atendimento ao princípio do prejuízo, pode o presente lançamento ser mantido desde que **não** sofra o contribuinte qualquer penalidade. Ainda seria descabido e atentatório ao principio da economia processual anular este lançamento para que fosse feito pelo Setor Administrativo, já que o mesmo não o fez no tempo hábil.

Ademais, a presente NFL foi lavrada atendendo aos ditames da lei municipal. A alínea "a" do inciso VI do artigo 132 da Lei nº 4279/90, prevê que a inscrição da unidade imobiliária pode ser feita de oficio pelo servidor fiscal (auditor).

E ainda, de acordo com a defesa do notificado à fl.08, ele reconhece o padrão construtivo do imóvel como alto luxo (penúltimo parágrafo), atesta que apresentou as DLUI's a SEFAZ com o padrão "ÄLTO LUXO", fato que não corresponde com a realidade, uma vez que nas declarações constantes no processo 20177/2006 de 10/03/06, verifica-se que os documentos foram preenchidos e assinados como tipo "BOM".

Observa-se também, que a descrição dos fatos aponta que o lançamento constitui-se de diferença do IPTU, entretanto da análise dos autos está claro, e não foi contestado, que se trata de lançamento novo, inclusive o processo já citado - o sob n. 20177/2006, refere-se a desmembramento da inscrição mãe, para lançamento da área construída, não havendo qualquer dúvida sobre o objeto desta notificação, até porque, exerceu o notificado o contraditório e a ampla defesa previsto na Constituição Federal.

Desta forma, conheço do presente recurso de oficio, nego-lhe provimento para manter a decisão de primeira instancia pela PROCEDÊNCIA da notificação fiscal de lançamento, que no ato do pagamento será atualizado monetariamente, com a EXCLUSÃO DA MULTA DE INFRAÇÃO E DEMAIS CONSECTÁRIOS LEGAIS PREVISTO EM LEI.

VOTO DIVERGENTE: Na Instrução fiscal testilhada há que se notar que a base de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU encontra-se formada pelo indicado Fator de Valorização do Terreno - FVT, que, no caos *in specie*, exacerbou a exação fiscal em 06% (seis por cento), estipulado através do inciso I e § 1º ambos do art. 6º c/com o anexo II do Decreto n.º 9.207/91. Trata-se de imposição de base de cálculo através de norma administrativa de cunho infralegal, que sofre o anteparo incólume do inciso IV do art. 97 novamente do CTN *verbo ad verbum:*

> **Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:**
> **[...]**
> **IV – a fixação da alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos arts. 21, 26, 39, 57 e 65;**
> **(Grifo nosso)**

A regra matriz da incidência tributária, com todos os seus elementos constitutivos, tanto os pertencentes à sua hipótese descritora como os critérios material, espacial e temporal, quanto aqueloutros de sua conseqüência descritora, como a sua base de cálculo imponível e a sujeição passiva somente podem ser estabelecidos, genericamente, através do instrumento normativo da *lei*, no sentido formal e material aqui apregoado. Qualquer outro diploma normativo de hierarquia inferior não detém a competência para sua formulação, por mais que se empreenda uma exegese pro Fisco, como a suscitada neste *iter* processual. E neste pensar, não importa que a obrigação seja principal ou acessória, pois o que se busca normatizar pela via legal é a norma jurídico-tributária em sentido lato.

Bem precisa e chanceladora a inteligência luminar de Paulo de Barros Carvalho[24] ao versar sobre o tema exposto ao calor destas discussões *ad litteram verbis:*

> **[...] O princípio da legalidade, entre nós, compele o agente a procurar frases prescritivas, única e exclusivamente, entre as introduzidas no ordenamento positivo por via de lei ou de diploma que tenha o mesmo *status*. Se do conseqüente da regra advier obrigação de dar, fazer ou nã—fazer alguma coisa, sua construção reivindicará a seleção de enunciados colhidos apenas e tão-somente no**

[24] CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2005, p. 127.

> **plano legal, sendo vedado o aproveitamento de sentenças oriundas de decretos, portarias e outros atos de hierarquia inferior. A restrição, no entanto, não alcança patamares superiores, de tal sorte que podem ser empregados na montagem da norma quaisquer enunciados de maior gradação na escala hierárquica.**
>
> **Modelo interessante para exibir esse aspecto do processo construtivo, principalmente pelo grande rigor que encerra, encontramos no direito tributário. A regra-matriz de incidência, como estrutura lógico-sintática, há que ser saturada com as significações do direito positivo. Entretanto, pela diretriz da estrita legalidade, não podem ser utilizados outros enunciados, senão aqueles introduzidos pela lei. Seja a menção genérica do acontecimento factual, com seus critérios compositivos (material, espacial e temporal), seja a regulação da conduta, firmada no conseqüente, também com seu critérios próprios, vale dizer, indicação dos sujeitos ativo e passivo (critério pessoal), bem como da base de cálculo e da alíquota (critério quantitativo), tudo há de vir expresso em enunciados legais, não se admitindo, sob qualquer pretexto, que sequer um desses elementos possa ser retirados de orações prescritivas de hierarquias inferiores.**
>
> **(Sublinhei e destaquei)**

Luciano Amaro[25] também enfatiza e reforça a tese da legalidade tributária para o estabelecimento da obrigação fiscal *verbo ad verbum:*

[25] AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 10 ed. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 113.

> **Isso leva a uma outra expressão da legalidade dos tributos, que é o *princípio da tipicidade tributária,* dirigido ao legislador e ao aplicador da lei. Deve o *legislador,* ao formular a lei, definir, de modo *taxativo* (*numerus clausus*) e *completo,* as situações (tipos) tributáveis, cuja ocorrência será *necessária* e *suficiente* ao nascimento da obrigação tributária, bem como os critérios de *quantificação* (medida) do tributo. Por outro lado, ao *aplicador da lei* veda-se a interpretação extensiva e a analogia, incompatíveis com a taxatividade e determinação dos tipos tributários.**
>
> **À vista da impossibilidade de serem invocados, para a valorização dos fatos, elementos estranhos aos contidos no tipo legal, a tipicidade tributária costuma qualificar-se de *fechada* ou *cerrada*, de sorte que o brocardo *nullum tributem sine lege* traduz "o imperativo de que todos os elementos necessários à tributação do caso concreto se contenham e apenas se contenham na lei". Na lição de Yonne Dolácio de Oliveira, "o que põe em relevo o caráter do tipo cerrado é a sua limitação precisa, o que se obtém, como no conceito abstrato, por meio de determinação exaustiva de suas características consideradas sempre necessárias".**
>
> **(Sublinhei)**

A jurisprudência em nossas Cortes Superiores não é somente remansosa, mas torrencial em matrimônio às teses expostas nestes papiros, como se verifica dos julgados soto reproduzidos. Inaugura-se esta série com o Recurso Ordinário em Mandado de Segurança, ROMS n.º 18.670/MT, de relatoria do Ministro Teori Albino Zavascki, ao determinar, precisamente, a impossibilidade de qualquer elemento da hipótese normativa de incidência da obrigação tributária ser estipulado via instrumento infralegal *ad verbis:*

> TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. TAXA DE SERVIÇOS ESTADUAIS. **DEFINIÇÃO DOS ELEMENTOS ESSENCIAIS DO TRIBUTO**. FATO GERADOR E ALÍQUOTA. **PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA. MATÉRIA RESERVADA À LEI**. DELEGAÇÃO DE COMPETÊNCIA LEGISLATIVA AO PODER EXECUTIVO. IMPOSSIBILIDADE.
>
> 1. Decorre do princípio da legalidade tributária a exigência de que, salvo as exceções estabelecidas na Constituição, **todos os elementos determinantes da obrigação tributária devam estar delineados na lei, não podendo, portanto, qualquer outro instrumento normativo infralegal avocar a si essa atribuição**.
>
> [...]
>
> 4. Recurso ordinário provido.
>
> (RMS 18670/MT, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17.08.2006, DJ 31.08.2006 p. 196)
>
> (Sublinhei e destaquei)

O Ministro Castro Meira, todavia, mais específico em face da matéria ora esgrimada, estabelece, no REsp n.º 365.684/SC, a impossibilidade da base imponível do tributo ser moldurada por outra norma jurídica que não a lei *ad litteris:*

> TRIBUTÁRIO. TAXA DE CLASSIFICAÇÃO DE PRODUTOS VEGETAIS. LEI Nº 6.305/75. OPERAÇÃO DE DRAWBACK. MODALIDADE SUSPENSÃO. INEXIGIBILIDADE. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA.
>
> [...]
>
> 2. O tributo torna-se exigível se a lei assim expressamente o declare, indicando os elementos do fato gerador, **da sua base imponível**,

> da alíquota e revelando quais são os sujeitos ativos e passivos. Se a Lei nº 6.305/75 determinou que a Taxa de Classificação de Produtos Vegetais somente se aplicaria quando destinados à comercialização interna, submeter à classificação aqueles que se destinam à reexportação, caracterizar-se-ia afronta ao princípio da legalidade tributária. Precedente.
>
> 3. Recurso especial provido.
>
> (REsp 365684/SC, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 06.04.2006, DJ 19.05.2006 p. 198).
>
> (Sublinhei e destaquei)

Nestes torneios **IMPROCEDENTE** é a presente Notificação Fiscal de Lançamento, com espeque na impossibilidade de se aperfeiçoar em sua plena higidez a regra matriz de incidência tributária, impregnada pelo vício da ilegalidade, haja vista estar a base de cálculo do IPTU em destaque impregnada por elemento derivado de norma administrativa infralegal, em contranota ao comando expresso da legislação tributária corrente.

VOTO DIVERGENTE: Discordo, data vênia, do voto da ilustre relatora, Dra. Maria Ivonete S. Duran.

Da análise de tudo quanto consta do mesmo, concluí que a decisão da Junta não deve ser mantida, tendo em vista a nulidade da notificação fiscal, que se mostra de forma clara e impossível de ser afastada.

Antes de adentrar ao mérito da notificação e expor as razões que me levam a divergir da Relatora, farei uma rápida abordagem sobre o voto da Dra. Ivonete, no que diz respeito à nulidade, que ultrapassou, do qual, data máxima vênia, discordo.

Desde que aqui cheguei procurei expor pontos de vista, como é do conhecimento de todos, dentre eles o que se refere às nulidades dos autos de infrações, ou notificações. O debate de idéias sempre me

empolga, principalmente quando podemos debater com pessoas de alto nível, o que, neste Conselho, felizmente, é uma realidade.

Após atenta leitura do quanto consta no trabalho da ilustre Relatora, me vi na obrigação de defender o meu posicionamento referente à nulidade, pois entendo, que o contribuinte não pode ficar à mercê dos mal feitos, não devidamente fundamentados, com acusações dúbias e bases de cálculo que não consigam estabelecer um imposto cuja liquidez seja a necessária para a boa cobrança por parte do Fisco, mesmo que, a princípio, como consta do voto, no caso, a nulidade poderia ser ultrapassada, no entender da Relatora, pois o contribuinte não seria penalizado com multas e juros. Em um dos trechos do escrito, encontrei três parágrafos, que transcrevo: "...Em realidade houve vício formal quanto à eleição do instrumento administrativo para constituição do crédito tributário. Entrementes, tal vício, por si só, não é suficiente para gerar a nulidade do lançamento já constituído através do ato administrativo da lavratura da NFL. Isso porque a única diferença existente entre a NFL, lavrada pelo auditor e a NF, lavrada pelo Setor, é a imputação das penalidades previstas em lei, inclusive a multa de infração, o que pode perfeitamente dispensada por decisão deste Conselho. Analisando-se sistematicamente o capítulo das nulidades no Código de Processo Civil, verifica-se sem maiores dificuldades a intenção do legislador na preservação dos atos processuais praticados sem a observância das formalidades legais. Sob esta ótica da convalidação das nulidades, é de suma importância delinear-se o princípio do prejuízo, também conhecido como "pás nullité sans grief". Data máxima vênia, discordo frontalmente da conclusão, pois entendo, ser a instancia administrativa o foro mais correto, pois o mais técnico, o mais interessante para o Fisco, pois não existe o ônus da sucumbência, que deveria existir, e o menos oneroso para o contribuinte, ainda que haja a indicação de Patronos, para elaborar as peças de defesa. Entendo que o foro administrativo deve, sempre, procurar fazer justiça, podendo e devendo, para tanto, exercer as funções com certa dose de informalidade, pois dessa forma, certamente, conseguirá cumprir melhor seu papel. No entanto, entendo, essa informalidade não pode ser considerada para favorecer o fisco. O processo não pode ser instaurado com base nos mal feitos, pois é injusto e, se instaurado, tem que ser anulado, pois a moralidade é um dos pilares do bom processo. Como se pode chegar ao ponto de afirmar, como consta de parecer da Procuradoria, no processo referente à NFL 1086.2006, lavrado contra o mesmo contribuinte, processo do qual fui Relator, que ao contribuinte resta o judiciário para restabelecer o direito que entende como violado, em conseqüência de um ato prenhe de defeitos, mas que atingem a sua finalidade. Que finalidade? Promover a paz social, através da solução do litígio, o que é o correto? Não parece. O que li, naquele

parecer, me levou a concluir que a finalidade seria cobrar o imposto a qualquer custo ou forma, restando ao contribuinte o judiciário para reclamar. A pergunta é como ficam aqueles, que em nosso País são maioria, que não podem arcar com os custos, tão altos no âmbito judiciário? Quem paga essa conta? Certamente não serão aqueles que entendem que a forma correta, a salvo dos vícios, não deve ser o mandamento inicial de qualquer ato do Fisco, pois o que vale é a finalidade. É óbvio que o judiciário é o caminho daqueles que se sentem prejudicados, no entanto, esse caminho deve ser uma opção e não uma necessidade, obrigatoriamente utilizada para corrigir mal feitos, que poderiam ser sanados em âmbito administrativo e não foram tendo em vista o pressuposto colocado. Sempre combati o chamado "princípio da salvabilidade dos autos". Entendo que o âmbito administrativo não pode ser considerado como um simples caminho para o processo judicial e se assim pensam alguns é, certamente, prova de que não se está fazendo justiça, pois, se houver o bom combate, os perdedores acatam os resultados, sempre, colhendo ensinamentos, para que se tornem vencedores no futuro.

Sempre defendi a tese de que ao contribuinte deve ser dada toda a informação necessária, que devem constar dos processos, para que possa, como já disse, combater o bom combate, ou seja, dadas de forma inquestionável todas as provas do possível ilícito, possa fazer sua defesa, de forma ampla, a salvo de qualquer tipo de cerceamento, sem que necessite perder, sequer, um átimo do seu tempo. E isso começa, necessariamente, com um ato, praticado pelo Fisco, que deverá estar, sempre, de forma irreparável, revestido de todas as formalidades legais, de forma clara e precisa.

Ao contribuinte não é dado o direito de não se defender. Se não houver defesa a revelia significa, a princípio, a sua derrota. Dito isto pergunto: pode o contribuinte prescindir da defesa se a forma da ação fiscal estiver viciada? A resposta, claro, é não. Ora, se a defesa é indispensável, haja o que houver, como se pode dizer que se houve defesa, é porque não houve prejuízo? A defesa não pode ser salvo conduto dos mal feitos. A defesa é um instrumento do contribuinte e não um passaporte que permita a uma ação fiscal transitar livremente no âmbito administrativo, podendo ser até premiada com uma passagem para o judiciário. A defesa, no que chamei de bom combate, é a principal arma do contribuinte. A perfeita forma da ação fiscal é uma das armas, nesse bom combate, que o fisco deve apresentar.

As nulidades processuais, daquelas chamadas de absolutas, concluo, devem, sim, evidentemente quando existentes, ser declaradas pelo julgador, seja ele do fisco ou das classes empresariais, pois, se

assim não for, não estará praticando a justiça. O caminho, tanto do fisco, quanto do contribuinte, deve ser sempre o da legalidade. O papel dos juízes deve, sempre, ser o de fazer justiça, em qualquer tribunal. Se a justiça for feita, desnecessárias se tornam as instancias superiores. No caso, discordando da Relatora, entendo que a nulidade, sobre a qual me refiro adiante, è das absolutas.

Feitas essas considerações, sobre o tema das formalidades legais, passo a fundamentar o meu voto.

Inicialmente, da leitura, tanto da descrição dos fatos, quanto do Termo de Fiscalização, verifica-se que o nobre Auditor fez lançamento para cobrar diferença de IPTU, que teria sido encontrada tendo em vista a divergência entre o padrão construtivo bom, colocada pela SUCOM no habite-se, e as características do imóvel, colocadas no Termo de Fiscalização, que indicam, ter o mesmo, padrão alto luxo. Da análise do demonstrativo de cálculo constante da notificação, verifica-se que não foi colocado o valor do IPTU lançado, o que leva à dúvida sobre a real intenção da notificação. A Empresa juntou ao processo a Ficha de Propriedade, emitida em 22.03.2006, onde constam as informações do imóvel, ou seja, sua inscrição, seu padrão construtivo de alto luxo e o cálculo tanto de IPTU quanto da TL, devidas pelo contribuinte. Ora, se tal documento é datado de 22.03.2006, significa dizer que o contribuinte já possuía, desde aquela data, o quantum deveria recolher e se não recolhesse pagaria as conseqüências, tendo que arcar com as mesmas, junto ao fisco. Se de tal documento já consta o cálculo do IPTU, a presente notificação só poderia cobrar, realmente, possíveis diferenças encontradas pela fiscalização. Ocorre que do cotejo entre os valores constantes na notificação e na Ficha de Propriedade, verifica-se que aquela é um pouco superior em razão da inclusão do fator FVT, que não consta da Ficha. Isso também comprova que o cálculo constante na mesma já havia contemplado o fator alto luxo e se é assim, a notificação não poderia cobrar todo o imposto, pois significaria bis in idem.

Diante do exposto, entendendo que a notificação fiscal propôs um procedimento e acabou efetivando outro completamente diferente, voto pelo provimento do recurso de ofício apresentado, para reformar a decisão recorrida, pois, de acordo com o contido no art. 313, IV, da Lei 7186.2006, a Notificação Fiscal 1086.2006 é NULA.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 03/07/2008

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 3833.2005 – IPTU
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: FACTOR CONSTRUÇÕES EMPRENDIMENTOS LTDA
AUTUANTE(S): MISSIAS BRAZ DA SILVA E OUTROS
RELATOR(A): NELSON TEIXEIRA BRANDÃO

EMENTA: RECURSO *"EX-OFFÍCIO"* IPTU. INSUFICIÊNCIA NO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. EXERCÍCIOS 2000 A 2004. IMPROCEDÊNCIA. Ficou comprovada no curso da instrução processual através de provas e de nova vistoria *"in loco"* do imóvel a correção da aplicação do Fator de Correção do Terreno (FCT), o que torna a Notificação Fiscal de Lançamento (NFL) sem objeto.
RECURSO CONHECIDO NÃO PROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

RELATÓRIO: A presente Notificação Fiscal de Lançamento, reclama a insuficiência no recolhimento do IPTU dos exercícios de 2000 a 2004, tendo em vista a aplicação indevida do Fator de Correção do Terreno (FCT). Foram apontados como infringidos os artigos 131, parágrafo 2º, 132, parágrafos 2º e 3º, 153, c/c 155, todos da Lei nº 4.279/90 e o Decreto nº 12.230/99.

No Termo de Fiscalização os auditores fiscais asseveram ter constatado que o valor venal do imóvel notificado estava sendo lançado, indevidamente, com o Fator de Correção do Terreno – FCT = reduzido com o percentual de 20%, uma vez que tal redutor somente se aplica a terrenos submetidos à determinadas condições especificadas em Lei e que, no presente caso, o terreno não possui as características físicas para lhe ser aplicado o aludido redutor, razão pela qual retificaram o redutor para 1.00, ocasionando uma diferença no valor do IPTU, conforme demonstrativo de fls. 03.

A Notificada apresentou defesa de fls. 10/11, anexando às fls. 12/22 documentos e insurgindo-se contra a notificação, utilizando-se do argumento de que o FCT aplicado para efeito da base de cálculo

do IPTU foi concedido por ato da autoridade competente, conforme processo n167 13949/1007; que o terreno é de difícil acesso e que em 2005, com a execução de obras de contenção, foi alterado o FCT por meio do Auto de Infração nº 003829/2005 e que foi acatado e pago o valor apurado. Na seqüência, pede a notificada a nulidade ou improcedência do feito.

Os notificantes na informação fiscal informaram que, após a apresentação da defesa, retornaram ao imóvel e constataram que o terreno possuía as características físicas necessárias e merecedoras da aplicação do Fator FCT, principalmente com relação a um desnível acentuado, conforme fica comprovado pelas fotos tiradas quando da vistoria *"in loco"* , acabando por requererem que a Notificação Fiscal seja julgada na forma da lei.

A Primeira Junta de Julgamento julgou Improcedente a NFL sob o fundamento que os argumentos acompanhados de provas, constantes da defesa, e após nova vistoria realizada pelos notificantes no imóvel, atestando que assiste razão ao Notificado, quanto à devida aplicação do FCT até o exercício de 2004, leva a considerar elidida a NFL por total falta de objeto.

Em decorrência do julgamento ter sido pela Improcedência da ação fiscal e, por força regimental do CMC, o processo foi encaminhado ao Pleno em grau de Recurso de *"Ex-Offício"*

.A PGMS forneceu parecer afirmando que não vislumbram motivo que enseje a reforma da decisão de primeira instância, razão pela qual o opinativo é no sentido da negativa de provimento ao recurso, com a manutenção da decisão recorrida.

É o Relatório.

VOTO: Visto, examinado e relatado o presente processo, passo a emitir o meu voto.

Da análise do Recurso *"Ex-Offício"* apresentado, verifiquei que diante das provas e do pronunciamento dos notificantes, face ao resultado da nova vistoria realizada no imóvel, quando constataram que cabia realmente a aplicação do Fator de Correção do Terreno (FCT), que deu origem a NFL, concluímos que o contribuinte foi apenado de infração que não deu causa o que torna o lançamento de ofício deserto por falta de objeto.

Assim, concedo o meu voto pelo NÂO PROVIMENTO do Recurso *"Ex-Offício"* apresentado, mantendo integralmente a Decisão Recorrida que julgou IMPROCEDENTE a Notificação Fiscal de Lançamento em lide.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 10/07/2008

AUTO DE INFRAÇÃO: 880931.2003 – ISS
RECORRENTE: ECMA ENGENHARIA DE CONTROLE DE MEIO AMBIENTE
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): ANA MARIA BORGES
RELATOR(A): RONALDO MARTINS DA COSTA

EMENTA: RECURSO VOLUNTÁRIO. ISSQN. PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO. O imposto em tela é devido no local do estabelecimento do prestador, conforme expresso dispositivo legal. **RECURSO IMPROVIDO.**

RELATÓRIO: Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão de primeira instância que julgou *procedente* o presente auto de infração, lavrado por falta de recolhimento do **ISSQN**, relativo aos períodos de maio a dezembro de 1998, janeiro a dezembro de 1999, janeiro a março e julho a dezembro de 2000, de janeiro a março e de maio a dezembro de 2001, de janeiro a agosto e de outubro a dezembro de 2002 e janeiro e fevereiro de 2003, no valor de R$ 37.372,18. incidente sobre os serviços prestados, enquadrados no item 29 e 74 da Lista de Serviços anexa a Lei nº 4.279/90, por infringência ao artigo 92 e 93 da Lei 4.279/90 e Decreto 10.545?94 (p/1998) e nos artigos 92 e 93 da Lei 4279/90 c/c Decreto nº 12230/99 (p/ 1999 a 2003), sujeitando-se a penalidade prevista no art. 103, IX da Lei 4279/90 (p/ 1998 a 2002), e o art. 103, XI, da mesma Lei com redação dada pela Lei 6.250/02 (p/ 2003). Sendo que tais serviços foram apurados em notas fiscais emitidas para empresas de outros municípios referentes às atividades de serviços técnicos e projetos na área de controle ambiental, não enquadrados nos itens 31, 32 e 33 da Lista de Serviços.

A empresa apresentou defesa alegando que o valor lançado não está correto tendo em vista que o ISS foi retido na fonte por terceiros, em serviços realizados em outros municípios da Bahia e retido para as

Prefeituras dos lugares onde foram prestados. Que a atividade principal da empresa é de saneamento ambiental. Não acostaram qualquer documento.

A empresa está sediada no Município de Salvador na rua Tenente José Vírgílio nº 33, Bairro de Itapoã.

A Junta de Julgamento entendeu que as alegações do contribuinte estão desprovidas de qualquer embasamento fático ou legal, que não foram apresentados contratos de prestação de serviços, notas fiscais, comprovantes de retenção na fonte, nem qualquer outro documento capaz de comprovar a sua atividade e a correção de seus procedimentos, razão pela qual julgou procedente o auto de infração.

Inconformado com a decisão de primeira instância administrativa, interpôs recurso voluntário nos seguintes termos: “Estamos encaminhando recurso voluntário do auto 880931/03, para as devidas providências e cópias das retenções na fonte efetuadas pelas prefeituras aonde prestamos serviços. Não podemos pagar ISS em duas entidades. Solicitamos a revisão deste auto e seu cancelamento tendo em vista que estão cobrando ISS de serviços realizados em outras praças”. Juntou documentos de retenção na fonte.

Contrariando o recurso, diz o autuante que a alegação não procede uma vez que está baseada no art. 95, parágrafo 5º da Lei 6.250/2002, que só entrou em vigor em 01.01.2003. Que tal artigo trata da retenção na fonte e recolhimento do ISS sobre a receit5a de atividades específicas nos incisos I a XII, quando prestadas para empresas do Município de Salvador e devem ser observado por contribuinte obrigado pelo inciso II do mesmo artigo 95 da Lei 4279/90, com redação da Lei 6.250/02 e não retroage a serviços prestados antes da vigência da Lei.. Finaliza dizendo que o contribuinte anexou documentos de retenção na fonte de outros municípios com todas as datas anteriores ao da vigência da Lei 6.250/2002.

A douta Procuradoria, através de parecer de fls. 79/85, diz inicialmente ser o auto de infração improcedente e que a discussão a respeito do art. 95, § 5º, da Lei 4.279/90, com a redação dada pela Lei 6.250/02, não tem qualquer influência para análise da procedência ou não da autuação. A questão gira em torno da competência tributária para exigir o ISS incidentes sobre as atividades exercidas pela autuada no período autuado. Apóia seu entendimento baseada em decisões do Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que o Município competente para exigir e cobrar o ISS é aquele onde se efetivar o fato gerador, isto é, no local onde se realizar os serviços. Cita decisões jurisprudenciais, dizendo que não há controvérsia quanto ao local da prestação dos serviços, conforme declarado pela própria agente do fisco foram prestados em outros Município. Ao final,, opina pela improcedência da autuação..

É o Relatório.

VOTO: Visto, examinado e relatado o presente processo, passo a emitir o meu voto.

É histórica a divergência doutrinária e jurisprudencial derredor do critério espacial de incidência do ISS, discussão que remonta ao Decreto-Lei n. 406/68. Parte da doutrina sustentava que o ISS seria devido, incondicionalmente, no local da prestação do serviço, ao passo que outra corrente sustentava que o ISS seria devido no local do estabelecimento do prestador, salvo nas hipóteses expressamente previstas em lei.

A discussão ganhou novos contornos com o advento da Lei Complementar 116/2003. O texto legal solidificou a orientação do Decreto-Lei 406/68 no sentido de que, ressalvadas as hipóteses expressamente previstas, **o ISS é devido no local do estabelecimento do prestador, assim considerado aquele em que o contribuinte desenvolva as atividades em caráter permanente ou provisório**. Vejamos o disposto nos arts. 3º e 4º do referido Diploma:

> *"Art. 3º – O serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do **estabelecimento prestador** ou, na falta do estabelecimento, no local do **domicílio do prestador**, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXII (...)"*
>
> *"Art. 4º – Considera-se estabelecimento prestador o local onde o contribuinte desenvolva a atividade de prestar serviços, **de modo permanente ou temporário**, e que **configure unidade econômica ou profissional**, sendo irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas." (grifos nossos)*

Percebe-se que a Lei Complementar, encarregada de dirimir conflitos de competência em matéria tributária, consagrou a tese que já era expressa no Decreto-Lei 406/68. Acerca da questão, manifesta-se o ilustre Hugo de Brito Machado[26]:

> *"A Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, manteve a regra do art. 12, do Decreto-Lei nº 406/68, segundo a qual o serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento prestador, ou na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador. Entretanto, foi pródiga no estabelecimento de exceções a essa regra. Assim é que estabeleceu nada menos que 22 hipóteses nas quais o município competente para a cobrança do imposto não é necessariamente aquele no qual está localizado o estabelecimento do prestador ou seu domicílio. Como o Chefe do Poder Executivo vetou dois dos incisos do artigo que enumera tais exceções, ficam estas reduzidas a vinte.*
>
> ***A regra, portanto, segue sendo a de que o município competente para a cobrança do imposto de serviços de qualquer natureza é aquele no***

[26] MACHADO, Hugo de Brito. Comentários ao Código Tributário Nacional. 2ª edição. Editora Atlas: São Paulo: 2007. Volume I, pág. 670.

qual está situado o estabelecimento do prestador do serviço, ou não tendo estabelecimento, o seu domicílio.*" (grifos nossos)*

Realmente, não podemos deixar de reconhecer que, ressalvadas as exceções expressas na legislação de regência, os serviços prestados pela empresa hão de ser tributados no Município em que situado o estabelecimento prestador, pois essa a prescrição legal, que se funda em razões de conveniência administrativa, calcadas, por sua vez, nos princípios da praticidade e no estado de necessidade administrativa. Sim, porque, dada a complexidade de alguns serviços, seria de difícil precisão o local onde efetivamente prestados. Ademais, a não submissão da empresa a determinados deveres instrumentais em Municipalidades em que não detém estabelecimento, tais como a inscrição nos respectivos cadastros fiscais, culmina por tornar tormentosa a fiscalização tributária e propiciar a evasão fiscal. Curial, então, que se prestigie a lei complementar, que, no particular, desempenha a tarefa, que lhe foi outorgada pela Constituição, de dirimir conflitos de competência entre os diversos entes tributantes municipais.

Convém salientar que não se sustenta a argüição de que a tributação pelo Município em que situado o estabelecimento prestador estaria a ferir o princípio da territorialidade das leis, considerando que seria vedada a incidência das normas tributárias sobre fatos aparentemente ocorridos fora de sua base territorial. Isso porque, ao contrário do asseverado no *decisum*, o próprio CTN mitiga o princípio sobredito ao fixar, no seu art. 102, que *"a legislação tributária dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios vigora, no País, fora dos respectivos territórios, nos limites em que lhe reconheçam extraterritorialidade os convênios de que participem, ou do que disponham esta ou outras leis de normas gerais expedidas pela União."* É dizer, o CTN admite a extraterriorialidade das leis quando previstas em normas gerais tributárias. Neste lanço, não seria de todo antijurídico ladear os ditames do Decreto-lei nº 406/68 e da Lei Complementar nº 116/03 que, à guisa de editar normas gerais de tributação do ISS, estatuem que o ente competente para instituir e arrecadar a exação, salvo exceções que os Diplomas mesmo prescrevem, é aquele em que situado o estabelecimento prestador, ou, na falta dele, o do domicílio do prestador.

Esclarecedor a respeito o ensinamento a seguir transcrito:

" Ultimamente vem prosperando a doutrina e a jurisprudência no sentido de que o local da prestação de serviço definiria o Município competente para a imposição tributária.

O Superior Tribunal de Justiça decidiu que, para fins de ISS, "importa o local onde foi concretizado o fato gerador, como critério de fixação de

> *competência do Município arrecadador e exigibilidade do crédito tributário, ainda que se releve o teor do artigo 12, alínea 'a' do Decreto-lei nº 406/68" (Embargos de Divergência no Resp nº 130.792-CE, Rel. Min. Ari Pargendler, DJ 16-6-2000 p.66). Antes, havia decidido que o "Município competente para exigir o ISS é aquele onde o serviço é prestado" (Emabargos de Divergência no Resp nº 168.023-CE, Rel. Min. Paulo Gallotti, DJ 3-11-99, p.78) No mesmo sentido, Resp 115.338-ES, Rel. Min. Garcia Vieira, DJ 8-9-98, p. 26; Resp 115.279-RJ, Rel. Min. Francisco Peçanha, DJ, 1º-7-99, p. 163)..*

Verifica-se que, como regra geral, o artigo 12 elegeu o ***local da prestação de serviço como sendo o do estabelecimento do prestador****, ou na sua falta, o domicílio do prestador. Excepcionalmente, no caso de construção civil, o local da prestação de serviço será aquele onde se efetuar a prestação.*

Ora, se a lei de regência da matéria utilizou-se, legitimamente, da figura de ficção jurídica para tornar possível a tributação do ISS pelos Municípios, não há como deixar de observá-la. Qualquer outra norma da legislação ordinária em sentido contrário seria inconstitucional, por afronta ao inciso I, do art. 146 da CF. Sem lei complementar, para dirimir conflitos de competência impositiva, nenhum Município poderia tributar, pois, muitas atividades de serviços são executadas em diferentes locais, extrapolando os limites territoriais de determinado Município, onde está estabelecido o prestador de serviços.

Não se pode confundir o local do estabelecimento prestador do serviço, elemento identificador do Município competente para a imposição tributária, com o local da prestação do serviço.

Algumas das legislações municipais confundem, deliberadamente, esses dois conceitos distintos, com objetivo único de alargar a sua competência impositiva, gerando inevitáveis conflitos intermunicipais.

Pela técnica adotada pelo Decreto-lei nº 406/68, que se afastou do critério puramente formal previsto no art. 6º, II do Ato Complementar nº 36/67, para dirimir conflitos de competência tributária, vislumbram-se três critérios:

> *a)o critério em razão do estabelecimento prestador de serviço;*
>
> *b)o critério em razão do domicílio prestador do serviço;*
>
> *c)o critério em razão do local da prestação do serviço;*

Se existem três critérios não há como o aplicador apegar-se apenas a um deles. A regra geral é o do local do estabelecimento prestador do serviço, tanto é que na sua ausência a lei manda considerar o domicílio do prestador do serviço.

A confusão deriva, ao nosso ver, da indefinição do que seja estabelecimento prestador do serviço. A expressão "estabelecimento" está empregada no Decreto-lei nº 406/68 em seu sentido tradicional, já conceituado pelo direito privado. Dessa forma, estabelecimento outra coisa não é senão o conjunto de instalações estáveis e adequadas para o exercício de certas atividades, conforme Pedro Nunes (Dicionário de Tecnologia Jurídica, 5ª ed. RJ: Freitas Bastos, 1961, p. 435). No mesmo sentido a doutrina de J.M. Carvalho Santos.

A hipótese é bem diferente, quando se trata de construção civil em que, por razões óbvias, monta-se toda uma estrutura material e pessoal no ***local da execução material dos serviços****. O mesmo acontece, relativamente aos exercícios das atividades concernentes à prestação de serviços de diversões públicas de natureza itinerante. O nosso tradicional circo, por exemplo, em cada local em que se instala, invariavelmente reúne todos os requisitos para a caracterização de um estabelecimento (galpões, escritórios, guichês, toldos, bancadas, rede elétrica, rede de água etc.).*

Positivamente, o art. 12 do Decreto-lei nº 406/68 conferiu eficácia extraterritorial à legislação municipal do ISS, reservando o princípio da territorialidade apenas para a hipótese de prestação de serviços de construção civil. E o aludido Decreto-lei é materialmente complementar integrando a categoria de leis de normas gerais referidas no art. 102 do CTN, que assim prescreve:

A legislação tributária dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios vigora, no País, fora dos respectivos territórios, nos limites em que lhe reconheçam extraterritorialidade os convênios de que participem, ou do que disponham esta ou outras leis de normas gerais expedidas pela União.

Ante a clareza dos textos do art. 102 do CTN e do art. 12 do Decreto-lei nº 406/68 não há como atribuir relevância jurídica, de forma indiscriminada, ao local da efetiva prestação do serviço, apegando-se ao aspecto espacial do fato gerador do ISS, que deriva do princípio da territorialidade da legislação municipal. Critério distinto daquele abraçado pelo Decreto-lei nº 406/68 só poderia ser fixado por outra lei complementar referida no art. 146, I da Constituição Federal.

Concluindo, para a definição da competência impositiva municipal é relevante ***apenas*** *o local do estabelecimento prestador do serviço, e não o local da prestação de serviços, que é um critério válido* ***somente*** *para*

*os casos de construção civil." (HARADA, Kiyoshi. ISS e o local da prestação de serviços . **Jus Navigandi**, Teresina, ano 6, n. 52, nov. 2001. Disponível em: <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=2428>. Acesso em: 16 out. 2006.).*

Nessa linha de intelecção, a Lei 4.279/90, amparado no Decreto-Lei 406/68, não deixa margem a dúvidas de que **o imposto deve ser recolhido aos cofres do Município do Salvador, local onde se encontra estabelecida a sociedade prestadora dos serviços**.

Diante das razões apresentadas entendo como correto o lançamento veiculado pelo auto de infração, não importando que a autuada tenha recolhido qualquer quantia a esse título a Município diverso, haja vista que de tais recursos não aproveitou o Ente efetivamente competente para a arrecadação dos tributos.

Ante o exposto, discordando, com a devida vênia do parecer exarado pela douta procuradoria, estou convencido, de que o crédito tributário que ora está sendo cobrado através do presente auto de infração é efetivamente devido, não me restando outro caminho, senão votar no sentido de conhecer do recurso e lhe negar provimento, para manter a decisão recorrida pela procedência da autuação.

VOTO DIVERGENTE: A *quaestio judicata*, origem da divergência instaurada, domicilia-se na discussão sobre o local da prestação do serviço para efeito de tributação do ISSQN. Por esta discussão tendo em vista o disposto do inciso III do art. 146 da Carta Magna, ao delegar à Lei Complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, estaria o Município do Salvador coerentemente albergando a obrigação fiscal imposta à Recorrente, tendo em vista que o tributo deveria ser recolhido no local do estabelecimento do prestador, este localizado nesta Urbe. São fatos realizados no mundo fenomênico sendo subsumidos à norma legal preestabelecida. Na mesma linha de raciocínio espraia o entendimento da Douta Procuradoria.

Algumas outras considerações precisam ser efetuadas obtendo como supedâneo a própria Norma Ápice, mesmo porque o art. 1º da Lei n. 4.279/90 estabelece aplicar-se à legislação tributária municipal os princípios e normas gerais estabelecidos pela Constituição Federal. Numa derivação apartada e transitória, tal dispositivo poderia ser até despiciendo, tendo em função ser a Constituição

Federal o requisito formal de validade de qualquer diploma legal estabelecido no ordenamento jurídico pátrio.

Ocorre que o capítulo tributário insculpido na Carta Magna é bastante detalhado, ao contrário de várias legislações peregrinas, trazendo consigo uma série de princípios expressos e implícitos, estabelecendo o verdadeiro arquétipo de todo o sistema tribunal nacional, além de preconizar um verdadeiro Código de Defesa do Contribuinte, que viabiliza o princípio constitucional da segurança jurídica.

Neste sentido vale reproduzir o pensamento fidalgo do professor Roque Antônio Carraza[27], quando afirma "*não cria tributo quem quer, mas quem pode, de acordo com a Constituição"*.

Estribado na melhor doutrina, a norma padrão de incidência de todos os tributos está contida na Constituição. É o Texto Supremo que, direta ou indiretamente, aponta a hipótese de incidência possível, o sujeito ativo possível, o sujeito passivo possível, a base de cálculo possível e a alíquota possível dos vários impostos, das várias taxas, das várias contribuições, sem olvidar a delegação de competência tributária exclusiva para os entes autônomos da Federação. O legislador ordinário, seja ele federal, estadual, municipal ou distrital não pode fugir destes arquétipos constitucionais.

Com relação às hipóteses de incidência dos impostos, os mencionados nos arts. 147, 153, 154, I, 155 e 156, todos da Constituição Federal, autorizam cada uma das pessoas políticas a virem instituir impostos sobre os fatos neles apontados. É a Norma Fundamental preservando a Federação ao delimitar expressamente o âmbito de atuação tributário dos entes federativos. Verifica-se, portanto, que o Texto Mor além de considerar critérios materiais para a instituição de tributos de acordo com a sua hipótese de incidência possível, preocupa-se, ademais, com o requisito territorial, pois seria inimaginável e indesejável uma disputa férrea e cruel entre as pessoas políticas da Nação pelo mesmo fato tributário imponível.

Esse critério territorial determina que, se o fato tributário imponível ocorreu em um determinado Município, impossível ser exigido o tributo municipal por outro alheio. Reforçando a idéia, os Estados, os Municípios e o Distrito Federal só podem exigir impostos nos limites de seus territórios. Caso contrário manifesta-se a quebra da autonomia dos entes da Federação tão rigidamente insculpida através dos arts. 1º e 18 da Cártula Maior.

---

[27] CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 20 ed. São Paulo: Malheiros, para 647.

As conseqüências deste rompimento são deveras impiedosas para o Estado Democrático de Direito instituído. Aliás impossível de manifestar-se via Lei Complementar, por mais condescendente que seja o entendimento do julgador, haja vista que a forma federativa de Estado constitui Cláusula Pétrea, via § 4º, inciso I do art. 60 da Carta Maior. Noutro giro verbal, impossível ser deliberada a proposta de emenda constitucional tendente a aboli-la. Perceba-se bem, é nula de pleno direito qualquer emenda constitucional que mencione qualquer tendência no sentido de abalar o pilar federativo do Estado brasileiro. Se por emenda constitucional isto já está peremptoriamente vedado, quanto mais por via de Lei Complementar.

Os efeitos nefastos desta tributação não se refreiam tão-somente na consideração desenvolvida no parágrafo anterior. Ocorre que ao se exigir da Contribuinte o pagamento do tributo já devidamente recolhido em outro Município, como se depreende dos autos ter sido efetivamente adimplido em Camaçari, impõe-se-lhe o pagamento duplo da exação fiscal ora em análise. Ademais de colidir diretamente com o direito de propriedade celebrado pelo inciso XXII do art. 5º da própria Carta Mor, também, portanto, Cláusula Pétrea constitucional, a dupla exigência do ISS traduz o caráter confiscatório do tributo em análise, cuja vedação é expressa pelo inciso IV do seu art. 150.

Os tribunais pátrios vêm se manifestando na mesma linha hermenêutica, sendo o seu mérito já pacificado conforme se depreendo dos acórdãos do STJ infra colacionados em suas ementas, antes e mesmo depois da promulgação da LC 116/03 *in totum*:

> **AGRAVO REGIMENTAL N. 334188**
>
> **PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. ISS. FATO GERADOR. LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. RECURSO ESPECIAL TEMPESTIVO. SÚMULA Nº 07/STJ. INAPLICABILIDADE.**
>
> **I – A Primeira Seção desta Corte já pacificou o entendimento de que, para fins de incidência do ISS, importa o local onde foi concretizado o fato gerador, como critério de fixação de competência e exigibilidade do crédito tributário, ainda que se releve o teor do art. 12, alínea "a", do Decreto-Lei nº 406/68.**
>
> **Data da Publicação: 23/06/03**

Relator: Francisco Falcão

RECURSO ESPECIAL N. 302330

TRIBUTÁRIO. ISS. MUNICÍPIO COMPETENTE PARA EXIGIR O TRIBUTO. CTN, ART. 127, II. DECRETO-LEI (ART. 12,a)

1. **É juridicamente possível as pessoas jurídicas ou firmas individuais possuírem mais de um domicílio tributário.**
2. **Para o ISS, quanto ao fato gerador, considera-se o local onde se efetivar a prestação do serviço. O estabelecimento prestador pode ser a matriz, como a filial, para os efeitos tributários, competindo o do local da atividade constitutiva do fato gerador.**

Data da Publicação: 22/10/01

Relator: Milton Luiz Pereira

AGRAVO REGIMENTAL N. 196490

ISS – FATO GERADOR – DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO – AGRAVO DESPROVIDO.

1. Interpretando-se o art. 12 do Decreto-lei n. 406/68, para fins de cobrança do ISS, considera-se o domicílio tributário do local onde se realizou o fato gerador (prestação do serviço) e não o do estabelecimento do prestador.

Data da Publicação: 29/11/99

Relator: Eliana Calmon

TRIBUTÁRIO – ISS – COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA – LOCAL DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO – ART. 3º DA LC 116/2003 – TESE NÃO PREQUESTIONADA – SÚMULA 282/STF.

1. Aplica-se o enunciado da Súmula 282/STF em relação à tese não-prequestionada.

> **2. A jurisprudência desta Corte é pacífica no sentido de que, para fins de incidência do ISS, importa o local onde foi concretizado o fato gerador, como critério de fixação de competência e exigibilidade do crédito tributário.**
>
> **3. Recurso especial conhecido em parte e, nessa parte, improvido.**
>
> **(REsp 753.360/MS, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 17.04.2007, DJ 30.04.2007 p. 302)**

Sobremais, novel argumentação caminha por outras aléias, desta vez aqueloutras verdejantes, dignas de ressaltar a ilegalidade da exação fiscal em outro domicílio diferente do local onde o serviço é efetivamente prestado.

Que se remeta às considerações impressas pela própria Lei Complementar n.º 116/03, ao tratar da *quaestio judicata*. Vale a inteligência combinada dos seus arts. 3º e 4º *in totum:*

> **Art. 3º O serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXII, quando o imposto será devido no local:**
>
> Art. 4º Considera-se estabelecimento prestador o local onde o contribuinte desenvolva a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, e que configure unidade econômica ou profissional, sendo irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas.

Vê-se, portanto, de uma exegese sistemática dos dois dispositivos supra reproduzidos, que o ISSQN é devido no local do estabelecimento prestador (art. 3º). E o estabelecimento prestador é o local onde o contribuinte desenvolve sua atividade, seja esta econômica ou profissional, temporária ou permanente. Somente será exigido o imposto no domicílio do prestador se este não possuir estabelecimento no local

da prestação, exceto nas exceções do art. 3º, que mesmo sem o tal estabelecimento o tributo é devido no local onde o serviço é realizado.

A própria Procuradoria Municipal em seu Opinativo, nos autos do Processo Administrativo Fiscal n.º 880931.2003, cujo sujeito passivo foi a Ecma Engenharia de Controle de Meio Ambiente Ltda, colacionou aresto do Superior Tribunal de Justiça, já tecendo considerações sob a influência da Lei Complementar n.º 116/03, *litteris:*

> **TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. PRELIMINAR. ART. 535 DO CPC. OMISSÃO. SÚMULA 284/STF. MÉRITO. ISSQN. ART. 12 DE DECRETO-LEI Nº 406/68. LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO.**
>
> **[...]**
>
> **3. Mesmo na vigência do art. 12 do Decreto-Lei nº 406/68, revogado pela Lei Complementar nº 116/03, a Municipalidade competente para realizar a cobrança do ISS é a do local da prestação dos serviços, onde efetivamente ocorre o fato gerador do imposto. Precedentes.**
>
> **(REsp 945943/MG Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julg. 20/09/2007, DJ 04.10.2007 p. 224).**

Como, no caso em espécie, o serviço é realizado fora desta Municipalidade e a Contribuinte possui estabelecimento prestador fora das lindes desta Urbe, a exigência fiscal é indevida.

Ex positis, conheço o presente Recurso Voluntário dando-lhe provimento quanto ao mérito para alterar a nobre decisão de Primeiro Grau de procedência para a **improcedência** da Autuação, por falta de objeto. O tributo não é devido em Salvador, mas sim no local da sua prestação.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 3041.2004 – ISS
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: ESCOLA ARCOIRIS LTDA
AUTUANTE(S): GOETHE GOMES LEAL
RELATOR(A): JOSÉ GILBERTO ALFREDI DE MATTOS

EMENTA: RECURSO *EX-OFFICIO*. ISS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. ATIVIDADE DE ENSINO. COMPENSAÇÃO EM BOLSAS. INEXISTÊNCIA DE VINCULAÇÀO DE NÍVEL DE ENSINO E RESPECTIVO NÚMERO DE BOLSAS. IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO. RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

RELATÓRIO: Trata-se de recurso ex-officio face à decisão da Terceira Junta de Julgamento que, em 6 de março de 2008, por unanimidade, julgou Improcedente a presente Notificação Fiscal de Lançamento, lavrada, com fundamento nos art. 92 e 93 da Lei n° 4.279/90 (então Código Tributário), c/c Decreto n° 12230/99, para constituir crédito tributário, decorrente da prestação de serviço de ensino, item 8.01 da Lista de Serviço.

A decisão de Primeira Instância entendeu que no curso da instrução processual ficou comprovado que o contribuinte recolheu o ISS em forma de concessão de bolsa de estudo, em valor superior ao ISS devido pela prestação de serviço de ensino, calculado tomando-se por base a receita da atividade de ensino fundamental e pré-escolar e as respectivas alíquotas.

A Relatora, no que foi acompanhada pelos demais Membros, não reconhece a licitude do procedimento do Auditor Notificante de exigir que a compensação seja feita por grau de ensino, pois "não está expresso que o ISS do ensino fundamental e do ensino médio só pode ter sua compensação dentro do mesmo tipo de ensino. O que se compensa com as bolsas é o ISS devido pelo exercício da atividade de ensino...".

A Douta Procuradoria, em parecer de folhas 44 a 46, destacando que o objetivo do Decreto é "incentivar a concessão de bolsas de estudo, possibilitando um efetivo acesso à educação por parte das classes com menor poder aquisitivo", observa que se houvesse a limitação do incentivo ao grau de ensino de onde originou a bolsa, esta estaria expressamente definida no Decreto, o que não ocorreu. Com isto, opina pelo improvimento do Recurso *ex-offício* e a manutenção da decisão de Primeira Instância.

É o Relatório.

VOTO: Visto e relatado o presente processo, conheço do Recurso Obrigatório para negar-lhe provimento, porque como já fundamentado no Julgamento de Primeira Instância e no perecer da Procuradoria do Município, a compensação prevista no então Código Tributário (art. 22, I, 'b'), e

regulamentada pelo Decreto n° 14.822/2004, é permitida para os estabelecimentos de ensino de 1° e 2° graus, não fazendo vinculação direta entre o grau de ensino e o número de bolsas.

Se a lei não faz restrição, não pode o seu interprete restringi-la. O valor a ser compensado será o imposto devido pelo contribuinte pela atividade de ensino, considerando a receita bruta mensal (art. 3°, II do Decreto n° 14.822/04) e as alíquotas aplicáveis (art. 5°, I do Decreto n° 14.822/04).

Ficou caracterizado nos autos que o procedimento adotado pelo Notificado está correto, não existindo crédito tributário a ser lançado.

Por todo o exposto, mantenho a decisão da Terceira Junta de Julgamento de **IMPROCEDÊNCIA** da autuação.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 15/07/2008

AUTO DE INFRAÇÃO: 16.443 C – ISS
RECORRENTE: BIGRAF BAHIANA INDUSTRIAL GRÁFICA LTDA
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): SANDRA M. NEVES DE OLIVEIRA E OUTROS
RELATOR(A): MARCONDES DIAS BARBOSA
RELATOR DIVERGENTE: ILDO FUCS

EMENTA: RECURSO VOLUNTÁRIO. ISS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. ISS SOBRE SERVIÇOS GRÁFICOS POR ENCOMENDA. Recurso não conhecido por flagrante intempestividade. **RECURSO NÃO CONHECIDO POR INTEMPESTIVO. DECISÃO POR MAIORIA**.

RELATÓRIO: O presente processo foi julgado procedente em Primeira Instância, tendo sido publicada a decisão no DOM do dia 19 de novembro de 1998, com o prazo de dez dias para interposição de recurso, conforme legislação da época.

Em 26/08/99 o processo foi encaminhado à Sucad para cobrança.

Em 18/07/2000 o contribuinte, por meio de advogados constituídos nos autos, interpôs recurso no qual, preliminarmente, protesta pela sua apreciação, invocando a Constituição Federal e os princípios do contraditório e ampla defesa sem, entretanto, demonstrar, por mais superficial que seja, a violação dessas garantias. Prosseguem, ainda, tergiversando sobre os institutos da verdade material e formal, citando Helly Lopes e Celso Antônio, concluindo que no processo administrativo deve ser perseguida a dita verdade material, pelo que não restaria outro caminho ao Douto Julgador senão o conhecimento do recurso.

O processo foi encaminhado a esse CMC e retornado à CFI. Em 2004, representante do contribuinte ingressou com petição pessoalmente, de revisão do auto de infração, historiando a evolução da tributação dos serviços gráficos, que não teriam sido incluídos na tributação do ISS.

O processo foi remetido ao CMC, retornado à CFI e mais uma vez ao CMC, que o retornou novamente à CFI, pela Presidente, com vista ao encaminhamento à Procuradoria Fiscal para inscrição em Dívida Ativa, tendo em vista a intempestividade do recurso. Em 2006 houve o substabelecimento de procuração aos advogados atuais, sendo o processo encaminhado ao CMC, retornando em seguida ao Secof, que o encaminhou à Dívida Ativa, tendo o seu Coordenador solicitado a apreciação da Profi quanto ao controle da legalidade. Em seu parecer, às fls 290, a Procuradora entendeu que esse CMC deveria se manifestar sobre a tempestividade ou não do recurso. Houve a manifestação dos autuantes pela intempestividade do recurso e pela manutenção da autuação. Nesse Conselho, a representante da Procuradoria suscitou a dúvida quanto à ausência de documento comprobatório da remessa de cópia da decisão do julgamento da Primeira Instância ao contribuinte, o que foi rebatido pela Presidente do CMC, com o argumento que a intimação válida é a do Diário Oficial do Município.

O processo tem como objeto o lançamento do ISS incidente sobre receitas decorrentes de serviços de impressão de rótulos, isto é, serviços de impressão gráfica conforme Lista de Serviços anexa à Lei 4.279/90.

Intimado regularmente, o contribuinte apresentou impugnação alegando, em suma, que o auto de infração atacou receita sujeita ao ICMS, de venda de jornais e encartes (imunes) e de rótulos destinados a produtos industrializados, pelo que teria havido invasão de competência tributária, pugnando pela improcedência da autuação, tendo solicitado perícia.

Um dos autuantes sustentou na defesa da autuação que a receita tributada foi sobre a confecção de rótulos por encomenda, a qual não havia sido oferecida à tributação do ISS, conforme determina a legislação.

Foi realizada a perícia solicitada pelo autuado, laudo às fls. 242, em que se conclui tratar-se as notas fiscais examinadas efetivamente de impressos personalizados, confeccionados por encomenda, para serem aplicados em produtos industrializados, tendo o contribuinte recolhido o ICMS ao invés do ISS; que o autuado, em momento algum, contestou a base de cálculo, cingindo-se o debate sobre a competência do tributo estadual ou municipal; que, naqueles dias atuais, isto é, em março de 1998, data da perícia, o contribuinte já estaria reconhecendo a incidência do ISS sobre aqueles serviços de impressão de rótulos por encomenda. Finalmente, que não houve lançamento relacionado aos encartes inseridos em jornais.

Como já dito, a Primeira Junta de Julgamento julgou pela procedência da autuação, tendo sido publicada a intimação no DOM do dia 19 de novembro de 1998, tendo gerado o multicitado recurso.

A Representante da Procuradoria, em Parecer bastante abalizado, incluindo farta jurisprudência, opina pelo conhecimento do recurso para negar-lhe provimento, mantendo a decisão recorrida.

A autuada alterou sua Razão Social para USINA DE NEGÓCIOS LTDA, conforme alteração contratual datada de 01/10/04, cópia às fls. 283.

É o Relatório

VOTO: Vê-se que o recurso é flagrantemente intempestivo. Foi interposto quase dois anos após o prazo legal. Em sede do Judiciário, seria determinado o seu desentranhamento sem nem apreciação. No processo administrativo, entretanto, o entendimento ainda não parece estar consolidado, na esteira das discussões doutrinárias sobre o formalismo que deveria ser aplicado ao processo na esfera judicial e a multicitada verdade material a ser adotada no processo administrativo, como se no sistema processual brasileiro comportasse dois subsistemas. Um dia, certamente, se chegará à conclusão que esta verdade material é de todo e qualquer processo, seja administrativo ou judicial, pois esse princípio, como os demais, não é absoluto, devendo ser sopesado com outros, como o da segurança jurídica, da prescrição, da perempção, da efetividade da aplicação do direito, da economia processual etc., como em toda e qualquer relação jurídica.

Diante disso, não conheço do Recurso, por intempestivo, restando mantida a decisão de Primeira Instância, que julgou pela procedência da autuação.

VOTO DIVERGENTE: Aproveito as sábias palavras evocadas pelo nobre Relator em seu voto aqui reproduzidas para adentrar nos meandros do feito *ad litteram verbis:*

> **Vê-se que o recurso é flagrantemente intempestivo. [...] Um dia, certamente, se chegará à conclusão que esta verdade material é de todo e qualquer processo, seja administrativo ou judicial, pois esse princípio, como os demais, não e absoluto, devendo ser sopesado com outros, como o da segurança jurídica, da prescrição, da perempção, da efetividade da aplicação do direito, da economia processual etc., como em toda e qualquer relação jurídica.**
>
> **(Grifo nosso)**

Permito-me discordar, *rogata venia*, do respeitável *decisum* proferido e sacramentado na assentada de julgamento datada de 22 de julho do corrente, quando por maioria restou vencedor o voto produzido de **PROCEDÊNCIA** oriundo do colendo Tribunal Administrativo *a quo*. Entendo deve-se avançar consolidar prejudicial de mérito para decretara **IMPROCEDÊNCIA** do feito, mesmo tendo sido interposto Recurso Voluntário **intempestivo** ao Acórdão disputado, diante da evidente prescrição intercorrente que abraça a instrução destacada, que perdura por mais de 14 anos, tendo sido inaugurada em 21/02/1994, através da notificação do sujeito passivo da obrigação tributária via AR, e entre idas e vindas, todavia não cumpriu com a sua função específica, qual seja dar os devidos contornos emoldurando definitivamente o crédito tributário com todos os seus elementos precípuos.

Não levantar a possibilidade de se decretar a prescrição intercorrente neste caso seria um prêmio à desidiosa e ineficaz estrutura de análise da legalidade do lançamento tributário, eternizando a Espada de Dâmocles pendurada sobre a sua cabeça, verdadeiro atentado à segurança jurídica tão cara ao nosso ordenamento jurídico, notadamente quando se fala em um Estatuto do Contribuinte erigido pela nova Carta Política de 1988.

De mais a mais, ninguém pode se beneficiar da própria torpeza, meta-princípio do Direito aliado à mais pura noção de justiça e equidade. Aliomar Baleeeiro afirmava a propósito do pagamento indevido

de tributos “velho e universal princípio de Direito, atribuído a Pompônio, não tolera locupletamento indevido com alheia jactura”.

Então que se entremostrem os fundamentos da prescrição intercorrente evocada, sendo de curial importância exordiar esta divergência a partir das orações talhadas no inciso LXXVIII do art. 5º da *Lex Legum*, c/com os arts. 1º e 62 da Lei n. 4.279/90 vigente à época da Autuação, mas também o art. 304 da Lei n.º 7.186/06 recém sancionada *in totum:*

> **CF/88**
>
> **Art. 5º (*Omissis*)**
>
> **(...)**
>
> **LXXVIII – a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação. (Sublinhei)**
>
> **LEI N.º 4.279/90**
>
> **Art. 1º Aplicam-se à legislação tributária municipal os princípios e as normas estabelecidas pela Constituição Federal, Constituição Estadual, Lei Orgânica do Município, Leis Complementares e demais disposições de leis que deva observar.**
>
> **Art. 62. Os processos serão decididos, no prazo de 90 (noventa) dias, pelas juntas de julgamento em primeira instância, e pelo conselho pleno, quando houver interposição de recursos, ressalvados os prazos de diligências e dos respectivos recursos.**
>
> **LEI Nº 7.186/06**
>
> **Art. 304. Os processos serão decididos no prazo de 90 (noventa) dias pelas Juntas de Julgamento, em primeira instância, e pelo Conselho Pleno, quando houver interposição de recurso, ressalvados os prazos de diligências e dos respectivos recursos.**

Por aberta e escancarada para a aclamação da **prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal desta Municipalidade**, sem embargo do seu intrépido respaldo constitucional e legal, mesmo porque erigida em matéria de ordem pública, ao existir permissivo normativo para ser provocada de ofício como soa esclarecer o § 5º do art. 219 do Código de Processo Civil *litteris:*

> **Art. 219. (*Omissis*)**
>
> **(...)**

§ 5º O juiz pronunciará, de ofício, a prescrição.

Que venga el toro!

Os institutos da decadência e da prescrição, luzes e baluartes sustentadores da ribalta denominada segurança jurídica, têm a sua formatação engendrada pelo Direito Privado, pelo que a legislação tributária não poderia desconstituí-los à luz do quanto esposado pelo art. 110 do Códex Fiscal, malgrado seus efeitos fiscais possam ser adaptados à matéria específica, como também dignifica o art. 109 do mesmo Diploma de aceitação como se equivalente fosse a uma Lei Complementar.

Nestes torneios, a prescrição crava seus dentes ao dilacerar o *ius persequendi* do Fisco, de acordo com a dicção emprestada pelo art. 174 e seus incisos do mesmo Código Tributário Nacional *verbis:*

Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da sua constituição definitiva.

E mais, as causas de sua interrupção, fenômeno regrado pela legislação civil ao comando do art. 202 e seus incisos, estariam elencadas no parágrafo único do mesmo dispositivo legal *litteris:*

Parágrafo único. A prescrição se interrompe:

I – pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal;

II – pelo protesto judicial;

III – por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;

IV – por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.

Entende o Fisco, que a impugnação do sujeito passivo, bem como os recursos administrados em beneplácito da Fazenda Pública, teriam o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário, conforme o inciso III do art. 151 do Diploma Fiscal Nacional, consubstanciando-se em novel causa de interrupção da prescrição, haja vista a sua constituição provisória, noutros termos, não definitiva.

Entrementes, qualquer interpretação literal isolada é um atentado à inteligência humana, instrumento dos preguiçosos, desacostumados à busca infatigável da norma em sua forma plena. Ao sentir-se como um asno diante do texto, como bem diria o ilustre Ministro do STF, Dr. Eros Grau[28], "... *a interpretação do direito se realiza não como mero exercício de leitura de textos normativos, para o*

[28] GRAU, Eros Roberto. **Ensaio e Discurso Sobre a Interpretação/Aplicação do Direito**. São Paulo:Malheiros, 2003. p. 88

quê bastaria ao intérprete ser alfabetizado", esta humilde divergência busca navegar em outras ondas sonoras, por mais difícil e desafiador que se assemelhe.

Doutra forma, a discussão é direcionada à essência do lançamento tributário, pela qual os doutrinadores se dividem em três correntes majoritárias: (1) aquela que enfatiza o seu caráter declaratório, usando como estribo o art. 144 do CTN, o que operaria efeitos *ex-tunc*; (2) outra segundo a qual a sua natureza seria eminentemente constitutiva do crédito tributário, ou seja, irradiadora de efeitos *ex-nunc* e, por fim (3) a corrente híbrida, hoje bastante festejada, representando a declaração do fato gerador imponível da obrigação tributária e a constituição do crédito tributário decorrente.

Se tal arcabouço teórico serve de lastro de partida para os neurônios do operador do Direito, pode-se afirmar, inabalavelmente, que o crédito tributário foi constituído definitivamente com o lançamento, mesmo havendo qualquer forma de impugnação. Tanto é que nos incisos do art. 174 premencionado inexiste qualquer referência à impugnação e/ou utilização de recursos inerentes ao contencioso administrativo como causa de interrupção da prescrição, não se podendo legislar onde o legislador não se manifestou, notadamente diante do soberano *Fiscus*, algoz indomável, cuja volúpia necessita ser refreada pelo sistema normativo regente.

Volto a repetir: inexiste, nos incisos do art. 174, a possibilidade de interrupção da prescrição, utilizando-se como causa a interposição de qualquer forma recursal, mesmo a remessa necessária de ofício, já combatida anteriormente.

Tanto é que, dentre os incisos do precitado dispositivo encontra-se o II, relacionado ao protesto judicial, que mereceria ser utilizado pela Administração Fazendária se por acaso, mesmo diante da saudável discussão administrativa em torno da legalidade do ato administrativo de lançamento, desejasse interromper a prescrição do seu direito de ação para cobrança do crédito tributário frente ao seu obrigado ou sujeito passivo. Aí sim haveria a interrupção prescricionária resguardando o Fisco das alegações em contrário.

A conclusão pela qual a suspensão da exigibilidade não cria qualquer óbice ao desfloramento da prescrição tributária decorre de análise sistemática e precisa do próprio CTN, ao versar sobre o instituto da moratória, outra causa de suspensão da exigibilidade, de acordo com o inciso I do art. 151 c/com os incisos e parágrafo único do art. 155 todos do Código Fiscal da Nação, cuja reprodução merece destaque especial *in totum:*

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

> **I – moratória;**
>
> **Art. 155. A concessão da moratória em caráter individual não gera direito adquirido e será revogada de ofício, sempre que se apure que o beneficiado não satisfazia ou deixou de satisfazer as condições ou não cumpria ou deixou de cumprir os requisitos para a concessão do favor, cobrando-se o crédito acrescido de juros de mora:**
>
> **I – com imposição da penalidade cabível, nos casos de dolo ou simulação do beneficiado, ou de terceiro em benefício daquele;**
>
> **II – sem imposição de penalidade, nos demais casos.**
>
> **Parágrafo único. No caso do inciso I deste artigo, o tempo decorrido entre a concessão da moratória e sua revogação não se computa para efeito da prescrição do direito à cobrança do crédito; no caso do inciso II deste artigo, a revogação só pode ocorrer antes de prescrito o referido direito.**
>
> **(Sublinhei e destaquei)**

Ora claro está que surge da legislação fiscal mais uma causa de interrupção da prescrição, qual seja a revogação da moratória, quando o beneficiado operou com dolo ou simulação para a satisfação das condições impostas à sua fruição. Isto é o que transmite o parágrafo único do art. 155 do CTN, referente ao seu inciso I. Tanto é verdade que, no caso, do II, o mesmo parágrafo único não preconiza a interrupção da prescrição nesta causa de suspensão de exigibilidade do crédito tributário.

Se e somente se existe esta quinta forma de interrupção da prescrição no caso da moratória dolosa ou simulada, lógico que qualquer outra forma de interrupção prescricional não se materializa nas outras possibilidades de suspensão do crédito fiscal, dentre estas a interposição de qualquer forma de impugnação e/ou recurso na esfera administrativa, pelo que não se poderia, aqui, atuar como legislador positivo em prol do hipersuficiente da relação jurídico-fiscal.

Portanto, a prescrição intecorrente é mais do que legítima e legal de acordo com a interpretação sistemática empreendida, dispondo a Autoridade Fazendária de 05 (cinco) anos, a partir da notificação do lançamento ao sujeito passivo, para exercer o seu controle de legalidade e iniciar a devida ação de cobrança arrimada na Lei de Execução Fiscal, sob pena de provocar o despertar do monstro marítimo e saudável da prescrição, em bela sintonia com a segurança jurídica que todos nós almejamos.

E mais, na própria Lei n.º 6.830 tal incidência é prevista, como se depreende do contexto exarado pelo § 4º do seu art. 40 *litteris:*

> **Art. 40. O juiz suspenderá o curso da execução, enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora, e, nesses casos, não ocorrerá o prazo de prescrição.**
>
> **[...]**
>
> **§ 4.º Se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, o juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato.**
>
> **(Sublinhei)**

Se isto é possível no âmbito mais rígido e formalista do Poder Judiciário, por que não se pugnar pela sua aplicação nos Tribunais Administrativos?

Nestes torneio **improcedente** é o presente Auto de Infração, com espeque na prescrição intercorrente.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 17/07/2008

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 2969.2006 – IPTU -
RECORRENTE: PATRIMONIAL BRANDÃO CARNEIRO LTDA
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): ANTONIO CARLOS DE OLIVEIRA SILVA
RELATOR(A): PAULO ROBERTO N. DE MEDEIROS
RELATOR DIVERGENTE: ILDO FUCS

EMENTA: RECURSO "EX-OFFICIO" E VOLUNTARIO. IPTU. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. DIFERENÇA DE PAGAMENTO DO TRIBUTO. PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO, COM DISPENSA DAS PENALIDADES. Ficou comprovado no curso processual que o Contribuinte deixou de recolher a diferença do tributo, exercícios de 2001 a 2006, em decorrência de mudança de categoria do imóvel, de "Especial e Institucional" para "Comercial e Serviços", bem como do padrão construtivo de Médio para Bom.
RECURSOS CONHECIDOS E IMPROVIDOS. DECISÃO UNÂNIME.

RELATÓRIO: Cuida-se de Recurso "Ex-Officio" e Recurso Voluntário, em face de decisão da Primeira Junta de Julgamento que, por unanimidade, julgou procedente a presente notificação fiscal de lançamento, lavrado sob o pressuposto de lançamento de diferença do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU, exercícios de 2001 a 2006, do imóvel de inscrição imobiliária 076907-0, tendo sido considerado infringido os artigos 131, §2º e 132 §§2º e 3º, 153 c/c 155 todos da Lei 4.279/80 e Decreto 12230/99.

O que deu causa a presente notificação foi a alteração do uso do imóvel, da categoria "Especial e Institucional subcategoria Educação" para a categoria geral "Comercial e Serviços", bem como do padrão construtivo de Médio para Bom, sendo que tais alterações resultaram na determinação de nova base de calculo do IPTU, gerando a diferença a ser recolhida.

Em 16 de abril de 2007, o Representante Legal do Notificado tomou conhecimento do presente processo tendo apresentado tempestivamente em 18 de abril do mesmo ano Recurso Voluntário, alegando que: "a impossibilidade da efetuação da revisão de lançamento quando se altera a classificação do imóvel. Com efeito, ao lançamento adstringe-se ao Principio da Imutabilidade elencado no art. 145 do CTN, com as devidas ressalvas trazidas pelo art. 149 do mesmo diploma legal. Tal impossibilidade diz respeito a todas as alterações do padrão construtivo, inclusive de Médio para Bom, sendo ponto também repelido pelo Contribuinte em sua argumentação, diferente do quanto mencionado na decisão recorrida".

Alega ainda que prestou todas as informações corretas acerca do imóvel, de acordo com a legislação vigente, o que não ensejaria a hipótese de revisão de lançamento, vez que o Fisco tomou

conhecimento da mudança da situação do imóvel através emissão de Alvará de Licença, folhas 08. Cita ainda jurisprudências sobre o assunto.

Por fim requer a anulação da presente notificação, por não ser cabível a revisão de lançamento nos casos em que haja modificação da classificação do imóvel.

Em manifestação o Notificante entende que o Recurso Voluntário não apresenta fatos novos em relação à NFL e a contestação apresentada ás folhas 42 a 44, solicitando dar prosseguimento ao julgamento do mesmo.

A Douta Procuradoria diz em trecho em seu parecer de folhas 66 a 69: "Ademais, o inciso I do referido art. 149 estabelece a possibilidade de revisão do lançamento nas hipóteses elencadas em lei. Desta forma, a autorização legal para a revisão de qualquer lançamento está prevista na Lei Municipal nº. 4.279/90 – Código Tributário e de Rendas do Município do Salvador, qual seja o art. 132, VI, alíneas *a* e *b*, com redação da Lei 6.231/03. Ademais, o § 4º, inciso I, do mesmo dispositivo legal permite a revisão de oficio, caso seja constatada a inobservância da legislação em vigor, com redação que lhe deu a Lei nº. 6.231/03".

Por fim opina pelo improvimento do Recurso "Ex-Officio", mantendo a decisão da Primeira instancia.

É o Relatório.

VOTO: Visto analisado e relatado o presente processo, entendo que a decisão da Primeira Junta de Julgamento que, por unanimidade, julga procedente excluindo as penalidades legais, a presente notificação de lançamento, não mereça qualquer reforma.

Isto posto, conheço os Recursos "Ex-Officio" e Voluntário e nego provimento, mantendo a decisão de 1ª instância pela **procedência** da presente notificação, para condenar a Notificada, por infringencia aos artigos 131, §2º, 132, §§2º e 3º, 153 c/c o 155, todos da Lei 4279/90, com as alterações das Leis 5325/97 e 6250/03, mais o Decreto Municipal 12230/99, ao pagamento da diferença do IPTU, exercícios de 2001 a 2006, no valor de R$ 20.250,19 (vinte mil, duzentos e cinqüenta reais e dezenove centavos), que no ato do pagamento deverá ser atualizado monetariamente, porem excluindo as penalidades legais, vez que não houve culpa por parte do Contribuinte.

AUTO DE INFRAÇÃO: 880083.2003 ISS
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: PATRIMONIAL E ADMINISTRADORA CASA NOVA

AUTUANTE(S): ADEMIR FEIJO DE SOUZA
RELATOR(A): MARIA IVONETE DURAN
RELATOR DIVERGENTE: ILDO FUCS

EMENTA: RECURSO DE OFICIO. ISS. INSUFICIÊNCIA NO RECOLHIMENTO. REFORMA PARA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. Constatado pelos documentos dos autos, que o autuado presta serviços de administração de imóveis de terceiros, portanto sujeito à tributação do ISS. Entretanto existe insegurança na apuração da base de calculo, já que nesta contém também , outras receitas que não se sujeitam à tributação do ISS.
RECURSO CONHECIDO E PROVIDO. DECISÃO POR DESEMPATE.

RELATÓRIO: Trata-se de recurso de oficio, interposto em função da decisão da Primeira Junta de Julgamento de improcedência do Auto de Infração (AI) em epigrafe.

O mesmo fora lavrado para lançar a diferença do Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza – ISS, dos meses de janeiro/1998 a dezembro/2001, tendo em vista o contribuinte com atividade de Administração de Imóveis por conta de Terceiros, administra imóveis dos sócios, auferindo receitas referentes intermediação de bens e desde o inicio de suas atividades vem fazendo declaração a SEFAZ, como sem movimento e as informações da contabilidade foram que as receitas constantes das declarações do IRPJ são as intermediações (Administração de bens imóveis dos sócios). Enquadrado no item 98 (Distribuição de bens de terceiros em representação de qualquer natureza), da lista de serviços anexos à Lei 4.279/90. Foram considerados como infrigidos os artigos 92, 93 da lei 4279/90, bem como Decreto Municipal 10.545/94 e 12.230/99.

Impugnando o lançamento, a Recorrida argüiu preliminar de nulidade, por erro de enquadramento legal, posto que não poderia ter infringido os art. 92 e 93, da Lei 4.279/90, uma vez que não é sujeito passivo da obrigação tributária.

Quanto ao mérito afirma que :

A cláusula terceira do contrato social, determina que “a sociedade terá por objetivo a aquisição de imóveis para uso, bem como a administração dos mesmos quer em locações ou sublocações, podendo ainda participar do capital social de outras empresas, mesmo de outros fins sociais”;

Não é contribuinte do ISS, não presta serviços a terceiros, pois limita-se a exercer a administração de patrimônio próprio.

As receitas auferidas, demonstradas nos balancetes, Livro Razão e Resumo de Receitas dos anos de 1998 a 2001, ora anexada, se constituem em:

a) Receitas de aluguéis de imóveis;
b) Receitas financeiras;
c) Receitas oriundas de cessão de direitos (venda de transcon);
d) Receitas de ganho na venda de imóveis.

09

1- Quais bens compõem o ativo imobilizado da autuada;
2- Após analise do Livro Razão, esclarecer a origem dos lançamentos efetuados na conta "Receita financeira", os quais, também, estão consignados na planilha de fls. 43 a 44, bem como no Termo Complementar de fl. 339;
3- A receita operacional registrada nos balancetes de fls. 62 a 233 corresponde a alugueis dos bens que compõem o ativo imobilizado da empresa?
4- Há outros bens administrados pela autuada? Em caso afirmativo, sob que rubrica está registrado na contabilidade a sua remuneração pela intermediação?
5- Prestar outras informações que entenda ser necessária para nos esclarecer se a atividade do contribuinte se constitui em administração de bens próprios, bens de terceiros ou outra.

No laudo, fls. 368, com ciência do Autuante e Autuado, o Perito responde:

1- No período constante da autuação os bens que compunham o ativo imobilizado são:
Veículos; linhas telefônicas; processamento de dados e imóveis;
2- A origem dos lançamentos efetuados na conta "receita financeira" foram: rendimentos de aplicações financeiras no banco Itaú e juros recebidos sobre empréstimo relativo ao contrato de mutuo da Alimentos Modernos Ltda;
3- A receita operacional corresponde a alugueis de imóveis pertencente aos sócios;
4- Não. A Autuada somente administra imóveis dos sócios, não havendo cobrança de Taxa de Administração aos sócios.

Concluso os autos a Primeira Junta decide pela sua improcedência sob a fundamentação que no contrato social e demais documentos juntados ao presente processo e principalmente pela conclusão da perícia fiscal restou comprovado que a atividade do autuado é administração de bens próprios, atividade não relacionada na lista de serviços anexa a Lei nº 4.279/90.

A douta Procuradoria, opina pela manutenção da decisão.

É o Relatório.

VOTO: Trata-se de Auto de Infração, lavrado para cobrança do ISS sobre serviço prestado no item 98 da Lista de Serviços anexa a Lei nº 4.279/90 "Distribuição de Bens de Terceiros em representação de qualquer natureza", **por administrar a Recorrida, imóveis dos sócios**. Cuja base de calculo foi apurado nas receitas: de aluguéis de imóveis; financeiras; oriundas de cessão de direitos (venda de Transcon); e de ganho na venda de imóveis.
A Recorrida alega que não presta serviços a terceiros, limitando-se, a exercer a administração de patrimônio próprio, atividade não prevista na Lista de Serviços anexa a Lei 4.279/90, portanto não sujeita a incidência do ISS.

Com base nos documentos apresentados pela Recorrida e ainda dos anexados aos autos, na fase contenciosa do processo administrativo, o **Autuante lavrou Termo Complementar excluído da base de cálculo do imposto as receitas de alugueis de imóveis e parte da receita de cessão de direitos.**

O laudo pericial de fls. 368, ao pontuar os bens imobilizados que compõem o patrimônio da autuada, afirma que os imóveis que deram origem às receitas com alugueis, não são de propriedade da Recorrida e sim dos **sócios.**

Feito essas considerações passo a emitir o meu voto.

Com a *máxima vênia*, entendo merecer reforma a decisão prolatada pelo i. Relator de Primeiro instancia. Se não vejamos.

Primeiramente a Recorrida argüiu como preliminar, erro de enquadramento nos art. 92 e 93 da lei nº 4.279/90. Pedido que a meu ver não cabe como preliminar de nulidade já que estes são os artigos, da possível infração cometida, que deve ser confirmado quando da análise do mérito.

Outrossim, da analise dos autos não posso afirmar ser o mesmo improcedente, como decidiu a i.Relatora, já que não constam nos autos documentos comprovando que os imóveis administrados pela Recorrida são de sua propriedade. Ao contrário, o que ficou afirmado pelo perito é que estes pertencem aos sócios da empresa autuada.

Como se pode notar no momento da constituição da empresa, a integralização do capital social foi feita em unidades monetárias; não havendo, neste momento integralização através de bens imóveis; somente a partir janeiro de 1999, é que se verifica no balancete de fls. 100, na conta imobilizado, o

registro do primeiro imóvel, qual seja SITIO CATU, e não é deste a receita de aluguel e sim dos imóveis situados no Edf. Maria Quitéria, ap.41 e 43, no bairro do Tororó.

Diante disto, não se pode afirmar que a Recorrida administra bens próprios, mas a meu ver de terceiros que são os dos sócios, pessoas físicas que não se confundem com a pessoa jurídica , sociedade que constituíram, mesmo que estas tenham sido para administração de bens imóveis, estes deveriam estar em nome da pessoa jurídica, o que não acontece.

É sobremodo importante assinalar que não se há de confundir o patrimônio da *pessoa do sócio* com o da *pessoa jurídica*, este é um dos princípios das sociedades empresárias, tanto do ponto de vista contábil como do Direito Empresarial.

Em 1993, Resolução Conselho Federal de Contabilidade nº 750, declarou "Os princípios fundamentais da Contabilidade", definidos pela norma profissional . Dentre estes está o da Entidade , que reconhece o patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, ou seja, a necessidade de se diferenciar o patrimônio da empresa do patrimônio dos sócios, acionistas ou proprietários da mesma. A contabilidade deve ter plena distinção e separação de pessoa física e pessoa jurídica. Enfim, o patrimônio da empresa jamais se confunde com os dos seus sócios. È proprietário individual.

E não poderia ser diferente, o doutrinador FÁBIO ULHOA COELHO[29] ao tratar da personalização da sociedade empresária, faz os seguintes comentários:

> A pessoa jurídica não se confunde com as pessoas que a compõem. Este princípio, de suma importância para o regime dos entes morais, também se aplica à sociedade empresária. Tem ela personalidade jurídica distinta da de seus sócios; são pessoas inconfundíveis, independentes entre si.
> (...)
> A personalização das sociedades empresariais gera três conseqüências bastantes precisas, a saber:
> a) *Titularidade negocial* − quando a sociedade empresarial realiza negócios jurídicos (compra matéria-prima, celebra contrato de trabalho, aceita uma duplicata etc.), embora ela o faça necessariamente pelas mãos de seu representante legal (Pontes de Miranda diria “presentante legal”, por não ser a sociedade incapaz), é ela, pessoa jurídica, como sujeito de direito autônomo, personalizado, que assume um dos pólos da relação negocial. O eventual sócio que a representou não é parte do negócio jurídico, mas, sim a sociedade.
> b) *Titularidade processual* − a pessoa jurídica pode mandar e ser demandado em juízo; tem capacidade para ser parte processual. A ação referente a negócio da

[29] COELHO, Fábio Ulhoa. Manual de Direito Comercial. 15ª ed. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 112 a 114.

> sociedade deve ser endereçada contra a pessoa jurídica e não os seus sócios ou seu representante legal. Quem outorga mandato judicial, recebe citação, recorre, é ela como sujeito de direito autônomo.
> c) *Responsabilidade patrimonial* − em conseqüência, ainda, de sua personalização, a sociedade terá patrimônio próprio, seu, inconfundível e incomunicável com o patrimônio individual de cada um de seus sócios. Sujeito de direito personalizado autônomo, a pessoa jurídica responderá com o seu patrimônio pelas obrigações que assumir. Os sócios, em regra, não responderão pelas obrigações da sociedade. Somente em hipóteses excepcionais, que serão examinadas a seu tempo, poderá ser responsabilizado o sócio pelas obrigações da sociedade.
> Como se pode percebe r, estas conseqüências da personalização da sociedade empresaria constituem verdadeiros princípios do direito societário, cuja presença se fará notar por toda a exposição desta parte do direito comercial.

Feito estas considerações, para justificar que as receitas oriundas de **aluguel de imóvel**, auferidas pela Recorrida, não são provenientes de imóveis de sua propriedade, e sim de terceiros, ainda que este seja o sócio. Assim como a **Receita de ganho na venda de imóveis**, também **não** é proveniente de imóvel de propriedade da Recorrida, já que da análise da contabilidade, a mesma tem no imobilizado somente o SITIO CATU que teve seu primeiro lançamento contábil no mês de janeiro de 1999, e o mesmo não foi alienado, no período autuado.

Em razão disso, não concordo com o fundamento da decisão da i. Relatora de primeira instancia, que a atividade do Autuado é administração de bens próprios, conseqüentemente com sua decisão.

O que não quer dizer que a autuação deve ser mantida, diante da insegurança na apuração da base de calculo composta de receitas oriundas de natureza diversas, inclusive de juros aplicações financeiras, sem que haja motivos relevantes para tanto.

E para agravar houve a lavratura do Termo Complementar , excluindo da base de calculo, as receita tributáveis provenientes de alugueis de imóveis dos sócios, embora o Autuante continue a afirmar nas manifestações posteriores, a tributação desta receita.

Isso, nos demonstra que a exclusão destas receitas através do Termo Complementar foi indevida. Entretanto compõem ainda a base de calculo do Auto de Infração outras receitas provenientes de aplicações financeiras e juros recebidos sobre empréstimo relativo ao contrato de mútuo, conforme pode ser confirmado através da simples analise da contabilidade com o contrato de mútuo anexado nas fls. 45. Ainda há também saldo de receita de vendas Transcon, que seria direito de sessão.

Diante da confusão perpetrada, não posso afirmar o quanto compõem a base de cálculo que deverá ser sujeita a tributação do ISS.

Ex positis, conheço do presente recurso, dou-lhe provimento para reformar a decisão de primeira instancia para NULIDADE da autuação, com fulcro no artigo 313 da Lei 7.186.2006, por falta de elementos suficientes para determinar a infração, tal como insegurança na apuração da base de cálculo.

VOTO DIVERGENTE: Permito-me discordar, *rogata venia*, do respeitável *decisum* proferido e sacramentado na assentada de julgamento datada de 17 de julho do corrente, quando por maioria restou vencedor o voto produzido de NULIDADE da Autuação, ao reformar o *decisum* de IMPROCEDÊNCIA oriundo do colendo Tribunal Administrativo *a quo*. Entendo dever-se consolidar a decisão de mérito para manter a decretação da IMPROCEDÊNCIA do feito, diante do arcabouço fático-probatório haurido *apud acta*.

Inexiste hipótese de incidência tributária nos autos que contemple a tributação pelo ISSQN. Conforme afirmado pela Contribuinte e atestado no Laudo Pericial de fls. 368 a receita indevidamente tributada corresponde a aluguéis de imóveis pertencentes aos sócios, sem a cobrança da taxa de administração. Ora, há duas considerações irrefutáveis que carreiam a presente Instrução Fiscal à sua total improcedência: *primus*, a receita de aluguéis de imóveis é fato motriz doutro tributo, qual seja, o imposto de renda, e, em não havendo a exigência de qualquer taxa de administração não há se falar ser factível a cobrança do ISSQN.

Nestes torneios **improcedente** é o presente Auto de Infração.

AUTO DE INFRAÇÃO: 880084.2003 – ISS
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: PATRIMONIAL E ADMINISTRADORA CASA NOVA LTDA
AUTUANTE(S): ADEMIR FEIJO DE SOUZA
RELATOR(A): JOSÉ GILBERTO ALFREDI DE MATTOS
RELATOR DIVERGENTE: ILDO FUCS

EMENTA: RECURSO *EX-OFFICIO*. ISS. FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS. INDEFINIÇÃO DO SERVIÇO PRESTADO E DA BASE DE CÁLCULO APURADA. INDEFINIÇÃO DA EXIGIBILIDADE DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. REFORMA DE IMPROCEDÊNCIA PARA NULIDADE DA AUTUAÇÃO.

RECURSO CONHECIDO E PROVIDO. DECISÃO POR DESEMPATE

RELATÓRIO: Trata-se de recurso ex-officio face à decisão da Primeira Junta de Julgamento que, em 20 de dezembro de 2007, por unanimidade, julgou Improcedente o presente Auto de Infração, lavrado, com fundamento nos art. 97 e 98 da Lei n° 4.279/90 (então Código Tributário), por descumprimento de obrigação acessória de emissão de notas fiscais no período de janeiro/1998 a dezembro/2001, decorrente da prestação de serviço de administração de imóveis.

A decisão de Primeira Instância entendeu que no curso da instrução processual ficou comprovado que o autuado não é contribuinte do ISS, pois administra imóveis próprios, fato este confirmado pelo julgamento, nessa mesma Junta, pela improcedência do AI n° 880083.2003, referente à obrigação principal concernente aos fatos.

A Douta Procuradoria, em parecer de folhas 270 a 274, ressaltando que "somente estão sujeitos ao cumprimento das obrigações acessórias elencadas os contribuintes do ISS" e que ficou provado que a atividade da autuada é de administração de bens próprios, opina pelo improvimento do Recurso.

É o Relatório.

VOTO: Visto e relatado o presente processo, conheço do Recurso Obrigatório para análise do mérito.

Inicialmente necessário se faz uma verificação pormenorizada do AI n° 880083.2003, porque trata-se da obrigação principal vinculada à obrigação acessória neste processo, cujo julgamento neste Conselho Pleno foi de nulidade, por desempate.

Observa-se nesse AI que o Autuante, quando de sua lavratura, considerou como receita tributável, pela prestação de serviço de administração de imóveis de sócios, os valores consignados nos balancetes da Autuada na sub-conta "Edf. Maria Quitéria", código 3.5.1.02.007-0, pertencente à sub-conta "Receita Operacional", código 3.5.1.02-7, no exercício de 1998 e nos demais incluiu, também, as sub-contas "Rendimentos de Mútuo", código 3.5.1.01.006-1, e "Juros", código 3.5.1.01.007-1, pertencentes à sub-conta "Receitas Financeiras", código 3.5.1.01-8 pertencentes à sub-conta "Contas de Resultado", código 3.5.6, da conta "Receita", código 3-1.

Posteriormente, após a impugnação, o Autuante lavra Termo Complementar onde declara que excluiu da base de cálculo as receitas de aluguéis de imóveis e as de cessão de direitos, passando a tributar, pelos valores lançados, as receitas consignadas nos balancetes na sub-conta "Receitas Financeiras", que entende não serem tributadas pelo ISS.

Ademais, o Autuante no Termo de Fiscalização afirma que a empresa tem como atividade a administração de imóveis por conta de terceiros e administra imóveis de sócios, porém, no AI indica como item da Lista de Serviço o de número 98, cuja descrição é “distribuição de bens de terceiros em representação de qualquer natureza”, completamente desassociada da atividade alegada.

Analisando os balancetes da Autuada verifica-se que a empresa só apresenta imóveis na conta “Ativo Permanente Imobilizado”, a partir de dezembro/98, denominado como “Sítio Catu”. Como ela apresenta receita operacional de Alugueis, referente ao imóvel Edf. Maria Quitéria, conclui-se que essas receitas são decorrentes de imóveis que não lhe pertencente, ou seja, são imóveis de terceiros, não imóveis próprios.

Cumpre ainda ressaltar que não existe nenhuma conta contábil, seja transitória, seja de passivo, que pudesse indicar repasse integral dos valores recebidos por conta de terceiros que ensejasse uma prestação de serviço com base de cálculo igual a zero. A única conta vinculada ao imóvel que gera receita operacional é a conta 4.1.1.09-1 denominada “Despesa Operacional / Edf. Mario Quitéria”, composta das sub-contas “Alugueis e condomínio”, “Energia Elétrica” e “IPTU”, cujo valor é sempre inferior ao da Receita Operacional Edf. Maria Quitéria. Portanto, entendo caracterizada a contabilização de receitas proveniente da prestação de serviço de administração de imóveis de terceiros.

Diante destes fatos, não posso compartilhar com o julgamento de Primeira Instância de Procedência do AI n° 880083.203, relativa à obrigação principal, bem como seu fundamento de que não ficou caracterizada a existência prestação de serviço previsto na Lista de Serviços, haja vista a contabilização de receitas operacionais de imóveis de terceiros, porém a atuação do preposto fiscal deixou caracterizada uma completa indefinição do serviço prestado e da base de cálculo utilizada.

Peço vênia aos ilustres Membros da Junta de Julgamento e à eminente Procuradora para divergir de vossos entendimentos, considerando que a indefinição do serviço prestado e da base de cálculo da obrigação principal macula a identificação de desobediência da obrigação de emitir notas fiscais de prestação de serviço.

Consequentemente dou provimento ao Recurso Ex-offício para modificar a decisão de Improcedente para **Nulidade**.

VOTO DIVERGENTE: Permito-me discordar, *rogata venia*, do respeitável *decisum* proferido e sacramentado na assentada de julgamento datada de 17 de julho do corrente, quando por maioria

restou vencedor o voto produzido de NULIDADE da Autuação, ao reformar o *decisum* de IMPROCEDÊNCIA oriundo do colendo Tribunal Administrativo *a quo*. Entendo dever-se consolidar a decisão de mérito para manter a decretação da IMPROCEDÊNCIA do feito, diante do arcabouço fático-probatório haurido ***apud acta*.**

Esta exação encontra-se umbilicalmente interligada ao meu entendimento acerca da obrigação principal erroneamente cobrada nos autos do Processo Administrativo Fiscal n.º 880083.2003, quando, em divergência, manifestei meu entendimento sobre a **improcedência** daquele feito.

Por não se tratar de Contribuinte do ISSQN, impossível exigir-se a emissão de documentário fiscal deste tributo, pelo que a obrigação acessória encontra-se impossibilitada de se afirmar no mundo fenomênico. Neste pensar, a Instrução Fiscal *in specie* subverte a máxima, segundo a qual a obrigação acessória, no Direito Tributário, não deveria perseguir os destinos da principal.

Nestes torneios **improcedente** é o presente Auto de Infração.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 2193.2005 – ISS
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: TURISMO PINHEIRO LTDA
AUTUANTE(S): WALTER P DE ANDRADE FILHO
RELATOR(A): ILDO FUCS

EMENTA: REMESSA DE OFÍCIO. IMPROCEDÊNCIA. RETENÇÃO NA FONTE COMPROVADA.
A diferença fiscal apurada foi saciada pela Defesa apresentada, roborando dela o próprio Auditor Fiscal Municipal. Não resta tributo a recolher.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO.

RELATÓRIO: Sob reflexão e cognição exaurientes o presente Recurso *Ex-Officio*, interposto pelo Presidente da colenda Segunda Junta de Julgamento deste egrégio Conselho Municipal de Contribuintes, na forma prevista no § 1º, do art. 34 do Decreto n.º 13.045/01, relativo ao Regimento Interno do CMC, haja vista o julgamento pela **Improcedência** da Notificação Fiscal de Lançamento epigrafada, datada por AR em 01/09/2005, com supedâneo dos artigos 92 e 93, todos da Lei n. 279/90 c/c o Decreto n.º 12.230/99, em função da falta e/ou insuficiência na declaração e recolhimento do

ISSQN, conforme demonstrativo de cálculo em anexo. Segundo o Termo de Fiscalização exarado (fls. 03), informou-se que a irregularidade lastreava-se em deduções do imposto de valores considerados como retidos na fonte sem a devida comprovação.

Em suas Razões de Defesa ofertadas aduziu a Contribuinte que o imposto ora exigido foi devidamente retido na fonte por suas substitutas tributárias, porém tais operações ocorreram em nome da empresa matriz, através doutro CNPJ, qual seja o de n.º 14.706.238/0001-41. Tal erro, meramente formal, ocorre incentivado pelas empresas aéreas, pois de seu estabelecimento sede sempre utilizam a inscrição da matriz de seus clientes para efetuar a retenção fiscal ora abordada. Abordou, mês a mês, a incoerência apontada pela Administração Fazendária. Requereu diligência para solicitar às substitutas tributárias os recibos todavia faltantes. Juntou documentos (fls. 24/247).

Termo Complementar à Fiscalização (fls. 248) exarado aduziu a seguinte consideração *ad litteram verbis:*

> **Em vista do exposto, lavramos este Termo para realizar a citada retificação, onde, levando em consideração que as diferenças a recolher de ISS devido correspondem exatamente aos valores informados de ISS retido na fonte, de acordo com a documentação apresentada. Portanto, a autuada passa a ficar regular com a Fazenda Municipal, conforme demonstrativo anexo.**

Intimada, regularmente, do Termo Complementar à Fiscalização (fls. 251), a Contribuinte restou silente.

A Segunda Junta de Julgamento decidiu, de forma unânime, pela **improcedência** da Autuação ao roborar dos argumentos expendidos pela Defendente e acolhidos, integralmente, pelo ínclito Auditor Fiscal Municipal no Termo Complementar à Fiscalização emitido.

Em Pronunciamento, esta Douta Procuradoria Municipal opinou pela manutenção da decisão de Primeiro Grau.

VOTO: Inexiste qualquer percalço que impeça a manutenção do Decreto Decisório estabelecido pelo Tribunal *a quo*, pois a fartura deleitada pela robusta documentação apresentada saciou por completo qualquer apetite adicional de tributação.

Ex positis, **improcedente** é a Instrução Fiscal discutida, pelo que o *Recurso Ex-officio* manejado somente deve ser conhecido, mas improvido em seu intento.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 22/07/2008

AUTO DE INFRAÇÃO: 045976U
RECORRENTE: BANCO DO NORDESTE DO BRASIL S/A.
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): MARIA DE FÁTIMA FARIAS, E OUTROS
RELATOR(A): RONALDO MARTINS DA COSTA
RELATOR DIVERGENTE: ILDO FUCS

EMENTA: ISS. RECURSO VOLUNTÁRIO. FALTA DE ELEMENTOS SUFICIENTES PARA DETERMINAR COM SEGURANÇA, A INFRAÇÃO. NULIDADE. Verificado no curso da instrução processual que não ficou caracterizada com segurança a infração cometida, conforme dispõe o art. 313, inciso IV, da Lei nº 7.186/06, torna o procedimento fiscal nulo de pleno direito.
RECURSO PROVIDO.

RELATÓRIO: Cuida-se de recurso voluntário oriundo da Primeira Junta de Julgamento, que, por unanimidade, julgou procedente o presente auto, lavrado por falta de recolhimento do ISS, por serviços prestados e previstos nos itens 28 a 49 da Lista de Serviços anexa à Lei n.º 4.279/90, no período de 1997 e 1998, feito por arbitramento da base de cálculo, tendo como infringidos os artigos 92 e 93 da Lei nº 4.279/90 c/c o Decreto nº 12230/99, foi determinada a realização de perícia pela relatora do processo que deixou de ser efetivada segundo informação do auditor designado, por motivo da contabilidade ser centralizada em Fortaleza e os documentos, após um mês de solicitados não haviam chegado. Depois disso o auditor periciante junta cópia de resposta aos ofícios por ele solicitado acompanhada de documentos. Prosseguindo, o contribuinte apresenta nova petição acompanhada de documentos e decisões dos Tribunais Superiores sobre a matéria. Feito preparado, decide a Junta sob o fundamento de que os argumentos colacionados pelo Autuado eram

insubsistentes, prevalecendo o entendimento de que a conduta do Auditor Fiscal, quando da fixação da base de cálculo por arbitramento, encontra amparo no artigo 248 na Lei nº 4.279/90 e no Decreto Municipal nº 13.918/02. Entendendo, ainda, que o arbitramento mostrou-se como meio hábil de mensuração da base de cálculo do tributo, em face das reiteradas tentativas de fiscalização procedidas pelo Fisco, todas frustradas pela resistência do Autuado. Que em momento algum o contribuinte apresentou o recolhimento do IOF, limitando-se a sustentar unicamente, o suposto campo de incidência.

Inconformado com a decisão de primeiro grau interpôs o contribuinte recurso voluntário argumentando a irregularidade do arbitramento da base de cálculo sustentando que não se recusou a acatar as solicitações do Fisco, e tal recusa seria pré-requisito do arbitramento, nos termos do artigo 248, inciso II da Lei nº 4.279/90. Suscitou, ainda, que a perícia solicitada pela Primeira Junta de Julgamento consistiu em inadmissível aditamento do Auto de Infração. Registrou também que o montante do débito estabelecido teria efeito confiscatório, vedado pelo art. 150, IV da Constituição Federal, denunciando que existiria afronta ao princípio da capacidade contributiva. Afirmou, ainda, que as operações que foram tributadas não constituem prestação de serviço e, por conseqüência, não estão sujeitas à incidência de ISS; que a lista anexa à Lei Complementar n.º 56/87 é taxativa e que as operações por ela desenvolvidas lá não se encontram elencadas; que os itens 24 e 49 da Lista de Serviços anexa à Lei 4279/90, não guardam relação com as rendas que foram tributadas; que os itens da Lista que correspondem aos serviços para fins de tributação pela s instituições financeiras são os 94 e 95 da Lei 4279/90, a época da lavratura do auto, correspondente aos itens 95 e 96 da Lei complementar 56/1987; que o IOF mencionado na decisão de primeira instância administrativa não é objeto de discussão nos presentes autos, razão pela qual a ausência de provas de recolhimento daquele imposto seria irrelevante para a compreensão da matéria apreciada. Menciona jurisprudência dos Tribunais Superiores. Por fim, clama pela extinção do crédito tributário constituído por lançamento e pela declaração de insubsistência do Auto de Infração com a reforma da decisão recorrida.

O auditor autuante se manifesta declarando que o recurso teria efeito meramente protelatório e reiterando a manifestação presente às fls. 103/107, na qual afirmou que as instituições bancárias , além das operações principais, referentes à circulação de riqueza, disponibilizam também operações acessórias nas quais faz a intermediação ou presta diretamente um serviço. Prossegue a autuante dizendo que para fins de apuração de créditos de ISS, é preciso a análise acurada da atividade efetivamente desempenhada, não estando a autoridade administrativa submissa às nomeclaturas

eventualmente empregadas pelos contribuintes. Neste caminho, entendeu que as atividades efetivamente desempenhadas pelo autuado enquadram-se nos itens 28 e 49 da lista anexa à Lei 4279/90.

Ouvida a douta Procuradoria, esta, no parecer de fls. 179/187, opina pela nulidade do Auto de Infração, por insegurança quanto à incidência do ISS e, conseqüentemente, indefinição da base de cálculo.

É o Relatório.

VOTO: Visto, examinado e relatado o presente processo, entendo, *data máxima vênia*, que a decisão proferida pela Primeira Junta de Julgamento deste Conselho Municipal deve ser reformada, tendo em vista que, com bem dito pela douta Procuradoria, toda instrução processual revela insegurança quanto à base de cálculo e também que o arbitramento foi realizado tomando por base toda a receita registrada nas sub-contas apontadas na autuação, quando já se sabia que boa parte delas certamente não era atinente à prestação de serviços. É sabido que o arbitramento é permitido pela legislação municipal, mas a sua apuração deve-se dar de forma a buscar-se uma aproximação da verdade real dos fatos, o que não aconteceu no presente feito.

Conforme admitiu a própria autuante, as entidades bancárias desempenham inúmeras atividades; algumas delas sujeitas à incidência do ISS, outras completamente excluídas da competência tributária dos Municípios. Da mesma forma, foi dito que o Termo de Fiscalização anexo ao auto de infração não permite a identificação de quais receitas seriam oriundas da prestação de serviços, nem das que seriam decorrentes das demais atuações do autuado.

Dessa forma, restou comprovado no decorrer da instrução processual pela documentação acostada, que parte da receita considerada no lançamento está atrelada a operações estranhas à tributação municipal. O próprio Fisco Municipal, ao lavrar o Auto de Infração, cogitou que seria muito pouco provável a absoluta inexistência de prestações de serviços naquele universo de operações. Tal conduta demonstra que a falha já residia no fato de que se arbitrou como base de cálculo do ISS a importância total das receitas discriminadas nas contas contábeis, olvidando a parcela que razoavelmente não seria alcançada pelo imposto. Logo, toda a instrução processual revela a insegurança quanto à base de cálculo e também que o arbitramento foi realizado tomando por base a receita registrada nas sub-contas apontadas na autuação, quando já se sabia que boa parte delas certamente não era atinente à prestação de serviços, motivo pelo qual não resta outro caminho, senão a nulidade da autuação..

Isto posto, voto no sentido de dar provimento ao recurso, para reformar a decisão recorrida, julgando nula a autuação recomendando, entretanto, seja realizada nova fiscalização para se apurar corretamente o imposto devido.

VOTO DIVERGENTE: Permito-me discordar, *rogata venia*, do respeitável *decisum* proferido e sacramentado na assentada de julgamento, quando por maioria restou vencedor o voto produzido de PROCEDÊNCIA oriundo do colendo Tribunal Administrativo *a quo*. Entendo deve-se avançar consolidar prejudicial de mérito para decretara IMPROCEDÊNCIA do feito, diante da evidente prescrição intercorrente que abraça a instrução destacada, que perdura por mais de 09 anos, tendo sido inaugurada em 13/05/99, através da notificação pessoal do sujeito passivo da obrigação tributária, e entre idas e vindas, todavia não cumpriu com a sua função específica, qual seja dar os devidos contornos emoldurando definitivamente o crédito tributário com todos os seus elementos precípuos.

Não levantar a possibilidade de se decretar a prescrição intercorrente neste caso seria um prêmio à desidiosa e ineficaz estrutura de análise da legalidade do lançamento tributário, eternizando a Espada de Dâmocles pendurada sobre a sua cabeça, verdadeiro atentado à segurança jurídica tão cara ao nosso ordenamento jurídico, notadamente quando se fala em um Estatuto do Contribuinte erigido pela nova Carta Política de 1988.

De mais a mais, ninguém pode se beneficiar da própria torpeza, meta-princípio do Direito aliado à mais pura noção de justiça e equidade. Aliomar Baleeeiro afirmava a propósito do pagamento indevido de tributos “velho e universal princípio de Direito, atribuído a Pompônio, não tolera locupletamento indevido com alheia jactura”.

Então que se entremostrem os fundamentos da prescrição intercorrente evocada, sendo de curial importância exordiar esta divergência a partir das orações talhadas no inciso LXXVIII do art. 5º da *Lex Legum*, c/com os arts. 1º e 62 da Lei n. 4.279/90 vigente à época da Autuação, mas também o art. 304 da Lei n.º 7.186/06 recém sancionada *in totum:*

> **CF/88**
>
> **Art. 5º (*Omissis*)**
>
> **(...)**

> **LXXVIII – a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação. (Sublinhei)**

> **LEI N.º 4.279/90**
>
> **Art. 1º Aplicam-se à legislação tributária municipal os princípios e as normas estabelecidas pela Constituição Federal, Constituição Estadual, Lei Orgânica do Município, Leis Complementares e demais disposições de leis que deva observar.**

> **Art. 62. Os processos serão decididos, no prazo de 90 (noventa) dias, pelas juntas de julgamento em primeira instância, e pelo conselho pleno, quando houver interposição de recursos, ressalvados os prazos de diligências e dos respectivos recursos.**

> **LEI Nº 7.186/06**
>
> **Art. 304. Os processos serão decididos no prazo de 90 (noventa) dias pelas Juntas de Julgamento, em primeira instância, e pelo Conselho Pleno, quando houver interposição de recurso, ressalvados os prazos de diligências e dos respectivos recursos.**

Por aberta e escancarada para a aclamação da **prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal desta Municipalidade**, sem embargo do seu intrépido respaldo constitucional e legal, mesmo porque erigida em matéria de ordem pública, ao existir permissivo normativo para ser provocada de ofício como soa esclarecer o § 5º do art. 219 do Código de Processo Civil *litteris:*

> **Art. 219. (*Omissis*)**
>
> **(...)**
>
> **§ 5º O juiz pronunciará, de ofício, a prescrição.**

Que venga el toro!

Os institutos da decadência e da prescrição, luzes e baluartes sustentadores da ribalta denominada segurança jurídica, têm a sua formatação engendrada pelo Direito Privado, pelo que a legislação tributária não poderia desconstituí-los à luz do quanto esposado pelo art. 110 do Códex Fiscal, malgrado seus efeitos fiscais possam ser adaptados à matéria específica, como também dignifica o art. 109 do mesmo Diploma de aceitação como se equivalente fosse a uma Lei Complementar.

Nestes torneios, a prescrição crava seus dentes ao dilacerar o *ius persequendi* do Fisco, de acordo com a dicção emprestada pelo art. 174 e seus incisos do mesmo Código Tributário Nacional *verbis:*

> **Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da sua constituição definitiva.**

E mais, as causas de sua interrupção, fenômeno regrado pela legislação civil ao comando do art. 202 e seus incisos, estariam elencadas no parágrafo único do mesmo dispositivo legal *litteris:*

> **Parágrafo único. A prescrição se interrompe:**
>
> **I – pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal;**
>
> **II – pelo protesto judicial;**
>
> **III – por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;**
>
> **IV – por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.**

Entende o Fisco, que a impugnação do sujeito passivo, bem como os recursos administrados em beneplácito da Fazenda Pública, teriam o condão de suspender a exigibilidade do

crédito tributário, conforme o inciso III do art. 151 do Diploma Fiscal Nacional, consubstanciando-se em novel causa de interrupção da prescrição, haja vista a sua constituição provisória, noutros termos, não definitiva.

Entrementes, qualquer interpretação literal isolada é um atentado à inteligência humana, instrumento dos preguiçosos, desacostumados à busca infatigável da norma em sua forma plena. Ao sentir-se como um asno diante do texto, como bem diria o ilustre Ministro do STF, Dr. Eros Grau[30], "*... a interpretação do direito se realiza não como mero exercício de leitura de textos normativos, para o quê bastaria ao intérprete ser alfabetizado*", esta humilde divergência busca navegar em outras ondas sonoras, por mais difícil e desafiador que se assemelhe.

Doutra forma, a discussão é direcionada à essência do lançamento tributário, pela qual os doutrinadores se dividem em três correntes majoritárias: (1) aquela que enfatiza o seu caráter declaratório, usando como estribo o art. 144 do CTN, o que operaria efeitos *ex-tunc*; (2) outra segundo a qual a sua natureza seria eminentemente constitutiva do crédito tributário, ou seja, irradiadora de efeitos *ex-nunc* e, por fim (3) a corrente híbrida, hoje bastante festejada, representando a declaração do fato gerador imponível da obrigação tributária e a constituição do crédito tributário decorrente.

Se tal arcabouço teórico serve de lastro de partida para os neurônios do operador do Direito, pode-se afirmar, inabalavelmente, que o crédito tributário foi constituído definitivamente com o lançamento, mesmo havendo qualquer forma de impugnação. Tanto é que nos incisos do art. 174 premencionado inexiste qualquer referência à impugnação e/ou utilização de recursos inerentes ao contencioso administrativo como causa de interrupção da prescrição, não se podendo legislar onde o legislador não se manifestou, notadamente diante do soberano *Fiscus,* algoz indomável, cuja volúpia necessita ser refreada pelo sistema normativo regente.

[30] GRAU, Eros Roberto. **Ensaio e Discurso Sobre a Interpretação/Aplicação do Direito**. São Paulo:Malheiros, 2003. p. 88

Volto a repetir: inexiste, nos incisos do art. 174, a possibilidade de interrupção da prescrição, utilizando-se como causa a interposição de qualquer forma recursal, mesmo a remessa necessária de ofício, já combatida anteriormente.

Tanto é que, dentre os incisos do precitado dispositivo encontra-se o II, relacionado ao protesto judicial, que mereceria ser utilizado pela Administração Fazendária se por acaso, mesmo diante da saudável discussão administrativa em torno da legalidade do ato administrativo de lançamento, desejasse interromper a prescrição do seu direito de ação para cobrança do crédito tributário frente ao seu obrigado ou sujeito passivo. Aí sim haveria a interrupção prescricionária resguardando o Fisco das alegações em contrário.

A conclusão pela qual a suspensão da exigibilidade não cria qualquer óbice ao desfloramento da prescrição tributária decorre de análise sistemática e precisa do próprio CTN, ao versar sobre o instituto da moratória, outra causa de suspensão da exigibilidade, de acordo com o inciso I do art. 151 c/com os incisos e parágrafo único do art. 155 todos do Código Fiscal da Nação, cuja reprodução merece destaque especial *in totum:*

> **Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:**
>
> **I – moratória;**

> **Art. 155. A concessão da moratória em caráter individual não gera direito adquirido e será revogada de ofício, sempre que se apure que o beneficiado não satisfazia ou deixou de satisfazer as condições ou não cumpria ou deixou de cumprir os requisitos para a concessão do favor, cobrando-se o crédito acrescido de juros de mora:**
>
> **I – com imposição da penalidade cabível, nos casos de dolo ou simulação do beneficiado, ou de terceiro em benefício daquele;**
>
> **II – sem imposição de penalidade, nos demais casos.**

> **Parágrafo único.** **No caso do inciso I deste artigo, o tempo decorrido entre a concessão da moratória e sua revogação não se computa para efeito da prescrição do direito à cobrança do crédito; no caso do inciso II deste artigo, a revogação só pode ocorrer antes de prescrito o referido direito**.
>
> **(Sublinhei e destaquei)**

Ora claro está que surge da legislação fiscal mais uma causa de interrupção da prescrição, qual seja a revogação da moratória, quando o beneficiado operou com dolo ou simulação para a satisfação das condições impostas à sua fruição. Isto é o que transmite o parágrafo único do art. 155 do CTN, referente ao seu inciso I. Tanto é verdade que, no caso, do II, o mesmo parágrafo único não preconiza a interrupção da prescrição nesta causa de suspensão de exigibilidade do crédito tributário.

Se e somente se existe esta quinta forma de interrupção da prescrição no caso da moratória dolosa ou simulada, lógico que qualquer outra forma de interrupção prescricional não se materializa nas outras possibilidades de suspensão do crédito fiscal, dentre estas a interposição de qualquer forma de impugnação e/ou recurso na esfera administrativa, pelo que não se poderia, aqui, atuar como legislador positivo em prol do hipersuficiente da relação jurídico-fiscal.

Portanto, a prescrição intecorrente é mais do que legítima e legal de acordo com a interpretação sistemática empreendida, dispondo a Autoridade Fazendária de 05 (cinco) anos, a partir da notificação do lançamento ao sujeito passivo, para exercer o seu controle de legalidade e iniciar a devida ação de cobrança arrimada na Lei de Execução Fiscal, sob pena de provocar o despertar do monstro marítimo e saudável da prescrição, em bela sintonia com a segurança jurídica que todos nós almejamos.

E mais, na própria Lei n.º 6.830 tal incidência é prevista, como se depreende do contexto exarado pelo § 4º do seu art. 40 *litteris:*

> **Art. 40. O juiz suspenderá o curso da execução, enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora, e, nesses casos, não ocorrerá o prazo de prescrição.**
>
> **[...]**
>
> **§ 4.º Se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, o juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato.**
>
> **(Sublinhei)**

Se isto é possível no âmbito mais rígido e formalista do Poder Judiciário, por que não se pugnar pela sua aplicação nos Tribunais Administrativos?

Nestes torneios, **improcedente** é o presente Auto de Infração, com espeque na prescrição intercorrente.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 3023.2006 - ISS
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL.
RECORRIDO: PAVISERVICE SERVIÇOS DE PAVIMENTAÇÃO LTDA
AUTUANTE(S): CARLOS ALBERTO PIRES E OUTRO.
RELATOR(A): JOSÉ CARLOS BOULHOSA BAQUEIRO

EMENTA: RECURSO DE OFÍCIO. ISS. IMPROCEDENCIA. O notificante acata as razões defensivas e conclui que o contribuinte promoveu a locação de bens móveis, atividade não sujeita ao ISS e locou bens móveis, com fornecimento de mão de obra, que se enquadraria, no caso, no item 7.02 da Lista anexa à LC 106.03, ou seja, o ISS seria devido no local da prestação do serviço, fora de Salvador. Recurso NÃO PROVIDO. Mantida a Decisão Recorrida. Notificação Fiscal IMPROCEDENTE.

RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO. DECISÃO UNANIME.

RELATÓRIO: Trata o presente de Recurso de Ofício, apresentado pela Segunda Junta de Julgamento, tendo em vista a decisão dela emanada que julgou IMPROCEDENTE a Notificação Fiscal objeto da presente análise.

A Notificação foi lavrada em 24/10/2006 tendo o notificante assim descrito os fatos: "Esta notificação constitui lançamento do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS, devido pela prestação de serviço enquadrado em item da Lista de Serviços indicado neste documento, em função da falta e/ou insuficiência na declaração e recolhimento do referido imposto conforme demonstrativo de cálculo e Termo de Fiscalização anexos". É de se registrar que os períodos autuados foram os meses de setembro a dezembro de 2005, janeiro, março, abril, maio e junho de 2006 e que o notificante enquadrou a notificada nos itens 7.02 da Lista de Serviços.

Em 01/12/2003, foi juntada ao processo defesa elaborada pela notificada, que pede pela improcedência da ação fiscal, após afirmar que:

1 – No desenvolvimento do seu objeto social, planejamento, elaboração, projetos e execução de obras da construção civil, além da locação de caminhão com implemento de usina de micro revestimento asfáltico, com motorista e operador, para a execução de serviço no município de Ipatinga – Minas Gerais e outro, diverso, para a locação, sem fornecimento de mao de obra, de vassoura mecânica e expagidor para a execução de serviços na BA-142, localizada nos municípios de Andaraí-Mucugê e na BA-262, localizada nos municípios de Ilhéus-Uruçuca, como fazem prova os contratos e notas fiscais anexos.

2 – Não há como prosperar a ação fiscal tendo em vista a pacífica jurisprudência no sentido de que a locação não está sujeita à incidência do ISS, por não se enquadrar no conceito de prestação de serviços, o que veio a ser incorporado no ordenamento jurídico quando da edição da LC 116.2003 a qual excluiu da lista a previsão para a incidência do ISS sobre a locação, sendo também inexistente no Código Tributário e de Rendas do Município de Salvador, a previsão para a incidência de ISS sobre a locação de bens móveis.

3 – Por outro lado ainda que entenda o órgão julgador se tratarem as operações realizadas pela impugnante de prestação de serviço de construção civil, pavimentação e outros assemelhados,

descritos no item 7.02 da lista, confirmando a autuação, não há como negar que nessa hipótese, o ISS não seria devido ao município de Salvador, pois, conforme expressa disposição da LC 116.03, em seu artigo 3º, inciso III, repetida pela Lei 4279.90, em seu artigo 82, nesses casos o imposto é devido no local da prestação do serviço.

4 – A locação de bens móveis, que seria o item 3.01, da Lei Complementar 116.2003, foi vetada pelo Presidente da República, reconhecendo como inconstitucional a incidência do ISS sobre a locação de bens móveis. Assim, embora no passado houvesse controvérsia acerca do assunto, atualmente, sob a égide da LC 116.03, os municípios não tem competência para tributar as operações de locação de bens móveis, tais quais foram objeto da notificação ora impugnada.

5 – No presente caso, como já dito, a impugnante efetuou a locação de máquinas e equipamentos, como fazem prova os contratos e notas fiscais anexas, não existindo elementos que autorizassem o auditor fiscal a desconsiderar as operações realizadas pela empresa para enquadrá-las como prestação de serviços de obras de construção civil, descritas no item 7.02 da lista de serviços anexa à Lei 4279.90.

6 – A inconsistência da autuação é tão flagrante que para as notas nºs 105. 109, 113, 114, 127, 141, 142, 146, 167, 168, 169, 175 e 181, o auditor considerou como base de cálculo do ISS supostamente devido o valor destacado relativo à mão de obra e nas demais, 109, 119 e 147, o valor total da nota. Essa incoerência decorre da dificuldade encontrada pelo próprio fiscal em descaracterizar a verdadeira operação, qual seja, locação de bens móveis para prestação de serviços de construção civil. Assim, no contrato firmado com o 11º Batalhão de Engenharia e Construção no qual foi fornecido o operador do equipamento o auditor considerou como prestação de serviço de obras de construção civil apenas o valor da mão de obra e no contrato com a Axxo Construtora Ltda, no qual os equipamentos foram tão somente cedidos foi considerada como base de cálculo o valor referente ao pagamento de locação.

7 – A incoerência da autuação é evidente. Ora, se no contrato com o 11º Batalhão o auditor considerou como base de cálculo do suposto serviço o valor da mão de obra, no outro firmado com a Axxo deveria agir da mesma forma. Ocorre que nesse segundo, não houve fornecimento de mão de obra, logo, a base de cálculo seria zero e não haveria imposto devido. Então, para não deixar de lavrar o auto, o auditor considerou, de forma totalmente arbitrária e ilegal, o valor da nota – relativa ao valor da locação – como base de cálculo para o imposto da suposta prestação de serviços, sem sequer se

preocupar em demonstrar na indigitada notificação como chegou aos valores, quanto mais provar os fatos alegados.

Após tecer comentários diversos sobre a questão locação de bens móveis, com fornecimento de mao de obra especializada, citando renomados tributaristas para lastrar suas teses, a Empresa pede pela improcedência da Notificação Fiscal.

Em contestação, o auditor, acatando em parte as razões defensivas, elabora termo complementar, onde excluiu as notas fiscais nºs 125, 126 e 155, canceladas, o que reduziu o valor do débito para R$ 3.509,68, não contestando as demais razoes colocadas na defesa.

Em 14 de junho de 2007, após questionamento da Relatora da Junta, o autuante, em nova contestação, assim escreveu às fls. 62 do processo: "Embora descrito no histórico das Notas, a Autuada não apresentou aos Autuantes os Contratos, gerando dúvidas sobre o real objeto daquela prestação de serviços, principalmente o da Axxo, preferindo fazê-lo somente na defesa. Face ao exposto e após análise dos Contratos anexos – fls. 33 a 38 – constatamos o equívoco da autuação, à luz dos artigos 4º da Lei 6453.03, fato gerador sobre bens móveis após 31.07.2003 e 82, IV, da Lei 4279.90, alterada pela Lei 6453.03, consequentemente sua improcedência".

Em 21/02/2008, a Segunda Junta emite voto, concluindo pela improcedência da notificação, dizendo que ".....No curso da instrução processual o contribuinte anexou ao presente processo, contrato e as notas fiscais às fls. 33 a 56, que deram origem a lavratura da notificação fiscal de lançamento, comprovando, assim, que se trata de serviços de locação de bens móveis, não passíveis de tributação pelo ISS. Embora existam notas fiscais emitidas com locação de equipamentos com operadores e motoristas, passíveis de tributação do ISS, conforme item 7-02, o ISS seria devido no local da prestação de serviços e não no Município de Salvador. Tais procedimentos foram acatados pelo auditor, justificando-se que à época da fiscalização, havia dúvidas sobre o real objeto da prestação de serviços, uma vez que a notificada não apresentara os contratos, fazendo apenas no momento da defesa, sendo constatado o equívoco da notificação. Desta forma voto pela improcedência da autuação, referente à falta e insuficiência na declaração e recolhimento do ISS nos meses de setembro a dezembro de 2005, janeiro de 2006, março a julho de 2006, constatada através das notas fiscais de prestação de serviços, uma vez que o contribuinte comprovou tratar-se de locação de bens móveis, atividade não tributada pelo ISS"

A Procuradoria, através parecer de lavra da Dra. Maria Laura Calmon de Oliveira, após ressaltar a comprovação de que os serviços objeto da notificação são, de fato, locação de bens móveis, não passíveis de tributação e que a locação de bens móveis com fornecimento de mão de obra, seriam serviços enquadrados no item 7.02 da Lista, tributados no local da prestação, opina no sentido de não prover o Recurso apresentado, para que seja mantida a Decisão Recorrida.
É o Relatório.

VOTO: Visto analisado e relatado o presente processo, entendo que a decisão da Segunda Junta de Julgamento que, por unanimidade, considerou improcedente a presente notificação fiscal, não mereça qualquer reforma.

Da análise de tudo quanto está contido no processo, verifica-se que a notificada exerceu a locação de bens móveis e locação de bens móveis, com fornecimento de mao de obra. Ora, como se sabe, a locação de bens móveis não é atividade de prestação de serviços e a locação de bens móveis com fornecimento de mão de obra, no caso, seria enquadrada no item 7.02 da Lista anexa à LC 106.03, cujo imposto é devido no local da efetiva prestação do serviço.

Diante do quanto exposto, concordando inteiramente com a decisão da Junta e com o opinativo da Procuradoria, voto no sentido de não dar provimento ao Recurso de Ofício apresentado, para que seja mantida a decisão recorrida, pois a notificação fiscal é improcedente.

AUTO DE INFRAÇÃO: 880717.2006 - IPTU
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL.
RECORRIDO: HELVECIO R DE MEIRA JUNIOR
AUTUANTE(S): JOSÉ PEDRO PAULINO SOUTO
RELATOR(A): MARIA IVONETE DURAN

EMENTA: IPTU. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. RECURSO DE OFICIO. FALTA DE DECLARAÇÃO DE AQUISIÇÃO DE IMÓVEL. IMPROCEDENCIA DA AUTUAÇÃO. Não houve transferência de propriedade do imóvel para o Autuado. **RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO**. **DECISÃO UNANIME**.

RELATÓRIO: Sob análise recurso de oficio interposto pela Terceira Junta de Julgamento, devido à decisão de improcedência do Auto de Infração em epigrafe, lavrado sob o fundamento de falta de declaração da aquisição do imóvel da inscrição municipal nº 67820-1, nos termos da escritura pública , caracterizando descumprimento de obrigação acessória. Infringido o artigo 132 §§ 2º e 3º da Lei nº 4.279/90.

Impugnando a autuação, o Sr. Helvécio Ribeiro de Meira, informa que não foi registrada no Cartório de Registro de Imóveis a escritura de doação passada em cartório para seu filho, o Autuado. Anexa certidão do terceiro oficio de imóveis, comprovando a propriedade do bem.

O Autuante pede a improcedência da autuação.

A Junta decide pela improcedência, tendo em vista não haver objeto para autuação, já que não houve transferência de propriedade.

A douta Procuradoria opina pela mantença da decisão ora recorrida**.**

É o Relatório.

VOTO: Reforma alguma merece a decisão de primeira instancia, ficou comprovado através da certidão apensada na fls. 07, que a propriedade do imóvel em questão pertence ao Sr HELVÉCIO RIBEIRO DE MEIRA, pai do Autuado HELVÉCIO R. DE MEIRA JUNIOR. Não havendo portanto, o Recorrido incorrido em infração acessória.

Isto posto, conheço do presente recurso, nego-lhe provimento para manter a decisão de primeira instancia de IMPROCEDENCIA da ação fiscal, por falta de objeto.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 24/07/2008

AUTO DE INFRAÇÃO:	883780.2003 – ISS
RECORRENTE:	TECNAUT COMERCIO DE SISTEMAS DE AUTOMAÇÃO LTDA
RECORRIDO:	FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S):	IRACEMA BATISTA PALMA

RELATOR(A): JOSÉ GILBERTO ALFREDI DE MATTOS

EMENTA: RECURSO VOLUNTÁRIO. ISS. Obrigação Principal. Preliminar De Nulidade Da Intimição Rejeita Por Unanimidade. Comprovado Erro Parcial Do Lançamento. Reconhecimento De Parte Do Lançamento. Procedência Parcial Da Autuação.
RECURSO CONHECIDO E PROVIDO PARCIALMENTE. DECISÃO UNÂNIME.

RELATÓRIO: Trata-se de recurso voluntário face à decisão da Terceira Junta de Julgamento que, em 11 de dezembro de 2007, por unanimidade, julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado, com fundamento nos art. 92 e 93 da Lei n° 4.279/90 (então Código Tributário) para constituir o crédito tributário, decorrente da prestação de serviço enquadrado no item 98 da Lista de Serviços.

A decisão de Primeira Instância não conheceu a Impugnação interposta por ser intempestiva. Entendeu comprovado pelo Autuante que os documentos acostados pelo Impugnante já tinham sido considerados quando do lançamento.

O Recorrente alega a tempestividade da Impugnação sob o argumento de que a suposta notificação não teria sido efetiva porque recebida por terceira pessoa não legitimada.

Quanto ao mérito, argui duplicidade de lançamentos e valores devidos por filial estabelecida em outra municipalidade e requer que suas razões de defesa sejam examinadas desde a inicial.

Para o mês de outubro/2001, identifica que a diferença é decorrente da NF 4015 cancelada e substituída pela NF 4041, emitida no mesmo mês, anexando cópia.

Para janeiro/2002, esclarece que a NF 4562 seria transito de mercadoria, cuja devolução se deu através da NF 0219 da empresa Panelec Ind. Com. e Mont. Ltda. A efetivação da prestação de serviço para essa empresa teria se dado através da NF 4562, de fev/2002.

Em relação à setembro e novembro/2002, as diferença são atribuídas às NF 0001 e 0003, respectivamente, emitidas pela filial Aracaju, para onde são devidos os correspondentes impostos.

Já para fevereiro/2003, a diferença apurada é reconhecida e recolhida em 12/janeiro/2004, conforme DAM às fls. 22.

Requer, finalmente a improcedência da autuação.

Em contra-razões apresentada ao Recurso, por Auditor estranho ao feito, este pronuncia-se pela improcedência da autuação, sem explicitar os fundamentos, apenas referenciando-se “na documentação constante no processo”.

A Douta Procuradora Dra. Marizélia Cardoso Sales opina pelo provimento do Recurso para reformar a decisão de Primeira Instância, com fundamento nas razões de defesa e da informação de preposto fiscal que tornou a presente ação fiscal sem objeto.

É o Relatório.

VOTO: Visto e relatado o presente processo, conheço do Recurso Voluntário para análise da preliminar de nulidade do julgamento de Primeira Instância.

Como pode ser observado no corpo do AI, a empresa foi intimada através de preposto de nome Cristina Mascarenhas, RG n° 07472715-00, com aposição de carimbo com a razão social da autuada.

A intimação de pessoa jurídica através de preposto tem sua validade pacificada no processo judicial, como atestam farta jurisprudências:

> *"PROCESSO CIVIL. CITAÇÃO. PESSOA JURÍDICA. - A citação da pessoa jurídica deve se dar na pessoa do seu representante legal; válida, no entanto, aquela que, em execução de sentença, foi realizada na pessoa do preposto, se isso já tinha ocorrido, sem reclamação, na fase de conhecimento e na de liquidação por artigos. - Recurso especial não conhecido".* (REsp nº 64767/PR, 3ª Turma, Rel. Min. ARI PARGENDLER, DJ de 20/09/1999)
>
> *"CITAÇÃO. CORREIO. PESSOA JURÍDICA. AÇÃO DECLARATÓRIA. INTERPRETAÇÃO DE CONTRATO. - É válida a citação pelo correio de pessoa jurídica cujo recibo foi assinado por quem, no local do destino, estava incumbido de receber a correspondência, à qual deu o devido encaminhamento, tanto que a ré veio a Juízo, no prazo da contestação, apenas para alegar a irregularidade do ato. - A presunção que decorre da experiência comum, em razão da eficiência dos Correios e da longa experiência da Justiça do Trabalho e das notificações fiscais, é a de que a correspondência, entregue no endereço certo, chega ao conhecimento do destinatário. A citanda tem a possibilidade de demonstrar o contrário, mas isso não aconteceu no caso dos autos. - A ação declaratória pode servir à interpretação de cláusula contratual. Recurso não conhecido".* (REsp nº 179752/SP, 4ª Turma, Rel. Min. RUY ROSADO DE AGUIAR, DJ de 07/12/1998)
>
> *"CITAÇÃO. CITAÇÃO PELO CORREIO. PESSOA JURÍDICA. ASSINATURA DE PREPOSTO. É suficiente, para que se cumpra a citação pelo correio, a entrega da correspondência na sede do estabelecimento do réu, recebida por um preposto que se presume autorizado para tanto. Mesmo porque não é comum dispor-se o diretor do banco a receber os carteiros, sendo de presumir-se que o empregado colocado nessa função tenha a responsabilidade de dar à correspondência recebida o devido encaminhamento. Recurso conhecido pela divergência, mas improvido".* (REsp 234.303/MG, Min. Ruy Rosado de Aguiar, DJ 27.03.2000)
>
> *"CITAÇÃO PELO CORREIO. PESSOA JURÍDICA. Cód. de Pr. Civil, art. 223, parágrafo único. A propósito da entrega da carta, entendeu-se, na instância ordinária, que havia "Presunção idônea de entrega da carta registrada ao representante legal da empresa". Em tal aspecto, é válido e eficaz o ato de citação, porquanto, conforme a orientação da 2ª Seção do STJ, "quando o acórdão recorrido afirma que a pessoa que recebeu a citação pelo correio era o*

responsável no momento, não há razão alguma para invalidar o ato" (REsp-119.818). Recurso especial não conhecido". (REsp 178.324, Rel. Min. Nilson Naves, DJ 21.06.99)

"PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. CITAÇÃO POR VIA POSTAL. PESSOA JURÍDICA. PREPOSTO. AUSÊNCIA DE NULIDADE. - A jurisprudência desta Corte tem admitido a citação postal na pessoa de simples preposto, na sede do estabelecimento da pessoa jurídica, presumindo-se a autorização para a realização do ato, sendo despiciendo que se faça exclusivamente por pessoa com poderes de gerenciamento ou administração". (REsp 217.666, Rel. Min. Nancy Andrighi, DJ 16.03.01)

"RECURSO ESPECIAL. CITAÇÃO DE PESSOA JURÍDICA PELO CORREIO, CPC, ART. 223, PARÁGRAFO ÚNICO. EMPREGADO DO RÉU. VALIDADE. FUNDAMENTAÇÃO DISSONANTE COM A CAUSA DEDUZIDA EM JUÍZO. NULIDADE. 1. Esta Corte firmou entendimento de ser válida a citação de pessoa jurídica, pela via postal, quando recebido o aviso registrado por simples empregado da empresa, presumidamente autorizado para tanto 2. Constatando-se disparidade entre o pedido da inicial narrado no relatório e as questões fáticas sobre as quais se deu a fundamentação do magistrado, exsurgindo-se que o juiz decidiu causa que não a afetada ao seu conhecimento, nula é a sentença. 3. Recurso Especial conhecido e provido neste ponto". (REsp 259.283, Rel. Min. Edson Vidigal, DJ 11.09.00)

Se na intimação via postal é pacificada sua validade se feita a preposto de empresa, quanto mais a efetivada pessoalmente pelo Auditor Fiscal a preposto da empresa, inclusive com a aposição de carimbo com a razão social dela.

Isto posto, nego provimento à preliminar, para então analisar o mérito do Recurso.

No curso do processo ficou evidenciado e provado as razões do Recorrente quando à improcedência dos lançamentos de tributos referente aos meses de:

a) outubro/2001, porque o valor tributado é decorrente de NF cancelada;
b) janeiro/2002, por se tratar de transito de mercadoria e não de transação comercial, destacando-se o uso formal indevido de NF de prestação de serviço para transito de mercadoria, mas que materialmente ficou provada a devolução dessa mercadoria, havendo a respectiva transação comercial em mês subsequente;
c) setembro e novembro/2002, porque a tributação se deu em NF emitida por filial da empresa localizada em outra municipalidade, e a esta devido o imposto.

Porém, destaque deve ser dado ao lançamento referente ao mês de fevereiro/2003, no valor original de R$ 88,75 (oitenta e oito reais e setenta e cinco centavos), pois o mesmo foi reconhecido pelo autuado na impugnação e liquidado 5 (cinco) meses após a lavratura do AI, através de DAM de ISS Declarado (fls. 22), como se espontâneo fosse esse recolhimento.

Por todo o exposto, peço vênia à Douta Procuradora, para dar provimento parcial ao Recurso, modificando a decisão da Terceira Junta de Julgamento, para julgar pela Procedência Parcial, condenando o Recorrente no valor de R$ 88,75 (oitenta e oito reais e setenta e cinco centavos),

referente à parcela fevereiro/2003, que no ato da liquidação será acrescido das cominações legais, inclusive a multa por infração, e reduzido do valor já pago, conforme DAM às fls. 22.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 1712.2007 - ISS
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: ASSOCIAÇÃO BAIANA DE DEFICIENTES FÍSICOS - ABADEF
AUTUANTE(S): SATURNINO JULIÃO DE OLIVEIRA
RELATOR(A): NELSON TEIXEIRA BRANDÃO

EMENTA.: RECURSO *"EX-OFFÍCIO"* ISS – PRINCIPAL. FALTA E OU INSUFICIÊNCIA NA DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. IMPROCEDENTE. Ficou demonstrado na instrução processual que a notificada possui imunidade tributária municipal em vigência, conforme documentos acostado às fls. 22 do PAF.
RECURSO NÃO PROVIDO DECISÃO UNÂNIME

RELATÓRIO: Trata-se o presente de Recurso *"Ex-Offício"* encaminhado para o Pleno do CMC pela Terceira Junta de Julgamento em cumprimento ao parágrafo 5º do Art. 308 da Lei nº 7.186 de 28 de dezembro de 2006. A NFL - Notificação Fiscal de Lançamento em epígrafe foi lavrada contra o contribuinte indicado no preâmbulo, sob o pressuposto de falta e ou insuficiência na declaração e recolhimento do ISS (Imposto Sobre Serviços) no mês de fevereiro de 2007, considerados infringidos os artigos 104, 105 e 106 da Lei nº 7.186/06 c/c o Decreto nº 12.230/99. No Termo de Fiscalização anexo a NFL, o auditor informa que constatou a falta de provas documentais no processo nº 5347/2007, referente à impugnação contra a notificação de enquadramento 05/12/06, dessa forma manteve a receita estimada da prestação de serviço enquadrada no código I – 135 da Pauta Fiscal aprovada pelos Decretos nºs 16.811/2006 e 17.120/2007. Lavrou a presente NFL para lançamento de ofício do ISS estimado, com base nos citados decretos, conforme demonstrativo anexo e com fulcro no art. 94 da Lei nº 7.186/07 c/c com o art. 1º, I, IV e V do Decreto nº 13.611/02. Acosta o TAF nº 630392, processo nº 5347/2007 de 29.01.07, fls. 04.

Intimado por via postal em 14.08.07, lavrou-se Termo de Revelia em 05.10.2007, sendo que o notificado apresentou defesa em 27.12.2007 que foi considerada intempestiva. Na oportunidade a notificada se definiu como entidade civil sem fins lucrativos, cujo projeto social do bloco do carnaval

"me deixa a vontade" é composto por pessoas com deficiência física, mental e outras, acompanhadas de seus familiares, cujos abadas são doados. Ademais, alega possuir imunidade tributária reconhecida pelo Município do Salvador, através do processo nº 14.218/1993. Por tudo o exposto solicitou a improcedência do presente lançamento. Acostou cópia do DOM, onde a PMS reconhece a imunidade tributária em 11/01/94, fls. 22.

O Auditor Fiscal se manifestou, acolhendo os argumentos do notificado, vez que através dos acostados as fls. 22, fica claro a não incidência do ISS por força do Instituto da Imunidade Tributária comprovada pelo notificado.

A Terceira Junta de Julgamento em 29 de abril de 2008 julgou IMPROCEDENTE a NFL – Notificação Fiscal de Lançamento com o seguinte fundamento: Face ter ficado comprovado que o Município de Salvador reconheceu que o notificado goza do benefício da imunidade tributária consagrada no art. 150, inciso IV, alínea "c" da C.F., em razão não pode ser exigida à obrigação principal de pagar ISS tendo sido reconhecida à imunidade pelo Notificante.

PGMS forneceu parecer ratificando o entendimento da Terceira Junta de Julgamento, opinando pela mantença da decisão de primeiro grau, por seus próprios e jurídicos fundamentos.

É o Relatório

VOTO: Ao procedermos à leitura da Decisão ora recorrida, proferida pela R. Terceira Junta de Julgamento Fiscal, verifiquei que aquele órgão julgador procedeu com acerto quando acatou a IMPROCEDÊNCIA da NFL – Notificação Fiscal de Lançamento guerreada, face haver a prova acostada aos autos às fls. 22 da imunidade do notificado e em plena vigência .

Assim, concedo o meu voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso *"Ex-Offício"* apresentado para manter integralmente a Decisão Recorrida em todos os seus fundamentos.

CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 29/07/2008

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 759.2007 – ISS
RECORRENTE: CRETHABAHIA PROMOTORA DE VENDAS LTDA
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): ADEMIR FEIJÓ DE SOUZA
RELATOR(A): PAULO ROBERTO NASCIMENTO DE MEDEIROS
ADVOGADO(A): JOSÉ VELOSO GUIMARÃES

EMENTA: RECURSO VOLUNTARIO. ISS. FALTA E/OU INSUFICIENCIA DE RECOLHIMENTO. PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO. Ficou evidenciado nos autos que foram observados os critérios estabelecidos pela legislação em vigor para verificação da base de calculo, tendo o Contribuinte deixado de recolher devidamente o tributo. **RECURSO CONHECIDO E NÃO PROVIDO DECISÃO UNANIME**

RELATÓRIO: Cuida-se de Recurso Voluntário interposto pela Recorrente contra a decisão unânime da Terceira Junta de Julgamento, face o julgamento pela **Procedência** da Notificação Fiscal de Lançamento acima epigrafada, lavrada com fulcro nos artigos 92 e 93 da Lei 4.279/90, c/c o Decretos 12.230/99, tendo em vista a falta e/ou insuficiência na declaração e recolhimento do ISSQN devido pela prestação de serviços enquadrados no item 15.05 da Lista de Serviços anexa à Lei 4.279/90 com redação da Lei 6.453/03 e item 44 da Lista de Serviços anexa à Lei 4.279/90, referente ao período de dezembro de 2004 a dezembro de 2006, conforme demonstrativo de cálculo e Termo de Fiscalização anexos.

A Autuada, contrariada com a Autuação em apreço, apresenta na Defesa suas Razões de Impugnação esclarecendo, resumidamente: (a) desenquadramento da Impugnante como empresa de pequeno porte para fins do Código 5.0 da Tabela de Receita n. II anexa à Lei 4.279/90 com redação da Lei 6.250/02; (b) o Decreto 14.159/03 estabelece que a micro empresa e a empresa de pequeno porte aplica sobre a base de calculo do ISS a alíquota prevista na tabela retro mencionada quando se enquadrarem nas condições previstas no Decreto 13.615/02 e que o citado decreto foi revogado pelo Decreto 15.155/04;

(c) a Impugnada entende que a Impugnante utilizou indevidamente o beneficio fiscal da alíquota reduzida de 2% nos exercícios de 2005 e 2006, vez que a receita operacional foi superior ao previsto no Decreto 15.155/04, tendo efetuado o lançamento fiscal cujo objeto é a cobrança da diferença entre o valor recolhido com base na alíquota de 2% e a alíquota de 5%; (e) inconstitucionalidade dos Decretos 13.615/02 e 15.155/04 por majoração de tributo sem a observância dos princípios da legalidade e da anualidade, vez que a determinação da receita bruta anual para fins do beneficio fiscal só poderia ser estabelecida por lei; (f) impugna a Memória de Cálculo requerendo prova pericial. Por fim solicita o cancelamento e o arquivamento da notificação fiscal.

Em contestação à Defesa apresentada, o Autuante se manifesta com os seguintes esclarecimentos: (1) a Autuada vinha recolhendo o ISS até o exercício de 2004 com base na alíquota de 2%; (2) ocorre que em 2004 sua receita de serviços atingiu o valor de R$ 254.262,09, deixando de usufruir o beneficio fiscal e deveria ter recolhido o imposto em 2005 com base na alíquota de 5%, o mesmo ocorrendo no exercício de 2006, vez que sua receita de serviços foi de R$ 855.386,65; (3) que no período de dezembro de 2004 a dezembro de 2006, o Contribuinte vem informando a DMS com omissão de dados, sendo emitida a NFL 759.2007; (4) quanto à inconstitucionalidade, alega que os Decretos 13.615/02 e 15.155/04 vinham regulamentando a receita para efeito de micro empresa e empresa de pequeno porte. (5) faz a juntada do Extrato do Contribuinte referente aos exercícios de 2004, 2005 e 2006, onde consta a Declaração Eletrônica sem Movimento. Por fim, ratifica a Notificação Fiscal de Lançamento em todos os seus termos, solicitando a procedência da mesma.

Aos 23 de outubro de 2007, por decisão unânime a Terceira Junta de Julgamento deste julgou pela **Procedência** da Autuação, deixando de acatar a perícia requerida vez que a Autuada não apresentou documentos capazes de desconstituir o credito tributário.

Inconformada com a decisão proferida, a Recorrente interpõe, tempestivamente, seu Recurso Voluntário, repetindo as mesmas razões apresentadas na Defesa e aduzindo que: (1) a Requerente suscita a preliminar de nulidade da decisão, por claro e inequívoco cerceamento de defesa, vez que foi indeferido o pedido de prova pericial, contrariando o principio do contraditório e da ampla defesa; (2) no mérito, suscita a mesma inconstitucionalidade dos Decretos 13.165/02 e 15.155/04, alegados na Defesa. Por fim, pede que seja acolhida a preliminar argüida, decretando a nulidade da decisão ora recorrida, por claro e inequívoco cerceamento de defesa. Caso não seja esse o entendimento solicita o cancelamento e arquivamento da Notificação Fiscal.

O Autuante se manifesta contra as razões do Recurso, alegando o seguinte: (1) quanto à nulidade da decisão, por claro e inequívoco cerceamento de defesa, informa que o lançamento foi feito com base nas suas notas fiscais de prestação de serviços, ficando claro a inadimplência no documento de folhas 03; (2) quanto à perícia, não houve razão para tal, tendo em vista que o Contribuinte não colocou em duvida o montante da base de calculo e sim não se conformava com a perda do beneficio fiscal; (3) quanto a inconstitucionalidade dos decretos alega que não é competência do CMC; (4) quanto à majoração do ISS pelo Decreto 15.155/04, nunca existiu, tendo em vista que a alíquota para a atividade do Contribuinte é de 5% e que o beneficio fiscal foi através da Lei 6.250/02, regulamentado pelo Decreto 14.159/03, que reduziu a alíquota para 2%, enquanto permanecesse um patamar de receita. Por fim solicita que seja mantido o julgamento da Terceira Junta de Julgamento.

A Douta Procuradoria em seu opinativo ressalta que em relação ao cerceamento de defesa argüida é a falta de perícia requerida, porem o Contribuinte não indicou qual o objeto e nem apontou números conflitantes ou juntou documentos demonstrando inexatidão dos cálculos; não se vislumbra a inconstitucionalidade dos citados decretos, vez que os mesmos não instituem ou majoram tributos, apenas descrevem as condições para o enquadramento do sujeito passivo, na qualidade de micro ou pequena empresa. Por fim diz que deve ser mantida a decisão recorrida

É o Relatório

VOTO: Visto, examinado e relatado o presente processo, passo a emitir o meu voto. Primeiramente rejeito a preliminar argüida de nulidade da decisão por claro e inequívoco cerceamento de defesa, vez que foi indeferido o pedido de prova pericial, pois o Contribuinte em sua defesa não apontou números conflitantes no demonstrativo da apuração do ISS, tendo a base de calculo ter sido apurada através das suas notas fiscais de prestação de serviços, ficando inconformado com a perda do beneficio fiscal.

Da analise do Demonstrativo de Calculo e do Extrato do Contribuinte, ficou comprovado que a Recorrente não recolheu devidamente o ISS, objeto da ação fiscal presente Notificação de Lançamento, portanto entendo que a decisão da Terceira Junta de Julgamento não mereça reforma, vez que no curso do processo administrativo ficou evidenciada a insuficiência no recolhimento do tributo.

Isto posto, conheço do Recurso Voluntário, nego provimento, para manter a decisão de primeira instancia pela **procedência** da presente Notificação Fiscal de Lançamento, devendo o credito tributário ser recolhido aos cofres municipais, de acordo com o que determina a legislação em vigor.

AUTO DE INFRAÇÃO: 880383.2007 - ISS-
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: JONAS DE LIMA FERNANDES
AUTUANTE(S): ALBERTO PEREIRA BRAGA
RELATOR(A): MARIA DE FÁTIMA GOMES

EMENTA : RECURSO *EX OFFICIO*. ISS - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE AUTORIZAÇÃO PARA IMPRESSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO. Comprovado na instrução processual que não ocorreu utilização de Notas Fiscais de Prestação de Serviços sem a regular emissão da Autorização para Impressão de Documentos Fiscais resulta improcedente a autuação.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso **Ex Officio** da Terceira Junta de Julgamento, na forma da Lei, nos termos do despacho de fls. 15, tendo em vista que, conforme Resolução de fls. 14, publicada no DOM de 21.02.2008, julgou **improcedente,** por unanimidade, o Auto de Infração (AI) referenciado, de fls. 01 a 03, lavrado em 02.08.2007, contra o Recorrido, sob o pressuposto de utilização de Notas Fiscais de Prestação de Serviços ou documento que a substitua, sem autorização da administração tributária, considerando infringidos os arts. 97, 98 e 99 da Lei 4.279/90, até 2006 e artigos 107, 108 e 111 da Lei n. 7.186/2006, a partir de 2007 c/c os Decretos n. 14.118/2003 e n. 16.709/2006, pelo que estaria sujeito à penalidade prevista no art. 112, I, "a" da Lei n. 7.186/2006, com a redução de 50% prevista no § 4º do artigo 103 da Lei n. 4.279/90, com a redação da Lei n. 6.250/2002, por se tratar de microempresa.

Intimado regularmente, nos termos do AR de fls. 04, em 13 de abril de 2007, da lavratura do AI, o Recorrido protocolou, tempestivamente, em 28.08.2007, a impugnação de fls. 07, informando que solicitara regularmente a autorização ao setor competente da SEFAZ para emissão das Notas Fiscais de Prestação de Serviços n. 00001 a 00050, a qual foi fornecida em 26.04.2005, conforme documento de fls. 08, pelo que pediu a improcedência da autuação.

O Autuante manifesta-se às fls. 10, solicitando que o processo fosse encaminhado ao SEDOF, para confirmação da autenticidade do referido documento, tendo o Chefe do aludido Setor, às fls. 11,

confirmado a sua autenticidade, esclarecendo que tal informação não constava dos seus arquivos, pelo que promoveu a regularização do seu registro.

A então Relatora, às fls. 12 a 13, após relatar o processo, vota pela **improcedência** da autuação, tendo em vista que o Recorrido emitiu as Notas Fiscais de Prestação de Serviços n. 00001 a 00050 respaldado na Autorização para Impressão de Documentos Fiscais (AIDF) n. 33857, regularmente emitida pela SEFAZ, e conseqüentemente não há que se falar em descumprimento da aludida obrigação acessória.

A Junta, acatando o aludido voto, decidiu pela **improcedência** do AI, tendo o seu Presidente encaminhado o processo a este Conselho sob a foram de Recurso **Ex Officio,** consoante despacho de fls. 15.

Submetido o processo ao exame do ilustre Procurador, Dr. Nilson Bispo de Aguiar, este opinou no sentido de que fosse mantida a decisão recorrida que julgou **improcedente** o AI, considerando que na instrução processual restou comprovado que o Recorrido não descumpriu a obrigação tributária, já que os talonários de notas Fiscais foram confeccionados diante da AIDF expedida pela SEFAZ, cuja autenticidade foi reconhecida pelo órgão competente.
É o Relatório.

VOTO: Visto, analisado e relatado o presente processo, voto pelo conhecimento e improvimento do Recurso Ex Officio para que seja mantida a decisão recorrida, que julgou improcedente o AI, eis que, na instrução processual, ficou comprovado não ter ocorrido o inadimplemento da apontada obrigação acessória, conforme AIDF de fls. 11, cuja autenticidade foi reconhecida pelo Setor competente da SEFAZ.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 20.2005 - ISS
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: BANCO COOPERATIVO DO BRASIL S/A
AUTUANTE(S): JAYME LUIZ R LANRANJEIRAS E OUTROS
RELATOR(A): MARIA IVONETE DURAN

EMENTA: RECURSO DE OFICIO. ISS NÃO RETIDO E NÃO REOCLHIDO. NULIDADE DA NOTIFICAÇÃO. É nula a notificação que não

contenha elementos suficientes para determinar com segurança a infração e o infrator, conforme inciso IV, do art. 313 da Lei 7.186/06.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME

RELATÓRIO: Sob análise recurso de oficio, interposto pela Terceira Junta de Julgamento, em face do julgamento pela **nulidade** da Notificação Fiscal de Lançamento- NFL em epigrafe. A mesma foi lavrada para **lançamento do ISS não retido e não recolhido**, relativo aos serviços de compensação de cheques efetuados pela empresa ATP Tecnologia e Produtos S/A, CNPJ 38.059.846/0017-37, nos meses de janeiro de 2000 a maio de 2004. Serviços constantes do item 95 da Lista anexa à Lei 4.279/90, atualmente subitem 15.15 com a Lei 6.453/03. Infringindo o art. 92 e 93 c/c art. 95 da Lei 4279/90, alterado pelas Leis: 5.325/97, 6.250/02 e 6.453/03, e pelo Decreto 12.230/99.

Encaminhada intimação por via postal ao endereço constante nos autos, a empresa Cooperativa Central de Crédito da Bahia – SICOOB Central Bahia, CNPJ 34.148.882/0001-59, manifesta-se esclarecendo que recebeu equivocadamente a correspondência enviada ao notificado Banco Cooperativo do Brasil S/A BANCOOB sendo que a sede deste encontra-se localizada em Brasília, não possuindo qualquer agência no Estado da Bahia.

Nova intimação ao notificando, desta feita no endereço da sede no Distrito Federal.

Intimado da notificação, o Recorrido apresenta defesa alegando:

- ser instituição financeira privada, regulamentada pelo Conselho Monetário Nacional, através da Resolução 2.788/00, e somente possui uma agência situada em Brasília – DF;
- é banco cooperativo prestando serviços de compensação de cheques e outros documentos a diversas cooperativas de credito, que não são suas agencias, mas sim pessoas jurídicas distintas e autônomas;
- não possuir sede ou agência situada nos limites territoriais do Município do Salvador, como também não se submete a sua legislação, especificamente a Lei 4.279/90;
- no endereço declinado na notificação, localiza-se a Cooperativa Central de Crédito da Bahia, pessoa jurídica distinta e autônoma do BANCOOB;
- não recebe serviços da citada cooperativa, antes presta serviços à mesma, nos termos do contrato anexo a presente;
- o período ao qual se refere à notificação em espeque é anterior a publicação da Lei nº 6.453, que ocorreu em 29/12/2003, e teve sua vigência iniciada em 29/06/2004, o que é vedado pelo art. 150, III da Carta Magna de 1988.

O auditor se manifesta afirmando que o presente lançamento deve ser considerado nulo tendo em vista a decisão da NFL 2966/2004, do Bankboston Banco Múltiplo S/A em 15/07/2007.

Concluso os autos, a Junta decide pela sua nulidade sob o fundamento que o Recorrido não possui estabelecimento situado no Município do Salvador, sendo contratado pela Cooperativa Central de Crédito da Bahia –SICOOB, sediada essa sim no município do Salvador, para efetuar serviços de compensação de cheques, fabricação de talonários e outros serviços bancários, (Clausura primeira, fls. 43). Dessa forma, vislumbra no lançamento em tela erro na indicação do sujeito passivo, isto porque, a responsabilidade pela retenção e pagamento do tributo é do tomador do serviço, quanto à contratação de empresa sem comprovação de inscrição no cadastro fiscal do município do Salvador, com fulcro no art. 95, I da Lei 4.279/90 por erro de sujeito passivo.

A Douta Procuradoria em parecer exarado nas fls. 72, opina pela manutenção da decisão ora recorrida.

É o Relatório.

VOTO: Reforma alguma merece a decisão do órgão *aquo*, diante da fragilidade que se apresenta nos autos, já que o próprio autuante não foi capaz de sustentar os motivos que o levaram a lançar o ISS em questão. Simplesmente sugeriu a nulidade da Notificação, com base em outra NFL, que foi julgada nula, a de nº 2966.2004, lavrada contra a Bankboston Banco Múltiplo S/A, afirmando se tratar da mesma matéria.

Entrementes, da analise da decisão de nulidade da NFL 2966.2004, que inclusive deveria ter sido acostado aos autos antes do julgamento de primeira instancia, que agora o faço, temos que esta foi nula por não está determinada com segurança à infração e haver incoerência nos valores apurados no demonstrativo de cálculos da NFL e dos documentos probatórios anexados. Em síntese, nada tem haver uma notificação com a outra, a não sei pelo fato do prestador de serviços cujo ISS deveria ser retido, ser o mesmo, ou seja a empresa ATP Tecnologia e Produtos S/A.

Ocorre que o i. Relator do órgão *aquo*, motivou seu voto em erro de sujeito passivo, o que com a *permissa venia*, discordo deste entendimento, já que não foram enfrentadas pelo Autuante as questões de mérito argüidas pela Recorrida, ainda mais que esta possuía uma inscrição no Cadastro de Contribuintes deste Município; outra questão a saber, já que a Recorrida se diz está sediada em Brasília, em que local e quais documentos se baseou o Autuante para apuração da base de cálculo? E ainda confirmar a relação jurídica existente entre a BANCOOB, a Cooperativa Central de Crédito da Bahia e a ATP Tecnologia e Produtos S/A.

Acrescente-se ai, que se analisarmos a questão sem considerar as dúvidas já citadas vê-se que: conforme documentos acostados fls. 31 a 33, a Recorrida está sediada em Brasília, não possuindo

qualquer estabelecimento no Município do Salvador, tendo esta, um contrato para prestar serviços a Cooperativa Central de Crédito da Bahia, sediada neste Município. Em sendo assim, esta Cooperativa nada tem haver com a relação existente entre a BANCOOB e a ATP, que lhe prestou serviços, cuja falta de retenção do ISS foi o motivo desta NFL.

Desta forma, não existiria relação jurídica entre o prestador de serviços ATP e a Cooperativa, e sim daquela com a Recorrida, por isso também não posso afirmar que houve erro de sujeito passivo.

Desta forma, peço *data vênia* ao i. Relator de primeiro grau, para discordar tão somente do seu fundamento de erro do sujeito passivo, devendo esta NFL ser considerada nula , porque não ficou comprovado que a Recorrida cometeu a infração.

Isto posto, conheço do presente recurso de oficio, nego-lhe provimento para manter a decisão de NULIDADE da NFL em epigrafe, com fulcro no inciso IV, do art. 313 da Lei 7.186/06, tendo em vista que a notificação não contem elementos suficientes para determinar com segurança a infração e o infrator.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 31/07/2008

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 927.2007 - ISS-
RECORRENTE: AMECC ASSESSORIA MUNICIPAL E CONSULTORIA CONTÁBIL
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): ANDRÉ ANTONIO A. DE MEDEIROS
RELATOR(A): MARIA DE FÁTIMA GOMES
VOTO DIVERGENTE: JOSE CARLOS BOULHOSA BAQUEIRO

EMENTA :RECURSO VOLUNTÁRIO. ISS – OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. É devido o imposto no local do estabelecimento prestador, conforme a regra geral insculpida no *caput* do art. 3º da Lei Complementar 116/03, repetida pelo art. 82, I das Leis

Municipais n. 4.279/90, com a redação da Lei 6.453/03, e pelo art. 85, I da Lei 7.186/2006, se o serviço não se enquadrar em uma das vinte exceções previstas nas alíneas "a" a "q" dos dispositivos citados das Leis Municipais, que também repetem os incisos I a XXII do art. 3º da referida Lei Complementar, vetados dois incisos.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

RELATÓRIO: Trata-se do Recurso Voluntário de fls. 276 a 287, interposto pela Recorrente, contra a decisão de fls. 272, proferida pela Primeira Junta de Julgamento que, por unanimidade, decidiu pela procedência da Notificação Fiscal de Lançamento (NFL), de fls. 01 a 03, lavrada em 25/04/2007, sob o pressuposto de insuficiência no recolhimento do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), no período de setembro e dezembro de 2005 e falta de recolhimento do mesmo imposto, no período de janeiro a março de 2007, decorrente da prestação dos serviços enquadrados no item 17.01 (*assessoria ou consultoria de qualquer natureza, não contida em outros itens desta lista; análise, exame, pesquisa, coleta, compilação e fornecimento de dados e informações de qualquer natureza, inclusive cadastro e similares*) infringindo, assim, os artigos 92 e 93 da Lei n. 4.279/90 c/c o Decreto n. 12.230/99, para o período de 2005 e artigos 104, 105 e 106 da Lei n. 7.86/06 c/c o Decreto n. 12.230/99, para o período de 2007, pelo que estaria sujeita à penalidade prevista no art. 103, XI, da Lei n. 4.279/90 com a redação da Lei n. 6250/02 para 2005 e art. 112, XI da Lei n. 7.186 para 2007.

No Termo de Fiscalização que integra a NFL a Notificante relaciona separadamente, por mês de emissão, todas as Notas Fiscais que ensejaram a insuficiência e a falta de recolhimento do imposto e os documentos analisados.

Intimada regularmente da lavratura da NFL, em 04.05.2007, conforme AR de fls. 05, a Recorrente, por seu advogado constituído nos termos da Procuração de fls. 98, em 05.06.2007, apresentou a defesa de fls. 07 a 18, pugnando pela nulidade ou improcedência da NFL, sob os seguintes argumentos:

- violação ao princípio da legalidade estrita, em face do disposto no art. 3º, XX, da Lei Complementar n. 116/03 que estabelece ser o ISS devido no local do estabelecimento do tomador do serviço, quando se tratar da prestação do serviço do item 17.05 da Lista de Serviços (*fornecimento de mão de obra*,

mesmo em caráter temporário, inclusive de empregados ou trabalhadores avulsos ou temporários, contratados pelo prestador de serviço);

- violação ao princípio constitucional da territorialidade tributária, pois a Lei deste Município só aqui se aplica, sendo absolutamente inconstitucional a pretensão de regulamentar fatos ocorridos em outros Municípios;

- violação ao princípio da verdade material, pois de acordo com os comprovantes de recolhimento do ISS juntados ao processo, prova-se que foram cumpridas as obrigações tributárias pertinentes ao Município de Candeias/BA., onde efetivamente se deu a prestação dos serviços, não cabendo a cobrança do ISS pelo Município do Salvador, o que caracterizaria a bitributação;

- transcreve doutrina e jurisprudência para embasar o seu entendimento;

- informa ainda que o seu objeto social é "*assessoria e consultoria contábil e administração pública municipal prestada para prefeituras, câmaras de vereadores, autarquias e fundos municipais, em todo o Estado da Bahia*", nos termos dos atos constitutivos de fls. 27 a 33;

- que o serviço prestado é de natureza técnica, envolvendo mão de obra especializada até para a execução dos serviços contábeis contratados, mediante a utilização de s*oftwares* locais específicos, revelando a impossibilidade da prestação dos serviços ser efetivada neste Município;

- junta os documentos de fls. 23 a 145 e requer:

a) o acolhimento da sua impugnação, declarando-se a nulidade da NFL, em razão da sua manifesta ilegalidade;

b) que todas as notificações e intimações sejam feitas em nome do subscritor da impugnação, inclusive cientificando-se a data de julgamento da impugnação, para eventuais esclarecimentos orais, sob pena de cerceamento de defesa;

c) protesta por todas as provas em direito admitidas, documentais e periciais, para que se constate a inteira improcedência da NFL.

Manifestando-se sobre a impugnação, a Notificante pugna pela procedência da NFL, às fls. 147 a 149, em face dos seguintes argumentos:

- que os serviços prestados pela Recorrente são os do item 17.01 da Lista de Serviços anexa à Lei n. 4.279/90 com a redação da Lei n. 6.453/03, conforme comprovam os documentos por ela acostados às

fls. 27 a 33 (ato constitutivo e alterações) e as Notas Fiscais colacionadas às fls. 151 a 157 pela Notificante e não os do item 17.05 da mesma Lista, como equivocadamente afirma;

- que as referidas Notas Fiscais relativas ao período autuado também comprovam que a Recorrente presta serviços não só a Municípios do Estado da Bahia, mas também de outros Estados, mas o escopo da impugnação é em relação ao Município de Candeias;

- que só a título de exemplificação a base de cálculo do imposto recolhido no mês de março/06 neste Município considerou os serviços prestados em Candeias.

A então Relatora, às fls. 269 a 271, vota inicialmente pela rejeição das preliminares de nulidade argüidas, tendo em vista que as atividades desenvolvidas pela Recorrente seriam de "*assessoria e consultoria*" previstas no item 17.01 da Lista de Serviços anexas à Lei n. 6.453 e também à Lei n. 7.186/06, conforme provam o Contrato Social e alterações de fls. 27 a 34 e não "*fornecimento de mão de obra*", como pretendeu enquadra-las, não tendo carreado aos autos a documentação que afirmou comprovaria tais alegações.

No mérito, vota pela procedência da NFL, tendo em vista que a própria Lei Complementar n. 116/03, em seu art. 3º, incisos I a XXII, define quais os serviços cujo imposto é devido no local da prestação, dentre os quais não se encontra o serviço de "assessoria e consultoria" e que com o advento da Lei n. 6.453/03 foi acrescentado ao art. 82 da Lei n. 4.279/90 o inciso V, onde também estão elencados os serviços cujo imposto é devido no local da prestação e também não inclui os serviços descritos no item 17.01 da Lista de Serviços a ela anexa. Igualmente, a Lei n. 7.186/06 assim procedeu. Assim, se o serviço não está excepcionado, nos referidos dispositivos, para efeito de ser devido o imposto ao Município onde se localiza o seu tomador, o imposto é devido no local do estabelecimento prestador, conforme dispõem o art. 82, I da Lei n. 4.279/90 com a redação da Lei n. 6.453/03, em vigor para os exercícios de 2004 a 2006 e o art. 85, I da Lei n. 7.186/06, vigente a partir de 2007.

A Primeira Junta de Julgamento, acompanhando o entendimento da então Relatora, deliberou pela procedência da NFL, conforme Resolução publicada no DOM de 29/11/2007.

Irresignada a Recorrente, por seu advogado, ingressou, em 19.12.2007, com o Recurso Voluntário de fls. 276 a 287, pugnando pela nulidade da NFL, em face da sua ilegalidade ou pela improcedência, sob os mesmos argumentos fáticos e jurídicos invocados em sua impugnação, a saber:

- que tem como objeto social a "*assessoria e consultoria contábil e administração pública municipal*", cujos serviços são prestados para prefeituras, câmaras de vereadores e fundos municipais, que pela sua natureza o fato gerador da obrigação tributária foi efetivamente realizado no local da prestação do serviço, com o necessário fornecimento de mão de obra no local;

- que é impossível prestar tais serviços contábeis fora do local da prestação, sob pena de afronta à Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar n. 101/00, arts. 9º, 11 e 12 que transcreve);

- que o tomador dos serviços é obrigado a proceder a retenção do imposto e assim não procedendo incorrerá em irresponsabilidade financeira e fiscal passível de fiscalização e sanção pelo Tribunal de Contas;

- que a Recorrente mantém núcleo econômico em cada localidade onde presta serviços;

- que os dispositivos legais considerados infringidos pela Notificante não se aplicam à Recorrente, em face do disposto no art. 3º, XX da LC n. 116/03, que excetua da regra geral o recolhimento do imposto decorrente da prestação dos serviços descritos no subitem 17.05 (fornecimento de mão de obra) da Lista de Serviços anexa à referida Lei;

- que os tomadores dos serviços efetuaram a retenção do imposto conforme recibos acostados ao processo;

- que as guias de pagamento de tributos municipais e dos contratos firmados, juntados ao processo, comprovam a sua atividade no Município de Candeias (BA.);

- transcreve jurisprudência dos Tribunais Superiores, para fundamentar o seu entendimento de que para fins de incidência do ISS, importa o local onde foi concretizado o fato gerador;

- que a entrega da documentação exigida pelo Notificante teria afrontado a competência tributária delimitada pela CF, eis que teria ficado impedida de apresentar os aludidos documentos ao Município de Candeias possuidor da legítima competência fiscalizatória, transcrevendo jurisprudência;

- que é possível às pessoas jurídicas possuírem mais de um domicílio tributário;

- que a edição da LC 116/03 se deu em face da insegurança jurídica causada pelo Decreto-Lei n. 406/68, transcrevendo lição de Roque Carrazza, de Paulo de Barros Carvalho e de Ricardo Lobo Torres;

- que a Lei Municipal de Salvador, só pode ter aplicação no território deste Município, sendo absolutamente inconstitucional a pretensão de regulamentar fatos ocorridos fora dele;

- que as faculdades fiscalizatórias devem ser utilizadas para o desvelamento da verdade material e de acordo com as guias de recolhimento do ISS acostadas ao processo a Recorrente cumpriu suas obrigações tributárias perante o Município de Candeias, pelo que se prevalecer a NFL a Recorrente estará sofrendo bitributação, o que é vetado pelo Sistema Tributário Nacional, juntando o cartão do CNPJ do seu estabelecimento neste Município com a "*atividade de contabilidade*" e outros em duplicidade.

Manifestando-se sobre o Recurso a Notificante, às fls. 295v. pede a manutenção do *decisum a quo*, tendo em vista que a Recorrente não teria aduzido fatos novos ou diferentes mantendo os mesmos argumentos de sua impugnação.

O ilustre Procurador, Dr. Nilson Bispo de Aguiar, em seu Parecer às fls. 296 a 299, opina pela manutenção da decisão recorrida, eis que se mostra escorreita, tendo em vista que:

- a atividade da Recorrente é de "assessoria e consultoria em contabilidade e administração pública", conforme cláusula 3ª do seu Contrato Social, a qual se enquadra no item 17.01 da Lista de Serviços anexa à LC 116/2003, com redação idêntica à das Listas anexas às Leis Municipais 7.186/2006 e 4.279/90;

- desde o DL 406/68 foi consagrado o local do estabelecimento prestador do serviço, ou na falta deste, o local do domicílio do prestador dos serviços como sendo o local da ocorrência do fato gerador, com exceção dos serviços de construção civil, em que se considerava o local da execução das obras;

- a LC 116/03 adota idêntica regra geral, mas estabelece 20 hipóteses de exceção, em que o imposto será devido no local do estabelecimento tomador dos serviços, aumentando as hipótese de exceção (art. 3º);

- as Leis do Município do Salvador (4.279/90 e 7.186/03) trazem a mesma sistemática com redação idêntica à da LC (arts. 82 e 85, respectivamente), pelo que não se pode utilizar como fundamento para o caso, os julgados até então proferidos delo STJ, já que a intenção do legislador, ao revogar o art. 12. do DL 406/68 foi aplicar a regra anteriormente dirigida apenas à construção civil, às vinte hipóteses previstas no art. 3º da LC 116/2003;

- apesar do princípio da territorialidade tributária ser determinante para a competência tributária, esse princípio é mitigado pela própria Carta Magna, cujo art. 156, § 3º, II prevê a possibilidade de ser excluído da incidência do ISS os serviços exportados para o exterior, transcrevendo a lição Alfredo Augusto Becker e de Ives Granda da S. Martins, nesse sentido;

- o fato de alguns Municípios exigirem o referido imposto, se indevidamente, não tem o condão de afastar a competência tributária do ente constitucionalmente apontado, pois a proceder a retenção do ISS, em razão da substituição tributária, deve levar em consideração as exceções do art. 3º da LC 116/03, vale dizer, que não é em todas as situações de prestação de serviços que a lei municipal pode estabelecer responsabilidade tributária do tomador para reter o ISS, mas só nos casos expressamente prescritos no referido dispositivo;

- a jurisprudência pátria , sob o manto da LC 116/03, vem reiteradamente ignorando o entendimento anterior do STJ, decidindo pela aplicabilidade do art. 3º da LC, transcrevendo decisões nesse sentido;

- as Notas Fiscais acostada ao processo apontam a prestação dos serviços decorrentes das atividades da Recorrente relacionadas no seu Contrato Social, supra referidas.

- como se tratam de serviços enquadrados no item 17.01 da Lista de Serviços anexa à Lei n. 4.279/90 com a redação da Lei n. 6.453/03 e à Lei n. 7.186/06 idêntico ao item da Lista anexa à LC 116/03 e uma vez que tais atividades não correspondem a nenhuma das exceções elencadas nos incisos do seu art. 3º, prevalece a regra geral prevista no *caput* do referido artigo, segundo a qual o serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento prestador;
- como na há dúvida de que a Recorrente se acha estabelecida e sediada nesta urbe, pois assim o admite na peça defensiva, o tributo em discussão deve ser recolhido à Fazenda Pública deste Município, à luz da regra insculpida pelo art. 3º da LC 116/03, como bem assinalado pela decisão da primeira instância.

É o Relatório.

VOTO: Visto, analisado e relatado o presente processo, passo a emitir o meu voto. Destarte, o principal argumento da Recorrente para inquinar de nulidade a tributação consubstanciada na NFL é que os serviços por ela prestados são os do item 17.05 (*fornecimento de mão de obra, mesmo em caráter temporário, inclusive de empregados ou trabalhadores avulsos ou temporários, contratados pelo prestador de serviço*) e não os do item 17.01 (*assessoria ou consultoria de qualquer natureza, não*

contida em outros itens desta lista; análise, exame, pesquisa, coleta, compilação e fornecimento de dados e informações de qualquer natureza, inclusive cadastro e similares) da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar n. 116/03, que se repete na Lista de Serviços anexa à Lei n. 4.279/90 com a redação da Lei n. 6.453/03 e na anexa à Lei n. 7.186/06.

Ocorre que, em conformidade com o objeto social descrito na cláusula 3ª do seu ato constitutivo de fls. 31 (*assessoria e consultoria em contabilidade e administração pública municipal em geral para prefeituras, câmaras de vereadores, autarquias e fundos municipais*), com as Notas de Liquidação do Município de Candeias, de fls. 35 a 55, e Notas Fiscais de fls. 191 a 267 relativas ao período objeto da NFL, não há qualquer referência à prestação do serviço de "*fornecimento de mão de obra*" mas de "*assessoria e consultoria técnica, administrativa e contábil*", que se enquadra nos serviços descritos no item 17.01 da Lista de Serviços supra referida, pelo que não restou comprovada a sua alegação de que os serviços por ela prestados teriam sido os do item 17.05 da referida Lista.

Com esse argumento visava a Recorrente justificar a sua alegação de que teria cumprido com as suas obrigações tributárias, pois o Município de Candeias (BA.) seria o competente para cobrar o tributo, nos precisos termos do art. 3º, XX , da LC 116/03, eis que tal prestação de serviço estaria dentre aquelas que fogem à regra geral da tributação no local do estabelecimento prestador, sendo o tomador obrigado a efetivar a retenção do imposto e a recolhê-lo ao cofres do Município onde se localiza o seu estabelecimento, procedimento adotado pelo referido Município.

Não restando comprovada a prestação de serviços enquadrados no item 17.05, caem por terra todos os demais argumentos invocados pela Recorrente, eis que, como bem salientou o ilustre Procurador em seu Parecer, com o advento da Lei Complementar n. 116/2003 o entendimento do STJ, no sentido de que o ISS seria devido no local da prestação, vem se modificando, a exemplo de recente decisão proferida no AgRG no Agravo de Instrumento n. 903.224 – MG (2007/0112823-7), de 11.12.2007, Min. Eliana Calmon, a seguir transcrito:

> "PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – AGRAVO REGIMENTAL – ISS – COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA – LC 116/2003
>
> 1. Decisão agravada que, equivocadamente, decidiu a questão tão-semente à luz do art. 12 do Decreto-lei 406/68, merecendo análise a questão a partir da LC 116/2003.
> 2. Interpretando o art. 12, "a" do Decreto-lei 406/68, a jurisprudência desta Corte firmou o entendimento de que a competência tributária para cobrança do ISS é do Município onde o serviço foi prestado.
> 3. Com o advento da Lei Complementar 116/2003, tem-se as seguintes regras:

a) o ISS é devido no local do estabelecimento prestador (nele se compreendendo o local onde o contribuinte desenvolva a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, e que configure unidade econômica ou profissional, sendo irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou quais quer outras que venham a ser utilizadas); e

b) na falta de estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXII do art. 3º da LC 116/2003.

4. Hipótese dos autos em que não restou abstraído qual o serviço prestado ou se o contribuinte possui ou não estabelecimento no local da realização do serviço, de forma que a constatação de ofensa à lei federal esbarra no óbice da Súmula 7/STJ.
5. Agravo Regimental não provido."

Face ao exposto voto pela rejeição da preliminar de nulidade levantada pela Recorrente.

No mérito, saliento que não houve qualquer impugnação em relação à base de cálculo do imposto, estando relacionadas no Termo de Fiscalização e acostadas ao processo, entre as fls. 151 a 267, todas as Notas Fiscais que ensejaram a lavratura da NFL, que relacionam os serviços prestados como "*assessoria e consultoria técnica administrativa e contábil*", enquadrados, corretamente, pela Notificante, no item 17.01 da Lista de Serviços anexa à Lei n. 7.186/2006, que repete a Lista anexa à LC 116/2003, sendo que tais serviços, por não estarem dentre as vinte exceções estabelecidas no art. 3º da referida LC, devem ser tributados pela regra geral, no local do estabelecimento prestador, conforme o *caput* do referido artigo, não tendo o condão de alterar o item da Lista relativo ao escopo da atividade final desenvolvida pela Recorrente, o fato de disponibilizar pessoal temporariamente para a realização de serviços nos estabelecimentos contratados.

É também inquestionável que a Recorrente só possui um estabelecimento e é sediado neste Município, embora preste serviços em vários Municípios do Estado da Bahia e até de outros Estados, a exemplo de Sergipe, conforme se pode constatar nas aludidas Notas Fiscais, isto não quer significar que possua núcleos de atividade econômica em cada um deles, como pretendeu fazer crer.

Por outro lado, com fulcro ainda nas aludidas Notas Fiscais, verifica-se que os serviços tributados nos termos da NFL não foram, apenas, os prestados ao Município de Candeias (BA.), mas a vários outros, a exemplo de Conceição da Feira (BA.), bem como do Estado de Sergipe, quais sejam: Boquim, Pinhão, São Francisco, Malhador, Monte Alegre, Poço Redondo, Cumbe, Campo do Brito, Carmópolis, Areia Branca, N.S. Aparecida e Telha, isto consideradas tão somente as Notas Fiscais emitidas em setembro/2005 (fls. 151 a 165), dentre as quais, apenas a de fls. 151 e 153, foram emitidas contra a Câmara e a Prefeitura do Município de Candeias que teriam, indevidamente, retido o

imposto, eis que a referida retenção não pode ir de encontro ao que estabelece o art. 3º da Lei Complementar 116/2003. Assim, a grande maioria das Notas Fiscais não tiveram o imposto retido, pois em sua defesa a Recorrente alega apenas a retenção do imposto em favor do Município de Candeias (BA.), como se os fatos geradores da exação fossem decorrentes de serviços prestados exclusivamente àquele Municipio, o que, escancaradamente, está comprovado não ser verdade. De qualquer sorte, a retenção indevidamente feita em prol do Município de Candeias fere frontalmente o disposto no art. 3º da Lei Complementar 116/2003, por isso não pode ser obstar o recolhimento do imposto para o Município constitucionalmente competente para cobra-lo, no caso, o Município do Salvador.

Sendo assim, voto, no mérito, pela manutenção da decisão recorrida que julgou ***procedente*** a NFL. Salvador, 31 de julho de 2008.

VOTO DIVERGENTE: Discordo, data vênia, do voto da ilustre Relatora, Dra. Maria de Fátima Gomes.

Após as discussões ocorridas na assentada de julgamento, percebe-se que o ponto crítico da ação fiscal envolve o efetivo local da prestação dos serviços, por parte da notificada e o local onde os impostos relativos aos mesmos deveriam ser recolhidos, se totalmente em Salvador, onde está sediada a notificada, ou se nos locais onde os serviços teriam sido prestados. Daí, cheguei à conclusão que, efetivamente, a Notificação Fiscal não pode ser considerada totalmente procedente.

Da análise do quanto consta do processo verifica-se que a única certeza existente, a meu ver, diz respeito aos serviços prestados em Salvador, cujas notas foram emitidas para contratantes aqui sediados, sendo o imposto relativo aos mesmos devidos a Salvador. Quanto aos outros, constantes das demais notas fiscais, cujos tomadores estão sediados fora de Salvador, não se pode determinar, pelo contido no processo, com segurança, o local da prestação desses serviços. O Auditor não provou a tese de que o imposto seria devido a Salvador, pois, não restou inequivocamente comprovado onde os serviços foram prestados.

Relativamente aos serviços prestados em Salvador, não há o que discutir, pois o ISS é devido aos cofres deste Município. As notas fiscais de números 081, 0091, 0108, 0116, 0121, 0130, 0136, 0154,

0163, 0167, 509, constantes entre as folhas 172 a 250, do processo, comprovam os serviços, no valor total de R$ 104.330,00, com ISS devido no valor de R$ 5.216,50.

No entanto, quanto aos demais serviços, constantes da Notificação, instalou-se a controvérsia, pois, a meu ver, como já dito, não há a certeza inequívoca, de que o imposto seria devido a Salvador. Os serviços prestados pelo notificada, pelas suas características, tanto podem ter sido apenas finalizados nos municípios outros, como podem ter sido efetivamente prestados, em sua inteireza, fora de Salvador. Da análise das notas fiscais acostadas ao processo, pode se verificar que os serviços prestados foram na área contábil. Analisando, por exemplo, a nota fiscal 0176, anexada às fls. 238, do processo, emitida contra a Prefeitura Municipal de Sátiro Dias, em Sergipe, percebe-se que os serviços prestados foram de assessoria e consultoria técnica em execução orçamentária e contábil nos diversos departamentos deste Município. Ora, pelo que se sabe, tais serviços são, sempre, prestados no local onde o contratante está sediado, onde tem toda a documentação, a ser analisada pela contratada. A incerteza continua a predominar.

Um outro fato que leva à nulidade da autuação, no que diz respeito aos serviços prestados fora de Salvador, é a constatação de que em algumas notas fiscais está consignada concessão de softwares, incluída no preço dos serviços. Ora, isso coloca em dúvida a base de cálculo lançada na notificação pois, como se sabe, tal serviço não está incluído na lista de serviços, utilizada pelo Auditor. Se a base de cálculo está comprometida, não se tem certeza do quanto possivelmente devido pelo autuado. Isso significa dizer que a notificação é nula.

Pelo quanto exposto entendo que os lançamentos relativos às notas fiscais cujos tomadores de serviços estão fora de Salvador são nulos, de acordo com o contido no artigo 313, IV, da Lei 7186.2006.

Sendo assim, voto no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Voluntário interposto, para que seja modificada a decisão recorrida, pois, a meu ver, a Notificação Fiscal em tela é procedente em parte, nos valores acima mencionados.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 627.2005 – ITIV
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: LUCIANO CARREIRO VIDAL
AUTUANTE(S): ADEMIR FEIJÓ DE SOUZA
RELATOR(A): MARIA DE FÁTIMA GOMES

EMENTA: RECURSO *EX OFFICIO*. ITIV. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. IMPROCEDÊNCIA. Restou comprovado na instrução processual que não se efetivou a transação que ensejou o lançamento do imposto, pelo que não é devido.
RECURSO CONHECIDO E PROVIDO, PARA REFORMAR A DECISÃO RECORRIDA QUE JULGOU NULA A NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO PARA JULGÁ-LA IMPROCEDENTE.
DECISÃO UNÂNIME.

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso *Ex Officio* oriundo da Primeira Junta de Julgamento, em cumprimento à determinação legal, a qual, por unanimidade, julgou **nula** a Notificação Fiscal de Lançamento (NFL) lavrada em 31/03/2005, para lançamento do Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis Inter Vivos (ITIV) incidente sobre a aquisição do imóvel inscrito no cadastro imobiliário sob o n. 407585-4, considerando infringidos os artigos 120, 125 e 126 da Lei n. 4.279/90 c/c o art. 21 do Decreto n. 9.278/91, pelo que seria aplicável a penalidade prevista no art. 128, I, "a" da referida Lei, conforme Resolução de fls. 69.

Intimado regularmente, em 13/04/2005, conforme AR de fls. 39, o Recorrido, em 25/04/2005, apresentou a defesa de fls. 42, pugnando pelo cancelamento da NFL, uma vez que não teria havido falta de recolhimento do imposto e sim mudança do tipo de escritura, pelos seguintes motivos:

- que construíra em Condomínio com o Sr. Luiz Alonso Francisco vários empreendimentos dentre os quais o Edifício Luciana;

- que, após a conclusão da obra foi procedida à dissolução amigável do Condomínio ficando o referido Edifício para o Recorrido e o outro empreendimento denominado Edifício Lorena Alonso para o outro condômino, tendo esse fato ensejado a emissão da Guia de Informação n. 109562, em 09.07.2001, pelo 8º Ofício de Notas desta Capital;

- entretanto, após reunião familiar, ficou decidida a doação dos seus imóveis para os filhos, como adiantamento da legítima, cabendo todo o Ed. Luciana para Luciana Prisco Vidal Lima, conforme escritura lavrada no Tabelionato do 2º Ofício de Notas desta Capital, tendo sido recolhido o devido Imposto de Transmissão por Doação, acostando ao processo os documentos de fls. 43 a 50.

Manifestando-se às fls. 52, o Notificante solicita que a NFL seja julgada improcedente, tendo em vista que na transmissão de bem imóvel por doação o imposto é de competência do Estado.

A Presidente da Junta, nos termos do despacho de fls. 55, solicita o pronunciamento da Procuradoria, sobre o procedimento fiscal em questão, tendo a ilustre Procuradora, Dra. Rosana Barbosa, recomendado que fosse intimado o contribuinte para trazer aos autos cópias das certidões vintenárias das matrículas 81312 a 81317, com fito no princípio da verdade material, que se presta a trazer aos autos elementos indispensáveis e elucidativos para convencimento do julgador, tendo em vista que o alegado adiantamento da legítima causava estranheza, pois a titularidade do imóvel era de condôminos e a inclusão de terceiro na doação descaracterizaria a doação de ascendente para descendente.

Intimado o contribuinte apresentou os referidos documentos que foram juntados às fls.59 a 64.

Novamente se manifestando, a ilustre Procuradora, às fls. 59, exara o seu Parecer, onde informa que "restou comprovado que as inscrições imobiliárias referidas no documento de fls. 03 são de propriedade de Luciana Prisco Vidal Lima que promoveu a dação em pagamento para terceiros e a doação referida na defesa refere-se tão somente ao terreno onde foi erigido o Edf. Luciana. A autuação se processou com base na transferência em vida da referida fração para o Sr. Luiz Alonso Francisco de acordo com a Guia de Informação e se houve transferência de titularidade em vida há incidência do tributo municipal. Todavia, é indispensável que se observe que o sujeito passivo da autuação está equivocado."

A então Relatora, após relato do processo, às fls.66 a 68, vota pela nulidade da NFL, com amparo no art. 313, IV da Lei n. 7.186/2006, por insegurança no lançamento, em razão de ter constatado, em face dos documentos acostados ao processo, que a transferência do imóvel se processou mediante doação, mas que não há certeza quanto a compra e venda, pois o Recorrido não comunicou ao Município o cancelamento da transação e também não há no processo documentos que comprovem a sua não realização. Ademais, na Ficha da Propriedade de fls. 32 consta como proprietário do imóvel o Recorrido, após alteração com vigência a partir de 01.01.2003, quando a doação para Luciana Prisco Vidal Lima já tinha se concretizado desde 17.12.2001.

A Primeira Junta de Julgamento, com fulcro no aludido voto, decidiu pela nulidade da NFL, consoante Resolução de fls. 69, publicada no DOM de 03/12/2007, tendo a sua Presidente encaminhado o processo a este Conselho Pleno, sob a forma de Recurso *Ex Officio*, na forma da Lei.

A ilustre Procuradora, Drª. Gioconda Ladeia, em seu Parecer às fls. 72 a 76, opina pelo conhecimento e provimento do Recurso *Ex Officio*, para que seja reformada a decisão recorrida que julgou nula a NFL para que seja julgada improcedente, sob os seguintes argumentos:

- do cotejo da NFL com as respectivas certidões imobiliárias colacionadas aos autos, fls. 43 a 50 e 59 a 64 ficou evidenciado, clara e cristalinamente, a inocorrência do aspecto material da regra-matriz de incidência do ITIV de competência do Município, tendo em vista que o art. 118 do CTRMS vigente na ocasião da lavratura da NFL dispunha que o ITIV incide sobre a transmissão de bens imóveis intervivos, por ato oneroso, não podendo alcançar qualquer transferência de propriedade imobiliária que se dê a título gratuito, porque infringiria o art. 155, I da CF que atribui aos Estados e ao Distrito Federal, a cobrança do imposto nas transmissões *causa mortis* e doação;

- fixada a premissa de que a transferência imobiliária se opera com a transcrição do título translativo no Cartório de Registro Imobiliário, conforme arts. 530, I e 531 do Código Civil de 1916, vigente na época da transação, e não constando da certidão vintenária do imóvel de fls. 46/47 qualquer transferência por ato oneroso, em 07/2001, forçoso é reconhecer que comprovada está a inexistência da compra e venda noticiada na Guia de Informação n. 109562 de fls. 03.

É o Relatório.

VOTO: Visto, analisado e relatado o presente processo, passo a emitir o meu voto.
Destarte a NFL foi lavrada com fulcro da Guia de Informação n. 109562, de fls. 03, emitida em 09.07.2001, constando como transmitente, Luis Alonso Francisco e como adquirente, o Recorrido, sendo seu objeto 50% de todas as unidades imobiliárias componentes do Ed. Luciana, inclusive a inscrita no cadastro imobiliário sob o n. 407.585-4, eis que por força do condomínio constituído, em 20.10.87, conforme registro R-5, da Matrícula n. 12.340, constante da Certidão de fls. 46/47, fornecida pelo Cartório do 3º Ofício de Registro de Imóveis desta Comarca, o Recorrido já era proprietário dos 50% restantes.

Ocorre que, como bem salientou a ilustre Procuradora, Dra. Gioconda Ladeia, em seu Parecer, restou comprovado com os documentos acostados ao processo, sobretudo a aludida certidão e a Certidão de fls. 64, expedida pelo mesmo Cartório que a referida transação não se efetivou, pois não há registro dela nas aludidas Certidões e, nos termos dos artigos 530, I e 531 do Código Civil/1916, então vigente, estão sujeitos à transcrição, no respectivo registro, os títulos translativos da propriedade imóvel, por

ato entre vivos, que seria o caso, ficando a aquisição da propriedade imóvel sujeita à transcrição desse título de transferência no Registro do Imóvel, assim não se consumou a transação referida na Guia de Informação de fls. 03.

Ademais, como se constata da Certidão de fls. 46/47, relativa à Matrícula n. 12.340, do aludido Cartório, o Recorrido e o Sr. Luiz Alonso Francisco adquiriram o terreno em conjunto e nele edificaram o Ed. Luciana, procedendo à Averbação da edificação, em 20/10/1987, ficando instituído, na mesma data, o condomínio em partes iguais, conforme registro R-5 e em 17.12.2001, conforme escritura de fls. 43, doaram todo o imóvel para Luciana Prisco Vidal Lima, transação que foi devidamente registrada na mesma Matrícula sob o n. R-6, em 12.12.2001, tendo sido abertas as Matrículas n. 81312 a 81317, no mesmo Cartório, para registro de cada uma das unidades imobiliárias que compõem o aludido empreendimento, sendo que a Matrícula n. 81317 coube ao imóvel inscrito no cadastro imobiliário sob o n. 407585-4, objeto da NFL em questão, conforme Certidão de fls. 64. Na doação incidiu o ITD que foi pago ao Estado, ente competente para exigir o tributo, nos termos do art. 155, I da CF, conforme DAE de fls. 45 e Guia de Informação de fls. 49.

Em 14/10/2002, a donatária do aludido imóvel, deu-o em pagamento a Maximiliano Gaidzinski S/A – Indústria de Azulejos Eliane, conforme escritura registrada na Matrícula 81.317, em 16.10.2002, de fls. 64, constando na Ficha da Propriedade de fls.32, como destinatária a referida empresa.

Diante do exposto, estando evidente a inocorrência do fato gerador do ITIV lançado na NFL em questão, voto para que seja reformada a decisão recorrida que decidiu pela sua nulidade para que seja julgada improcedente, em consonância com o entendimento da Douta Procuradoria, no Parecer de fls. 72 a 76 e do Notificante.

AUTO DE INFRAÇÃO: 880529.2004 – ISS
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: INFOSERV SERVIÇOS COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA
AUTUANTE(S): ADEMAR DELGADO DAS CHAGAS
RELATOR(A): ILDO FUCS

EMENTA: REMESSA DE OFÍCIO. IMPROCEDÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE ATIVIDADE EM SALVADOR.
A diferença fiscal apurada foi saciada pela Defesa apresentada, roborando dela o próprio Auditor Fiscal Municipal. Não resta tributo a recolher, pois a Contribuinte transferiu suas atividades para outro Município.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO.

RELATÓRIO: Sob reflexão e cognição exaurientes o presente Recurso *Ex-Officio*, interposto pelo Presidente da colenda Terceira Junta de Julgamento deste egrégio Conselho Municipal de Contribuintes, na forma prevista no § 1º, do art. 34 do Decreto n.º 13.045/01, relativo ao Regimento Interno do CMC, haja vista o julgamento pela **Improcedência** do Auto de Infração epigrafado, datado em 17/09/2004, através de notificação pessoal, com supedâneo do § 1º do art. 92 da Lei n. 4.279/90, em função da falta de declaração mensal por não ter exercido atividade tributável ou por ter tido todo o ISSQN retido na fonte, nos meses fiscalizados, descumprindo, destarte, obrigação fiscal acessória. Segundo o Termo de Fiscalização lavrado, a Contribuinte não apresentou os DAM's "*sem movimento*" exigidos, referentes aos meses de set/99 a out/02.

Em suas Razões de Defesa ofertadas aduziu a Contribuinte que jamais deixou de apresentar sua declaração de inatividade, pois transferiu seu domicílio fiscal, em 24/11/1997, para a cidade de Dias D'Ávila, encerrando, *ipso facto*, qualquer relação jurídico-fiscal com esta Urbe. Juntou documentos (fls. 07/15).

Em sua Informação Fiscal de fls. 17 o nobre Autuante informou tornar sem efeito a presente Autuação, pois a Contribuinte fez prova de seu funcionamento desde 03/11/1997 em Dias D'Ávila.

Anexada a Ficha Cadastral da Contribuinte (fls. 18/19) onde consta registro de pedido de baixa no Município do Salvador, através do Processo Administrativo Fiscal n.º 24.421/2002.

Expendida nas razões apresentadas pelo nobre Auditor Fiscal, a Terceira Junta de Julgamento decidiu, de forma unânime, pela **improcedência** da Autuação por falta de objeto, já que a Contribuinte não mais possuía estabelecimento, seja matriz ou filial, em Salvador.

Em Pronunciamento, esta Douta Procuradoria Municipal opinou pela manutenção da decisão de Primeiro Grau.

VOTO: O contrato social de fls. 14/15 encartado aos fólios processuais demonstra que dês 24/11/1997 a Contribuinte passou a funcionar na Av. Getúlio Vargas, n.º 01, Centro, Dias D'Ávila.

Como se não bastasse, existe nos autos indicação de que sua inscrição em Salvador estaria suspensa, em processo de baixa, tendo em vista a sua solicitação através do Processo Administrativo n.º 24.421/2002.

Neste diapasão, inexiste rasgo a se cogitar pela reforma do Acórdão de Primeira Instância Administrativa, o que significa dizer, em novel aclamação, que a presente Autuação é totalmente **IMPROCEDENTE**.

AUTO DE INFRAÇÃO: 883678.2003 - ISS
RECORRENTE: CLINICA DE ANGIOLOGIA CIRURGIA VASCULAR E PEDIATRIA EUTIMIO E ELZA BRASIL S/C LTDA
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): WALTER PEREIRA DE ANDRADE FILHO
RELATOR(A): PAULO ROBERTO NASCIMENTO DE MEDEIROS

EMENTA: RECURSO "EX-OFFICIO". ISS. OBRIGAÇÃO ACESSORIA. IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO. De acordo com a Lei 7.186/06 que no seu artigo 108 excluiu o Livro de Registro do ISSQN como documento obrigatório, não cabe aplicar a Autuada a penalidade prevista no presente Auto de Infração, face o artigo 106, inciso II, alínea "b" do CTN.

RECURSO CONHECIDO E NÃO PROVIDO
DECISÃO UNANIME

RELATÓRIO: Cuida-se de Recurso "Ex-Officio" em face de decisão da Segunda Junta de Julgamento que, por unanimidade, julgou improcedente o presente Auto de Infração, lavrado sob o pressuposto de falta do Livro de Registro do ISSQN e descumprimento de obrigação acessória, infringindo os artigos 97 e 98 da Lei 4.279/90 com redação da Lei 6.250/02.

Intimado pessoalmente em 25 de julho de 2003 a Autuada apresenta Defesa tempestiva esclarecendo que: 1- é uma sociedade de profissionais de médicos, na qual todos os serviços são prestados sob a responsabilidade pessoal de cada profissional habilitado, sendo o ISS recolhido na forma do § 2º do artigo 85 da Lei 4.279/90 e conforme o item 01 da Lista de Serviços anexa à lei retro mencionada; 2- a Autuada não tem caráter empresarial como afirma o Autuante, vez que não se enquadra no disposto dos incisos II e III do artigo 3º do Decreto 13.273/01; 3- por sua vez o citado decreto fora revogado pelo Decreto 13.472/02. Por fim solicita a improcedência do presente Auto de Infração.

O Autuante se manifesta contestando as alegações da Autuada, alegando que a mesma nada apresentou que possa modificar o seu entendimento, requerendo a procedência da autuação.

Aos 08 de maio de 2008, por decisão unânime a Segunda Junta de Julgamento deste Conselho julgou pela **Improcedência** do presente Auto de Infração, vez que a Lei 7.186/06 em seu artigo 108 excluiu o Livro de Registro de ISSQN como documento obrigatório.

A Douta Procuradoria em seu parecer de folhas 28 a 32 opina pela negativa ao provimento do Recurso "Ex-Officio", com a manutenção da decisão recorrida, vez que com a edição da Lei 7.186/06 a autenticação do Livro de Registro do ISSQN deixou de ser obrigatória e em conseqüência não cabe aplicar a Autuada a penalidade prevista, face o que preceitua o artigo 106, inciso II, alínea "b" do CTN.

É o Relatório.

VOTO: Visto examinado e relatado o presente processo, entendo que a ação fiscal não pode prosperar vez que de acordo com a Lei 7.186/06 no seu artigo 108 excluiu o Livro de Registro do ISSQN como documento obrigatório e em conseqüência não cabe aplicar a Autuada a penalidade prevista no presente Auto de Infração, face o que preceitua o artigo 106, inciso II, alínea "b" do CTN.

Isto posto, conheço do Recurso "Ex-Officio", nego provimento, para manter a decisão de primeira instancia pela improcedência da autuação.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 2121.2006 - IPTU
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: BONDCANTO LTDA - ME
AUTUANTE(S): MISSIAS BRAZ DA SILVA E OUTROS
RELATOR(A): JOSÉ CARLOS BOULHOSA BAQUEIRO

EMENTA: RECURSO DE OFÍCIO. IPTU. ALTERAÇÃO NA ÁREA DO TERRENO E NA ÁREA CONSTRUÍDA DO IMÓVEL. Quando o contribuinte solicita de forma espontânea, antes da ação fiscal retificação das características do imóvel, até que seja concluído o pedido, não será possível promover contra o mesmo, qualquer ação fiscal, relativa ao assunto do pedido. Artigo 69 da Lei 4279.90 e artigo 151, II, do CTN. Não Provido o Recurso. Notificação Fiscal IMPROCEDENTE. Mantida a decisão recorrida. **RECURSO CONHECIDO E NÃO PROVIDO**.
DECISÃO UNÂNIME

RELATÓRIO: Trata o presente de Recurso de Ofício apresentado pela Segunda Junta de Julgamento que julgou IMPROCEDENTE o lançamento objeto da presente análise.

A Notificação Fiscal foi lavrada em 23/07/2006, tendo o autuante assim descrito os fatos: "Esta Notificação constitui lançamento de diferença do Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU, conforme indicado no demonstrativo de cálculo e Termo de Fiscalização anexo". O período autuado foi o exercício de 2006 e no Termo de Fiscalização o Auditor diz ter constatado que: a) o imóvel possui uma área de 239,04 m2 e o lançamento estava sendo efetuado levando-se em conta uma área de terreno de 144,00 m2, como consta na Escritura Pública. Tal fato ocasionou diferença de IPTU, motivando a notificação; b) a área construída do imóvel é de 656,14 m2 e o lançamento estava

sendo efetuado levando-se em conta uma área construída de 286,00 m2, conforme consta na Escritura Pública. Tal fato, também, ocasionou diferença de IPTU, motivador da notificação.

Em 22.08.2006, o ex-proprietário do imóvel, segundo consta de certidão do 1º ofício de notas, de fls. 06 do processo, que vendeu o imóvel à notificada, como consta do mesmo documento, Sr. Mário Roberto Fernandes, apresenta "defesa" onde diz que: "Com relação às Notificações de Fiscalização de Lançamento de números 2121 – 2006, IPTU e 2122 – 2006, TL, por nós recebidas, solicitamos as reconsiderações das mesmas de acordo com as normas vigentes, pois desde o ano de 2004 protocolamos processo nesta Secretaria pedindo unificação e revisão de áreas, em declaração expontânea, mostrando que nunca houve da nossa parte qualquer intenção de sonegação de imposto. O processo ao qual nos referimos inicialmente, foi protocolado com o número 038.775-2004 e a documentação sobre o assunto segue anexa".

Em 26.12.2006 o autuante solicita que seja anexado ao processo a documentação à qual se referiu a defesa, processo 038.775.2004, para a devida análise dos fatos, o que foi feito.

Em 18.12.2007, o autuante, em sua contestação, após analisar os documentos anexados, assim conclui:

1 – O processo 038775.2004 foi protocolado na Sefaz em 18.10.2004, onde foram solicitadas as alterações alegadas pelo contribuinte, em sua defesa.

2 – N página 86 deste processo o Sr. Revisor relata o resultado da vistoria em 04.12.2006 e, ato seguido, emitiu, fls. 88, a competente DLUI para que os tributos fossem lançados a partir de 2005, devidamente regularizados com a nova situação encontrada.

3 – Considerando que mesmo tendo sido o contribuinte intimado através A.R, do lançamento do IPTU, efetuado através desta NFL, em 08.08.2006, data anterior ao ato do Sr. Revisor, conforme item 02 acima.

4 – Considerando que a decisão praticada pela CTI tenha como base este Processo, protocolado nesta Sefaz em dezembro de 2004 e considerando ainda o fato de essas medidas estarem corretas, no nosso entendimento, estas devem prevalecer sobre as anteriores, mesmo porque, os valores dos tributos incidentes sobre o imóvel, objeto desta NFL, já foram lançados, com vigência a partir de janeiro de 2005, conforme constante da Ficha da Propriedade atual e Extrato Fiscal em anexo, observando que, a Ficha contida à folhas 07, emitida em 24.07.2007, não continha as alterações razão pela qual emitimos

a NFL em referencia, entendo que o processo administrativo fiscal deve ser encaminhado a este CMC, para que o mesmo o julgue em conformidade com a Lei.

Em 08.05.2008, a Segunda Junta emite voto, onde diz que: a) As alterações constantes da notificação já haviam sido informadas ao fisco pelo contribuinte, espontaneamente, através do processo 038775.2004, referente à mesma inscrição imobiliária em questão, a 42144-8, quando pediu a revisão da área do imóvel; b) De acordo com os extratos fiscais de fls. 27 e 28 percebe-se que as revisões referentes aos exercícios de 2005 e 2006 foram rigorosamente efetivadas, conforme informações prestadas no processo administrativo fiscal que coincidem com as características apuradas pelos auditores durante a fiscalização; c) Vale ressaltar que o contribuinte jamais poderia ter sido intimado ou mesmo notificado pela Administração Tributária, uma vez que havia processo tramitando na Sefaz, sobre a mesma matéria, como previa o artigo 69 da Lei 4279.90; d) Ademais não houve qualquer prejuízo ao erário municipal, uma vez que a revisão referente ao exercício de 2006, objeto da presente notificação fiscal, foi revisto, utilizando os mesmos componentes da base da NFL, conforme extrato fiscal de fls. 27. Ao final a Relatora assim conclui: "Diante das razoes expostas, voto pela improcedência desta Notificação Fiscal de Lançamento, uma vez que o contribuinte ingressou espontaneamente com o processo administrativo solicitando revisão do lançamento, devidamente efetivado pela Administração, antes do início da ação fiscal".

A Procuradoria, através parecer de lavra da Dra. Zenia Cardoso Castro Tourinho, após afirmar que a notificação não poderia ter sido lavrada, pois, o contribuinte, espontaneamente, requereu a revisão do lançamento antes do início da ação fiscal, opina pelo improvimento do recurso de ofício, para que seja mantida a decisão recorrida.
É o Relatório.

VOTO: Da análise de tudo quanto consta do presente processo, entendo que a decisão da Junta deve ser mantida.

Em realidade o contribuinte deu entrada de pedido de revisão da área do imóvel, tanto do terreno, quanto da área construída, em 20.09.2004, como consta do documento anexado à fl. que deveria levar o número 31, do processo em análise. Diante disso pode ser concluído que a notificação fiscal em discussão não poderia ter sido lavrada em 23.07.2006, pois, até aquela data, o processo de revisão ainda não havia sido concluído, o que só ocorreu em 04.12.2006, como se pode verificar no

documento constante do processo de revisão, de fls. 86. Em casos como o que ora se discute, irrelevante se houve pagamento ou não do tributo, pois, repito, quando foi lavrada a notificação ainda não havia sido decidido o pedido de revisão feito pelo contribuinte.

Sendo assim, diante de tudo quanto exposto, voto no sentido de não se dar provimento ao Recurso de Ofício, para que seja mantida a decisão recorrida, pois a Notificação Fiscal é improcedente.

REFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 07/08/2008

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 2508.2006 – ISS
RECORRENTE: FERRIANCI COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): ALBERTO RODRIGUES DE OLIVEIRA E OUTROS
RELATOR(A): MARIA IVONETE DURAN
RELATOR DIVERGENTE: ILDO FUCS

EMENTA: RECURSO VOLUNTÁRIO. ISS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. INSUFICIENCIA NO RECOLHIMENTO. PROCEDÊNCIA DA NOTIFICAÇÃO. Os serviços previstos nos subitens 8.02, 14.01, 14,02 14.06, 17.08 e 17.15 da Lista de Serviços anexa à Lei 4.279/90 c/ redação da Lei 6.453/2003 não se encontram nas exceções previstas no inciso V do artigo 82. Então é devido no local do estabelecimento prestador.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO. DECISÃO POR DESEMPATE.

RELATÓRIO: Sob análise recurso voluntário interposto pela Recorrente, inconformada com a decisão de primeira instancia de procedência da Notificação fiscal de Lançamento em epigrafe,

lavrada devido à falta de recolhimento do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS, nos meses de janeiro de 2004 a maio de 2006, apurado nas notas fiscais que cita. Trata-se de serviços prestados fora do Município do Salvador, cujo imposto deve ser recolhido neste Município, onde o prestador possui domicílio tributário. Serviços de manutenção, instalação, teste e assistência técnica em equipamentos de prevenção e combate a incêndio, além de treinamento e auditoria na área de segurança industrial, previstos nos itens 8.02, 14.01, 14,02 14.06, 17.08 e 17.15 da Lista de Serviços anexa à Lei 4.279/90 c/ redação da Lei 6.453/03. Dispositivo infringido: artigos 92 e 93 da Lei 4.279/90, c/c o Decreto nº. 12.230/99.

Concluso os autos, a i. Relatora prolatou seu voto pela procedência da notificação com o seguinte teor:

> Visto e relatado o presente processo, conclui-se que não podem prosperar os argumentos do notificado. Rejeito a preliminar argüida quanto ao erro de capitulação da infração posto que a mesma se coaduna perfeitamente com a infração cometida. De uma simples leitura do disposto nos art. 92 e 93, infere-se que os mesmos reportam-se a obrigatoriedade da declaração e pagamento do imposto, respectivamente.
> No curso da instrução processual, verificasse que o cerne da questão é saber onde o ISS é devido, uma vez que o contribuinte à época da notificação estava devidamente estabelecido no Município de Salvador e realizou contratos de prestação de serviços em outros Municípios, cujo imposto foi retido por seus tomadores.
> A LC 116/2003, estabelece no art. 3º, que o ISS é devido no Município em que o prestador tem o seu estabelecimento ou seu domicílio, exceção feita expressamente com relação a 22 (vinte e dois) serviços descritos nos incisos I a XXII, cujo imposto deve ser recolhido no local da prestação. Ocorre que ficou comprovado nos autos, através das notas fiscais de prestação de serviços, fls. 32 a 259, que o contribuinte desenvolveu as atividades previstas nos itens 8.02, 14.01, 14,02 14.06, 17.08 e 17.15 da Lista de Serviços anexa à Lei 4.279/90 c/ redação da Lei 6.453/03, excluídas da referida relação do art. 3º da LC 116/2003 e, portanto incluída na regra geral de recolher o imposto no estabelecimento ou domicílio do prestador. Aliado a isso, não existe provas matérias que o contribuinte detenha uma unidade econômica ou profissional no local da prestação de serviços, onde deveriam coexistir o capital, o trabalho e a organização de ambos para fins produtivos.
> Vale ressaltar que o referido diploma legal trouxe em seu artigo 6° duas espécies de substituição tributária para o ISS, uma facultativa e outra obrigatória. No tocante a primeira, para que a Lei Municipal possa alcançar o contribuinte e o responsável por substituição, ambos necessariamente devem ser estabelecidos no território municipal, pois somente assim pode excluir a responsabilidade ou atribuí-la supletivamente ao contribuinte. Entretanto no caso da substituição obrigatória, o legislador define seu campo de incidência sobre os serviços descritos nos subitens 3.05, 7.02, 7.04, 7.09, 7.10, 7.12, 7.14, 7.15, 7.16, 7.17, 7.19, 11.02, 17.05 e 17.10 da lista anexa. Não se trata de mera coincidência estarem presentes no rol e sujeito a retenção e recolhimento pelo tomador, os serviços que normalmente são objeto de disputa entre os municípios e que também estão incluídos no art. 3º da referida LC.
> No caso em tela, observa-se que o contribuinte não exerce qualquer das atividades descritas no art. 6º, § 2º, II da LC 116/03, portanto não recai sobre ele o instituto da substituição tributária obrigatória.

> Quanto à aplicação da multa 60% sobre o valor do imposto, entendo que encontra previsão legal no art. 103, inciso XI da Lei nº. 4.279/90 com redação da Lei nº. 6.250/02, sendo que o suposto caráter confiscatório da multa não é matéria apreciada na esfera Administrativa.
> Isto posto, voto pela ***procedência*** da notificação (...).

Inresignado com a decisão a Recorrente interpõe recurso voluntário alegando:

- vício formal no presente lançamento por ter indicado como infração os artigos 92 e 93 da Lei 4.279/90, que não definem a obrigação principal do ISS, matéria que se encontra devidamente prevista no art. 81 do CTRMS;
- que possui sede no Município do Salvador e presta serviço de cessão de mão-de-obra – que dão ensejo à cobrança do ISS – não somente na circunscrição territorial dessa municipalidade, mas também em outros municípios, a exemplo de Camaçari/BA;
- que os serviços descritos nas notas fiscais, conquanto não venham expressos em um dos incisos do art. 3º da Lei Complementar 116/2003, implicam por sua própria natureza e características essências, a configuração de unidade econômica ou profissional, onde desenvolve sua atividade de prestar serviços, conforme o art. 4º da aludida Lei Complementar;
- o ISS das referidas notas fiscais foi retido pela fonte pagadora em favor do Município que prestou efetivamente os serviços, no caso em questão Camaçari, mas foi autuado por Salvador para que pagasse novamente o tributo, ficando nítido o *bis in idem*;
- não é responsável tributário pelo pagamento do ISS que lhe está sendo cobrado, na medida em que, por força do art. 95, da Lei Municipal nº 4.279/90, a responsabilidade tributária, em virtude da substituição, foi impingida aos tomadores de serviço, não ocorrendo sequer às hipóteses legais de responsabilidade supletiva;
- Por fim, se manifesta quanto ao caráter confiscatório da multa de 60% sobre o valor do imposto;
- Requer a reforma da decisão, a anulação da NFL ou sua improcedência.

Na sua contra-razão o Autuante mantém a notificação com as seguintes afirmações:

- os serviços apontados na presente notificação foram prestados no estabelecimento do tomador, e não do prestador, que não possui nenhuma unidade econômica fora do Município do Salvador.

Ademais a execução dos referidos serviços não está condicionada a existência de unidades econômicas ou profissionais no local da prestação;

- a LC 116/03 lista os serviços em que o ISS deve ser recolhido no Município onde se efetuou sua prestação, não estando lá presente qualquer um dos serviços descritos nas NFPS emitidas pelo contribuinte em tela.
- O contribuinte não prestou serviços de cessão de mão-de-obra, como alega e sim os constantes nos contratos de prestação de serviços constantes destes autos. Num contrato típico de cessão de mão de obra deve estar descrito o quantitativo de pessoal com a devida especialidade ou função, o que não se verificou neste caso;
- que o contribuinte aceita passivamente a retenção na fonte, pois é beneficiado com o recolhimento do ISS com alíquota de 2% a 3%, inferior a aplicada no Município do Salvador. Mantém a procedência da notificação.

A douta procuradoria, opina pela manutenção da decisão ora recorrida.

É o Relatório.

VOTO: Reforma alguma merece a decisão do órgão *aquo*. Primeiramente se faz necessário dizer que não houve erro na capitulação legal da infração, tendo em vista que a mesma se subsume, perfeitamente, ao caso em apreço, qual seja, obrigatoriedade no recolhimento do ISS.

No mérito, decidiu corretamente o i. Relator de primeira instancia. Senão vejamos.

No caso em apreço ficou comprovado que a Recorrente é prestadora de serviços de manutenção, instalação, teste e assistência técnica em equipamentos de prevenção e combate a incêndio, além de supervisão, treinamento e auditoria na área de segurança industrial, conforme notas fiscais (fls. 26 a 251) e contratos de prestação de serviços (fls. 263 a 273). Estando os serviços prestados pela mesma previstos nos subitens 8.02, 14.01, 14,02 14.06, 17.08 e 17.15 da Lista de Serviços anexa à Lei 4.279/90 c/ redação da Lei 6.453/03.

Constatados que os fatos geradores in concreto, ora apurados, ocorreram na vigência da Lei Complementar nº 116/2003 deve ser aplicado o artigo 3º da referida norma, a qual dispõe sobre a que ente caberá o ISSQN, in verbis:

> "Art. 3º. O serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXII, quando o imposto será devido no local:
>
> I - .....
>
> .....
>
> XXII - ....."

O artigo 4º da citada Lei conceitua o estabelecimento prestador como o local onde o contribuinte desenvolva a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, e que configure unidade econômica ou profissional, sendo irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas - critérios também adotado pelo Município do Salvador no artigo 82 da Lei nº 4279/90, alterado pela Lei nº 6.453/2003.

Podemos asseverar, claramente, que o dispositivo em comento trouxe uma ficção legal, ao estabelecer que o serviço é considerado prestado no local do estabelecimento do prestador, para, após, redundamente, asseverar que o imposto será devido no mesmo local.Trouxe, ainda, em sus incisos, várias exceções à regra do *captu*, nas quais o ISSQN será devido no local da prestação do serviço.

No caso em lide, os serviços prestados pela Recorrente não se enquadram em nenhuma das exceções previstas nos incisos I a XXII do referido dispositivo legal, razão pela qual deve seguir a regra geral segundo a qual o imposto é devido no local do estabelecimento prestador, *in casu*, o Município de Salvador.

Aliado a isso, não existe provas matérias que o contribuinte detenha uma unidade econômica ou profissional no local da prestação de serviços, onde deveriam coexistir o capital, o trabalho e a organização de ambos para fins produtivos.

No que se refere à alegação da autuada de que lhe caberia, tão somente, responsabilidade tributária supletiva, também não merece acolhida. Isto porque, a Lei Complementar 116/2003 trouxe em seu artigo 6° duas espécies de substituição tributária para o ISS, uma facultativa e outra obrigatória. No

tocante a primeira, para que a Lei Municipal possa alcançar o contribuinte e o responsável por substituição, ambos necessariamente devem ser estabelecidos no território municipal, pois somente assim pode excluir a responsabilidade ou atribuí-la supletivamente ao contribuinte. Para que fosse possível tal substituição, tanto o prestador quanto o tomador do serviço, deveriam encontrar-se estabelecidos no território municipal, o que não acontece. Demais, também não é o caso de se aplicar a substituição tributária obrigatória, prevista no inciso II , § 2º, do dispositivo legal supra citado, vez que os serviços prestados pela Recorrente não se enquadram nas hipóteses previstas nesse inciso.

Quanto à aplicação da multa 60% sobre o valor do imposto, entendo que encontra previsão legal no art. 103, inciso XI da Lei nº. 4.279/90 com redação da Lei nº. 6.250/02, sendo que o suposto caráter confiscatório da multa não é matéria apreciada na esfera Administrativa.

Isto posto, conheço do presente recurso voluntário, nego-lhe provimento para manter a decisão de primeira instancia de PROCEDENCIA da Notificação Fiscal de Lançamento em epigrafe.

VOTO DIVERGENTE: A *quaestio judicata*, origem da divergência instaurada, domicilia-se na discussão sobre o local da prestação do serviço para efeito de tributação do ISSQN. Por esta discussão tendo em vista o disposto do inciso III do art. 146 da Carta Magna, ao delegar à Lei Complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, estaria o Município do Salvador coerentemente albergando a obrigação fiscal imposta à Recorrente, tendo em vista que o tributo deveria ser recolhido no local do estabelecimento do prestador, este localizado nesta Urbe. São fatos realizados no mundo fenomênico sendo subsumidos à norma legal preestabelecida. Na mesma linha de raciocínio espraia o entendimento da Douta Procuradoria.

Algumas outras considerações precisam ser efetuadas obtendo como supedâneo a própria Norma Ápice, mesmo porque o art. 1º da Lei n. 4.279/90 estabelece aplicar-se à legislação tributária municipal os princípios e normas gerais estabelecidos pela Constituição Federal. Numa derivação apartada e transitória, tal dispositivo poderia ser até despiciendo, tendo em função ser a Constituição Federal o requisito formal de validade de qualquer diploma legal estabelecido no ordenamento jurídico pátrio.

Ocorre que o capítulo tributário insculpido na Carta Magna é bastante detalhado, ao contrário de várias legislações peregrinas, trazendo consigo uma série de princípios expressos e implícitos, estabelecendo o verdadeiro arquétipo de todo o sistema tribunal nacional, além de preconizar um verdadeiro Código de Defesa do Contribuinte, que viabiliza o princípio constitucional da segurança jurídica.

Neste sentido vale reproduzir o pensamento fidalgo do professor Roque Antônio Carraza[31], quando afirma "*não cria tributo quem quer, mas quem pode, de acordo com a Constituição"*.

Estribado na melhor doutrina, a norma padrão de incidência de todos os tributos está contida na Constituição. É o Texto Supremo que, direta ou indiretamente, aponta a hipótese de incidência possível, o sujeito ativo possível, o sujeito passivo possível, a base de cálculo possível e a alíquota possível dos vários impostos, das várias taxas, das várias contribuições, sem olvidar a delegação de competência tributária exclusiva para os entes autônomos da Federação. O legislador ordinário, seja ele federal, estadual, municipal ou distrital não pode fugir destes arquétipos constitucionais.

Com relação às hipóteses de incidência dos impostos, os mencionados nos arts. 147, 153, 154, I, 155 e 156, todos da Constituição Federal, autorizam cada uma das pessoas políticas a virem instituir impostos sobre os fatos neles apontados. É a Norma Fundamental preservando a Federação ao delimitar expressamente o âmbito de atuação tributário dos entes federativos. Verifica-se, portanto, que o Texto Mor além de considerar critérios materiais para a instituição de tributos de acordo com a sua hipótese de incidência possível, preocupa-se, ademais, com o requisito territorial, pois seria inimaginável e indesejável uma disputa férrea e cruel entre as pessoas políticas da Nação pelo mesmo fato tributário imponível.

Esse critério territorial determina que, se o fato tributário imponível ocorreu em um determinado Município, impossível ser exigido o tributo municipal por outro alheio. Reforçando a idéia, os Estados, os Municípios e o Distrito Federal só podem exigir impostos nos limites de seus territórios. Caso contrário manifesta-se a quebra da autonomia dos entes da Federação tão rigidamente insculpida através dos arts. 1º e 18 da Cártula Maior.

---

[31] CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 20 ed. São Paulo: Malheiros, para 647.

As conseqüências deste rompimento são deveras impiedosas para o Estado Democrático de Direito instituído. Aliás impossível de manifestar-se via Lei Complementar, por mais condescendente que seja o entendimento do julgador, haja vista que a forma federativa de Estado constitui Cláusula Pétrea, via § 4º, inciso I do art. 60 da Carta Maior. Noutro giro verbal, impossível ser deliberada a proposta de emenda constitucional tendente a aboli-la. Perceba-se bem, é nula de pleno direito qualquer emenda constitucional que mencione qualquer tendência no sentido de abalar o pilar federativo do Estado brasileiro. Se por emenda constitucional isto já está peremptoriamente vedado, quanto mais por via de Lei Complementar.

Os efeitos nefastos desta tributação não se refreiam tão-somente na consideração desenvolvida no parágrafo anterior. Ocorre que ao se exigir da Contribuinte o pagamento do tributo já devidamente recolhido em outro Município, como se depreende dos autos ter sido efetivamente adimplido em Camaçari, impõe-se-lhe o pagamento duplo da exação fiscal ora em análise. Ademais de colidir diretamente com o direito de propriedade celebrado pelo inciso XXII do art. 5º da própria Carta Mor, também, portanto, Cláusula Pétrea constitucional, a dupla exigência do ISS traduz o caráter confiscatório do tributo em análise, cuja vedação é expressa pelo inciso IV do seu art. 150.

Os tribunais pátrios vêm se manifestando na mesma linha hermenêutica, sendo o seu mérito já pacificado conforme se depreendo dos acórdãos do STJ infra colacionados em suas ementas, antes e mesmo depois da promulgação da LC 116/03 *in totum*:

AGRAVO REGIMENTAL N. 334188

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. ISS. FATO GERADOR. LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. RECURSO ESPECIAL TEMPESTIVO. SÚMULA Nº 07/STJ. INAPLICABILIDADE.

I – A Primeira Seção desta Corte já pacificou o entendimento de que, para fins de incidência do ISS, importa o local onde foi concretizado o fato gerador, como critério de fixação de competência e exigibilidade do crédito tributário, ainda que se releve o teor do art. 12, alínea "a", do Decreto-Lei nº 406/68.

Data da Publicação: 23/06/03

Relator: Francisco Falcão

RECURSO ESPECIAL N. 302330

TRIBUTÁRIO. ISS. MUNICÍPIO COMPETENTE PARA EXIGIR O TRIBUTO. CTN, ART. 127, II. DECRETO-LEI (ART. 12,a)

3. É juridicamente possível as pessoas jurídicas ou firmas individuais possuírem mais de um domicílio tributário.

4. Para o ISS, quanto ao fato gerador, considera-se o local onde se efetivar a prestação do serviço. O estabelecimento prestador pode ser a matriz, como a filial, para os efeitos tributários, competindo o do local da atividade constitutiva do fato gerador.

Data da Publicação: 22/10/01

Relator: Milton Luiz Pereira

GRAVO REGIMENTAL N. 196490

ISS – FATO GERADOR – DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO – AGRAVO DESPROVIDO.

1. Interpretando-se o art. 12 do Decreto-lei n. 406/68, para fins de cobrança do ISS, considera-se o domicílio tributário do local onde se realizou o fato gerador (prestação do serviço) e não o do estabelecimento do prestador.

Data da Publicação: 29/11/99

Relator: Eliana Calmon

TRIBUTÁRIO – ISS – COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA – LOCAL DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO – ART. 3º DA LC 116/2003 – TESE NÃO PREQUESTIONADA – SÚMULA 282/STF.

1. Aplica-se o enunciado da Súmula 282/STF em relação à tese não-prequestionada.

2. A jurisprudência desta Corte é pacífica no sentido de que, para fins de incidência do ISS, importa o local onde foi concretizado o fato gerador, como critério de fixação de competência e exigibilidade do crédito tributário.

3. Recurso especial conhecido em parte e, nessa parte, improvido.

(REsp 753.360/MS, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 17.04.2007, DJ 30.04.2007 p. 302)

Sobremais, novel argumentação caminha por outras aléias, desta vez aqueloutras verdejantes, dignas de ressaltar a ilegalidade da exação fiscal em outro domicílio diferente do local onde o serviço é efetivamente prestado.

Que se remeta às considerações impressas pela própria Lei Complementar n.º 116/03, ao tratar da *quaestio judicata*. Vale a inteligência combinada dos seus arts. 3º e 4º *in totum:*

Art. 3º O serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXII, quando o imposto será devido no local:

Art. 4º Considera-se estabelecimento prestador o local onde o contribuinte desenvolva a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, e que configure unidade econômica ou profissional, sendo irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas.

Vê-se, portanto, de uma exegese sistemática dos dois dispositivos supra reproduzidos, que o ISSQN é devido no local do estabelecimento prestador (art. 3º). E o estabelecimento prestador é o local onde o contribuinte desenvolve sua atividade, seja esta econômica ou profissional, temporária ou permanente. Somente será exigido o imposto no domicílio do prestador

se este não possuir estabelecimento no local da prestação, exceto nas exceções do art. 3º, que mesmo sem o tal estabelecimento o tributo é devido no local onde o serviço é realizado.

A própria Procuradoria Municipal em seu Opinativo, nos autos do Processo Administrativo Fiscal n.º 880931.2003, cujo sujeito passivo foi a Ecma Engenharia de Controle de Meio Ambiente Ltda, colacionou aresto do Superior Tribunal de Justiça, já tecendo considerações sob a influência da Lei Complementar n.º 116/03, *litteris:*

> **TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. PRELIMINAR. ART. 535 DO CPC. OMISSÃO. SÚMULA 284/STF. MÉRITO. ISSQN. ART. 12 DE DECRETO-LEI Nº 406/68. LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO.**
>
> **[...]**
>
> **3. Mesmo na vigência do art. 12 do Decreto-Lei nº 406/68, revogado pela Lei Complementar nº 116/03, a Municipalidade competente para realizar a cobrança do ISS é a do local da prestação dos serviços, onde efetivamente ocorre o fato gerador do imposto. Precedentes.**
>
> **(REsp 945943/MG Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julg. 20/09/2007, DJ 04.10.2007 p. 224).**

Como, no caso em espécie, o serviço é realizado fora desta Municipalidade, a exigência fiscal é indevida.

Ex positis, conheço o presente Recurso Voluntário dando-lhe provimento quanto ao mérito para alterar a nobre decisão de Primeiro Grau de procedência para a **improcedência** da Autuação, por falta de objeto. O tributo não é devido em Salvador, mas sim no local da sua prestação.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 2883.2006. ISS
RECORRENTE: AMPULHETA CONSULTORIA E SERVIÇOS DE PROCESSAMENTO DE DADOS LTDA
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): ALDENOR DIAS MOREIRA
RELATOR(A): RONALDO MARTINS DA COSTA
RELATOR DIVERGENTE: ILDO FUCS

EMENTA: RECURSO VOLUNTÁRIO. INTEMPESTIVIDADE. Não se conhece de recurso voluntário interposto após o prazo improrrogável de 20 (vinte) dias estabelecido no art. 66, parágrafo 2º, da Lei 4279/90, redação dada pela Lei nº 6.321, de 05 de agosto de 2003.

RELATÓRIO: Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão de primeira instância que julgou *procedente* a presente notificação fiscal, lavrada por insuficiência no recolhimento do ISS, referente ao período de janeiro de 2004 a abril de 2006 e de junho de 2006 a agosto de 2006, constatada através das notas fiscais emitidas, quando o contribuinte informou a menor a base de cálculo do ISS, tento sido infringidos os artigos 92 e 93 da Lei 4.279/90 c/c o Decreto 12.230/99, sob o fundamento de que a empresa é sediada única e exclusivamente no Município de Salvador, presta serviços de processamento de dados, item 1.03 da lista de serviços e o local onde os serviços são prestados tornam-se irrelevantes, pois em si tratando da atividade mencionada o ISS deverá ser recolhido no Município do estabelecimento prestador, que é Salvador.

A decisão acima mencionada foi publicada no Diário Oficial do Município no dia 14 de março de 2007. Todavia, o recurso voluntário foi interposto somente no dia 10 de abril de 2007, fora do prazo legal, argumentando as razões fáticas e jurídicas que entendeu suficientes para sustentar a improcedência da notificação.

Contrariando as razões do recurso, diz o autuante que a contribuinte não apresentou fato novo que possa interferir no mérito desse julgamento, sendo, portanto, relevante que a empresa presta serviços de processamento de dados, item 1.03 da lista de serviços, que a norma vigente, Lei Federal 116/03, estabelece nos artigos 3º e 4º, que para esse tipo de serviço o imposto é devido ao domicilio onde está localizado o prestador de serviço, que é salvador, conforme documentação anexada. Pede a manutenção da procedência da notificação.

A douta Procuradoria, através de parecer de fls. 92/97, opina pela manutenção da decisão de primeira instância, uma vez que nos termos da Lei, o Município competente para proceder a cobrança do ISS é aquele onde está localizado o estabelecimento prestados e que, no caso em tela, situa-se nesta capital, conforme estabelece o artº 3º da Lei Complementar 116/03.

É o Relatório.

VOTO: Visto, examinado e relatado o presente processo, verifico que o recurso voluntário é indubitavelmente intempestivo, pois o prazo de 20 dias para sua interposição é contado a partir da data em que foi publicada a Resolução no Diário Oficial do Município, conforme dispõe o art. 66, parágrafo 2º, da Lei 4279/90, redação dada pela Lei nº 6.321, de 05 de agosto de 2003.
Assim sendo, verifica-se que o recurso voluntário interposto pelo contribuinte no dia 10 de abril de 200 está fora do prazo estabelecido em lei, tendo em vista que a decisão de primeira instância foi publicada no Diário Oficial do Município em 14 de março de 2007.

Isto posto, só me resta votar no sentido de não conhecer do recurso por intempestivo, mantendo-se em todos os seus termos a decisão ora recorrida..

VOTO DIVERGENTE: Entendo que, malgrado o Recurso Voluntário interposto pela Recorrente tenha sido oportunizado de forma intempestiva, este deva ser conhecido, por a *vexata quaestio* por evocar o local da prestação de serviços clama a ser analisada, fato este imperativo, tendo em vista a verdade material e a auto-tutela do ato administrativo a ser promovida pela Administração Pública, notadamente na esfera tributária, haja vista que o Estado não pode locupletar-se indevidamente do patrimônio privado.

A *quaestio judicata*, origem da divergência instaurada, domicilia-se na discussão sobre o local da prestação do serviço para efeito de tributação do ISSQN. Por esta discussão tendo em vista o disposto do inciso III do art. 146 da Carta Magna, ao delegar à Lei Complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, estaria o Município do Salvador coerentemente albergando a obrigação fiscal imposta à Recorrente, tendo em vista que o tributo deveria ser recolhido no local do estabelecimento do prestador, este localizado nesta Urbe. São fatos realizados no mundo fenomênico sendo subsumidos à norma legal preestabelecida. Na mesma linha de raciocínio espraia o entendimento da Douta Procuradoria.

Algumas outras considerações precisam ser efetuadas obtendo como supedâneo a própria Norma Ápice, mesmo porque o art. 1º da Lei n. 4.279/90 estabelece aplicar-se à legislação tributária municipal os princípios e normas gerais estabelecidos pela Constituição Federal.

Numa derivação apartada e transitória, tal dispositivo poderia ser até despiciendo, tendo em função ser a Constituição Federal o requisito formal de validade de qualquer diploma legal estabelecido no ordenamento jurídico pátrio.

Ocorre que o capítulo tributário insculpido na Carta Magna é bastante detalhado, ao contrário de várias legislações peregrinas, trazendo consigo uma série de princípios expressos e implícitos, estabelecendo o verdadeiro arquétipo de todo o sistema tribunal nacional, além de preconizar um verdadeiro Código de Defesa do Contribuinte, que viabiliza o princípio constitucional da segurança jurídica.

Neste sentido vale reproduzir o pensamento fidalgo do professor Roque Antônio Carraza[32], quando afirma "*não cria tributo quem quer, mas quem pode, de acordo com a Constituição"*.

Estribado na melhor doutrina, a norma padrão de incidência de todos os tributos está contida na Constituição. É o Texto Supremo que, direta ou indiretamente, aponta a hipótese de incidência possível, o sujeito ativo possível, o sujeito passivo possível, a base de cálculo possível e a alíquota possível dos vários impostos, das várias taxas, das várias contribuições, sem olvidar a delegação de competência tributária exclusiva para os entes autônomos da Federação. O legislador ordinário, seja ele federal, estadual, municipal ou distrital não pode fugir destes arquétipos constitucionais.

Com relação às hipóteses de incidência dos impostos, os mencionados nos arts. 147, 153, 154, I, 155 e 156, todos da Constituição Federal, autorizam cada uma das pessoas políticas a virem instituir impostos sobre os fatos neles apontados. É a Norma Fundamental preservando a Federação ao delimitar expressamente o âmbito de atuação tributário dos entes federativos. Verifica-se, portanto, que o Texto Mor além de considerar critérios materiais para a instituição de tributos de acordo com a sua hipótese de incidência possível, preocupa-se, ademais, com o requisito territorial, pois seria inimaginável e indesejável uma disputa férrea e cruel entre as pessoas políticas da Nação pelo mesmo fato tributário imponível.

Esse critério territorial determina que, se o fato tributário imponível ocorreu em um determinado Município, impossível ser exigido o tributo municipal por outro alheio. Reforçando a idéia, os Estados, os Municípios e o Distrito Federal só podem exigir impostos nos

[32] CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 20 ed. São Paulo: Malheiros, para 647.

limites de seus territórios. Caso contrário manifesta-se a quebra da autonomia dos entes da Federação tão rigidamente insculpida através dos arts. 1º e 18 da Cártula Maior.

As conseqüências deste rompimento são deveras impiedosas para o Estado Democrático de Direito instituído. Aliás impossível de manifestar-se via Lei Complementar, por mais condescendente que seja o entendimento do julgador, haja vista que a forma federativa de Estado constitui Cláusula Pétrea, via § 4º, inciso I do art. 60 da Carta Maior. Noutro giro verbal, impossível ser deliberada a proposta de emenda constitucional tendente a aboli-la. Perceba-se bem, é nula de pleno direito qualquer emenda constitucional que mencione qualquer tendência no sentido de abalar o pilar federativo do Estado brasileiro. Se por emenda constitucional isto já está peremptoriamente vedado, quanto mais por via de Lei Complementar.

Os efeitos nefastos desta tributação não se refreiam tão-somente na consideração desenvolvida no parágrafo anterior. Ocorre que ao se exigir da Contribuinte o pagamento do tributo já devidamente recolhido em outro Município, como se depreende dos autos ter sido efetivamente adimplido em Camaçari, impõe-se-lhe o pagamento duplo da exação fiscal ora em análise. Ademais de colidir diretamente com o direito de propriedade celebrado pelo inciso XXII do art. 5º da própria Carta Mor, também, portanto, Cláusula Pétrea constitucional, a dupla exigência do ISS traduz o caráter confiscatório do tributo em análise, cuja vedação é expressa pelo inciso IV do seu art. 150.

Os tribunais pátrios vêm se manifestando na mesma linha hermenêutica, sendo o seu mérito já pacificado conforme se depreendo dos acórdãos do STJ infra colacionados em suas ementas, antes e mesmo depois da promulgação da LC 116/03 *in totum*:

AGRAVO REGIMENTAL N. 334188

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. ISS. FATO GERADOR. LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. RECURSO ESPECIAL TEMPESTIVO. SÚMULA Nº 07/STJ. INAPLICABILIDADE.

I – A Primeira Seção desta Corte já pacificou o entendimento de que, para fins de incidência do ISS, importa o local onde foi concretizado o fato

gerador, como critério de fixação de competência e exigibilidade do crédito tributário, ainda que se releve o teor do art. 12, alínea "a", do Decreto-Lei nº 406/68.

Data da Publicação: 23/06/03

Relator: Francisco Falcão

RECURSO ESPECIAL N. 302330

TRIBUTÁRIO. ISS. MUNICÍPIO COMPETENTE PARA EXIGIR O TRIBUTO. CTN, ART. 127, II. DECRETO-LEI (ART. 12,a)

5. **É juridicamente possível as pessoas jurídicas ou firmas individuais possuírem mais de um domicílio tributário.**

6. **Para o ISS, quanto ao fato gerador, considera-se o local onde se efetivar a prestação do serviço. O estabelecimento prestador pode ser a matriz, como a filial, para os efeitos tributários, competindo o do local da atividade constitutiva do fato gerador.**

Data da Publicação: 22/10/01

Relator: Milton Luiz Pereira

AGRAVO REGIMENTAL N. 196490

ISS – FATO GERADOR – DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO – AGRAVO DESPROVIDO.

1. Interpretando-se o art. 12 do Decreto-lei n. 406/68, para fins de cobrança do ISS, considera-se o domicílio tributário do local onde se realizou o fato gerador (prestação do serviço) e não o do estabelecimento do prestador.

Data da Publicação: 29/11/99

Relator: Eliana Calmon

TRIBUTÁRIO – ISS – COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA – LOCAL DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO – ART. 3º DA LC 116/2003 – TESE NÃO PREQUESTIONADA – SÚMULA 282/STF.

1. Aplica-se o enunciado da Súmula 282/STF em relação à tese não-prequestionada.

2. A jurisprudência desta Corte é pacífica no sentido de que, para fins de incidência do ISS, importa o local onde foi concretizado o fato gerador, como critério de fixação de competência e exigibilidade do crédito tributário.

3. Recurso especial conhecido em parte e, nessa parte, improvido.

(REsp 753.360/MS, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 17.04.2007, DJ 30.04.2007 p. 302)

Sobremais, novel argumentação caminha por outras aléias, desta vez aqueloutras verdejantes, dignas de ressaltar a ilegalidade da exação fiscal em outro domicílio diferente do local onde o serviço é efetivamente prestado.

Que se remeta às considerações impressas pela própria Lei Complementar n.º 116/03, ao tratar da *quaestio judicata*. Vale a inteligência combinada dos seus arts. 3º e 4º *in totum:*

Art. 3º O serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXII, quando o imposto será devido no local:

Art. 4º Considera-se estabelecimento prestador o local onde o contribuinte desenvolva a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, e que configure unidade econômica ou profissional, sendo irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas.

Vê-se, portanto, de uma exegese sistemática dos dois dispositivos supra reproduzidos, que o ISSQN é devido no local do estabelecimento prestador (art. 3º). E o

estabelecimento prestador é o local onde o contribuinte desenvolve sua atividade, seja esta econômica ou profissional, temporária ou permanente. Somente será exigido o imposto no domicílio do prestador se este não possuir estabelecimento no local da prestação, exceto nas exceções do art. 3º, que mesmo sem o tal estabelecimento o tributo é devido no local onde o serviço é realizado.

A própria Procuradoria Municipal em seu Opinativo, nos autos do Processo Administrativo Fiscal n.º 880931.2003, cujo sujeito passivo foi a Ecma Engenharia de Controle de Meio Ambiente Ltda, colacionou aresto do Superior Tribunal de Justiça, já tecendo considerações sob a influência da Lei Complementar n.º 116/03, *litteris:*

> **TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. PRELIMINAR. ART. 535 DO CPC. OMISSÃO. SÚMULA 284/STF. MÉRITO. ISSQN. ART. 12 DE DECRETO-LEI Nº 406/68. LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO.**
>
> **[...]**
>
> **3. Mesmo na vigência do art. 12 do Decreto-Lei nº 406/68, revogado pela Lei Complementar nº 116/03, a Municipalidade competente para realizar a cobrança do ISS é a do local da prestação dos serviços, onde efetivamente ocorre o fato gerador do imposto. Precedentes.**
>
> **(REsp 945943/MG Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julg. 20/09/2007, DJ 04.10.2007 p. 224).**

Como, no caso em espécie, o serviço é realizado fora desta Municipalidade, a exigência fiscal é indevida.

Ex positis, conheço o presente Recurso Voluntário dando-lhe provimento quanto ao mérito para alterar a nobre decisão de Primeiro Grau de procedência para a **improcedência** da Autuação, por falta de objeto. O tributo não é devido em Salvador, mas sim no local da sua prestação.

RECURSO RELATADOS NA SESSÃO ORDINÁRIA DO DIA 12/08/2008

AUTO DE INFRAÇÃO: 883782.2003 – ISS
RECORRENTE: NUTRICASH SERVIÇOS DE ALIMENTAÇÃO AO TRABALHADOR LTDA
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): MARCELO NESSER NOGUEIRA REIS
RELATOR(A): NELSON ANTONIO DAIHA FILHO
RELATOR DIVERGENTE: FATIMA GOMES

EMENTA: RECURSO VOLUNTÁRIO. ISS – RMI - FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.
No curso da instrução processual restou comprovado que a Recorrida deixou de emitir as Notas Fiscais de Prestação de Serviços, no período indicado no Auto de Infração, sujeitando-se ao pagamento da multa por infração prevista no art. 103, III, da Lei n. 4.279/90 com a redação da Lei n. 5.325/97 para 2002 e com a prevista no art. 103, III, "a" da mesma Lei com a redação da Lei n. 6.250 para 2003.
RECURSO CONHECIDO E PROVIDO EM PARTE. DECISÃO POR DESEMPATE.

RELATÓRIO: Cuida-se análise de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte contra a R. Decisão de fls. 366/370, da lavra da Segunda Junta de Julgamento Fiscal, que julgou pela **PROCEDÊNCIA** da autuação, condenando o mesmo ao pagamento do débito, a título de multa, no valor de R$ 8.000,00 (oito mil reais), de acordo com o art. 103, III, "a", da Lei nº 4.279/90, com redação da Lei nº 6.250/02.

O presente lançamento de ofício foi lavrado por falta de emissão de notas fiscais de prestação de serviços, enquadrados no item 49, da Lista de Serviços anexa à Lei nº 4.279/90, no período compreendido entre março de 2002 a junho de 2003, tendo sido infringidos os arts. 97 e 98, da Lei nº 4.279/90.

O Autuante colacionou aos autos as Notas Fiscais de n.ºs 50954 e 41311 às fls. 05 e 06 e uma relação de contribuintes credenciados (fls. 07 a 117).

Intimado regularmente, o Autuado apresentou defesa tempestiva, através da qual alegou que a autuação compreende dois períodos, o que vai até dezembro de 2002 e o que ocorreu a partir de janeiro de 2003. Afirmou, em relação ao primeiro período, que se fosse devida a obrigação acessória, a mesma deveria estar expressa em UFIR, tendo em vista que o fato gerador ocorreu antes da vigência da Lei nº 6.250/02, que alterou a redação do art. 103, III, "a", da Lei nº 4.279/90. Informou que, por recomendação de um auditor fiscal da própria SEFAZ, passou a recolher o seu ISS mensal pela soma de todas as operações do período em uma única nota, podendo se constatar, através do razão analítico, que as referidas Notas correspondem exatamente ao valor recebido. Justificou que tal procedimento se deveu ao fato de que a empresa possui inúmeras operações mensais e que este mecanismo não trouxe nenhum prejuízo ao Município de Salvador, ressaltando que no próprio Auto de Infração inexiste referência à falta ou insuficiência no pagamento do ISS. Questionou, ainda, o fato de que a quantidade de Notas descritas como não emitidas demonstram uma fragilidade da autuação, pois totalizam exatamente o limite máximo previsto na Lei nº 6.250/02, que é o de quatro mil reais para cada período de doze meses, bem como que, sem dúvida, este total não corresponde ao número de operações realizadas pela empresa. Anexou cópia do Auto de Infração, procuração, cópia de certidão negativa, cópia na Nota Fiscal n.º 41311 e 55463, razão analítico de 2002, dentre outros documentos de fls. 131 a 355.

Em sua peça contestatória, o Autuante se manifestou pela manutenção da autuação, uma vez que a mesma se encontra amparada pela legislação, bem assim que a ação fiscalizadora não reconhece razão na argumentação invocada pela defesa.

O processo foi convertido em diligência para que o Setor de Documentário Fiscal (SEDOF) informasse se o contribuinte possuía autorização para emissão de notas fiscais de prestação de serviços em regime especial.

Em atendimento à diligência, o aludido Setor informou que a Autuada obteve, através do processo nº 14.199/1993, autorização em regime especial que aprovou apenas o modelo de notas fiscais fatura de serviços em formulários contínuos. Anexou a cópia do citado processo às fls. 362 a 364.

A Segunda Junta de Julgamento julgou procedente o presente Auto de Infração, sob o entendimento de que:

a) no curso da instrução processual ficou comprovado que o contribuinte não emitiu as Notas Fiscais de Prestação de Serviços objeto da presente autuação, contrariando o quanto disposto no art. 1º, § 1º, do Decreto nº 14.118/03;

b) no que concerne ao questionamento a respeito da aplicação da multa em conformidade com a Lei nº 6.250/02, ressaltou que o argumento defensivo não procede, visto que, como regra geral, tem-se que a obrigação acessória não tem prazo de cumprimento uma vez que, para qualquer descumprimento de obrigação acessória, será aplicada a penalidade da época da efetiva constatação, à luz do quanto disposto nos arts. 105 e 116, II, do CTN, cujo teor transcreveu.

Inconformado com a Decisão proferida em primeira instância, interpõe o Autuado Recurso Voluntário, através do qual, em sede de preliminar, sustenta que, apesar de todos os fundamentos defensivos terem sido regularmente reproduzidos no Relatório que integra a decisão ora recorrida, percebe-se que os mesmos não foram devidamente apreciados no julgamento. Assinala que os dispositivos legais do CTN, invocados na Decisão recorrida, favorecem a defesa sustentada pela Recorrente. Invoca, portanto, o cerceamento do seu direito de defesa, em face da omissão do Acórdão recorrido, bem como porque não lhe foi concedido prazo para se manifestar acerca das informações apresentadas pelo Setor de Documentário Fiscal (SEDOF). Afirma que aquelas informações deveriam ter sido apresentadas ao contribuinte em primeira instância, possibilitando ao mesmo produzir ou indicar novas provas no sentido de comprovar que a Recorrente estava autorizada a proceder a condensação de todas as suas operações do mês um uma única nota fiscal para fins de pagamento do ISS, como estatui o art. 60, § 1º, da Lei nº 4.279/90.

Repisa a preliminar de nulidade, suscitada em primeira instância, bem como a improcedência do presente Auto de Infração com espeque nos mesmos argumentos expendidos em sua peça defensiva.

Ao final, propugna pelo provimento do Recurso Voluntário interposto, a fim de que seja julgado nulo ou improcedente o Auto de Infração em epígrafe.

Em sede de contra-razões, o ilustre fiscal Autuante reitera os termos de sua peça contestatória, pugnando pela manutenção do lançamento de ofício.

A ilustre representante da Procuradoria Municipal, após tecer escorço histórico do presente processo administrativo fiscal, solicita diligência no sentido "*de que seja ouvido o Auditor Manoel César, através de sua manifestação nos próprios autos, esclarecendo se são procedentes as informações do contribuinte*".

O processo foi convertido em diligência pelo então Relator, a fim de que fosse atendida a solicitação formulada pela Procuradoria Municipal.

A diligência foi deferida, em parte, pela então Presidente do CMC, apenas quanto ao encaminhamento ao SEDOF, considerando que a outra solicitação está prejudicada, pois o Auditor Fiscal Manoel Cesar não integra mais os quadros da PMS.

À fl. 361, o Chefe do SEDOF ratifica as informações prestadas pelo Setor anteriormente, informando que a Recorrente não possui Regime Especial aprovado para emissão de uma única Nota Fiscal Fatura de Serviço por faturamento bruto mensal.

A ilustre representante da Procuradoria Municipal, através novo pronunciamento, solicitou ao Autuante que o mesmo esclarecesse como chegou ao total de operações realizadas pela Recorrente e que não tiveram emitidas as respectivas Notas Fiscais, razão pela qual aplicou a penalidade máxima. Requereu, ainda, que fosse esclarecido se houve arbitramento e, se assim procedeu, anexar o Termo de Autorização, bem como que o Autuante se manifestasse acerca do item "c", do Recurso Voluntário (fl. 377), no que se refere às operações realizadas antes de dezembro de 2002, quando não estava em vigor a Lei nº 6.250/02.

O processo foi convertido em diligência pela Presidente do CMC, a fim de que o Autuante atendesse à solicitação formulada pela ilustre representante da Procuradoria Municipal.

O Autuante respondeu à diligência da seguinte forma:

a) o total de operações realizadas pela Recorrente foi apresentado ao Auditor Fiscal na ocasião da realização da Auditoria Fiscal, pela solicitação do documentário fiscal e contábil – TAF nº 630159 de 26 de junho de 2003, descrita à fl. 01, como exemplificado no relatório mensal apresentado às fls. 07 a 117. Citou como exemplos, as Notas Fiscais de Faturas de Serviços de nºs 050954, emitida em 31 de janeiro de 2003 (fl. 05), e 041311, emitida em 28 de março de 2002 (fl. 06);

b) a aplicação da penalidade máxima à Recorrente ocorreu em razão da quantidade de Notas Fiscais de Faturas de Serviços que deixou de ser emitida, não tendo a ação fiscalizadora atribuído o total, visto que, se colocasse a quantidade real, ultrapassaria o limite permitido pela tributação; afirmou que, à fl. 03, no quadro de quantidade de NFFS não emitidas foram colocadas e consideradas apenas 20 NFFS, ao passo que se fossem utilizadas 500 ou 250 NFFS ou muito mais do que consta no demonstrativo fiscal à fl. 03, o sistema não aceita (SAT Auditor);

c) asseverou que não houve arbitramento;

d) quanto ao período anterior a 2002, assinalou que é norma da legislação tributária que, quando se tratar de penalidade, deve ser aplicada a que se refere à obrigação acessória vigente no período em que for descumprida a multa de infração que estiver vigendo na data em que for pego o contribuinte na infração, salientando que a penalidade insculpida na Lei nº 6.250/02 beneficiou o contribuinte.

Retornando o PAF à Procuradoria Municipal, argumentou o ilustre Procurador do Município que "*uma vez que a penalidade anterior era estabelecida em UFIR'S e considerando que durante parte do período contemplado na autuação estava em vigor esse regime, que, entretanto, não fora utilizado em nenhum momento pelo agente do Fisco, solicitamos seja determinada a elaboração de memória de cálculo do valor devido a título da multa em questão, se aplicados, de março/2002 até dezembro/2002, os critérios punitivos da Lei 5.325/97 e, de janeiro/2003 a junho/2003, a nova sanção estabelecida pela Lei 6.250/2002". Além disso, "com vistas a afastarmos qualquer possibilidade de ulterior alegação de cerceamento de defesa, solicitamos seja o contribuinte intimado para se manifestar sobre este último informe, em prazo razoável a ser fixado por Vossa Senhoria, podendo, no ensejo, produzir as provas que considerar necessárias", devendo, na mesma oportunidade, "se manifestar sobre o cálculo solicitado no item '1.1' supra*".

À fl. 406, a Presidente do CMC determinou fosse o contribuinte convidado "*a apresentar provas de que possui autorização para condensar todas as suas operações do mês em uma nota fiscal, conforme afirma à fl. 378.*"

Devidamente intimado, o contribuinte não se manifestou no processo.

O processo foi encaminhado ao Autuante, a fim de que fosse atendido o item 1.1., da solicitação da Procuradoria à fl. 363.

O Autuante lavra Termo Complementar ao Auto de Infração, através do qual reduz o débito autuado para o montante de R$ 6.426,00 (seis mil, quatrocentos e vinte e seis reais), referente à falta de emissão de notas fiscais pela prestação de serviços enquadrado no item 49, da Lista anexa à Lei 4.279/90. Informa, no referido instrumento, que no período compreendido entre março a dezembro de 2002, o valor da multa era de R$ 242,60 (duzentos e quarenta e dois reais e sessenta centavos), visto que não foram emitidas 20 (vinte) Notas Fiscais em cada um dos meses. Outrossim, nos meses de janeiro a abril de 2003, em virtude da falta de emissão de 40 (quarenta) Notas Fiscais por mês, o valor mensal passou a ser de R$ 800,00 (oitocentos reais). Por fim, nos meses de maio e junho de 2003, o

referido valor mensal passou a ser de R$ 400,00 (quatrocentos reais). Informou, quanto ao exercício de 2002, que a legislação aplicável era a Lei nº 4.279/90 c/c a Lei nº 5.486/2000, bem como que a penalidade aplicável era o art. 103, III, da Lei nº 4.279/90 com redação da Lei nº 5.325/97 c/c a Lei nº 5.846/00, tendo como multa o valor de R$ 12,13 (doze reais e treze centavos) por nota fiscal, com limite de R$ 2.426,20 (dois mil, quatrocentos e vinte e seis reais e vinte centavos).

Intimado a se manifestar acerca do Termo Complementar, silenciou a Recorrente, deixando transcorrer *in albis* o seu prazo.

A ilustre representante da Procuradoria Municipal emite parecer conclusivo a respeito da matéria, através do qual opina no sentido de que seja dado parcial provimento ao Recurso Voluntário interposto pela Recorrente, a fim de que seja aplicada a penalidade constante do Termo Complementar e fls. 412/413, mantendo a decisão recorrida quanto aos demais termos.
É o Relatório.

VOTO: É imprescindível que iniciemos a prolação do nosso voto enfrentando o instituto administrativo-processual do Termo Complementar, albergado no art. 57, do Código Tributário e de Rendas do Município do Salvador – Lei n. 4.279/90, e utilizado na presente autuação para indicar a **capitulação legal do período atinente ao exercício de 2002**, bem como para alterar o valor da multa correspondente àquele período.

Incontestável que o aludido instituto erigido pelo legislador municipal acaba por alterar, no caso vertente, o lançamento tributário efetuado pela autoridade administrativa, única capaz de constituir o crédito tributário. É de corriqueira sabença, nesse envolver, que o lançamento tributário representa uma atividade administrativa vinculada e obrigatória, podendo a sua alteração ocorrer somente em hipóteses específicas ou *numerus clausulus*, mediante limitações impostas pela Lei Complementar, no caso o Código Tributário Nacional, conforme determina a alínea '*b*', do inciso III, do art. 146 da Carta Magna *ad litteram verbis:*

> **"***Art. 146. Cabe à lei complementar:*
>
> *(...)*
>
> *III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:*

(...)

*b) obrigação, <u>lançamento</u>, crédito, prescrição e decadência tributários***";** (grifo nosso)

Nesse particular, havemos de trazer à colação os ensinamentos perpetuados pelo insigne Conselheiro Ildo Fucs, através de Voto Divergente prolatado nos autos do Auto de Infração n.º 034192.1997, lavrado por esta Municipalidade contra a Petróleo Brasileiro S/A Petrobrás, tratando da matéria com proficiência ímpar:

"*O mandamus constitucional encontra albergue seguro, pacífico e detalhado na legislação complementar infraconstitucional, especialmente no Código Tributário Nacional, notadamente nos seus arts. 145 e 149.*

O art. 145 consagra o princípio da inalterabilidade do lançamento tributário, cuja gênese, mais uma vez, reporta-se à Norma das Normas, haja vista estar ali insculpido um verdadeiro Estatuto do Contribuinte, via a declaração dos seguintes outros princípios: segurança jurídica, legalidade, capacidade contributiva, anterioridade, dentre outros.

Em virtude da segurança jurídica prevalencente, pelo menos em teoria, no ordenamento jurídico pátrio, impõe-se, portanto, somente em situações específicas, a possibilidade de alteração desta atividade administrativa vinculada, alcunhada de lançamento tributário. A dicção legal do inciso III do art. 145 do Código Tributário Nacional enuncia poder ser alterado o lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo, em virtude de iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no seu art. 149.

Por sua vez, dentre as hipóteses previstas no art. 149 do CTN, encontra-se o previsto no seu inciso I in litteris:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando <u>a lei</u> assim o determine; (Sublinhei)

> *Qual seria, portanto, o sentido do termo lei do dispositivo legal supra descrito? Devido à competência tributária específica atribuída a cada ente federativo imposta pela Constituição Federal, estar-se-ia isento de dúvidas ao afirmar que a lei preconizada pelo ditame legal do CTN significa a* ***lei ordinária*** *de cada pessoa jurídica de direito público capaz de exercer a sua competência tributária-constitucional específica. Doutra forma de expressão, pode, a lei ordinária do Município de Salvador efetuar e revisar de ofício o lançamento tributário nos casos específicos por ela determinados*."

Acerca da possibilidade de revisão do lançamento, preceitua o art. 57, do Código Tributário e de Rendas do Município do Salvador*:*

> *"Art. 57 – Lavrar-se-á termo complementar ao auto de infração, por iniciativa do autuante, sempre após a defesa ou do termo de revelia, ou por determinação da autoridade administrativa ou julgadora, para suprir omissões ou irregularidades que não constituam vícios insanáveis, intimando-se o autuado para, querendo, manifestar-se, no prazo improrrogável, de 30 (trinta) dias, contado da intimação".* (grifos nossos)

Ora, da simples leitura do dispositivo supra transcrito, exsurge a cristalina constatação de que a prática da revisão do lançamento tributário encontra-se expressamente admitida tão-somente para suprir omissões ou irregularidades que **não se constituam em vícios insanáveis**.

Permissa venia, não é o que sói ocorrer no caso vertente. Isso porque o Termo Complementar acostado às fls. 412/413 e lavrado apenas em segunda instância administrativa, dos fólios processuais, alterou o Auto de Infração em epígrafe para indicar a **capitulação legal, a penalidade e a multa por nota fiscal** concernente ao exercício de 2002, elementos que, no nosso entendimento, não poderiam ser "complementados" em sede de Termo Complementar.

Mas não é só. Temos incessantemente sustentado na prolação de outros votos, a manifesta impossibilidade de lavratura de Termo Complementar em segunda instância administrativa, uma vez que tal medida importa em manifesto vilipêndio ao princípio do duplo grau de jurisdição, sufragado em sede constitucional.

Impende observar que o lançamento restou plenamente caracterizado somente em segunda instância, após a lavratura de Termo Complementar, cingindo-se o direito de defesa do autuado somente a uma instância administrativa, o que é vedado em sede constitucional.

Dest'arte, em face de tudo quanto acima exposto, com espeque no princípio do duplo grau de jurisdição, albergado em sede constitucional, voto no sentido de **DAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário para decretar a **NULIDADE** do presente Auto de Infração.

VOTO DIVERGENTE VENCEDOR: Com a máxima vênia, permito-me discordar do entendimento esposado pelo ilustre Relator, em seu voto, no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário para que seja reformada a decisão da instância *a quo* de **procedência** para **nulidade do Auto de Infração (AI),** por considerar, em síntese, que:

- a alteração procedida no AI para reduzir o valor da multa aplicada para o exercício de 2002 e indicar a capitulação legal pertinente não poderia ter sido efetuada através do Termo Complementar de fls. 412/413, em sede de segunda instância, seja porque o crédito tributário já estaria constituído, uma vez que a Recorrente foi regularmente intimada da lavratura do AI, e nesse caso, só poderia ser revisto se houvesse Lei Complementar que autorizasse tal revisão, em face do art. 146, III, "b" da CF determinar que "*cabe à Lei Complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária sobre o lançamento tributário",* transcrevendo para embasar o seu posicionamento o voto divergente do insigne Conselheiro Ildo Fucs, prolatado no processo relativo ao Auto de Infração n. 034192.1997 lavrado contra a Petróleo Brasileiro S/A – Petrobras, que, ao seu ver, ali teria tratado da matéria com proficiência ímpar;

- o art. 57 da Lei n. 4.279/90 autoriza a lavratura de Termo Complementar tão somente para suprir omissões ou irregularidades que não se constituam vícios insanáveis, o que não seria o caso, tendo em vista que foi utilizado para indicar a capitulação legal, a penalidade e a multa por nota fiscal concernente ao exercício de 2002, dados que entende não poderiam ser "complementados", ainda mais em sede de segunda instância, oportunidade em que o lançamento restou plenamente caracterizado, o que importaria em vilipêndio ao princípio do duplo grau de jurisdição, sufragado pela CF.

Primeiramente, observo que o ilustre Relator partiu de premissa falsa e, por isso, chegou a conclusões igualmente falsas, face as seguintes razões.

É certo que o CTN em seu art. 145, III, diz que "*o lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado por iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no seu art. 149*, mas também diz em seu art. 141 que "*ele se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa, nos casos ali previstos"* , deixando implícita a possibilidade sua modificação no curso do processo administrativo fiscal, que consiste no instrumento de controle de sua legalidade, com a finalidade de tornar o crédito tributário líquido, certo e exigível, possibilitando a sua cobrança judicial. Assim, no curso do processo o crédito tributário se encontra em fase de acertamento, com vistas à sua constituição definitiva, que se dá com o trânsito em julgado de decisão administrativa que o considere procedente.

O AI é "*o ato administrativo que veicula a apuração decorrente da atividade de lançamento*", conforme Sergio André Rocha, *in* O Processo Administrativo Fiscal Controle Administrativo do Lançamento Tributário, 2ª Ed. p. 271. E segundo leciona Alberto Xavier, *in* Do Lançamento: Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário, 2ª Ed. p. 188, "*a retificação de ofício é dever funcional do fisco sempre que constate um erro – e isto seja ele favorável ou desfavorável ao contribuinte, pois a função da retificação é a de uma aplicação objetiva da lei.*"

Nesse sentido é também a lição de Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas, *in* Processo Administrativo Tributário, 3ª ed. p. 91:

> "*Sendo do agente público competente o poder legal de autuar, também pode ser dele o dever-poder de anular, corrigir ou modificar o auto de infração, à vista da consagrada autotutela administrativa, segundo a qual se reconhece ao agente administrativo o direito e o dever de corrigir seus próprios erros, adequando seus atos às exigências legais.*
>
> *.....O auto retificativo não gera novo ato; emenda o ato originário, alterando-o (modificando-lhe o conteúdo) e mantendo a unidade substancial da manifestação de vontade em que ele se traduz.*"

Por outro lado, a alteração do lançamento através de Termo Complementar está autorizada pelo art. 57 da Lei n. 4.279/90, como bem salientou o ilustre Relator, e será procedida para corrigir omissões ou irregularidades que não se constituam em vícios insanáveis, pois estes, são os previstos no art. 72 da referida Lei e tornam o ato nulo, conforme preceituam os seguintes dispositivos da mesma Lei:

> "Art. 75. As incorreções, omissões e inexatidões materiais diferentes das previstas no art. 72 não importarão em nulidade e serão sanadas através de termo complementar lavrado pelo autuante ou através de alteração da notificação de lançamento."
>
> "Art. 56. ....
>
> § 1º. As omissões ou irregularidades do auto não importarão em nulidade do processo quando deste constarem elementos suficientes para determinar, com segurança, a infração e o infrator, e as falhas não constituírem vício insanável."

No caso, não ocorreu qualquer das situações previstas no art. 72 eis que a retificação do AI pelo Termo Complementar veio atender o pleito formulado pela Recorrente tanto que ao ser intimada da sua lavratura deixou correr *in albis* o prazo concedido para se manifestar, não se insurgindo, assim, contra as referidas alterações, que, aliás, propiciaram a redução do valor do AI de R$ 8.000,00 para R$ 6.426,00, beneficiando o Recorrente.

O fato do Termo ter sido lavrado em grau de recurso não fere o princípio constitucional do duplo grau de jurisdição, porque ele não gera um novo lançamento mas se constitui num ato retificativo do lançamento já existente, consoante lecionam os doutrinadores supra citados, bem como Sacha Calmon Navarro Coelho, *in* Curso de Direito Tributário Brasileiro, p. 776 e ao comentar o art. 140 do CTN e p. 779:

> "*O lançamento é ato. Antes dele há um procedimento preparatório. Depois dele podem ocorrer, também, procedimentos revisionais, visando confirmar ou infirmar, no todo ou em parte, a sua integridade, por iniciativa do contribuinte ou do Estado, nos casos previstos em lei. É direito do contribuinte discutir o lançamento e o crédito, o seu quantum e outros aspectos a ele ligados. É dever do Estado não apenas acudir aos reclamos do administrado, como também aproveitar os dizeres do artigo para autocontrolar-se. O Estado deve exercer o controle da legalidade e da constitucionalidade de seus próprios atos, direitos e preensões. Como o lançamento, nos casos em que se aproposita, é ato de aplicação da lei aos casos concretos, não é difícil supor erros e demasias venham a ocorrer. Até porque o Código vinca o dogma de que o lançamento é ato privativo da autoridade administrativa.*

> *No curso da revisão do ato administrativo do lançamento ou no curso da discussão sobre o crédito tributário, o que dá no mesmo, podem ocorrer ratificações ou retificações. Então, o artigo sob comentários diz as circunstância que modificam (ajustam) o crédito tributário, sua extensão, seus efeitos ou mesmo suas garantias e privilégios não afetam a obrigação que lhe deu causa."*
>
> *"O lançamento é ato singular que se faz preceder de procedimentos preparatórios e que se faz suceder de procedimentos revisionais, podendo ser declarado, ao cabo, subsistente ou insubsistente, no todo ou em parte, em decorrência do controle do ato administrativo pela própria administração, o que não constitui nenhuma novidade, muito pelo contrário. Por lançamento definitivo se deve entender o ato de lançamento contra o qual não caiba recursos do contribuinte nem recurso ex officio (por faltar previsão, por ter faltado o seu exercício ou por consumação dos recursos cabíveis)."*

A questão sob julgamento é a aplicação de multa sancionatória pelo descumprimento de obrigação acessória, reconhecida e confessada pela Recorrente, que alegou dever ser aplicada a multa prevista na legislação ao tempo do cometimento da infração, a qual, inclusive, se revelou mais benéfica que a multa vigente, por ocasião da lavratura do AI, para a mesma infração - falta de emissão de notas fiscais - em virtude de posterior alteração da lei. Portanto, não se pode dizer que houve alteração da base de cálculo, por não se tratar de lançamento de obrigação principal, mas de obrigação acessória cuja multa é determinada em valor fixo por quantidade de notas não emitidas e por mês, não se alterando o período em que a infração foi cometida pelo Recorrente.

Data vênia, observo que a motivação do AI 034192, qual seja, "insuficiência no recolhimento do ISS retido na fonte" que mereceu o aludido Voto Divergente do Conselheiro Ildo Fucs, transcrito pelo ilustre Relator, para fortalecer o seu posicionamento, não se coaduna com a motivação do AI sob julgamento que foi lavrado por descumprimento de obrigação acessória, qual seja a falta de emissão de nota fiscal de prestação de serviço, cuja infração é punida com a aplicação de multa por infração, por essa razão os argumentos ali invocados não podem ser aproveitados, pois são relativos à insuficiência no recolhimento do imposto (obrigação principal) e, de qualquer sorte, já ficaram afastados, conforme entendimento dos doutrinadores supra transcritos.

Ademais, o aludido Voto Divergente não foi vencedor, eis que o Conselho Pleno, por maioria, decidiu pela procedência do aludido AI.

Assim, afastada a nulidade do AI, adentro no mérito.

Destarte, restou comprovado na instrução processual, até pela própria confissão da Recorrente, que, de fato, ela deixou de emitir as Notas Fiscais de Prestação de Serviços, no período indicado no AI, insurgindo-se apenas em relação ao valor da multa aplicada para o exercício de 2002, quando a legislação então vigente estabelecia a multa em UFIR, que, convertida para Real, na forma prevista no art. 276 da Lei n. 4.279/90, resultou em valor menor que o originalmente lançado, que foi retificado pelo Autuante, por força da lavratura do Termo Complementar de fls. 41/413, com amparo no art. 57 da Lei Municipal 4.279/90, que autoriza a lavratura do Termo Complementar "*para suprir omissões ou irregularidades do AI que não constituam vícios insanáveis*".

Além disso, a Recorrente intimada regularmente da lavratura do Termo Complementar, conforme AR de fls. 415, teve o prazo de 30 dias para manifestar-se o que lhe assegurou o direito a ampla defesa, pelo que não ocorreu o alegado cerceamento desse direito. Não se manifestando, deixou implícito o seu conformismo com a retificação do lançamento dele decorrente, diga-se de passagem em atendimento à sua reivindicação. Assim, a lavratura do Termo Complementar promoveu a regularização do AI e oportunizou à Recorrente a possibilidade de manifestar-se, não lhe trazendo qualquer prejuízo.

Face ao exposto, voto para que seja conhecido o Recurso Voluntário dando-lhe provimento em parte, para manter a procedência do AI, modificando, todavia, o valor da condenação para R$ 6.426,00, correspondente ao valor consignado no Termo Complementar de fls. 412/413 que retificou o valor do AI, o qual, no ato do pagamento, deverá ser atualizado monetariamente na forma da Lei.

AUTO DE INFRAÇÃO: 045216 – U
RECORRENTE: CONSORCIO PARQUES URBANOS
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): MARCELO NUNES DANTAS
RELATOR(A): JOSE CARLOS
RELATOR DIVERGENTE: FATIMA GOMES

EMENTA: RECURSO VOLUNTÁRIO - ITIV. Falta de Recolhimento em concessão de direito real de uso de área pública. PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO. Na instrução processual restou comprovada a transmissão do direito real de uso de área pública, sem o devido pagamento do imposto ferindo o disposto no inciso II do art. 118 da Lei n. 4.279/90.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO.
DECISÃO POR MAIORIA.

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pelo autuado por discordar da decisão da Segunda Junta de Julgamento, que decidiu pela procedência do auto de infração, após lavratura de Termo Complementar, que reduziu o valor do débito, inicialmente lançado na ação fiscal.

O Auto de Infração foi lavrado em 09.12.1998, tendo o autuante assim descrito os fatos: "O contribuinte não declarou e nem recolheu o Imposto de Transmissão Inter vivos – ITIV, incidente sobre a cessão de Direito Real de Uso da área de propriedade do Município de Salvador, denominada Aeroclube, localizada na Boca do Rio, onde será instalado o Parque Atlântico, cujo contrato foi assinado em 29.03.1996". é de registrar que para calcular o imposto devido o auditor fiscal utilizou a área total do terreno de 240.000 m2, arrimado no artigo 120, VIII, da Lei 4279.90 e artigo 5º, VIII, do Decreto 9278.91, normas do Município de Salvador.

Em sua defesa, o autuado pede a improcedência da autuação, dizendo que:

1 – "Para a procedência do auto seria necessário que se detectasse a incidencia do ITIV, o que desenganadamente não ocorre. A área do Aeroclube, área pública do Município de Salvador, nos termos do contrato que adiante se juntam, foi cedida mediante complexa e atípica permissão de uso – contratos anexos – em duas partes distintas, para as finalidades que prevê, sob preço e encargos prefixados".

2 – "Cerca de 14% da área do Aeroclube, 28.000 m2 de área total, passam a constituir verdadeiramente o objeto da cessão real, de uso, para que ali o defendente fizesse construir, às suas expensas e de acordo com projetos previamente aprovados pelo Município, equipamentos comunitários, voltados para o lazer, artes, cultura, esporte, entretenimento, turismo, comércio e serviços, de acordo com as condições estabelecidas no edital nº 20.95"

3 – O remanescente do Parque Atlântico, a praia que o entorna, os logradouros, estacionamentos, as áreas verdes, entraram no contrato como encargos do defendente, cuja experiência e presença física na área do empreendimento foram aproveitadas pelo Município, atribuindo-lhe, através do termo de gestão, a incumbência de prover, a manutenção, a conservação, a limpeza, a segurança e a preservação das áreas verdes e das áreas pavimentadas de todo o Parque Atlântico, incluindo-se a faixa de praia que o limita e as áreas verdes adjacentes à Av. Otávio Mangabeira no trecho do Parque".

4 – "Daí se vê que só ficaram envolvidos no contrato de transferência real de uso área definida no Edital nº 20.95, de cerca de 28.000 m2"

5 – "Esclarecido o equívoco do Auto, quando arrola os 240.000 m2 do Parque... como objeto do instrumento de cessão de uso, verifica-se, pelo contrato que se celebrou, pelo Termo de Gestão que a ele se aditou, observados o inusitado e inovados, a atipicidade das cláusulas contratuais, que não ocorreu a incidência do imposto ITIV: a) a cessão precária de uso de área é por tempo certo, de apenas 28.000 m2, por 20 anos; b) as benfeitorias a serem construídas às expensas do Consórcio, findo o contrato, passarão para o domínio do Município; c) não ensejarão qualquer indenização para o cessionário. A cessão, assim, como os encargos e pagamento mensal pecuniário, mais se assemelham a um arrendamento atípico, posto que nem a posse nem o uso são efetivamente assegurados".

6 – "Nestas circunstancias o contrato real de cessão de uso não enseja a cobrança do ITIV, posto que não gera transferência determinada nem mesmo de direito reais sobre a área do antigo Aeroclube de Salvador, mesmo se pense em arrendamento, já que não se efetiva a entrega da posse definitiva da área. Não há, definitivamente, ocorrência do fato gerador para incidência do ITIV".

Os autuantes, em contestação de fls. 28 a 49, escreveram:

1 – "Em 29.03.96 foi assinado contrato de Concessão de Direito Real de Uso, da área de terreno público pertencente ao município de Salvador, localizado na Boca do Rio, antigo Aero Clube, para implantação do Parque Atlântico, entre a PMS e o Consórcio Parques Urbanos. Em 22.07.97, foi sancionada a lei 5269.97, que autorizou a implantação de um shopping Center na área do antigo Aero Clube. Tal contrato está fundamentado e vinculado ao Edital de Concorrência Pública 20.95 e tem como objeto a utilização através de Concessão de Direito Real de Uso, mediante remuneração e encargos de áreas públicas integrantes do imóvel pertencente à PMS, situado na área do antigo Aero Clube, com 240.000 m2, para implantação de equipamentos comunitários de lazer, entretenimento, cultura, artes, esportes, comércio e serviços, designado Parque Atlântico – cláusula primeira".

2 – “O Edital..., em seu item 03...., prevê que, para receber a concessão.....do imóvel, a empresa ou consórcio vencedor deverá executar com recursos próprios o projeto e a construção de todos os equipamentos, instalações e empreendimentos destinados à atividade de entretenimento e de convívio social voltados para o lazer, a cultura, as artes, esporte, turismo e serviços, responsabilizando-se pela sua exploração comercial, administração, manutenção, segurança e conservação e ainda iluminação, segurança e limpeza das áreas edificadas e não edificadas, conservação e preservação das áreas verdes, em toda a extensão do Parque, pelo tempo que durar a concessão. Já a cláusula quarta do contrato de concessão prevê que o concessionário deverá promover, diretamente ou por terceiros contratados, às suas expensas, o projeto, a construção, a operação e a administração do Parque Atlântico”.

3 – “O ITIV, incidente sobre a concessão de direito real de uso está previsto na Constituição Federal, art. 156, II. Na esfera da legislação tributária municipal o mesmo nasce na Lei Orgânica, art. 153, II, sendo amparado pelo Código Tributário Municipal, lei 4279.90, art. 118, II e ainda Decreto 9278.91, art. 1º, II”.

4 – “O Código Civil, lei 3071.16, estabelece no art. 674 que são direitos reais, além da propriedade, a enfiteuse, as servidões, o usufruto, o uso, a habitação, as rendas expressamente constituídas sobre imóveis, o penhor, a anticrese e a hipoteca. O art. 755 e seguintes estabelecem que o penhor, a anticrese e a hipoteca são direitos reais de garantia. Posteriormente o Decreto Lei 271, de 28.02.67, criou novo direito real, a concessão de uso, ou concessão do direito real de uso. Assim, não é difícil concluir que, nos termos da legislação, incide ITIV sobre os direitos reais, exceto o penhor, a anticrese e a hipoteca, que são os direitos reais de garantia”.

5 – “Assim, ficou perfeitamente caracterizado e realizado o fato gerador do ITIV no momento da concessao do direito real de uso da área de terreno do município. Vale dizer que a referida concessão dói feita por ato oneroso. A cláusula terceira ....estabelece os valores devidos pelo Consórcio Parques urbanos. Os valores da remuneração mensal devidos estão sendo pagos normalmente na Fundação Mário Leal Ferreira, ex CPM, conforme apuração feita pessoalmente naquele órgão”.

Após comentar o porque de ter tributado a área total do Parque e citar tributaristas, os autuantes pedem pela procedência da autuação.

Em 23.04.1999, o então Presidente da 2ª Junta de Julgamento, remete o processo ao Presidente do CMC, tendo em vista documento anexado pelo representante do autuado, que entende prejudicial ao julgamento, documento este constante das fls 51 do processo e emitido pela Secretaria do Patrimônio

da União, através da Delegada Dra. Jane Fernandes de Queiroz, em 17.03.1999, dando conta de convite feito à Nacional Iguatemi Empreendimentos S.A para regularizar a área ocupada pelo imóvel denominado Aeroclube Plaza Show, localizado na Boca do Rio, em Salvador, "sob pena de tomada das medidas administrativas e judiciais para a imissão sumária da União na posse do imóvel, sem prejuízo da cobrança das taxas devidas em função da ocupação irregular, à razão de 10% (dez por cento) do valor atualizado do domínio pleno do terreno, por ano ou fração em que a União tenha ficado privada da posse do imóvel (art. 128 do Decreto lei nº 9.760.46)". É de se registrar que tal documento foi trazido aos autos pela Nacional Iguatemi Empreendimentos, que protocolou petição no sentido de que fosse suspenso o julgamento "para que se faculte a todos, Município do Salvador, Consórcio Parques Urbanos e outros interessados, o exame e a definição do incidente ora denunciado".

Em 27.07.2000, através despacho de fls. 58, o Dr. Rodolpho , solicita que se remeta o processo aos autuantes "para que se lavre Termo Complementar para corrigir a área da cessão".

Os autuantes, cumprindo o quanto solicitado, anexam às fls. 59 do processo, o Termo Complementar onde reduziram a [área referente à cessão, que passou de 240.000 m2 para 33.600 m2, reduzindo, por conseqüência, o valor do ITIV de R$618.840,00 para R$ 86.637,60.

A autuada, em manifestação de fls. 63, diz que a matéria objeto do Termo Complementar lavrado – cobrança de OTIV – "já mereceu oportuna e contundente defesa produzida pelo ilustre causídico Dr. Raimundo Machado, cujos argumentos, são reiterados nesta oportunidade".

O autuante, chamado a intervir no processo, após discorrer sobre a questão também trazida na "defesa" ao Termo, relativo ao auto lavrado referente ao IPTU, afirma que o presente auto não pode ser contaminado por aquele e ao final pede pela procedência da autuação ora analisada.

Em 04.07.2002, a Segunda Junta emite voto pela procedência do Auto de Infração, acatando o Termo Complementar lavrado, que, no entender do Relator, atende a área definida no Edital nº 20.95.

Em 25.07.2002, a Empresa, discordando da referida decisão, apresenta Recurso Voluntário onde diz que:

1 – "Sem dúvida que, data vênia, a v. decisão recorrida deixou de atacar, fundamentalmente, as questões suscitadas pelo autuado em suas razoes de defesas (ao Auto e ao Termo Complementar), haja vista que simples referencia feita no relatório do decisum não dispensa enfoque na sua subseqüente fundamentação, como se verificou in casu, onde sequer a conclusão do julgado alude à superação dos

temas agitados nas duas (02) defesas acostadas aos autos. A rigor, pois, a v. decisão recorrida foi omissa quanto ao enfrentamento das questões judiciosas arguidas contra a autuação fiscal, obrigando com isso que esse Eg. Conselho, agora em grau de recurso, detenha-se sobre "ponto por ponto" das matérias agitadas e, assim, faca operar por inteiro a prestação jurisdicional até aqui sonegada à ponderável argumentação expendida pelo autuado, permissa vênia".

2 – "Na esteira do quanto até aqui exposto, impõe-se que esse Colendo Conselho aprecie a argüição de incidência do ITIV à hipótese de simples cessão precária de uso do imóvel, o que, na palavra abalizada do respeitável ex- Procurador Municipal, Dr. Raimundo Machado, signatário da defesa inicial de fls. "mais se assemelha a um arrendamento atípico, posto que nem a posse e nem o uso são efetivamente assegurados".

Ao final do recurso o autuado pede pela improcedência da autuação.

O autuante, em contestação telegráfica, às fls. 79, após afirmar que o contribuinte não trouxe nada novo no Recurso, mantém a autuação.

Em 28.11.2002, a Procuradoria emite parecer fundamentado no artigo 118, II, do CTRMS, onde conclui pela manutenção da decisão que julgou procedente o Auto de Infração.

Em 10.12.2002, o então Relator solicita aos autuantes que esclareçam em qual documento se basearam para lavrar Termo Complementar que considera a área de 33.600 m2, como base Ed cálculo do ITIV, e não a constante no sub item i-II-a do item 3.1 da cláusula 3 do Edital de Concorrência Pública nº 20.95, anexado às fls. 35 e seguintes do processo.

Como resposta, os autuantes dizem que a área de 33.600 m2, colocada no Termo Complementar, está fixada pela Lei 5269.97, cuja cópia consta nos autos às fls. 48, onde o parágrafo 2º do artigo 1º, estabelece que a área a ser ocupada pelo empreendimento seria de 14% da área total do Parque, ou seja 14% de 240.000 m2, que são 33.600 m2.

Em 15.02.2005, já como Relator do processo, solicitei aos autuante que esclarecessem como chegaram à área tributável do terreno, colocada no Termo Complementar, já que a Lei por eles mencionada na resposta à pergunta feita pelo Relator anterior, estabelecia ser de 14% da área total do imóvel, o máximo permitido para construção. Solicitei, por isso, que juntassem provas de que a área construída teria sido, efetivamente a mesma, ou seja, 33.600 m2.

Os autuantes, em resposta ao questionamento, dizem que “no tocante à área construída do empreendimento esclarecemos que em nenhum momento nos referimos a nenhuma área construída. A base de cálculo do ITIV apurado no presente auto de infração é o valor venal do terreno, ou seja, não se menciona nenhuma área construída, até porque, naquela época o Shopping Aero Clube ainda não existia, sendo construído e inaugurado posteriormente. A Lei 5268.97 também não se refere a nenhuma área construída. Ela apenas fixa a área do terreno onde, posteriormente, seria construído o Shopping Aero Clube”. Após comentar aspectos do quanto solicitado, relativos a área ocupada e área construída, os autuantes assim concluem: “Assim, deixamos de informar e comprovar a área realmente construída do Shopping Aero Clube, como requerido pelo ilustre Relator, por entendermos que a área construída, no presente caso, não possui nenhuma relação com o objeto do presente auto de infração e também porque seria impossível atender a solicitação, pois, à época da lavratura do presente auto de infração não existia nenhuma área construída, o imóvel era apenas um terreno”.

Em 21.05.2008, a Procuradoria, através do Dr. Nilson Bispo de Aguiar, informa que já se manifestou pela mantença da decisão de primeiro grau, às fls. 80.81, através parecer que ratifica em todos os seus termos.

É o Relatório

VOTO: Discordo, data vênia, da decisão de primeira instancia, que julgou procedente o Auto de Infração ora discutido.

O Auto de Infração em tela foi lavrado em 09.12.1998. Já lá se vão quase dez anos. Um assunto bastante discutido por este Pleno do CMC, ultimamente, merece destaque, que é a prescrição intercorrente, que em outros tempos seria simplesmente ignorada, mas, que, no momento, tem sido levantada, já havendo, inclusive, decisões do judiciário, acatando a aplicação da mesma, no âmbito administrativo. No presente caso, vemos que o Auto de Infração, como já dito, foi lavrado em 09.12.1998, relativo a fatos ocorridos em 1996, havendo o julgamento de primeira instancia em 04.07.2002, quase quatro anos após a lavratura do mesmo, tendo a Empresa apresentado o Recurso Voluntário em 26.07.2002. Ocorre que o processo ficou sem julgamento definitivo, em segunda instancia até o dia de hoje, ou seja, 05.08.2008. Devo dizer, até mesmo para esclarecer os fatos, possibilitando julgamento claro da questão, que em 10.12.2002, houve intervenção do CMC no processo, com o pedido aos autuantes para que esclarecessem questão relativa à área colocada no

Termo Complementar, lavrado por solicitação do então Presidente do CMC, que foi atendida três meses após, em março de 2008, tendo, em fevereiro de 2005, sido mais uma vez, questionada a questão área, já por mim, como relator do processo, só respondida 14.02.2006, tendo a Procuradoria emitido opinativo em 21.05.2008. Da data da apresentação do recurso voluntário até hoje, 05.08.2008, quando, possivelmente o recurso será julgado, já transcorreram mais de seis anos. A Câmara Especializada do Tribunal de Justiça da Bahia, julgando Apelação Cível 1209-0.2003, decretou a prescrição intercorrente de processo administrativo fiscal, tendo o Ilmo. Dr. Juiz Adelmário Leal, emitido voto, onde cita renomados Tributaristas, dizendo, em um trecho que o fundamentou, o seguinte: "... Então, é preciso que se ponha limite e freio à atuação do Poder Público, no sentido de não se permitir que um processo administrativo permaneça pendente de apreciação e julgamento por tempo indeterminado, sem que se aplique qualquer sanção à inatividade estatal. Admitir-se o contrário, estar-se-ia permitindo que um processo administrativo se tornasse imprescritível, em prejuízo da estabilidade e da segurança das relações jurídicas". Entendo que essa parte do voto do Ilustre Juiz é de clareza e efeitos incontestáveis, pois, percebe-se que o mesmo não se pronunciou, apenas, quanto à apreciação do órgão julgador, para decretar a prescrição, mas, sim, estabeleceu que, não havendo apreciação e julgamento do processo, estaria se perpetuando o tramite administrativo, tornando o processo imprescritível, em prejuízo da estabilidade e da segurança das relações jurídicas. Não basta a apreciação, que, no caso, teria ocorrido ao se solicitar a diligencias, mas sim a apreciação e o julgamento, dentro de prazos legais, o que, no caso, não ocorreu.

Entendo que a prescrição intercorrente pode e deve ser aplicada, dentro do contido no brilhante voto emitido pelo ilustre Conselheiro Dr. Ildo Fucs, quando do julgamento do processo cujo sujeito passivo foi a Petróleo Brasileiro S.A – Petrobrás, Auto de Infração nº 10176 – C – 1998, voto que tenho acompanhado, pois, além do seu brilhantismo ímpar, entendo, como Dr. Ildo, é papel do julgador administrativo levantar e defender teses que estimulem modificações que venham aperfeiçoar o sistema tributário, no caso, o julgamento de processos administrativos, para que a justiça seja feita cada vez mais, como, tenho certeza, é a vontade e o objetivo de tantos quantos participam dos órgãos julgadores. Para melhor ilustrar o assunto, decidi transcrever aqui aquela significativa peca do Direito, da lavra do Dr. Fucs:

"A análise da presente Instrução Fiscal provoca e aquece o operador do Direito, mesmo aquele sonolento, desavisado e acomodado, para que desperte do estágio profundo de letargia no qual esteja

imerso, de forma que o tecido adiposo da sua mandriice intelectual não se transforme em esclerose plena e múltipla, evitando o *dominus* de considerações habituais, conservadoras e pérfidas, verdadeiros algozes da plenitude do belo passeio do pensar livre e democrático, tão caro a uma sociedade onde a justiça e a equidade não passam de locuções gizadas em velhos e arraigados papiros, ideais, todavia, léguas distantes de serem alcançados.....

O ilícito ressurgiu com força e vigor totais, como se *Valdemot*, Mefistófeles da série multimilionária de *Harry Poter*, existisse tão-unicamente nas telas da cinematografia. Balanço, balouço, verdadeiro pêndulo incréu e ateu da insegurança jurídica, nada que ver à figura moldurada por *Umberto Eco* em sua obra *O Pêndulo de Foucault*, apesar das orações talhadas no inciso LXXVIII do art. 5º da *Lex Legum*, c/com os arts. 1º e 62 da Lei n. 4.279/90 vigente à época da Autuação, mas também o art. 304 da Lei n.º 7.186/06 recém sancionada *in totum:*

> **CF/88**
>
> **Art. 5º (*Omissis*)**
>
> **(...)**
>
> **LXXVIII – a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação. (Sublinhei)**
>
> **LEI N.º 4.279/90**
>
> **Art. 1º Aplicam-se à legislação tributária municipal os princípios e as normas estabelecidas pela Constituição Federal, Constituição Estadual, Lei Orgânica do Município, Leis Complementares e demais disposições de leis que deva observar.**
>
> **Art. 62. Os processos serão decididos, no prazo de 90 (noventa) dias, pelas juntas de julgamento em primeira instância, e pelo conselho pleno, quando houver interposição de recursos, ressalvados os prazos de diligências e dos respectivos recursos.**
>
> **LEI Nº 7.186/06**
>
> **Art. 304. Os processos serão decididos no prazo de 90 (noventa) dias pelas Juntas de Julgamento, em primeira instância, e pelo Conselho Pleno, quando houver interposição de recurso, ressalvados os prazos de diligências e dos respectivos recursos.**

Por aberta e escancarada para a aclamação da **prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal desta Municipalidade**, sem embargo do seu intrépido respaldo constitucional e legal, mesmo porque erigida em matéria de ordem pública, ao existir permissivo normativo para ser provocada de ofício como soa esclarecer o § 5º do art. 219 do Código de Processo Civil *litteris:*

> **Art. 219. (*Omissis*)**
>
> **(...)**
>
> **§ 5º O juiz pronunciará, de ofício, a prescrição.**
>
> *Que venga el toro!*

Os institutos da decadência e da prescrição, luzes e baluartes sustentadores da ribalta denominada segurança jurídica, têm a sua formatação engendrada pelo Direito Privado, pelo que a legislação tributária não poderia desconstituí-los à luz do quanto esposado pelo art. 110 do Códex Fiscal, malgrado seus efeitos fiscais possam ser adaptados à matéria específica, como também dignifica o art. 109 do mesmo Diploma de aceitação como se equivalente fosse a uma Lei Complementar.

Nestes torneios, a prescrição crava seus dentes ao dilacerar o *ius persequendi* do Fisco, de acordo com a dicção emprestada pelo art. 174 e seus incisos do mesmo Código Tributário Nacional *verbis:*

> **Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da sua constituição definitiva.**
>
> E mais, as causas de sua interrupção, fenômeno regrado pela legislação civil ao comando do art. 202 e seus incisos, estariam elencadas no parágrafo único do mesmo dispositivo legal *litteris:*
>
> **Parágrafo único. A prescrição se interrompe:**
>
> **I – pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal;**
>
> **II – pelo protesto judicial;**
>
> **III – por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;**
>
> **IV – por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.**

Entende o Fisco, que a impugnação do sujeito passivo, bem como os recursos administrados em beneplácito da Fazenda Pública, teriam o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário, conforme o inciso III do art. 151 do Diploma Fiscal Nacional, consubstanciando-se em novel causa de interrupção da prescrição, haja vista a sua constituição provisória, noutros termos, não definitiva.

Não se pode agasalhar tal exegese. *Primeira facie*, só existe a suspensão da exigibilidade (art. 151 e incisos do CTN) e/ou sua extinção (art. 156 e incisos do CTN) de algo que já existe. Absurdo lógico pugnar-se pela suspensão da exigibilidade de um crédito tributário inexistente, como reflete a vetusta parêmia latina *ex nihilo nil fit*, traduzindo ao vernáculo "*do nada, nada surge"*.

Portanto, existiu o crédito tributário, sob efeito, no caso em discussão, da remessa fiscal necessária, tendo em vista a **nulidade** proferida no *a quo*, longe de caracterizar-se em verdadeiro recurso, pois ontologicamente qualquer recurso manifesta-se pela sua voluntariedade, desejo volitivo de não sucumbir, de não prostrar-se diante de uma decisão desfavorável que lhe foi impingida. E o Fisco o faz *ex lege*, o que significa passar léguas à distância de corresponder a um recurso, na sua forma pura de ser. Desta forma, numa forma literal de análise, pelo fato de não se tratar de um recurso *stricto senso*, inexistiria a própria suspensão da exigibilidade preconizada, por não se subsumir o Recurso *Ex-ojficio* ao inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Entrementes, qualquer interpretação literal isolada é um atentado à inteligência humana, instrumento dos preguiçosos, desacostumados à busca infatigável da norma em sua forma plena. Ao sentir-se como um asno diante do texto, como bem diria o ilustre Ministro do STF, Dr. Eros Grau[33], "... *a interpretação do direito se realiza não como mero exercício de leitura de textos normativos, para o quê bastaria ao intérprete ser alfabetizado*", e evocando a luminosidade de Ruy Barbosa ao expressar " para redigir leis, de mais a mais, não basta gramaticar proficientemente. A gramática não é a língua, as leis devem entender-se nos termos hábeis e lógicos de sua disposição" este humilde Relator busca navegar em outras ondas sonoras, por mais difícil e desafiador que se assemelhe.

Doutra forma, a discussão é direcionada à essência do lançamento tributário, pela qual os doutrinadores se dividem em três correntes majoritárias: (1) aquela que enfatiza o seu caráter declaratório, usando como estribo o art. 144 do CTN, o que operaria efeitos *ex-tunc*; (2) outra segundo a qual a sua natureza seria eminentemente constitutiva do crédito tributário, ou seja, irradiadora de

[33] GRAU, Eros Roberto. **Ensaio e Discurso Sobre a Interpretação/Aplicação do Direito**. São Paulo:Malheiros, 2003. p. 88

efeitos *ex-nunc* e, por fim (3) a corrente híbrida, hoje bastante festejada, representando a declaração do fato gerador imponível da obrigação tributária e a constituição do crédito tributário decorrente.

Se tal arcabouço teórico serve de lastro de partida para os neurônios do operador do Direito, pode-se afirmar, inabalavelmente, que o crédito tributário foi constituído definitivamente com o lançamento, mesmo havendo qualquer forma de impugnação. Tanto é que nos incisos do art. 174 premencionado inexiste qualquer referência à impugnação e/ou utilização de recursos inerentes ao contencioso administrativo como causa de interrupção da prescrição, não se podendo legislar onde o legislador não se manifestou, notadamente diante do soberano *Fiscus*, algoz indomável, cuja volúpia necessita ser refreada pelo sistema normativo regente.

Volto a repetir: inexiste, nos incisos do art. 174, a possibilidade de interrupção da prescrição, utilizando-se como causa a interposição de qualquer forma recursal, mesmo a remessa necessária de ofício, já combatida anteriormente.

Tanto é que, dentre os incisos do precitado dispositivo encontra-se o II, relacionado ao protesto judicial, que mereceria ser utilizado pela Administração Fazendária se por acaso, mesmo diante da saudável discussão administrativa em torno da legalidade do ato administrativo de lançamento, desejasse interromper a prescrição do seu direito de ação para cobrança do crédito tributário frente ao seu obrigado ou sujeito passivo. Aí sim haveria a interrupção prescricionária resguardando o Fisco das alegações em contrário.

A conclusão pela qual a suspensão da exigibilidade não cria qualquer óbice ao desfloramento da prescrição tributária decorre de análise sistemática e precisa do próprio CTN, ao versar sobre o instituto da moratória, outra causa de suspensão da exigibilidade, de acordo com o inciso I do art. 151 c/com os incisos e parágrafo único do art. 155 ambos do Código Fiscal da Nação, cuja reprodução merece destaque especial *in totum:*

> **Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:**
>
> **I – moratória;**
>
> **Art. 155. A concessão da moratória em caráter individual não gera direito adquirido e será revogada de ofício, sempre que se apure que o beneficiado não satisfazia ou deixou de satisfazer as condições ou não cumpria ou deixou de cumprir os requisitos para a concessão do favor, cobrando-se o crédito acrescido de juros de mora:**

> **I – com imposição da penalidade cabível, nos casos de dolo ou simulação do beneficiado, ou de terceiro em benefício daquele;**
>
> **II – sem imposição de penalidade, nos demais casos.**
>
> **Parágrafo único. No caso do inciso I deste artigo, o tempo decorrido entre a concessão da moratória e sua revogação não se computa para efeito da prescrição do direito à cobrança do crédito; no caso do inciso II deste artigo, a revogação só pode ocorrer antes de prescrito o referido direito.**
>
> **(Sublinhei e destaquei)**

Ora claro está que surge da legislação fiscal mais uma causa de interrupção da prescrição, qual seja a revogação da moratória, quando o beneficiado operou com dolo ou simulação para a satisfação das condições impostas à sua fruição. Isto é o que transmite o parágrafo único do art. 155 do CTN, referente ao seu inciso I. Tanto é verdade que, no caso, do II, o mesmo parágrafo único não preconiza a interrupção da prescrição nesta causa de suspensão de exigibilidade do crédito tributário.

Se e somente se existe esta quinta forma de interrupção da prescrição no caso da moratória dolosa ou simulada, lógico que qualquer outra forma de interrupção prescricional não se materializa nas outras possibilidades de suspensão do crédito fiscal, dentre estas a interposição de qualquer forma de impugnação e/ou recurso na esfera administrativa, pelo que não se poderia, aqui, atuar como legislador positivo em prol do hipersuficiente da relação jurídico-fiscal.

Portanto, a prescrição intecorrente é mais do que legítima e legal de acordo com a interpretação sistemática empreendida, dispondo a Autoridade Fazendária de 05 (cinco) anos, a partir do lançamento, para exercer o seu controle de legalidade e iniciar a devida ação de cobrança arrimada na Lei de Execução Fiscal, sob pena de provocar o despertar do monstro marítimo e saudável da prescrição, em bela sintonia com a segurança jurídica que todos nós almejamos.

E mais, na própria Lei n.º 6.830 tal incidência é prevista, como se depreende do contexto exarado pelo § 4º do seu art. 40 *litteris:*

> **Art. 40. O juiz suspenderá o curso da execução, enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora, e, nesses casos, não ocorrerá o prazo de prescrição.**
>
> **[...]**
>
> **§ 4.º Se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, o juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato.**
>
> **(Sublinhei)**

Se isto é possível no âmbito mais rígido e formalista do Poder Judiciário, por que não se pugnar pela sua aplicação nos Tribunais Administrativos?

Neste átimo, atendendo ao seu clamor este Relator suscita preliminar de mérito, diante de suas prerrogativas, para pugnar pela prescrição intercorrente no caso em apreço, decretando a **improcedência** do feito".

A discussão das idéias sempre torna mais eficazes as decisões, pois o mínimo que a discussão provoca, é o estudo profundo do quanto se discute. A decisão do Judiciário, a meu ver, reforça a tese defendida neste Tribunal, pelo já mencionado Conselheiro e por aqueles que o acompanham.

No caso, me parece, a prescrição intercorrente está irremediavelmente demonstrada.

Sendo assim, diante de tudo quanto exposto, voto no sentido de prover o Recurso Voluntário interposto, para que seja modificada a decisão recorrida, pois o Auto de Infração é improcedente, diante da ocorrência da prescrição intercorrente, pois se passaram mais de cinco anos, da data da lavratura do mesmo, sem que tenha havido julgamento do processo.

VOTO DIVERGENTE VENCEDOR: Com a máxima vênia, permito-me discordar do voto do ilustre Relator, no sentido de ser reformada a decisão recorrida que julgou procedente o Auto de Infração (AI) referenciado para que seja julgado improcedente, sob a alegação de que teria ocorrido prescrição intercorrente, embora, *ab initio*, tenha afirmado que o AI seria nulo, tendo em vista ter sido retificado pelo Termo Complementar de fls. 59, para o fim de alterar a área inicialmente tributada de

240.000m2 para 33.600m2, com base na Lei n. 5.268/97, pois ao seu ver, se houvesse possibilidade de cobrar o ITIV, o seu fato gerador teria ocorrido quando das assinatura do contrato de concessão de uso da área, que se deu em 29.03.1996 e por essa razão não poderia ter sido lavrado Termo Complementar com base em Lei editada após a ocorrência do fato gerador, pois tal retificação só poderia ocorrer com base no Edital de Concorrência e no contrato, onde consta como área destinada à construção 28.000m2, pelo que o aludido Termo Complementar teria sido utilizado para corrigir a base de cálculo, que embora reduzida e, em princípio, atendendo aos interesses do Recorrente teria sido feita de forma ilegal. Efetivamente, o contrato de concessão de direito real de uso a que se refere o Relator, de fls. 12 a 20, foi firmado em 29.03.2003, e em sua cláusula 1.1 tem como objeto a "....*CONCESSÃO DE DIREITO REAL DE USO, mediante remuneração e encargos, de áreas públicas integrantes do imóvel pertencente à Prefeitura do Salvador situado no Município de Salvador na área do antigo Aeroclube da Cidade****, com aproximadamente 240.000 m2, restrita às partes efetivamente edificadas para a exploração de empreendimento visando à implantação de equipamentos comunitários de lazer, entretenimento, cultura, artes, esportes, comércio e serviç****o, designado PROJETO PARQUE ATLÂNTICO, de acordo com as condições estabelecidas no Edital n. 20/95 e no presente CONTRATO."*No item 1.1 do referido Edital, de fls. 35 a 47, consta que "*O objeto da presente concorrência é a CONCESSÃO DE DIREITO REAL DE USO, mediante remuneração e encargos,* ***de áreas públicas integrantes do imóvel situado no Município de Salvador, Estado da Bahia,*** *na área do antigo Aeroclube da Cidade,doravante denominado PARQUE ATLÂNTICO,* ***restrita às partes efetivamente edificadas, para implantação e exploração de empreendimentos comunitários voltados ao lazer, às artes, cultura, entretenimento, turismo, comércio e serviços****, de acordo com as condições estabelecidas no presente Edital e seus anexos."No item 1.2 reza que "****O imóvel, pertencente ao Município de Salvador, é constituído de área remanescente do Antigo Aeroclube, de aproximadamente 240.000m2****, localizado no Bairro da Boca do Rio, com as seguintes características:...."No item 3.1 estabelece: "Para receber a CONCESSÃO DE DIREITO REAL DE USO, do imóvel, a Empresa ou o Consórcio Vencedor deverá: i -* ***executar com recursos próprios o projeto e a construção de todos os equipamentos, instalações e empreendimentos destinados a atividades de entretenimento e de convívio social voltadas para o lazer, a cultura, as artes, esporte, turismo e serviços,*** *responsabilizando-se pela sua exploração comercial, administração, manutenção, segurança e conservação, obedecendo aos seguintes condicionamentos:*

i-1 .....

i-II – ***a soma das áreas das projeções horizontais dos espaços comerciais de entretenimento, lazer e serviços não poderá ultrapassar 28.000m2****;"*

Diante dos disposições supra transcritas relativas ao Contrato e ao Edital, está claro que a área cedida encontra-se dentro dos 240.000m2, sendo que nela a Recorrente deveria ***executar com recursos próprios o projeto e a construção de todos os equipamentos, instalações e empreendimentos destinados a atividades de entretenimento e de convívio social voltadas para o lazer, a cultura, as artes, esporte, turismo e serviços, ficando limitadas a 28.000m2 as áreas construídas relativas tão somente aos espaços comerciais de entretenimento, lazer e serviços, não se incluindo nessa previsão ás áreas destinadas à cultura, às artes, ao esporte e ao turismo.***

Encontrando-se o crédito tributário lançado em fase de acertamento, foi editada a Lei n. 5.869/97, que autorizou a implantação do empreendimento limitando a área de sua ocupação a 14% da área total de 240.000m2, que corresponde a 33.600m2, nos termos do § 2º do seu art. 1º, estabelecendo, ainda, que poderiam ser implantados outros equipamentos, inclusive estacionamentos, conforme seu art. 2º, fato que ensejou a retificação da área do imóvel objeto da concessão de 240.000m2 para 33.600m2, através do Termo Complementar supra aludido, com amparo no art. 57 da Lei n. 4.279/90, que permite sejam supridas omissões ou irregularidades no lançamento original, que não se constituam em vícios insanáveis, que são os relacionados nos incisos I a IV do art. 72, que não contemplam tal fato, e assim entendeu a Recorrente, pois ao manifestar-se sobre a sua lavratura, contra ele não se insurgiu.

Assim, não se tratando de vício insanável, foi regularmente corrigido na forma da Lei, ensejando a redução do valor do imposto devido de R$ 618.840,00 para R$ 86.637,60, fato que não enseja a nulidade do AI, até porque o imposto incide sobre a transmissão de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, *ex-vi* do inciso II do art. 118 da Lei n. 4.279/90.

Todavia, o ilustre Relator ultrapassou a alegada nulidade, e votou pela improcedência com fulcro na prescrição intercorrente, tendo em vista que o Recorrente fora intimado do lançamento consubstanciado no AI em questão, em 23.12.1998, conforme AR de fls. 05, tendo decorrido mais de seis anos desde a interposição do Recurso Voluntário que se deu em 12.08.2008, embora ressalte que, nesse período, foram feitas várias manifestações no processo, a saber: pelo CMC em 10.12.2002; pelos Autuantes em março/2003; pelo próprio Relator em fevereiro/2005; pelos Autuantes em 14.02.2006; pela Procuradoria em 21.05.2008, que demonstram não ter havido paralisação do processo, por culpa da Recorrida e por cinco anos, condição *sine qua non* para admitir-se a prescrição intercorrente nos processos judiciais, *ex-vi* do § 4º do art. 40 da Lei n. 6.830, que assim dispõe:

> "Se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, o Juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato."

Assim, o Juiz não está livre para decretar a prescrição intercorrente, para isso deve observar se da decisão que determinou o arquivamento do processo decorreu o prazo prescricional de cinco anos, e só após ouvida a Fazenda Pública poderá decretá-la. O que difere em muito da pretensão do ilustre Relator.

Para embasar o seu posicionamento transcreve o voto do Dr. Ildo Fucs, no processo em que figurou como sujeito passivo a Petróleo Brasileiro S.A – Petrobras, Auto de Infração n. 10176 – C – 1998, tendo esta Relatora prolatado voto divergente, cujo trecho relativo à matéria, também transcrevo, para embasar o meu entendimento:

> "Quanto à "prescrição intercorrente" alegada pelo ilustre Relator, sem maiores delongas e passando por cima da polêmica relativa à possibilidade de sua aplicação no Direito Tributário, mormente na esfera administrativa, quando ainda não ocorreu a constituição definitiva do crédito tributário, particularmente por se tratar de lançamento do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, *ex vi* das prescrições contidas no art. art. 151, III, combinado com os artigos 156, VII e art. 174 do CTN, verifica-se que é patente o equívoco do ilustre Relator em relação ao *dies a quo* para o início da contagem do prazo de cinco anos, para que, se aceita a aplicação da referida tese, pudesse ser declarada a ocorrência da nominada "prescrição intercorrente".
>
> Como se pode facilmente constatar mediante o simples manuseio dos autos, o processo em questão nunca ficou paralisado por tal período. Assim, afigura-se açodada e prematura a aplicação da aludida tese ao processo sob julgamento.
>
> Destarte o AI consubstancia o lançamento da diferença do ISS recolhido em valor menor que o devido nos meses de fevereiro de 1994 a setembro de 1995, tendo sido a Recorrida intimada da sua lavratura em 13/12/1998. Se, na data da intimação da lavratura do AI já tivessem decorridos cinco anos da ocorrência do fato gerador, sem qualquer pronunciamento da Fazenda Pública, ter-se-ia por homologado o lançamento feito pela Recorrida, dando-se por definitivamente extinto o crédito tributário, nos termos do § 4º do art. 150 combinado com o inciso VII do art. 156 do CTN.

Todavia, a Fazenda Pública promoveu, oportunamente, a revisão do lançamento feito pela Recorrida que, no exercício do seu direito à ampla defesa e ao contraditório, impugnou-o, ocasionando a suspensão da exigibilidade do crédito tributário consubstanciado no AI até que seja definitivamente constituído, nos termos do inciso III do art. 151 combinado com o art. 174 do mesmo diploma legal e a sua constituição definitiva só ocorrerá, quanto se encontrar apto para inscrição em Dívida Ativa, isto é, após transitar em julgado a decisão administrativa que julgar procedente o AI em questão.

Polêmicas à parte, é certo e indiscutível que o reconhecimento da ocorrência da nominada "prescrição intercorrente", exige, pelo menos, que haja a paralisação injustificada do processo há pelo menos cinco anos, sem a provocação do agente administrativo para seu regular andamento, fato que não ocorreu no processo em questão e facilmente verificável pelo simples manuseio dos autos, não é demais frisar.

Nesse sentido, em recente decisão monocrática, o Des. Genaro José Baroni Borges, do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande de Sul, na Apelação Cível n. 70020283404, datada do dia 1º do fluente mês de agosto de 2007, com fulcro no art. 219, § 5º do CPC, com a redação dada pela Lei n. 11.280/2006, que autoriza "*o juiz a pronunciar, de ofício, a prescrição*", defende a tese da aplicação de ofício pelo magistrado da denominada "*prescrição intercorrente*", mas não deixa de salientar a imprescindibilidade da paralisação do processo por cinco anos, ao destacar: "*Como se pode perceber, entre a última intervenção no feito (julho/97) e a prolação da sentença em setembro de 2006, passaram-se bem mais de cinco anos, ficando todo esse tempo o processo paralisado, sem nenhuma iniciativa da parte exeqüente*" e cita o entendimento do STJ em acórdão que transcreve na íntegra, do qual destaco a Ementa e alguns trechos pertinentes à matéria:

> "PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. FEITO PARALISADO HÁ MAIS DE 5 ANOS. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. DECRETAÇÃO DE OFÍCIO. ART. 219, § 5º, DO CPC (REDAÇÃO DA LEI N. 11.280/2006). DIREITO SUPERVENIENTE E INTERTEMPORAL.
>
> 1. .....c) está prescrito o crédito tributário, já que entre a constituição deste, por lançamento direto (IPTU), e a citação do

executado, que só ocorreu em 2004 decorreu-se mais de 5(cinco) anos;

.....

.....

6. .....Concedeu-se ao magistrado, portanto, a possibilidade de, ao se deparar com o decurso do lapso temporal prescricional, declarar, *ipso* fato, a inexigibilidade do direito trazido à sua cognição."

Assim, caso tivesse havido a paralisação injustificada do processo pelo lapso temporal de cinco anos, o *dies a quo* para o início da contagem desse prazo só seria a data em que a Recorrida foi intimada do lançamento consubstanciado no AI, como pretende o ilustre Relator, se ela não se tivesse insurgido contra o referido lançamento, como de fato fez, ao impugná-lo, nos termos da sua petição de fls. 05 a 13. Ressalto que a mencionada decisão do STJ foi relativa a crédito de IPTU lançado direto e não a ISS que é imposto lançado por homologação e que a citação do executado no processo judicial se deu mais de cinco anos depois.

Tendo o processo sob julgamento tramitado normalmente como também se constata com o mero exame dos autos, onde se verifica a realização de diligências, reabertura de instância, anulação de julgamentos da primeira e da segunda instância deste Conselho Municipal de Contribuintes e novos julgamentos para corrigir vícios, com vistas à adequada instrução processual, sem que houvesse a aludida paralisação, não há que se cogitar de prescrição intercorrente."

Assim, afastada a preliminar de mérito invocada pelo ilustre Relator, adentro no mérito, para manter a decisão recorrida que julgou procedente o AI em questão, eis que a concessão de direito real de uso, objeto do contrato de fls. 12 a 20, é hipótese de incidência do ITIV, conforme previsto no inciso II do art. 118 da Lei n. 4.279/90.

Por outro lado, o Termo Complementar de fls. 59, lavrado com fulcro no art. 57 da Lei n. 4.279/90, para corrigir irregularidade no lançamento original, em face da Lei n. 5.269/97, editada para legitimar a referida concessão de direito real de uso, eis que não havia a indispensável autorização legislativa para a referida concessão de área pública, a qual delimitou a área a ser construída em 14% da área total de 240.000m2, nenhum prejuízo causou ao Recorrente ao qual foi oportunizada a ampla defesa, na forma da Lei e que se manifestando no processo não se insurgiu contra a alteração procedida pelo

Termo Complementar, que reduziu a área, com estrita observância do percentual estabelecido na referida Lei, reduzindo, em conseqüência, o valor do imposto devido pela Recorrente, não havendo qualquer ilegalidade quanto a isso.

Por todo o exposto, voto pelo conhecimento e improvimento do Recurso Voluntário para que seja mantida a decisão recorrida.

REFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 14/08/2008

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 22.2008 ISS
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: AMÉRICA EMPREENDIMENTOS LTDA
AUTUANTE(S): ALBERTO DE PAULA E OUTROS
RELATOR(A): NELSON TEIXEIRA BRANDÃO

EMENTA**.: RECURSO *"EX-OFFÍCIO"* ISS. FALTA E OU INSUFICIÊNCIA NA DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. ABRIL DE 2007. IMPROCEDENTE.** Ficou demonstrado na instrução processual que a notificada cometeu lapso na confecção da DMS, posteriormente comprovou os dados corretos das suas operações através de documentos acostados aos autos e que foram acatados pelo Auditor Fiscal Autuante. **RECURSO NÃO PROVIDODECISÃO UNÂNIME**

RELATÓRIO Trata-se a presente de Notificação Fiscal de Lançamento- NFL lavrada contra o contribuinte em epígrafe, referente à falta e insuficiência na declaração e recolhimento do imposto Sobre Serviços (ISS) no mês de abril de 2007, constatada através da DMS. Tendo sido apontado como infringidos os artigos 104, 105 e 106 da Lei nº 7.186/06 c/c Decreto nº 12.230/99.

A Segunda Junta de Julgamento na instrução processual o contribuinte anexou ao presente processo, as notas fiscais que deram origem a lavratura da NFL, bem como as cópias das DMS, comprovando ter havido erro por parte dele no valor declarado na DMS e por se encontrar sob ação fiscal estava impossibilitado de retificar tal valor.

O procedimento do contribuinte foi acatado pelo auditor, afirmando que de acordo com os documentos anexos ao processo a receita tributável pelo ISS de abril de 2007 foi de R$ 125.000,00 e não R$ 250.000,00 conforme consta do lançamento. Afirma que a auditoria cometeu equívoco pela DMS daquele mês e confirma que a NFL perdeu o seu objeto, por se constatar o equívoco da lavratura da notificação. Sendo assim a Segunda Junta de Julgamento julgou a NFL improcedente.

A PGMS forneceu parecer da lavra da procuradora Drª Zênia Maria Cardoso Castro Tourinho, ratificando a Decisão Recorrida que julgou Improcedente a ação fiscal.

É o Relatório.

VOTO: Dado ao exame das peças que compõem o presente Processo Administrativo Fiscal, ficou comprovado que houve lapso do contribuinte quando informou os dados de abril de 2007 na DMS fornecida ao fisco municipal.

O Autuante acatou as razões de defesa acolhendo os dados fornecidos através das notas fiscais de prestação de serviços, escrita fiscal e contábil, declarando sem objeto o lançamento fiscal da sua autoria.

Diante do exposto, acato como certa a decisão emanada pela Segunda Junta de Julgamento Fiscal e forneço o meu voto pelo Não Provimento da Decisão Recorrida declarando a Improcedência da Notificação Fiscal de Lançamento em lede.

AUTO DE INFRAÇÃO: 47295-U.1999
RECORRENTE: SERVIÇO SOCIAL DO COMÉRCIO
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): LUIS CARLOS MAXIMO MOREIRA
RELATOR(A): RONALDO MARTINS DA COSTA

EMENTA: TLF. RECURSO VOLUNTÁRIO. REFORMA DA DECISÃO PARA IMPROCEDENTE. Verificado no curso da instrução processual que não ficou provada a necessidade nem a

motivação para complementação da exigência fiscal sob exame. Dá-se provimento ao recurso para reformar a decisão para improcedente.

RELATÓRIO: Cuida-se de recurso voluntário interposto contra a decisão da Terceira Junta de Julgamento, que, por unanimidade, julgou procedente o auto de infração em epígrafe, lavrado por recolhimento a menor da TLF referente ao exercício de 1997, sob o fundamento de que na peça de defesa apresentada o contribuinte fundamenta-se apenas na questão de estar incorreto o código de atividade a ele atribuído e, o que se observa é que o Alvará de Licença e Funcionamento acostado desde a sua inscrição em 1997, foi atribuído código de atividade2.04.999-6 e o autuado ao preencher o DAM para pagamento da TLF de 1997 indicou erroneamente o código 5.0105, portanto é devida a diferença em razão da indicação errada do código de atividade.

Inconformado com a decisão de primeiro grau, o contribuinte interpôs recurso voluntário requerendo a reforma da decisão sob o argumento de que a diferença é decorrente de erro na atividade indicada no alvará de licença e funcionamento, onde consta o código referente a “estabelecimento industrial”, sendo que a recorrente é uma instituição social sem fins lucrativos fato comprovado pelo setor competente da SEFAZ.

Dessa forma o código constante no referido alvará era 5.01.05, quando o correto seria 5.00.000-9 (fundações, associações e sociedades de fins não lucrativos) ou 5.00.999-5 (estabelecimentos não classificados nos códigos 1 a 6). Diz, ainda, que na situação dos autos, está sendo exigido tributo à margem da previsão legal, a partir de um erro do contribuinte e da fiscalização no momento do seu enquadramento no cadastro municipal, que não se pode exigir de um contribuinte de determinada categoria que pague a taxa devida por outra categoria em valor superior, pelo simples fato de ter havido equívoco no seu código de enquadramento. Assim, há que ser anulado o lançamento fiscal, para que se calcule a taxa com o correto código de recorrente, o que acarretará na ausência de diferença a recolher. Pede a improcedência da autuação.

Contrariando o recurso, diz o autuante que não existe fato novo adicionado ao processo, não tendo nada a adicionar ou complementar. Pede a procedência da autuação.

Houve um primeiro parecer opinando pela reforma da decisão para parcialmente procedente, sem recolhimento das cominações acessórias.

O recorrente apresentou memoriais juntando vários documentos, no que foi aberto vistas ao autuante para se manifestar e em seguida a procuradoria.

Em novo pronunciamento a douta Procuradoria entende que não ficou provada a necessidade nem a motivação para complementação da exigência fiscal sob exame, remetendo ao Relator caso desejasse ouvir outro colega.

Em último e derradeiro parecer, a ilustre Procuradora Drª Luciana Barreto, concluiu que o auto de infração em tela não pode prosperar, porquanto descaracterizado o seu suporte fático.

O exame das informações contidas no próprio auto revelam que o autuado recolheu valor até superior ao devido e, nesse paço, a autuação não tem a mínima razão de subsistir. Assim acompanhando o entendimento da Procuradora Kátia Dantas, opina pelo provimento do recurso para reformar o julgado de primeira instância, com o reconhecimento da improcedência da autuação.

É o Relatório.

VOTO: Visto, examinado e relatado o presente processo, recebido sob forma de recurso voluntário, entendo, com a devida **venia**, que a decisão proferida pela Terceira Junta de Julgamento deste Conselho Municipal, deve ser reformada, pois como bem observado nos dois últimos pareceres exarados pela Procuradoria, ficou evidenciado que a revisão de lançamento procedida pelo autuante foi preordenada pelo erro de enquadramento da atividade preponderante da Instituição. Entendeu a fiscalização que o recorrente incorreu em equívoco ao declarar e recolher a TLF de 1997 no valor devido por fundações, sociedades civis e associações sem fins lucrativos quando estava enquadrada na Municipalidade como estabelecimento comercial, na modalidade outros não classificados.

De outra parte, no decorrer da instrução processual, ficou demonstrado, que o recorrente é uma entidade associativa sem fins lucrativos, criada pela Confederação Nacional do Comércio para prestar serviços sociais aos comerciários, tendo sua criação sido determinada por Lei (Decreto-lei nº 9853/46)

Por outro lado, não há dúvida que o recorrente é mesmo uma associação e haveria de estar enquadrada no código 5.00, destinado às Fundações Associações e Sociedades Civis, de3vendo recolher a TLF na proporção de uma UPF por grupo de cinco empregados ou fração.

Como dito no último parecer exarado pela ilustre Procuradora, que considerando as informações extraídas do auto de infração e a forma de cálculo do demonstrativo, o autuado deveria ter recolhido R$ 755,40 (setecentos e cinqüenta e cinco reais e quarenta centavos) para adimplemento da TLF de 1997. E o DAM de fls. 05 dá mostras que o autuado recolheu valor até superior ao devido.

Prosseguiu a Procuradora dizendo “ que a autuação aqui cogitada não tem a mínima razão de subsistir, pois, em sendo o lançamento ato administrativo vinculado, que se pauta nos princípios da legalidade,

isonomia e justiça tributária, não poderia fazer prevalecer um evidente erro de enquadramento em detrimento da realidade fática que avulta cristalina".

Assim, concordo inteiramente com o opinativo da douta Procuradoria no bem lançado parecer, e voto no sentido de dar provimento ao recurso, para reformar a decisão de 1º Grau, julgando improcedente a autuação.

REFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 19/08/2008

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 2320.2007 – IPTU
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: MULTICORP PATRIMONIAL LTDA
AUTUANTE(S): MARCOS ROGÉRIO LYRIO PIMENTA
RELATOR(A): JOSÉ GILBERTO ALFREDI DE MATTOS

EMENTA: RECURSO *EX-OFFICIO*. IPTU – OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. ALTERAÇÃO CADASTRAL EM INSCRIÇÃO IMOBILIÁRIA CANCELADA. IMPOSSIBILIDADE. RECURSO CONHECIDO E NÃO PROVIDO. NULIDADE. DECISÃO POR UNANIMIDADE

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso *Ex-Officio* interposto pela Presidente da Primeira Junta de Julgamento, em face da decisão prolatada por unanimidade, que decidiu pela **NULIDADE** da Notificação Fiscal de Lançamento acima citada, lavrada com fundamento nos art. 75, 79, 212, 213 e 217 da Lei n° 7.186/06, c/c Decreto n° 12.230/99, para exclusão do fator de correção de terreno FCT da inscrição imobiliária n° 302.756-2, referente ao IPTU do exercício de 2007.

Em sua decisão, o Tribunal *a quo* entendeu que não ficou comprovada com segurança a infração e o infrator, haja vista a demonstração, no curso processual, que a inscrição imobiliária já havia sido cancelada, em função de parcelamento do Condomínio Alphaville Salvador e posterior transferência de propriedade para a OAS Engenharia e Participações, ambas antes da autuação.

O Douto Procurador Dr. Nilson Bispo de Aguiar opina pela Nulidade da NFL por imprecisão quanto à infração e o seu infrator, sob o fundamento de que o cancelamento da inscrição imobiliária implica na impossibilidade de tributação do imóvel que lhe é correspondente.
É o Relatório.

VOTO: Visto, analisado e relatado o presente processo, vislumbro a impossibilidade de prosperar a Notificação Fiscal, porque ficou provado, e reconhecido pelos Autuantes, que na época da lavratura da NFL (setembro/2007) a inscrição imobiliária já havia sido cancelada, por força de um processo de unificação de inscrições (outubro/2003).

O cancelamento da inscrição equivale à sua extinção, ou seja, a inexistência da unidade imobiliária representada por essa inscrição, não podendo, conseqüentemente, ser objeto de alteração, a partir dessa data.

Se não bastasse, a área de terreno que pertencia à inscrição autuada teve a sua propriedade transferida para outra pessoa jurídica, não figurando mais o autuado como proprietário na época da autuação.

Por todo o exposto, conheço o presente Recurso, para negar-lhe provimento, mantendo a decisão Primeira Instância de **Nulidade** da Notificação.

EMENTA: IPTU – RECURSO DE OFFICIO
Julgamento pela manutenção da decisão da primeira instância, de Procedente com dispensa das penalidades legais por culpa recíproca.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO PARA MANTER DECISÃO DA PRIMEIRA INSTÂNCIA. DECISÃO POR MAIORIA.

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso ex-officio apresentado pela Fazenda Pública Municipal, referente a decisão da Segunda Junta de Julgamento que decidiu pela procedência dispensando as penalidades

da Notificação Fiscal de Lançamento **n.º 3515.2007**, cujo contribuinte é **ORLANDO AUGUSTO DA SILVA**, proprietário do imóvel localizado à Avenida Tancredo Neves, 436, BL. B, SL 424, Caminho das Arvores, CEP n. 41.820-020 nesta Capital, inscrito no **Cadastro Imobiliário sob nº 287151-3,** relativo à diferença do Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU, referente ao período de 2002 a 2006, decorrente da aplicação do Fator de Valorização de Terreno – FVT, empregado em função da situação do terreno limitar-se com três logradouros. Tendo sido apontados como infringidos os artigos 131, § 2º, 132 §§ 2º e 3º, 153 c/c 155, todos da Lei 4279/90 e Decreto 12.230/99, correspondente à diferença do Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU, referente ao período de 2002 a 2006, decorrente da aplicação do Fator de Valorização de Terreno – FVT, empregado em função da situação do terreno limitar-se com três logradouros. Tendo sido apontados como infringidos os artigos 131, § 2º, 132 §§ 2º e 3º, 153 c/c 155, todos da Lei 4279/90 e Decreto 12.230/99.

Da Impugnação

Intimado por AR em 24/01/08 e por Edital em 23/02/08, o contribuinte apresentou defesa, através do processo de nº. 11422/2008 datado de 22/02/08, de forma tempestiva, apresentando a impugnação da NFL em questão, sobre os seguintes fundamentos:

11. A NFL pretende absurdamente constituir o crédito tributário já pago.
12. Quando da transferência do imóvel em 13/03/90 para Sr. Orlando, na guia de ITIV ocorreu à alteração do logradouro de Av. Magalhães Neto para Av. Tancredo Neves, entretanto o carnê continuou em nome do antigo proprietário e foi alterado o número do logradouro e a inscrição para 287151-3.
13. Em 1992 o carnê foi alterado para Avenida Tancredo Neves, logradouro 03108 conforme dados constantes da guia de ITIV, permanecendo com o nome do antigo proprietário. Em 1993 o carnê volta a constar o antigo logradouro 04877. Em 1994 os carnês passaram para o nome do Senhor Orlando, com número de logradouro 03108.
14. Em 1995 a 1997 permaneceram em nome do atual proprietário e houve alteração do nome do logradouro, permanecendo o mesmo número de 1993. A partir de 1999 até 2008 os carnês passaram a constar o código de logradouro 3108 e o nome Avenida Tancredo Neves de

acordo com a guia de ITIV. O proprietário do imóvel cumpriu com todas as obrigações acessórias e efetuou o pagamento do tributo, não sendo mais possível cobrar diferenças.

15. De acordo com o art. 149 do CTN a revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública. A Fazenda Pública perdeu o direito de constituir o crédito em decorrência da extinção da obrigação pelo pagamento.
16. O pagamento do tributo devido impede ulterior verificação de irregularidade na constituição do crédito. O IPTU é lançado de ofício, por iniciativa da autoridade administrativa, portanto, torna-se impossível pautar uma revisão na falsificação de declaração ou omissão do contribuinte. É a autoridade fiscal que identifica o sujeito passivo, declara a ocorrência do fato gerador da obrigação e calcula o montante devido.
17. Desta forma, não há que se falar em lançamento complementar ou diferença do IPTU, uma vez que o impugnante cumpriu com o seu dever de pagar os valores do IPTU conforme calculados pela SEFAZ.
18. Transcreve à fl. 15 decisão do STJ e dispõe sobre a inconsistência das condutas imputadas, relatando os artigos 131, 132 e 153, 155, 158 da Lei 4279/90 às fls. 16 e 17.
19. Requer o cancelamento da NFL e a correta classificação do imóvel.

Da Informação do Notificante

Em 08/04/08, um dos auditores apresenta contestação afirmando que:

9. O contribuinte foi notificado em razão da aplicação do FVT, uma vez que o imóvel possui três logradouros distintos e circunvizinhos e o proprietário à época tinha condições de verificar o engano nos carnês do IPTU e solicitar a correção.
10. De acordo com a Procuradoria Municipal: “Não poderia a autoridade administrativa fazendária deixar de modificar os lançamentos ocorridos, já que restou comprovado a existência de erro de fato. Por isso se faz necessário consertar os erros de fato apontados, no intuito de propiciar uma correta definição da base de cálculo.”
11. Menciona à fl.22 o art. 131 da Lei 4279/90 e os artigos 149 e 147 do CTN que dispõem sobre a revisão de lançamento.

12. Afirma que qualquer lançamento realizável dentro de um exercício poderá ser efetuado, em cinco anos, após o próprio exercício em que se iniciou a possibilidade jurídica de realizá-lo.
13. Informa sobre a defasagem do valor venal dos imóveis na PMS há mais de nove anos e solicita a procedência da NFL.

Segunda Junta de Julgamento decidiu por unanimidade pela procedência com dispensa das penalidades da NFL 3515.2007, por culpa recíproca, no seu valor original, que no ato do pagamento será atualizado monetariamente, dispensando a aplicação das demais cominações legais, referente ao imóvel inscrito no Cadastro Imobiliário sob n. º 287151-3.
A autuada não interpõe recurso voluntário.

A Douta Procuradoria, em parecer às fls. 34 a 39, entende que se trata de culpa recíproca pois, o Município do Salvador tinha conhecimento da real situação do imóvel, por isso acompanha o entendimento da Junta, opinando pelo conhecimento do recurso, negando-lhe provimento do recurso voluntário, mantendo a decisão da 1ª instância.

O processo foi enviado ao relator para julgamento.
É o Relatório.

VOTO: Visto, examinado e relatado o presente processo, passo a emitir o meu voto. Após a análise das provas acostadas aos autos, entendo que agiu em conformidade com a legislação vigente, ao fazer a revisão do lançamento do IPTU – Imposto Predial e Territorial Urbano relativa à inscrição imobiliária Nº 287151-3, em virtude de falta de aplicação de FVT – Fator de Valorização de Terreno, devido ao fato do imóvel fazer limite com três logradouros, resultando em diferença de recolhimento do imposto relativo aos exercícios de 2002 a 2006, tendo sido infringidos os artigos 131, § 2º, 132, §§ 2º e 3º, 153 c/c 155 da Lei 4.279/90 e Decreto 12.230/99.
No curso da instrução processual, ficou comprovado que para que ocorra o lançamento de um imóvel no cadastro imobiliário do Município de Salvador, bem como para que seja liberada a sua utilização, a prefeitura necessita ter o conhecimento da localização precisa do imóvel. Tem, inclusive, ciência de todos os logradouros lindeiros ao mesmo. Desta forma, o setor responsável deveria ter lançado o tributo de forma correta, com aplicação do FVT – Fator de Valorização de Terreno.
Essa situação, entretanto, não exclui a responsabilidade do contribuinte, de comunicar a Fazenda Municipal, quando do recebimento dos carnês do IPTU/TL , que a tributação do referido imposto,

estava incorreta. Sendo assim, persiste a diferença do tributo, atualizada monetariamente, sem a aplicação das penalidades legais, tendo em vista que ficou evidente que houve culpa de ambos os pólos da obrigação tributária. Ademais a administração tributária não poderia dispensar a cobrança do valor devido atualizada monetariamente em função do princípio da indisponibilidade do crédito tributário.

Diante disso, conheço do recurso de offício, negando-lhe provimento, para manter a decisão da Segunda Junta de Julgamento de Procedência com dispensa de penalidades legais e cujo valor será atualizado monetariamente.

VOTO DIVERGENTE: A presente Instrução Fiscal desvela uma série de inconsistências capazes de determinar a sua plena improcedência. *Ab initio* cabe destacar a caducidade da exigência fiscal em face do exercício de 2002, conforme as argumentações soto enunciadas.

Logicamente que a decadência do direito potestivo da Administração Fazendária em constituir crédito tributário referente ao IPTU, por ser objeto de lançamento tributário não inserto na modalidade de homologação, subsumir-se-ia ao quanto disposto no **inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional** *litteris:*

> **Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:**
>
> **I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado**.
>
> **[**...]
>
> **Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.**

Ora, supostamente se o lançamento do IPTU poderia ter sido efetuado em 2002, o prazo decadencial manifestar-se-ia, *ab ovo*, em 01/01/08. Como o Contribuinte foi notificado via AR em 17/01/08, a exigência, *a priori*, já estaria esfacelada à luz do próprio Código Tributário Nacional.

O lançamento tributário somente se aperfeiçoa ao mundo jurídico com a notificação do sujeito passivo, de forma a angularizar a relação jurídico-processual-fiscal, pois é neste momento que o contribuinte toma ciência dos seus termos, inaugurando a possibilidade de oferta da sua impugnação e demais procedimentos administrativos em face do controle da legalidade do ato produzido pela Administração Fazendária. Esta é, aliás, a inteligência exaurida do **art. 145 do Codex Tributário** *in litteris:*

> **Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:**
>
> **(Grifo nosso)**

Sobremais a que se mirar a dicção legal imposta pelo **parágrafo único do próprio art. 173 do Codex Tributário** supra reproduzido. Isto porque a emissão do *carnet* do IPTU, durante o mês de janeiro de cada exercício fiscal, trata-se de medida preparatória indispensável ao lançamento fiscal o que denota o exsurgimento de novel *dies a quo* para a contagem do prazo da caducidade tributária, qual seja, 05 (cinco) anos após a emissão do premencionado *carnet* de pagamento do imposto em destaque.

Neste pensar, estaria decrépita a possibilidade da exigência da diferença do IPTU apontada em relação ao exercício de 2002, como sói estipular o parágrafo único do **art. 149 do próprio Código Tributário Nacional** *verbis:*

> **Art. 149. (*Omissis*)**
>
> **Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.**

Doutrinadores de escol, do alto da tribuna de sua sapiência jurídico-fiscal esposam esta intelecção. Nestas linhas vale a pena destacar o magistério de 02 (dois) dos maiores juristas desta seara do Direito, como, *v.g.*, pontuou Ives Gandra da Silva Martins[34] *verbo ad verbum:*

> **A terceira hipótese, ou seja, a do parágrafo único, é redutora do prazo máximo de até 6 anos, 11 meses, e 30 dias, para dar, como marco inicial, o princípio da constituição do crédito tributário, ou seja, o início da fiscalização, no caso de lançamento de ofício. Se, exemplificativamente, no dia 10 de junho do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador for iniciada a fiscalização, o lançamento terá que se concluir até cinco anos depois (9/6), e não até o dia 31 de dezembro daquele ano.**

Por sua vez, Sacha Calmon Navarro Coelho e Eduardo Junqueira Coelho[35] lecionam *ad verbum:*

> **a) A regra geral – ligada à anualidade do exercício fiscal – é a do art. 173, I: o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.**
>
> **O fato gerador ocorre em março de 1997. Começa-se a contar o prazo decadencial em 1.º.01.1998. Cinco anos depois ocorrerá a decadência.**
>
> **b) Todavia, *o dies a quo* supra referido pode ser antecipado caso a Fazenda Pública se apresse ao dia primeiro do exercício seguinte, praticando, sem lhes dar seguimento, atos necessários ao lançamento. É precisamente o que dispõe o parágrafo único do artigo sob comentário.**
>
> **A Fazenda, já em junho de 1997, expede notificação requerendo documentos ligados ao fato tributável. Da data do recebimento da notificação começa-se a contar o prazo de decadência do crédito.**

Ultrapassando tal consideração, há que se notar que a base de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU sobre testilha encontra-se formada

---

[34] MARTINS, Ives Gandra da Silva. Decadência e Prescrição. **Pesquisas Tributárias**. Nova Série – n. 13, p. 29, 2007.
[35] COELHO, Sacha Clamon Navarro e COELHO, Eduardo Junqueira. Decadência e Prescrição. **Pesquisas Tributárias**. Nova Série – n. 13, p. 87, 2007.

pelo indicado Fator de Valorização do Terreno - FVT, que, no caos *in specie*, exacerbou a exação fiscal em 13% (treze por cento), estipulado através do inciso I e § 1º ambos do art. 6º c/com o anexo II do Decreto n.º 9.207/91. Trata-se de imposição de base de cálculo através de norma administrativa de cunho infralegal, que sofre o anteparo incólume do inciso IV do art. 97 novamente do CTN *verbo ad verbum:*

> **Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:**
> **[...]**
> **IV – a fixação da alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos arts. 21, 26, 39, 57 e 65;**
> **(Grifo nosso)**

A regra matriz da incidência tributária, com todos os seus elementos constitutivos, tanto os pertencentes à sua hipótese descritora como os critérios material, espacial e temporal, quanto aqueloutros de sua conseqüência descritora, como a sua base de cálculo imponível e a sujeição passiva somente podem ser estabelecidos, genericamente, através do instrumento normativo da *lei*, no sentido formal e material aqui apregoado. Qualquer outro diploma normativo de hierarquia inferior não detém a competência para sua formulação, por mais que se empreenda uma exegese pro Fisco, como a suscitada neste *iter* processual. E neste pensar, não importa que a obrigação seja principal ou acessória, pois o que se busca normatizar pela via legal é a norma jurídico-tributária em sentido lato.

Bem precisa e chanceladora a inteligência luminar de Paulo de Barros Carvalho[36] ao versar sobre o tema exposto ao calor destas discussões *ad litteram verbis:*

> **[...] O princípio da legalidade, entre nós, compele o agente a procurar frases prescritivas, única e exclusivamente, entre as introduzidas no ordenamento positivo por via de lei ou de diploma que tenha o mesmo *status*. Se do conseqüente da regra advier obrigação de dar, fazer ou nã—fazer alguma coisa, sua construção reivindicará a seleção de enunciados colhidos apenas e tão-somente no**

[36] CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2005, p. 127.

plano legal, sendo vedado o aproveitamento de sentenças oriundas de decretos, portarias e outros atos de hierarquia inferior. A restrição, no entanto, não alcança patamares superiores, de tal sorte que podem ser empregados na montagem da norma quaisquer enunciados de maior gradação na escala hierárquica.

Modelo interessante para exibir esse aspecto do processo construtivo, principalmente pelo grande rigor que encerra, encontramos no direito tributário. A regra-matriz de incidência, como estrutura lógico-sintática, há que ser saturada com as significações do direito positivo. Entretanto, pela diretriz da estrita legalidade, não podem ser utilizados outros enunciados, senão aqueles introduzidos pela lei. Seja a menção genérica do acontecimento factual, com seus critérios compositivos (material, espacial e temporal), seja a regulação da conduta, firmada no conseqüente, também com seu critérios próprios, vale dizer, indicação dos sujeitos ativo e passivo (critério pessoal), bem como da base de cálculo e da alíquota (critério quantitativo), tudo há de vir expresso em enunciados legais, não se admitindo, sob qualquer pretexto, que sequer um desses elementos possa ser retirados de orações prescritivas de hierarquias inferiores.

(Sublinhei e destaquei)

Luciano Amaro[37] também enfatiza e reforça a tese da legalidade tributária para o estabelecimento da obrigação fiscal *verbo ad verbum:*

> **Isso leva a uma outra expressão da legalidade dos tributos, que é o *princípio da tipicidade tributária*, dirigido ao legislador e ao aplicador da lei. Deve o *legislador*, ao formular a lei, definir, de modo *taxativo* (*numerus clausus*) e *completo*, as situações (tipos) tributáveis, cuja ocorrência será *necessária* e *suficiente* ao nascimento da obrigação tributária, bem como os critérios de *quantificação* (medida) do tributo. Por outro lado, ao *aplicador da lei* veda-se a interpretação extensiva e a analogia, incompatíveis com a taxatividade e determinação dos tipos tributários.**
>
> **À vista da impossibilidade de serem invocados, para a valorização dos fatos, elementos estranhos aos contidos no tipo legal, a tipicidade tributária costuma qualificar-se de *fechada* ou *cerrada*, de sorte que o brocardo *nullum tributem sine lege* traduz "o imperativo de que todos os elementos necessários à tributação do caso concreto se contenham e apenas se contenham na lei". Na lição de Yonne Dolácio de Oliveira, "o que põe em relevo o caráter do tipo cerrado é a sua limitação precisa, o que se obtém, como no conceito abstrato, por meio de determinação exaustiva de suas características consideradas sempre necessárias".**
>
> **(Sublinhei)**

A jurisprudência em nossas Cortes Superiores não é somente remansosa, mas torrencial em matrimônio às teses expostas nestes papiros, como se verifica dos julgados soto reproduzidos. Inaugura-se esta série com o Recurso Ordinário em Mandado de Segurança, ROMS n.º 18.670/MT, de relatoria do Ministro Teori Albino Zavascki, ao determinar, precisamente, a

[37] AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 10 ed. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 113.

impossibilidade de qualquer elemento da hipótese normativa de incidência da obrigação tributária ser estipulado via instrumento infralegal *ad verbis:*

> TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. TAXA DE SERVIÇOS ESTADUAIS. **DEFINIÇÃO DOS ELEMENTOS ESSENCIAIS DO TRIBUTO**. FATO GERADOR E ALÍQUOTA. **PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA. MATÉRIA RESERVADA À LEI**. DELEGAÇÃO DE COMPETÊNCIA LEGISLATIVA AO PODER EXECUTIVO. IMPOSSIBILIDADE.
>
> 1. Decorre do princípio da legalidade tributária a exigência de que, salvo as exceções estabelecidas na Constituição, **todos os elementos determinantes da obrigação tributária devam estar delineados na lei, não podendo, portanto, qualquer outro instrumento normativo infralegal avocar a si essa atribuição**.
>
> [...]
>
> 4. Recurso ordinário provido.
>
> (RMS 18670/MT, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17.08.2006, DJ 31.08.2006 p. 196)
>
> (Sublinhei e destaquei)

O Ministro Castro Meira, todavia, mais específico em face da matéria ora esgrimada, estabelece, no REsp n.º 365.684/SC, a impossibilidade da base imponível do tributo ser moldurada por outra norma jurídica que não a lei *ad litteris:*

> TRIBUTÁRIO. TAXA DE CLASSIFICAÇÃO DE PRODUTOS VEGETAIS. LEI Nº 6.305/75. OPERAÇÃO DE DRAWBACK. MODALIDADE SUSPENSÃO. INEXIGIBILIDADE. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA.

[...]

2. O tributo torna-se exigível se a lei assim expressamente o declare, indicando os elementos do fato gerador, **da sua base imponível**, da alíquota e revelando quais são os sujeitos ativos e passivos. Se a Lei nº 6.305/75 determinou que a Taxa de Classificação de Produtos Vegetais somente se aplicaria quando destinados à comercialização interna, submeter à classificação aqueles que se destinam à reexportação, caracterizar-se-ia afronta ao princípio da legalidade tributária. Precedente.

3. Recurso especial provido.

(REsp 365684/SC, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 06.04.2006, DJ 19.05.2006 p. 198).

(Sublinhei e destaquei)

Nestes torneios **IMPROCEDENTE** é a presente Notificação Fiscal de Lançamento, com espeque na impossibilidade de se aperfeiçoar em sua plena higidez a regra matriz de incidência tributária, impregnada pelo vício da ilegalidade, haja vista estar a base de cálculo do IPTU em destaque impregnada por elemento derivado de norma administrativa infralegal, em contranota ao comando expresso da legislação tributária corrente.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 26/08/2008

AUTO DE INFRAÇÃO: 040999.2000 – IPTU
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: HOTÉIS TURISMO ITAPOAN LTDA
AUTUANTE(S): CARLOS BARRETO E OUTRO

RELATOR(A): ILDO FUCS
RELATOR DIVERGENTE: NELSON DAIHA FILHO E LUIZ ANTONIO MACHADO

EMENTA: RECURSO EX-OFFÍCIO - IPTU.
Julgamento para manter o julgamento da 1ª instância de procedência sem a aplicação das penalidades legais, do Auto de Infração supra.

RECURSO CONHECIDO E NEGADO PROVIMENTO PARA MANTER A DECISÃO DA PRIMEIRA INSTÂNCIA PELA PROCEDÊNCIA SEM APLICAÇÃO DAS PENALIDADES LEGAIS. DECISÃO POR MAIORIA.

RELATÓRIO: Em análise e sob cognição exauriente o Recurso "*Ex-Officio*" interposto pelo Presidente da Colenda Segunda Junta de Julgamento deste Egrégio CMC, na forma prevista no § 1º do art. 34 do Decreto n.º 13.045/01, relativo ao Regimento Interno do Conselho Municipal de Contribuintes, haja vista o julgamento pela **Procedência Parcial** do Auto de Infração em epígrafe, datado de 18/01/2000, com dispensa da cobrança de multa e juros pela culpa recíproca das partes, através de intimação pessoal, com supedâneo dos arts. 132, §§ 2º e 3º, 153 e 155, todos da Lei n. 4.279/90, tendo em vista a revisão do lançamento do imposto destacado, diante da alteração da categoria de uso do imóvel, já que utilizado de forma comercial, bem como pela aplicação do fator de correção do terreno estar em desacordo com a tabela anexa ao Decreto n.º 9.207/91, referente aos períodos de 1995 a 1999, conforme Termo de Fiscalização anexo.

Defesa ofertada pela Autuada ao informar que nunca deu azo à diferença fiscal identificada, já que a alteração cadastral representa múnus da própria Fiscalização. Solicitou a expedição de DAM complementar sem qualquer incidência de penalidades.

Mais de 04 (quatro) anos após a oferta da Defesa, o ilustre Autuante contesta o Libelo apresentado, afirmando que a diferença apurada possuía duas razões jurídicas: a primeira em face da utilização comercial do bem imóvel; e, a segunda, em virtude da aplicação do Fator de Correção do Terreno – FCT, ao aumentar a base de cálculo da exação em 06% (seis por cento), por fazer esquina com dois logradouros. Como a ninguém é dado desconhecer a lei, pugnou pela procedência do feito.

Adunadas cópias dos julgamentos dos Autos de Infração n.os 35075/U e 21837/U da Contribuinte que decidiram pela **nulidade** dos respectivos Processos Administrativos Fiscais.

A Segunda Junta de Julgamento decidiu, por unanimidade, pela **Procedência Parcial** da Autuação com dispensa das penalidades, em função da culpa recíproca das partes.

A Douta Procuradoria, em seu Opinativo, mantém o *decisum* de Primeiro Grau,.

Analisados e relatados.

É o Relatório.

VOTO: Com as devidas vênias de praxe sinto muito em não adentrar diretamente ao mérito da *vexata quaestio* por duas razões lógico-jurídicas: *prima facie*, o imposto referente ao exercício de 1995 encontra-se caduco, haja vista a impossibilidade jurídica do Município em exercitar o seu direito potestativo de efetuar o lançamento do crédito tributário pretendido. Como a emissão do *carnet* do imposto representa ato preparatório ao lançamento, estaria a se manifestar a decadência tributária em 05 (cinco) anos a partir de tal procedimento, como estabelece o parágrafo único do art. 173 do Código Tributário Nacional *litteris:*

> **Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:**
>
> **I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;**
>
> **[...]**
>
> **Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.**

Impossível tal exercício pela Administração Fazendária. Caduco, destarte, a exigência em face do período de 1995.

De mais a mais, novel prejudicial ao mérito clama por ser evocada, qual seja, a ocorrência da prescrição intercorrente do presente Processo Administrativo Fiscal, pois perdura por mais de 05 (cinco) anos no seio da Administração Pública Municipal, tendo sido inaugurada em 18/01/2000, através da notificação pessoal do sujeito passivo da obrigação tributária, e entre idas e vindas, todavia não cumpriu com a sua função específica, qual seja dar os devidos contornos emoldurando definitivamente o crédito tributário com todos os seus elementos precípuos.

Não levantar a possibilidade de se decretar a prescrição intercorrente neste caso seria um prêmio à desidiosa e ineficaz estrutura de análise da legalidade do lançamento tributário, eternizando a Espada de Dâmocles pendurada sobre a sua cabeça, verdadeiro atentado à segurança jurídica tão cara ao nosso ordenamento jurídico, notadamente quando se fala em um Estatuto do Contribuinte erigido pela nova Carta Política de 1988.

De mais a mais, ninguém pode se beneficiar da própria torpeza, meta-princípio do Direito aliado à mais pura noção de justiça e equidade. Aliomar Baleeeiro afirmava a propósito do pagamento indevido de tributos "velho e universal princípio de Direito, atribuído a Pompônio, não tolera locupletamento indevido com alheia jactura".

Então que se entremostrem os fundamentos da prescrição intercorrente evocada, sendo de curial importância exordiar esta divergência a partir das orações talhadas no inciso LXXVIII do art. 5º da *Lex Legum*, c/com os arts. 1º e 62 da Lei n. 4.279/90 vigente à época da Autuação, mas também o art. 304 da Lei n.º 7.186/06 recém sancionada *in totum:*

> **CF/88**
>
> **Art. 5º (*Omissis*)**
>
> **(...)**
>
> **LXXVIII – a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação. (Sublinhei)**
>
> **LEI N.º 4.279/90**
>
> **Art. 1º Aplicam-se à legislação tributária municipal os princípios e as normas estabelecidas pela Constituição Federal, Constituição Estadual, Lei Orgânica do Município, Leis Complementares e demais disposições de leis que deva observar.**
>
> **Art. 62. Os processos serão decididos, no prazo de 90 (noventa) dias, pelas juntas de julgamento em primeira instância, e pelo conselho pleno, quando houver interposição de recursos, ressalvados os prazos de diligências e dos respectivos recursos.**
>
> **LEI Nº 7.186/06**
>
> **Art. 304. Os processos serão decididos no prazo de 90 (noventa) dias pelas Juntas de Julgamento, em primeira instância, e pelo**

> **Conselho Pleno, quando houver interposição de recurso, ressalvados os prazos de diligências e dos respectivos recursos.**

Por aberta e escancarada para a aclamação da **prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal desta Municipalidade**, sem embargo do seu intrépido respaldo constitucional e legal, mesmo porque erigida em matéria de ordem pública, ao existir permissivo normativo para ser provocada de ofício como soa esclarecer o § 5º do art. 219 do Código de Processo Civil *litteris:*

> **Art. 219. (*Omissis*)**
>
> **(...)**
>
> **§ 5º O juiz pronunciará, de ofício, a prescrição.**
>
> *Que venga el toro!*

Os institutos da decadência e da prescrição, luzes e baluartes sustentadores da ribalta denominada segurança jurídica, têm a sua formatação engendrada pelo Direito Privado, pelo que a legislação tributária não poderia desconstituí-los à luz do quanto esposado pelo art. 110 do Códex Fiscal, malgrado seus efeitos fiscais possam ser adaptados à matéria específica, como também dignifica o art. 109 do mesmo Diploma de aceitação como se equivalente fosse a uma Lei Complementar.

Nestes torneios, a prescrição crava seus dentes ao dilacerar o *ius persequendi* do Fisco, de acordo com a dicção emprestada pelo art. 174 e seus incisos do mesmo Código Tributário Nacional *verbis:*

> **Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da sua constituição definitiva.**

E mais, as causas de sua interrupção, fenômeno regrado pela legislação civil ao comando do art.202 e seus incisos, estariam elencadas no parágrafo único do mesmo dispositivo legal *litteris:*

> **Parágrafo único. A prescrição se interrompe:**
>
> **I – pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal;**
>
> **II – pelo protesto judicial;**
>
> **III – por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;**
>
> **IV – por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.**

Entende o Fisco, que a impugnação do sujeito passivo, bem como os recursos administrados em beneplácito da Fazenda Pública, teriam o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário,

conforme o inciso III do art. 151 do Diploma Fiscal Nacional, consubstanciando-se em novel causa de interrupção da prescrição, haja vista a sua constituição provisória, noutros termos, não definitiva.

Entrementes, qualquer interpretação literal isolada é um atentado à inteligência humana, instrumento dos preguiçosos, desacostumados à busca infatigável da norma em sua forma plena. Ao sentir-se como um asno diante do texto, como bem diria o ilustre Ministro do STF, Dr. Eros Grau[38], "... *a interpretação do direito se realiza não como mero exercício de leitura de textos normativos, para o quê bastaria ao intérprete ser alfabetizado*", esta humilde divergência busca navegar em outras ondas sonoras, por mais difícil e desafiador que se assemelhe.

Doutra forma, a discussão é direcionada à essência do lançamento tributário, pela qual os doutrinadores se dividem em três correntes majoritárias: (1) aquela que enfatiza o seu caráter declaratório, usando como estribo o art. 144 do CTN, o que operaria efeitos *ex-tunc*; (2) outra segundo a qual a sua natureza seria eminentemente constitutiva do crédito tributário, ou seja, irradiadora de efeitos *ex-nunc* e, por fim (3) a corrente híbrida, hoje bastante festejada, representando a declaração do fato gerador imponível da obrigação tributária e a constituição do crédito tributário decorrente.

Se tal arcabouço teórico serve de lastro de partida para os neurônios do operador do Direito, pode-se afirmar, inabalavelmente, que o crédito tributário foi constituído definitivamente com o lançamento, mesmo havendo qualquer forma de impugnação. Tanto é que nos incisos do art. 174 premencionado inexiste qualquer referência à impugnação e/ou utilização de recursos inerentes ao contencioso administrativo como causa de interrupção da prescrição, não se podendo legislar onde o legislador não se manifestou, notadamente diante do soberano *Fiscus*, algoz indomável, cuja volúpia necessita ser refreada pelo sistema normativo regente.

Volto a repetir: inexiste, nos incisos do art. 174, a possibilidade de interrupção da prescrição, utilizando-se como causa a interposição de qualquer forma recursal, mesmo a remessa necessária de ofício, já combatida anteriormente.

Tanto é que, dentre os incisos do precitado dispositivo encontra-se o II, relacionado ao protesto judicial, que mereceria ser utilizado pela Administração Fazendária se por acaso, mesmo diante da saudável discussão administrativa em torno da legalidade do ato administrativo de lançamento, desejasse interromper a prescrição do seu direito de ação para cobrança do crédito

[38] GRAU, Eros Roberto. **Ensaio e Discurso Sobre a Interpretação/Aplicação do Direito**. São Paulo:Malheiros, 2003. p. 88

tributário frente ao seu obrigado ou sujeito passivo. Aí sim haveria a interrupção prescricionária resguardando o Fisco das alegações em contrário.

A conclusão pela qual a suspensão da exigibilidade não cria qualquer óbice ao desfloramento da prescrição tributária decorre de análise sistemática e precisa do próprio CTN, ao versar sobre o instituto da moratória, outra causa de suspensão da exigibilidade, de acordo com o inciso I do art. 151 c/com os incisos e parágrafo único do art. 155 todos do Código Fiscal da Nação, cuja reprodução merece destaque especial *in totum:*

> **Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:**
>
> **I – moratória;**
>
> **Art. 155. A concessão da moratória em caráter individual não gera direito adquirido e será revogada de ofício, sempre que se apure que o beneficiado não satisfazia ou deixou de satisfazer as condições ou não cumpria ou deixou de cumprir os requisitos para a concessão do favor, cobrando-se o crédito acrescido de juros de mora:**
>
> **I – com imposição da penalidade cabível, nos casos de dolo ou simulação do beneficiado, ou de terceiro em benefício daquele;**
>
> **II – sem imposição de penalidade, nos demais casos.**
>
> **Parágrafo único. No caso do inciso I deste artigo, o tempo decorrido entre a concessão da moratória e sua revogação não se computa para efeito da prescrição do direito à cobrança do crédito; no caso do inciso II deste artigo, a revogação só pode ocorrer antes de prescrito o referido direito**.
>
> **(Sublinhei e destaquei)**

Ora claro está que surge da legislação fiscal mais uma causa de interrupção da prescrição, qual seja a revogação da moratória, quando o beneficiado operou com dolo ou simulação para a satisfação das condições impostas à sua fruição. Isto é o que transmite o parágrafo único do art. 155 do CTN, referente ao seu inciso I. Tanto é verdade que, no caso, do II, o mesmo parágrafo único não preconiza a interrupção da prescrição nesta causa de suspensão de exigibilidade do crédito tributário.

Se e somente se existe esta quinta forma de interrupção da prescrição no caso da moratória dolosa ou simulada, lógico que qualquer outra forma de interrupção prescricional não se materializa nas outras possibilidades de suspensão do crédito fiscal, dentre estas a interposição de qualquer forma de impugnação e/ou recurso na esfera administrativa, pelo que não se poderia, aqui, atuar como legislador positivo em prol do hipersuficiente da relação jurídico-fiscal.

Portanto, a prescrição intecorrente é mais do que legítima e legal de acordo com a interpretação sistemática empreendida, dispondo a Autoridade Fazendária de 05 (cinco) anos, a partir da notificação do lançamento ao sujeito passivo, para exercer o seu controle de legalidade e iniciar a devida ação de cobrança arrimada na Lei de Execução Fiscal, sob pena de provocar o despertar do monstro marítimo e saudável da prescrição, em bela sintonia com a segurança jurídica que todos nós almejamos.

E mais, na própria Lei n.º 6.830 tal incidência é prevista, como se depreende do contexto exarado pelo § 4º do seu art. 40 *litteris:*

> **Art. 40. O juiz suspenderá o curso da execução, enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora, e, nesses casos, não ocorrerá o prazo de prescrição.**
>
> **[...]**
>
> **§ 4.º Se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, o juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato.**
>
> **(Sublinhei)**

Se isto é possível no âmbito mais rígido e formalista do Poder Judiciário, por que não se pugnar pela sua aplicação nos Tribunais Administrativos?

Nestes torneio **improcedente** é o presente Auto de Infração, seja com espeque da decadência do direito potestativo do Fisco em efetuar o lançamento tributário do período de 2005, ou mesmo diante da prescrição intercorrente deste Processo Administrativo Fiscal.

VOTO DIVERGENTE: Entendo que merece reparos a Decisão recorrida, proferida em primeira instância.

Concordo com o insigne Conselheiro Relator no que pertine à ocorrência da decadência tributária do exercício de 1995, tendo em vista o que preceitua o art. 173, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, acompanhando, quanto a este aspecto, os argumentos pelo mesmo expendidos na parte introdutória do seu voto.

No que tange aos demais exercícios, por outro lado, comungo com o entendimento e fundamentos externados pelo prolator do Voto Divergente, Conselheiro Luiz Carlos Campos Machado.

Dest'arte, por tudo quanto acima exposto, **CONHEÇO** e **DOU PROVIMENTO** ao Recurso de Ofício apresentado para julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, com dispensa das penalidades, no valor de **R$ 3.708,02 (três mil, setecentos e oito reais e dois centavos),** o presente Auto de Infração.

VOTO DIVERGENTE VENCEDOR: Entendeu o ilustre Relator que deveria REFORMAR a decisão por unanimidade do 1º grau emanada pela Segunda Junta de Julgamento, conhecendo o Recurso Ex-Offício, dando-lhe provimento, para reformar o julgamento da primeira instância de PARCIALMENTE PROCEDENTE com dispensa das penalidades para IMPROCEDÊNCIA da autuação tendo em vista a decadência do direito potestativo do Fisco em efetuar o lançamento tributário do período de 2005, ou mesmo diante da prescrição intercorrente deste processo administrativo fiscal: Discordo do Relator, a saber:

O processo transcorreu dentro da normalidade processual, e o autuado e os autuantes, exerceram seus direitos de defesa nos momentos próprios, à exceção da alegação de decadência, ou seja, o direito do Município de efetuar o lançamento do credito tributário do período 1995, que não corresponde à realidade, pois, a contagem é a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I, CTN).

Em se considerando assim a contagem no referido auto de infração se inicia em 2001, como IPTU é anual o primeiro ano do prazo é em 2002 o se encerra em 2007, não havendo aí qualquer prejuízo para o Município nem a ocorrência do instituto jurídico da decadência.

A douta Procuradoria, em louvável parecer de fls. 28 a 31, apresenta parecer opina pelo conhecimento do presente recurso ex-offício, negando-lhe provimento quanto ao mérito, para que seja mantida a decisão ora recorrida, para excluir da condenação o pagamento de multa de infração, juros e multa de mora em decorrência de culpa recíproca.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 28/08/2008

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 1280.2007 - ISS
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: ASSOCIAÇÃO DAS BAHIANAS DE ACARAJÉ MINGAU RECEPTIVO
AUTUANTE(S): MARCIO ANTONIO TEIXEIRA ROCHA.
RELATOR(A): JOSÉ CARLOS BOULHOSA BAQUEIRO

EMENTA: RECURSO DE OFÍCIO. ISS. IMPROCEDENCIA. O notificante acata as razões defensivas. A Notificada, como atestado pela EMTURSA não desfilou no Carnaval de 2006. Não ocorreu o fato gerador do imposto lançado. Recurso NÃO PROVIDO. Mantida a Decisão Recorrida. Notificação Fiscal IMPROCEDENTE.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO. **DECISÃO UNANIME.**

RELATÓRIO: Trata o presente de Recurso de Ofício, apresentado pela Primeira Junta de Julgamento, tendo em vista a decisão dela emanada que julgou IMPROCEDENTE a Notificação Fiscal objeto da presente análise.

A Notificação foi lavrada em 22/05/2007 tendo o notificante assim descrito os fatos: "Esta notificação constitui lançamento do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS, devido pela prestação de serviço enquadrado em item da Lista de Serviços indicado neste documento, em função da falta e/ou insuficiência na declaração e recolhimento do referido imposto conforme demonstrativo de cálculo e Termo de Fiscalização anexos". No Termo de Fiscalização o notificante disse que "constatou-se que o

contribuinte Associação das Bahianas de Acarajé Mingau Receptivo e Similares do Estado da Bahia, inscrição municipal 244.089-001-65, não recolheu o ISS relativo ao desfile do Carnaval 2006, referente à prestação de serviços constante do item 12.16, da Lista de Serviços anexa à Lei 4279.90, e enquadrada no código G-125, da Pauta Fiscal, aprovada pelos Decretos 16.292-06 e 16.339-06, conforme Notificação Fiscal de 27.01.2006 – recebimento do AR – Aviso de Recebimento. Lavra-se esta Notificação Fiscal para o lançamento de ofício do valor estimado com base na Pauta Fiscal, conforme demonstrativo abaixo e em observação ao regime de estimativa da base de cálculo autorizado pelo art. 90 da Lei 4279.90 e regulamentado pelos incisos I, IV e V do Decreto 13.611.2002. A ratificação do enquadramento da Pauta Fiscal levou em consideração o fato de o contribuinte não ter recolhido o valor estimado".

Em 03/07/2007, foi juntada ao processo defesa elaborada pela notificada, onde diz que "após tomar conhecimento da Notificação Fiscal de Lançamento nº 1280.2007, lavrada em 19.06.2007, gostaria de informar que a entidade notificada, apesar de ter se cadastrado na EMTURSA para o desfile do Carnaval do ano de 2006, não desfilou conforme atestado anexo fornecido pela EMTURSA. Portanto pedimos impugnação do referido termo". O atestado fornecido pela EMTURSA, foi anexado às fls. 08 do processo, e diz que: "Atestamos para os devidos fins que o Bloco das Baianas, razão social Sociedade Cultural e Recreativa Dinha do Acarajé que desfilou no Circuito Osmar, na quinta feira de carnaval, dia 26.02.2006, não pertence à ABAM – Associação da Baianas de Acarajé, Mingau Receptivos e Similares do Estado da Bahia. Nos relatórios de Desfile do Carnaval 2006 não consta a participação do bloco da ABAM".

Chamado a intervir no processo, o auditor, acatando as razões defensivas, assim conclui: "Para a devida análise da SETES e posterior encaminhamento ao CMC, em face de não ter ocorrido o fato gerador do ISS relativo ao carnaval de 2006".

Em 22/04/2008, a Primeira Junta emite voto, concluindo pela improcedência da notificação, dizendo que ".....Ocorre que, após análise do processo, resta comprovado, nos documentos de fls. 08 a 10, anexados à impugnação, que a Notificada não desfilou no Carnaval de 2006. O Notificante confirma tal conclusão".

A Procuradoria, através parecer de lavra da Dra. Luciana Barreto Neves, após análise do processo, opina no sentido de não prover o Recurso apresentado, para que seja mantida a Decisão Recorrida.
É o Relatório.

VOTO: Visto analisado e relatado o presente processo, entendo que a decisão da Primeira Junta de Julgamento que, por unanimidade, considerou improcedente a presente notificação fiscal, não mereça qualquer reforma.

Da análise de tudo quanto está contido no processo, verifica-se que a notificada não desfilou no Carnaval de 2006, como atestou a EMTURSA, fato acatado pelo notificante, não tendo, portanto, ocorrido o fato gerador do imposto lançado na Notificação Fiscal em análise.

Diante do quanto exposto, concordando inteiramente com a decisão da Junta e com o opinativo da Procuradoria, voto no sentido de não dar provimento ao Recurso de Ofício apresentado, para que seja mantida a decisão recorrida, pois a notificação fiscal é improcedente.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 2347.2007 – IPTU
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: MOINHO SALVADOR S/A
AUTUANTE(S): MARIA CRISTINA QUEIROZ MELLO DA SILVEIRA
RELATOR(A): NELSON TEIXEIRA BRANDÃO

EMENTA: RECURSO *"EX-OFFÍCIO"* IPTU. DIFERENÇA DO IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIAL URBANA. FATOR DE VALORIZAÇÃO DE TERRENO (FVL). EXERCÍCIOS DE 2003 A 2006. NULIDADE. Ficou comprovado no curso da instrução processual através dos documentos apensos ao processo (fls. 102 a 118), da existência anterior de outro lançamento (NFL 819/2007), com o mesmo objeto e exercícios. Duplicidade de lançamento.
RECURSO NÃO PROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

RELATÓRIO: Trata-se à presente de NFL - Notificação Fiscal de Lançamento em epígrafe, referente a diferença do Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU, exercícios 2003ª 2006, incidente sobre o imóvel, devido à Aplicação do Fator de Valorização de Terreno (FVT) em função da situação do terreno em relação aos logradouros. Foram infringidos os artigos 131, parágrafo

2º, 132, parágrafos 2º e 3º, 153, combinados com o art. 155 todas da Lei nº 4.279/90, mais o Decreto Municipal nº 12.230/99.

No Termo de Fiscalização de fls. 04, parte integrante da presente NFL, os notificantes esclarecem que imóvel faz limite com logradouros que estão classificados de acordo com a Hierarquia do Sistema Viário Básico do Município como: Av, Engenheiro Oscar Pontes – Via Arterial II (valor alto); Rua Estado de Israel – Via Arterial II (valor alto); Travessa Frederico Pontes – Via Coletora I (valor médio), situação que justifica a aplicação do FVT no percentual de 1,14% conforme disposto na legislação que regulamenta a matéria. Consta às fls. 05 a 07, Boletim de Alteração de Unidade Imobiliária (BAUI) e Mapa Urbano da Cidade do Salvador.

Intimada a Notificada apresentou seus argumentos, nos termos:

a nulidade do presente lançamento em razão da existência da NFL nº 819/2007, anterior à presente, exigindo o IPTU do mesmo período, já tendo havido impugnação, cuja cópia foi juntada às fls. 102 a 118;

a nulidade em razão de ter sido alterado o fator de correção da construção sem que este tenha sido objeto da NFL .

No mérito pugnou pela improcedência da notificação alegando:

a impossibilidade de majoração da base de cálculo do IPTU através do Decreto nº 9.207/91, com fundamento no art. 150, I da Constituição Federal e em jurisprudência do STF, por entender que se trata de matéria reservada à lei;

a ilegalidade da cobrança de encargos, multa e juros, posto tratar o IPTU de tributo lançado de ofício, conforme prescreve o art. 75 da Lei nº 7.186/2006 – Código Tributário e de Rendas do Município de Salvador.

Por fim, requereu o acolhimento das nulidades e no mérito a improcedência da NFL, ante as razões mencionadas.

A Primeira Junta de Julgamento julgou NULA a NFL, face ter sido constatado na instrução processual a duplicidade do lançamento, tendo em vista a existência de NFL anterior com o mesmo objeto e período, conforme documentos acostados às fls. 102 a 118.

Assim, acolheu a preliminar suscitada pela notificada e anulou o lançamento com fundamento no art. 313, IV da Lei nº 7.186/2006.

A PGMS forneceu parecer da lavra da procuradora Drª Luciana Barreto Neves, Maria Amália Moniz Barreto Pereira, nos termos:

"Com efeito, ficou demonstrado neste processo administrativo fiscal que a diferença do IPTU apurada já havia sido incluída em outra notificação fiscal de lançamento mais ampla, que abarca tanto os exercícios fiscais aqui consignado (2003 a 2006), como o motivo ensejador da revisão (aplicação do FVT). É manifesta, portanto, a continência na espécie, tendo-se por conseqüência a nulidade do lançamento posterior (contido no anterior), por tipificar uma duplicidade da pretensão creditícia do Fisco Municipal.

Por essa razão o opinativo é pela manutenção da decisão de primeiro grau, que deu pela nulidade desta NFL, desprovendo-se o recurso aviado de ofício."

É o Relatório.

VOTO: Visto, examinado e relatado o presente processo, passo fornecer o meu voto. Da análise do recurso *"Ex-Offício"* apresentado pela Primeira Junta de Julgamento, verifiquei que existem razões que nos direciona a aceitar a nulidade perseguida pela empresa notificada através dos seus patronos.

Ao entender deste relator é clara nos autos a hipótese de nulidade do feito. Isso porque, em tendo sido anteriormente lavrada notificação fiscal de lançamento para a constituição do mesmo crédito tributário ora sob exame, fica patente que havia um óbice intransponível à realização de novo lançamento, o que torna invalido o ato administrativo perpetrado com esse intuito. In casu, não se trata, de inexistência do fato imponível ou de ocorrência de fatos extintos, modificativos ou impeditivos do crédito tributário em comento, tais como: pagamento, prescrição, etc., mas sim de lançamento em, duplicidade de um mesmo tributo, circunstância essa que fulmina de nulidade o ato praticado em repetição.

Diante do todo exposto, concedo o meu voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso *"Ex-Ofício"* apresentado, para manter integralmente a Decisão Recorrida que julgou NULA a Notificação Fiscal de Lançamento com base no art.313, inciso IV, da Lei nº 7.186/2006.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 1572.2007 – TL
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: ORLANDO AUGUSTO DA SILVA
AUTUANTE(S): MISSIAS BRAZ DA SILVA E OUTROS
RELATOR(A): NELSON TEIXEIRA BRANDÃO
RELATOR DIVERGENTE: JOSE GILBERTO ALFREDI MATTOS

EMENTA: RECURSO EX-OFFICIO - TL. REVISÃO DE LANÇAMENTO. LOGRADOURO

REAL DIVERGENTE DO TRIBUTADO ORIGINALMENTE. DECISÃO UNÂNIME PARA OS EXERCÍCIOS DE 2003 A 2006. DECISÃO POR DESEMPATE PARA O EXERCÍCIO DE 2002**. RECURSO IMPROVIDO. MANTIDA A DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela Terceira Junta de Julgamento contra a R. Decisão de fls. 44/47 que decidiu pela procedência, com dispensa das penalidades, da presente Notificação Fiscal de Lançamento, condenando o contribuinte, por infringência aos artigos 4º e 5º da Lei 5.262/97 c/c Decreto 12.230/99, ao pagamento da insuficiência da TLP referente ao exercício de 2002 a 2006, no valor original de R$574,01 (quinhentos e setenta e quatro reais e um centavos), que no ato do pagamento será atualizado monetariamente, dispensando-se a aplicação das demais cominações legais, configurada que foi a culpa recíproca.

O presente lançamento de ofício, lavrado contra o contribuinte em epígrafe, refere-se à diferença da Taxa de Limpeza Publica – TL, tendo em vista a falta de declaração de informações cadastrais do imóvel de inscrição imobiliária nº 447866-5, nos exercícios de 2002 a 2006, tendo sido infringidos os artigos 4º e 5º da Lei 5.262/97 c/c Decreto 12.230/99, sujeitando o contribuinte ao pagamento do valor de R$ 574,01 (quinhentos e setenta e quatro reais e um centavo), acrescidos da penalidade aplicável ex-vi art. 6º da Lei 5.262/97 c/c o art. 193, I, da Lei 4.279/90 com redação da Lei 6.064/01 (p/ 2002) e art. 6º da Lei 5.262/97 c/c o art. 193, I, da Lei 4.279/90 com redação da Lei 6.250/02 (p/ 2003 a 2006).

O auditor informou, no Termo de Fiscalização, que constatou que o imóvel estava sendo tributado como se estivesse localizado no logradouro Travessa Coronel Pedro Ferrão (código 1056-1), entretanto a localização correta é o logradouro Rua Politeama de Baixo (código 1065-0). Tal fato ocasionou uma diferença no valor da Taxa, vez que no logradouro Travessa Coronel Pedro Ferrão está classificado como Zona Popular e o logradouro Rua Politeama de Baixo está classificado como Zona Média, cujos valores por m² para imóveis residências são os seguintes: Zona Popular R$ 0,75 (exercício de 2002), R$ 0,81 (exercício de 2003), R$ 0,89 (exercício de 2004), R$ 0,95 (exercício de 2005) e R$1,01 (exercício de 2006); Zona Média R$ 1,28 (exercício de 2002), R$ 1,39 (exercício de 2003), R$ 1,52 (exercício de 2004), R$ 1,62 (exercício de 2005) e R$ 1,72 (exercício de 2006).

Intimado por via postal em 06/08/07 e por Edital em 20/08/07, o Notificado apresentou defesa tempestiva onde alegou que o presente lançamento não pode prosperar, posto que cumpriu com todas

as obrigações relativas à declaração das informações do imóvel, desde o momento da sua aquisição, com apresentação dos dados cadastrais constantes na Guia de Informação do ITIV e na escritura pública, e que desde então não ocorreu qualquer alteração na referida unidade imobiliária. Enfatizou que a SEFAZ, em nenhum momento, emitiu carnê de TL com o endereço declarado na Guia de Informação do ITIV. Ademais, ressaltou que as alterações relativas à classificação do imóvel foram feitas exclusivamente pela Fazenda Pública Municipal, como de direito. Entendeu também que a SEFAZ pode fazer alterações de oficio em relação ao logradouro do imóvel, entretanto tais notificações vigoram apenas no exercício seguinte, jamais retroagindo para alcançar fatos geradores anteriores, com fulcro no §6º, do art. 132, da Lei 4.279/90. Acrescentou que, efetuado o pagamento corretamente, extinto o crédito tributário e a obrigação tributaria, também estará extinto o direito da Fazenda Pública em alterar de oficio qualquer classificação do imóvel que implique em majoração do tributo, com intuito de cobrar retroativamente novos valores, como dispõem os artigos 149 e 156, do CTN. Destacou que tal conduta contraria o Principio da Segurança Jurídica e o da boa-fé objetiva. Acostou procuração, escritura pública, Guia de Informação do ITIV e DAM exercício de 1996, fls. 14 a 25.

Em sua contestação o Auditor afirmou que um dos elementos componentes do calculo da TL é o valor por m², que varia de acordo com o tipo de ocupação do imóvel, bem como sua localização, que é classificada como zona popular, média ou nobre. No presente caso, constatou que o imóvel é integrante do Ed. Serra da Fonte, situado no logradouro Rua Politeama de Baixo (código 1065-0), bairro do Politeama, entretanto estava lançado no cadastro imobiliário no logradouro Travessa Coronel Pedro Ferrão (código 1056-1), bairro da Liberdade, gerando assim diferença a recolher na TL. Esclareceu que outras unidades integrantes do mesmo edifício estão sendo tributadas pelo logradouro correto, Rua Politeama de Baixo (código 1065-0). Dessa forma, diante da alegação do autuado de que não deu causa às irregularidades apontadas no presente processo, formulou pedido de diligencia à Coordenadoria de Tributação – CTI para que o aludido órgão respondesse: a) Os elementos do Alvará de habite-se estavam corretos, b) Existe processo de iniciativa do notificado para alterar logradouro. Acostou Ficha de propriedade, extrato fiscal, planilha de cálculo do imposto, fls. 29 a 38.

A CTI informou que os elementos cadastrais demonstram que o imóvel está localizado no logradouro Rua Politeama de Baixo (código 1065-0). Entretanto, foi identificado que no cadastro imobiliário a referida inscrição encontrava-se com logradouro divergente do lançado, portanto foi emitido o BAUI,

em 11/05/07, corrigindo os dados. Acostou elemento cadastral e BAUI, oriunda do processo 12367/2007.

A Terceira Junta de Julgamento julgou procedente, com dispensa das penalidades, a presente Notificação Fiscal de Lançamento sob os seguintes fundamentos:

"*Visto e relatado o presente processo fica claro que de fato o imóvel objeto da notificação integra o Ed. Serra da Fonte e está localizado no logradouro Rua Politeama de Baixo (código 1065-0), bairro do Politeama, como prova os dados cadastrais implantados no cadastro decorrente do habite-se 0320 de 29/08/90, fls. 40.*

Dessa forma, entendo que o contribuinte não deu causa as infrações dispostas na presente NFL, posto que o MUNICÍPIO, de officio, dispondo das informações necessárias deveria ter promovido o lançamento de forma correta, com observância dos elementos cadastrais que indicavam a localização do imóvel no logradouro Rua Politeama de Baixo (código 1065-0). Neste sentido, aplica-se o disposto no art. 149, IX do CTN, devido ao erro cometido no lançamento de oficio realizado pela Administração.

Esta situação, entretanto, não exclui a responsabilidade do Notificado, que deveria ter comunicado a Fazenda Municipal, quando do recebimento dos carnês do IPTU/TL que a tributação do referido imposto, estava incorreta, por constar o logradouro Travessa Coronel Pedro Ferrão (código 1056-1). Desta forma, persiste a diferença do tributo, atualizada monetariamente, sem a aplicação das penalidades legais, tendo em vista que ficou evidente que houve culpa de ambos os pólos da relação tributária. Ademais, a administração tributária não poderia dispensar a cobrança do valor devido atualizada monetariamente em função do princípio da indisponibilidade do crédito tributário".

A Terceira Junta de Julgamento recorre de ofício da decisão, em face do que preceitua o Regimento Interno do CMC, a fim de que a mesma seja apreciada por este Conselho Pleno.

A ilustre representante da Procuradoria Municipal, após tecer escorço histórico do presente processo administrativo fiscal e invocando as razões de decidir do julgador *de primo* grau, opina no sentido de que seja negado provimento ao Recurso de Ofício, mantendo-se incólume a decisão recorrida.

É o Relatório.

VOTO: Merece reforma parcial a Decisão recorrida. Isso porque, em relação ao exercício de 2002, entendo que a presente Notificação Fiscal de Lançamento se encontra albergada pelo manto da decadência, em face do que preceitua o art. 173, parágrafo único, do CTN.

Eis o que preceitua o **parágrafo único**, do **art. 173**, do **Código Tributário Nacional**, *litteris:*

> **Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:**
>
> **I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;**
>
> **[...]**
>
> **Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.**

Ora, em razão do quanto disposto no referido dispositivo de lei, evidente se apresenta o obstáculo e a impossibilidade jurídica do Município em exercitar o seu direito potestativo de efetuar o lançamento do crédito tributário pretendido, notadamente porque, como a emissão do *carnet* do imposto representa ato preparatório ao lançamento, a decadência tributária ocorre em 05 (cinco) anos, contados de tal procedimento.

Impossível, portanto, tal exercício por parte da Administração Fazendária. Caduca, dest'arte, a exigência em face do período de 2002.

No que se refere aos demais exercícios notificados, entendo que os mesmos devem ser mantidos. Ficou patente que, de fato, o imóvel objeto da notificação integra o Ed. Serra da Fonte e está localizado no logradouro Rua Politeama de Baixo (código 1065-0), bairro do Politeama, como prova os dados cadastrais implantados no cadastro decorrente do habite-se 0320 de 29/08/90, fls. 40.

Outrossim, ficou comprovado, também, que o contribuinte não deu causa às infrações dispostas na presente NFL, posto que o MUNICÍPIO, de ofício, dispondo das informações necessárias, deveria ter promovido o lançamento de forma correta, com observância dos elementos cadastrais que indicavam a localização do imóvel no logradouro Rua Politeama de Baixo (código 1065-0). Daí porque, deve ser

aplicado o disposto no art. 149, IX do CTN, devido ao erro cometido no lançamento de oficio realizado pela Administração.

Tal circunstância, porém, não elide a responsabilidade do Notificado, que deveria ter comunicado a Fazenda Municipal, quando do recebimento dos carnês do IPTU/TL, que a tributação do referido imposto estava incorreta, por constar o logradouro Travessa Coronel Pedro Ferrão (código 1056-1). Assim, com exceção do montante referente ao exercício de 2002, persiste a diferença do tributo, atualizada monetariamente, sem a aplicação das penalidades legais, tendo em vista que ficou evidente que houve culpa de ambos os pólos da relação tributária. Noutro giro, é cediço que a administração tributária não poderia dispensar a cobrança do valor devido atualizada monetariamente em função do princípio da indisponibilidade do crédito tributário.

Dest'arte, em face de tudo quanto acima exposto, voto no sentido de **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício, aqui analisado como se remessa obrigatória fosse, para afastar o exercício de 2002 - alcançado pela decadência -, mantendo os demais exercícios – 2003 a 2006 - objeto de autuação e condenando o contribuinte, por infringência aos artigos 4º e 5º da Lei 5.262/97 c/c Decreto 12.230/99, ao pagamento de R$476,41 (quatrocentos e setenta e seis reais e quarenta e um centavos), que no ato do pagamento será atualizado monetariamente, dispensada a aplicação das demais cominações legais, configurada que foi a culpa recíproca.

VOTO DIVERGENTE VENCEDOR: O ilustre Relator reconheceu a procedência da revisão de lançamento, em face do erro do logradouro de tributação em relação ao logradouro real do imóvel, bem como a culpa recíproca da Administração e do Administrado, o que resulta na dispensa de cobrança de penalidades. Porém, entendeu que o exercício de 2002 estaria maculado pela decadência, votando pela reforma da decisão para excluir esse exercício, mantendo os demais.

Data vênia, visualizo equívocos na interpretação do ilustre Relator.

O art. 173, inciso I do CTN estabelece como marco inicial da contagem de prazo o primeiro dia do exercício seguinte, ou seja, se o lançamento é referente ao exercício de 2002, o marco inicial seria o dia 1° de janeiro de 2003.

Considerando a contagem anual dos prazos, o prazo de 5 anos estabelecido no *caput* do referido dispositivo do CTN, teríamos:

- 1° ano: início em 1°/janeiro2003; término em 31/dezembro/2003;

- 1° ano: início em 1°/janeiro2004; término em 31/dezembro/2004;
- 1° ano: início em 1°/janeiro2005; término em 31/dezembro/2005;
- 1° ano: início em 1°/janeiro2006; término em 31/dezembro/2006;
- 1° ano: início em 1°/janeiro2007; término em 31/dezembro/2007;

Como a autuação se deu durante o exercício de 2007, ela ocorreu dentro do prazo previsto para Fazenda Pública poder constituí-lo.

A previsão contida no parágrafo único do art. 173 do CTN não enseja um marco inicial de contagem de prazo, como interpreta o ilustre Relator, mas sim um marco de atuação administrativa do Fisco.

Deste modo a extinção do prazo não se vincula ao ato finalístico de constituição do crédito tributário, mas a qualquer medida preparatória indispensável à constituição do lançamento, ou seja, os atos preparatórios e indispensáveis para o lançamento tributário, como por exemplo o Termo de Início de Ação Fiscal - TAF, devem ser praticados antes da ocorrência do prazo decadencial, na contagem acima, antes de 31 de dezembro de 2007.

No caso presente, não só o TAF, como o próprio lançamento tributário se deu antes de extinto o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário.

Do exposto, peço venia ao Ilustre Relator para divergir de sua decisão para conhecer do Recurso, negando-lhe provimento para manter a decisão recorrida de Procedência da Notificação Fiscal.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 02/09/2008

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 291.2006 – ISS
RECORRENTE: CAMPBEL CONST E TERRAPLANAGEM LTDA
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): ALDENOR DIAS MOREIRA.
RELATOR(A): JOSÉ GILBERTO ALFREDI DE MATTOS

EMENTA: RECURSO VOLUNTÁRIO. ISS – OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. REVISÃO DA ALÍQUOTA. RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO. PROCEDENCIA DA NOTIFICAÇÃO. DECISÃO POR UNANIMIDADE.

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão prolatada, por unanimidade, pela Terceira Junta de Julgamento que decidiu pela **Procedência** da Notificação Fiscal de Lançamento acima citada, lavrada com fundamento nos art. 92 e 93 da Lei n° 4279/90 c/c Decreto n° 12.230/99, para lançamento de ISS decorrente da prestação de serviço de limpeza, manutenção e conservação de vias e logradouros públicos referente ao mês de dezembro/2004.

Em sua decisão, o Tribunal *a quo* entendeu que o lançamento estaria perfeito e acabado e que o Impugnante alega a existência de notas fiscais de materiais aplicados à obra, porém sem comprovação, observando que o Autuando acatou as retenções corretamente aplicadas.

No Recurso alega que os serviços executados de construção civil, englobando a recuperação de passeio, terraplanagem, escavação, compactação base de solo, brita, imprimação, revestimento em CBQU, sinalização vertical e horizontal, conforme contratos com SUMAC e SURCAP anexo ao processo, e não os serviços descritos no item 7.10 (limpeza, manutenção e conservação de vias e logradouros públicos).

Anexa, ainda, demonstrativo do material aplicado e requer perícia fiscal para constatação da devida aplicação dos materiais, apreciação das notas fiscais e sua escrituração. Reitera os fundamentos jurídicos da impugnação, requerendo a nulidade ou improcedência da Notificação.

Destaca-se que na impugnação o Notificado alega a condição de contribuinte substituído, por prestar serviços à órgãos da própria PMS.

Nas contra-razões o Notificante anexa ao processo cópias da Portaria n° 060/87 que define as atividades consideradas como de construção civil, destacando a de terraplanagem e construção de canais e logradouros; de Circular da Coordenadoria de Fiscalização orientativa dos procedimentos de fiscalização de construção civil e a Lista de Serviço, destacando o subitem 7.10, referente a limpeza e manutenção de logradouros.

Esclarece que a Notificação abrange apenas o mês de dezembro/2004, em função de desmembramento de Notificação anterior para adesão ao REFIS Municipal.

O Douto Procurador Dr. Eugênio Leite Sombra sugere diligência para que o Notificante esclareça se a base de cálculo apurada e decorrente apenas de serviços prestados à SUMAC e SURCAP e informação de qual quantitativo de receita não sujeita a retenção na fonte.

Em resposta o Notificante esclarece que (i) as receitas não são exclusivamente de serviços prestados aos órgãos municipais, e (ii) existem receitas não sujeitas à retenção na fonte, sem informar seu quantitativo. Informa ainda que a diferença decorre de despesa não dedutível e que o serviço prestado foi de terraplanagem, construção de meio fio e desobstrução de canais.

A Douta Procuradora Dra. Isabela L. M. Cabral opina pelo improvimento do Recurso para manter a decisão recorrida de Procedência da Notificação.

Este relator requer diligência ao Notificante para esclarecer:

1) Se a diferença de tributo a recolher é decorrente de diferença de alíquota (3% ao invés de 5%) ou por não apresentação de notas fiscais de materiais aplicados? É respondido que a diferença é decorrente das duas causas;

2) Se os serviços tributados são de limpeza e manutenção de logradouros (item 7.10) descrito na NFL ou de terraplanagem, construção de meio fio e desobstrução de canais conforme informado na resposta à diligência do Procurador? É respondido que o serviço é de limpeza e manutenção de logradouro público.

3) Quais os tomadores de serviço além da SURCAP e SUMAC? É respondido o DERBA.

4) Qual a origem das diferenças de receita total existente entre a apurada pela fiscalização e a apresentada na impugnação?

5) Qual a origem das diferenças de ISS devido existente entre a apurada pela fiscalização e a apresentada na impugnação, sendo esta maior que aquela?

Como resposta aos dois últimos quesitos o Notificante anexa extrato da DMS do mês de dezembro/2004.

Em nova manifestação da Procuradoria, a Dra. Marizélia Cardoso Sales opina pelo improvimento do Recurso, mantendo a decisão recorrida, por entender que o lançamento busca corrigir a alíquota aplicada e a irregularidade do abatimento de material empregado na obra.

É o Relatório.

VOTO: Visto, analisado e relatado o presente processo, conheço do Recurso para análise do mérito.

O Fiscal Notificante enquadra o serviço prestado no item 7.10 (limpeza, manutenção e conservação de vias e logradouros públicos) quando da lavratura da NFL, na resposta à diligência do Procurador do Município e na resposta à diligência deste Relator.

A alíquota aplicável aos serviços prestados pelo Notificado é de 5% (cinco por cento), conforme Tabela de Receita n° II da Lei n° 4.279/90, e não 3% (três por cento) como a praticada pelo Notificado.

Portanto, procede a revisão do lançamento em decorrência da modificação da alíquota.

Quanto à dedução de material, observando o art. 85, § 5° da Lei n° 4.279/90, com a redação dada pela Lei n° 6.453/03, tem-se que a dedução de material só é permitida para os serviços enquadrados nos subitens 7.02 (obras de construção civil) e 7.05 (reforma em construção civil).

Conseqüentemente, se os serviços tributados são de limpeza e manutenção de logradouros públicos (item 7.10), não é admitida a dedução de material, devendo a base de cálculo ser a receita total apurada.

Porém, a correção do lançamento, através de Termo Complementar não é admitida nesta fase do julgamento porque ensejaria a supressão da Primeira Instância.

Não é ainda admitida uma suposta solução de o julgador excluir da base de cálculo a dedução indevida, porque isto implicaria em majoração da base de cálculo.

Tornar nulo o lançamento, que inclusive já foi reconhecido como devido por preposto da Notificada, em defesa oral perante este Conselho, para permitir um novo lançamento com base de cálculo superior à atual, ensejaria em confronto ao princípio de eficiência e do aproveitamento dos atos processuais, impingindo custos à administração pública de desenvolver um novo processo administrativo, bem como ao contribuinte, pelo atraso à sua desejada regularização fiscal.

O acatamento da base de cálculo, descrita na NFL, com o conseqüente crédito tributário, não prejudica ao Notificado, porque é inferior ao que entendo devido, mas também não prejudica o Fisco, pois este poderá revisar o lançamento feito, conforme previsto no art. 149 do CTN.

Isto posto, mantenho o valor do crédito tributário conforme descrito na NFL.

Quanto aos acréscimos moratórios em que se insurgiu o preposto do Notificado, na defesa oral perante este Conselho, entendo que são devidos, em obediência ao principio da legalidade, apenas alertando a previsão legal de redução da multa de infração se o pagamento for efetuado no prazo previsto no art. 19, inciso IV da Lei n° 7.186/2006, ou seja, 40% (quarenta por cento) se pago ou parcelado até 30 dias após a ciência do julgamento administrativo.

Por todo o exposto, nego provimento ao Recurso, para manter a decisão de Primeira Instância de Procedência da Notificação.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 1956.2007 – IPTU
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: WANIA CONFECÇÕES DE ROUPAS LTDA
AUTUANTE(S): MARIA CRISTINA Q. M. DA SILVEIRA.
RELATOR(A): MARCONDES DIAS BARBOSA
RELATOR DIVERGENTTE: ILDO FUCS

EMENTA: RECURSO DE OFICIO. IPTU –FALTA DE APLICAÇÃO DO FATOR DE VALORIZAÇÃO DO TERRENO E ALTERAÇÃO DE ÁREA CONSTRUIDA. PROCEDÊNCIA COM DISPENSA DAS PENALIDADES. Evidenciado culpa recíproca, se equivocou a Fazenda Municipal não aplicando o fator para os exercícios revisados, da outra parte, a Recorrente, não comunicou ao Fisco este fato. Imóvel com Fator Esquina, aplica-se FVT.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO. DECISÃO POR DESEMPATE.

RELATÓRIO: Sob análise recurso de oficio, em face da decisão da Segunda Junta de Julgamento, pela **procedência sem aplicação das penalidades legais**, da Notificação Fiscal de Lançamento – NFL em epigrafe, lavrada para lançamento da diferença do IPTU do imóvel de inscrição municipal nº **297931-4**, loja 26 IT , do Shopping Itaigara, dos exercícios de 2003 a 2007. O motivo foi à

constatação da limitação do imóvel com os seguintes logradouros: Rua Anísio Teixeira, Rua ACM, Rua Hermann Nesser e Rua Alberto Silva, o que justifica a aplicação do Fator de Valorização do Terreno – FVT em 1,18%. Conforme verificação efetuada *in loco* , foi constatada a ampliação da área de construção em 4.081m², na parte superior transformando em estacionamento coberto a ser repartido proporcionalmente com cada proprietário, através da área de terreno, conforme art. 69 da Lei nº 7.186/2006. Sendo alterada a área da construção para 257 m². Fundamentação legal: art.147, § 3º, e § 4º da Lei 4.279/90 e art. 6º, I, §1º e anexo II , Notas de Observações *a, b*, e *c* do Decreto 9.207/91 c/c a Lei 5.177/96 alterada pela Lei 5.357/98 e Decreto 15.174/2004. A partir de 2007 – art. 68, I, 216, § 2º, 217 § 1º e § 2º da Lei nº 7.186/2006 c/c art.6º, I, § 1º e anexo II do Decreto 9.207/91, c/c a Lei 5.177/96 alterada pela Lei nº 5.357/98. Dispositivos legais infringidos: artigos 131, § 2º, 132 §§ 2º e 3º, 153 c/c 155, todos da lei 4279/90 e Decreto nº 12.230/99; arts. 212,213,217 c/c arts. 75 e 79 , todos da lei 7.186/06 e Dec.12.230/99 para o período de 2007.

A Recorrente apresentou defesa, requerendo inicialmente preliminar de nulidade da NFL, com o argumento de que o lançamento do IPTU é anual, só podendo ser alterado no curso do exercício, conforme art. 153, *captu* e § 2º. Este dispositivo visa preservar o principio da irretroatividade da lei tributária, assim como o art. 5º, *captu*, da Constituição Federal, a saber o da segurança jurídica. No mais, conclui que indevido o tributo não há que se falar em imposição de multa a Defendente. Argüi ainda que os tributos incidentes sobre o imóvel foi devidamente quitados, conforme lançamento de oficio da própria administração tributária. Afirma que os artigos 24 e 25 do CTRMS estabelecem no tocante as penalidades à retroação benéfica a favor do contribuinte e interpretação favorável. Pede aa improcedência da NFL , e se não for o caso, a dispensa de acréscimos moratórios, juros e multas.

Na manifestação de fls.21, o Autuante tece os seguintes comentários:

Através da medição efetuada no imóvel, constatou-se um aumento de área construída em 4.081m² na parte superior transformada em estacionamento coberto a ser repartido proporcionalmente com cada proprietário, através da área de terreno, conforme art. 69 da lei 7.186/2006. Alem disso, o imóvel limita-se com logradouros circunvizinhos justificando o uso do FVT – fator esquina.

O contribuinte pagou o carne de IPTU, sem as alterações efetuadas no imóvel. Discorda da dispensas dos acréscimos legais e da retroação benéfica ao contribuinte, tendo em vista que dentro do prazo legal para comunicar as mudanças a PMS nada foi feito e só agora, através da autuação é que diz injustiçado e merecedor desse beneficio fiscal.

Solicita a procedência da notificação.

Concluso os autos, primeiramente a i. Relatora de primeiro grau, rejeita a preliminar de nulidade argüida, porque o os art. 149 e 145 do CTN estabelecem a possibilidade de revisão do imposto. Também o fato do tributo está quitado não exime o contribuinte de cumprir seu dever de informar qualquer alteração na unidade imobiliária de acordo com o art. 132, §§ 2º e 4º da Lei nº 4.279/90. Quanto ao mérito diz ter ficado comprovado durante a visita *in loco* que o imóvel em questão faz limite com outros logradouros, o que justifica o fator de correção, além da alteração da área construída. Conclui com a procedência sem as penalidades legais, por entender que não houve culpa recíproca pela não aplicação do fator esquina na apuração da base de calculo do imposto.

Apensado nas fls. 36 a 38, renúncia do instrumento procuratório, por parte MBPoças Advogados & Associados.

Parecer da Douta Procuradoria exarado nas fls. 39/40, opina pela manutenção da decisão ora recorrida.

É o Relatório.

VOTO: Visto analisado e relatado o presente processo, entendo que não há motivo para reforma da decisão de primeira instancia.

A notificação emanou de lançamento da diferença do IPTU, tendo em vista que nos exercícios de 2003 a 2007 deixou de ser aplicado o FATOR DE VALORIZAÇÃO DO TERRENO (FVT), em decorrência da localização do imóvel, além do acréscimo de área construída.

Fatos, aliás, não contestado pela notificada, e, nada obstante, vinha recolhendo o tributo ali incidente sem as devidas alterações.

Contudo, ficou evidenciado culpa recíproca, uma vez que se equivocou a Fazenda Municipal não aplicando o aludido fator para os exercícios revisados, da outra parte, o Recorrente, não diligenciou no sentido de alertar o Fisco para tal fato, pagando, por todo o período, o tributo a menor do que efetivamente devido.

Situação que não exime o contribuinte da obrigação de pagar a diferença do imposto apurada em decorrência da revisão do lançamento, apenas com a dispensa do pagamento das multas e jurus incidentes sobre a diferença lançada.

Isto posto, conheço do recurso de oficio, nego-lhes provimento para manter a decisão da primeira instancia de **PROCEDENCIA COM DISPENSA DAS PENALIDADES,** da presente Notificação Fiscal de Lançamento.

VOTO DIVERGENTE: A base de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU sobre testilha encontra-se formada pelo indicado Fator de Valorização do Terreno - FVT, que, no caos *in specie*, exacerbou a exação fiscal em 18% (dezoito por cento), estipulado através do inciso I e § 1º ambos do art. 6º c/com o anexo II do Decreto n.º 9.207/91. Trata-se de imposição de base de cálculo através de norma administrativa de cunho infralegal, que sofre o anteparo incólume do inciso IV do art. 97 novamente do CTN *verbo ad verbum:*

> **Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:**
> **[...]**
> **IV – a fixação da alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos arts. 21, 26, 39, 57 e 65;**
> **(Grifo nosso)**

A regra matriz da incidência tributária, com todos os seus elementos constitutivos, tanto os pertencentes à sua hipótese descritora como os critérios material, espacial e temporal, quanto aqueloutros de sua conseqüência descritora, como a sua base de cálculo imponível e a sujeição passiva somente podem ser estabelecidos, genericamente, através do instrumento normativo da *lei*, no sentido formal e material aqui apregoado. Qualquer outro diploma normativo de hierarquia inferior não detém a competência para sua formulação, por mais que se empreenda uma exegese pro Fisco, como a suscitada neste *iter* processual. E neste pensar, não importa que a obrigação seja principal ou acessória, pois o que se busca normatizar pela via legal é a norma jurídico-tributária em sentido lato.

Bem precisa e chanceladora a inteligência luminar de Paulo de Barros Carvalho[39] ao versar sobre o tema exposto ao calor destas discussões *ad litteram verbis:*

> **[...] O princípio da legalidade, entre nós, compele o agente a procurar frases prescritivas, única e exclusivamente, entre as introduzidas no ordenamento positivo por via de lei ou de diploma que tenha o mesmo *status*. Se do conseqüente da regra advier obrigação de dar, fazer ou nã—fazer alguma coisa, sua construção reivindicará a seleção de**

[39] CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2005, p. 127.

enunciados colhidos apenas e tão-somente no plano legal, sendo vedado o aproveitamento de sentenças oriundas de decretos, portarias e outros atos de hierarquia inferior. A restrição, no entanto, não alcança patamares superiores, de tal sorte que podem ser empregados na montagem da norma quaisquer enunciados de maior gradação na escala hierárquica.

Modelo interessante para exibir esse aspecto do processo construtivo, principalmente pelo grande rigor que encerra, encontramos no direito tributário. A regra-matriz de incidência, como estrutura lógico-sintática, há que ser saturada com as significações do direito positivo. Entretanto, pela diretriz da estrita legalidade, não podem ser utilizados outros enunciados, senão aqueles introduzidos pela lei. Seja a menção genérica do acontecimento factual, com seus critérios compositivos (material, espacial e temporal), seja a regulação da conduta, firmada no conseqüente, também com seu critérios próprios, vale dizer, indicação dos sujeitos ativo e passivo (critério pessoal), bem como da base de cálculo e da alíquota (critério quantitativo), tudo há de vir expresso em enunciados legais, não se admitindo, sob qualquer pretexto, que sequer um desses elementos possa ser retirados de orações prescritivas de hierarquias inferiores.

(Sublinhei e destaquei)

Luciano Amaro[40] também enfatiza e reforça a tese da legalidade tributária para o estabelecimento da obrigação fiscal *verbo ad verbum:*

> **Isso leva a uma outra expressão da legalidade dos tributos, que é o *princípio da tipicidade tributária*, dirigido ao legislador e ao aplicador da lei. Deve o *legislador*, ao formular a lei, definir, de modo *taxativo* (*numerus clausus*) e *completo*, as situações (tipos) tributáveis, cuja ocorrência será *necessária* e *suficiente* ao nascimento da obrigação tributária, bem como os critérios de *quantificação* (medida) do tributo. Por outro lado, ao *aplicador da lei* veda-se a interpretação extensiva e a analogia, incompatíveis com a taxatividade e determinação dos tipos tributários.**
>
> **À vista da impossibilidade de serem invocados, para a valorização dos fatos, elementos estranhos aos contidos no tipo legal, a tipicidade tributária costuma qualificar-se de *fechada* ou *cerrada*, de sorte que o brocardo *nullum tributem sine lege* traduz "o imperativo de que todos os elementos necessários à tributação do caso concreto se contenham e apenas se contenham na lei". Na lição de Yonne Dolácio de Oliveira, "o que põe em relevo o caráter do tipo cerrado é a sua limitação precisa, o que se obtém, como no conceito abstrato, por meio de determinação exaustiva de suas características consideradas sempre necessárias".**
>
> **(Sublinhei)**

A jurisprudência em nossas Cortes Superiores não é somente remansosa, mas torrencial em matrimônio às teses expostas nestes papiros, como se verifica dos julgados soto reproduzidos. Inaugura-se esta série com o Recurso Ordinário em Mandado de Segurança, ROMS n.º 18.670/MT, de relatoria do Ministro Teori Albino Zavascki, ao determinar, precisamente, a

[40] AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 10 ed. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 113.

impossibilidade de qualquer elemento da hipótese normativa de incidência da obrigação tributária ser estipulado via instrumento infralegal *ad verbis:*

> TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. TAXA DE SERVIÇOS ESTADUAIS. **DEFINIÇÃO DOS ELEMENTOS ESSENCIAIS DO TRIBUTO**. FATO GERADOR E ALÍQUOTA. **PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA. MATÉRIA RESERVADA À LEI**. DELEGAÇÃO DE COMPETÊNCIA LEGISLATIVA AO PODER EXECUTIVO. IMPOSSIBILIDADE.
>
> 1. Decorre do princípio da legalidade tributária a exigência de que, salvo as exceções estabelecidas na Constituição, **todos os elementos determinantes da obrigação tributária devam estar delineados na lei, não podendo, portanto, qualquer outro instrumento normativo infralegal avocar a si essa atribuição**.
>
> [...]
>
> 4. Recurso ordinário provido.
>
> (RMS 18670/MT, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17.08.2006, DJ 31.08.2006 p. 196)
>
> (Sublinhei e destaquei)

O Ministro Castro Meira, todavia, mais específico em face da matéria ora esgrimada, estabelece, no REsp n.º 365.684/SC, a impossibilidade da base imponível do tributo ser moldurada por outra norma jurídica que não a lei *ad litteris:*

> TRIBUTÁRIO. TAXA DE CLASSIFICAÇÃO DE PRODUTOS VEGETAIS. LEI Nº 6.305/75. OPERAÇÃO DE DRAWBACK. MODALIDADE SUSPENSÃO. INEXIGIBILIDADE. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA.
>
> [...]

> 2. O tributo torna-se exigível se a lei assim expressamente o declare, indicando os elementos do fato gerador, **da sua base imponível**, da alíquota e revelando quais são os sujeitos ativos e passivos. Se a Lei nº 6.305/75 determinou que a Taxa de Classificação de Produtos Vegetais somente se aplicaria quando destinados à comercialização interna, submeter à classificação aqueles que se destinam à reexportação, caracterizar-se-ia afronta ao princípio da legalidade tributária. Precedente.
>
> 3. Recurso especial provido.
>
> (REsp 365684/SC, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 06.04.2006, DJ 19.05.2006 p. 198).
>
> (Sublinhei e destaquei)

Nestes torneios **IMPROCEDENTE** é a presente Notificação Fiscal de Lançamento, com espeque na impossibilidade de se aperfeiçoar em sua plena higidez a regra matriz de incidência tributária, impregnada pelo vício da ilegalidade, haja vista estar a base de cálculo do IPTU em destaque impregnada por elemento derivado de norma administrativa infralegal, em contranota ao comando expresso da legislação tributária corrente.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 1957.2007 – IPTU
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: WANIA MEZZEDIMI ROZADOS
AUTUANTE(S): MARIA CRISTINA Q. M. DA SILVEIRA.
RELATOR(A): JOSÉ GILBERTO ALFREDI DE MATTOS
RELATOR DIVERGENTTE: ILDO FUCS

EMENTA: RECURSO *EX-OFFICIO*. IPTU – IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIAL URBANA. REVISÃO DE LANÇAMENTO. CORREÇÃO DE ÁREA CONSTRUÍDA E APLICAÇÃO DO FATOR DE VALORIZAÇÃO DE TERRENO. RECURSO CONHECIDO E NÃO PROVIDO. DECISÃO POR DESEMPATE.

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso *Ex-Officio* interposto pela Presidente da Segunda Junta de Julgamento, em face da decisão prolatada em 8 de maio de 2008, que, por unanimidade, decidiu julgar **PROCEDENTE com dispensa da aplicação de cominações legais punitivas** a Notificação Fiscal de Lançamento acima citada, lavrada, em 14/agosto/2007, com fundamento nos art. 131,§ 2°, 132, §§ 2º e 3°, 153 e 155 da Lei n° 4279/90, c/c Decreto n° 12.230/99, para revisar o lançamento do IPTU dos exercícios de 2003 a 2007, referente ao imóvel inscrito no cadastro imobiliário sob n° 297.932-2, para aplicação de Fator de Valorização de Terreno, decorrente da situação do terreno limitar-se com quatro logradouros, que resulta no fator 1,18, conforme determina o Decreto n° 9.207/91, art. 6°, I, § 1° e Anexo II que regulamenta o art. 147, § 3°, I e § 4° da Lei n° 4.279/90, bem como para alteração da área construída, em função do estacionamento coberto na parte superior.

O Tribunal *a quo* rejeitou as preliminares de nulidade por não considerar válida a alegação de que o lançamento só poderia ser alterado no curso do exercício pelo fato de seu lançamento ser anual, fundamentando-se nos art. 149 e 145 do CTN que estabelecem as possibilidades de revisão. A outra rejeição se deu por entender que a quitação do IPTU constante no carnê exime o contribuinte do cumprimento do dever de informar erros no lançamento.

Informa o Relator que o contribuinte não impugnou a existência de quatro logradouros lindeiros à unidade imobiliária e o aumento de área construída, entendo que no curso da instrução processual ficou patente o erro de fato no lançamento original, o que ensejou a revisão do lançamento efetuada pelos Notificantes, já que relativa a período em que o direito de realizá-la não havia se extinguido.

Reconhece a Primeira Instância que o Município tem o conhecimento da localização precisa dos imóveis lançados em seu cadastro, bem como tem ciência de todos os logradouros lindeiro aos mesmos. Dessa forma, deveria ter o setor responsável efetuado o lançamento original corretamente.

Diante destes fatos, a decisão *a quo* entende ter havido culpa de ambos os pólos da obrigação tributária, mantendo a cobrança do imposto devido, em face da indisponibilidade do crédito tributário, porém dispensando o pagamento de juros de mora e as multas.

Os advogados então constituídos pela Autuada protocolam cópia da renuncia ao instrumento procuratório, requerendo a retirada de seus nomes no processo.

A douta Procuradora Dra. Marizélia Cardoso Sales, citando doutrina e jurisprudência convergente, opina que a decisão de Primeira Instância deva ser mantida porque ficou demonstrado o erro de fato no lançamento anterior, e não de mudança de critério jurídico, sujeitando-se o contribuinte à correção do

lançamento com fundamento nos art. 145 e 149, I e IV do CTN, c/c o art. 132, VI, ‘a’ e ‘b’ do Código Tributário Municipal, com a redação dada pela Lei n° 6.321/03.

Concorda ainda com a decisão preferida que reconheceu como indevida as penalidades, por reconhecer erro do sujeito passivo por não consignar informação que já dispunha.

Finalmente opina pelo conhecimento do Recurso Ex-officio, negando provimento para manter a decisão recorrida.
É o Relatório.

VOTO: Visto e relatado o presente processo, conheço o recurso *ex-officio* interposto, para análise do mérito da autuação.

A identificação de erro de lançamento em uma ação fiscalizadora é prevista na legislação como um dever-poder dos prepostos fiscais municipais de efetuar sua correção, fato este que reveste de legalidade o procedimento adotado no presente caso.

Nos autos ficou evidenciado que a revisão de lançamento se procedeu em face de alterações fáticas na unidade imobiliária que não foram consideradas no lançamento original, seja a ampliação da área construída, decorrente da implantação do estacionamento coberto no pavimento superior, seja a existência de quatro logradouros lindeiros à unidade imobiliária.

A possibilidade de revisão de lançamento em função de identificação de ampliação de área construída tem entendimento pacificado neste Conselho.

Quanto à revisão do lançamento em função da aplicação de fator de valorização de terreno, deve-se analisar a previsão legal trazida pelas Leis n° 4.279/90 e a n° 7.186/2006.

A Lei n° 4.279/90, em seu artigo 147, §§ 3° e 4° estabelecia que:

> *“Art. 147. (...)*
> *§ 3° Fica o Poder Executivo autorizado a estabelecer fatores de valorização e desvalorização em função de:*
> *I - situação do imóvel no logradouro;*
> *II - arborização de área loteada ou de espaços livres onde haja edificações ou construções;*
> *III – existência de elevadores (revogado pela Lei n. 6.250, de 27/12/2002**)***
> *IV - desvalorização ou obsolescência em vista do tempo de construção.*
> *V – gleba (introduzido pela Lei n° 4.669/92, modificada pela Lei n° 4.836/93, revogada pela Lei n° 5.092/95 e re-introduzido pela Lei n° 5.325/97)*
> *VI - valor venal apurado acima ou abaixo do valor de mercado(introduzido pela Lei n° 6.064/2001).*

§ 4° Os fatores referidos nos incisos I e II do § 3º deste artigo não podemser superiores a 20% (vinte por cento) do valor venal apurado na forma desta Lei."

A Lei n° 7.186/2006, em seu art. 68, inciso I e § 1° estabelece que

"Art. 68. Fica o Poder Executivo autorizado a estabelecer fatores de valorização e desvalorização em função de:
I - situação privilegiada do imóvel no logradouro ou trecho de logradouro;
II - arborização de área loteada ou de espaços livres onde haja edificações ou construções;
III - valor da base de cálculo do imposto divergente do valor de mercado do imóvel;
IV - condomínio fechado;
V - altura do pé direito superior a 4 m (quatro metros), quando se tratar de imóveis não residenciais.
***§1°** Os fatores de valorização referidos neste artigo não poderão ensejar acréscimos de base de cálculo do imposto em valor superior a 10% (dez por cento) do valor venal apurado na forma da lei.*

Depreende-se, dos textos legais supra citados, que as Leis, em sentido estrito, criaram fatores de valorização e de desvalorização de unidades imobiliárias, para efeito de apuração da base de cálculo, restringindo-os a determinadas situações, entre elas a situação privilegiada do imóvel no logradouro, remetendo ao Poder Regulador o detalhamento de sua aplicação.

A previsão em lei desses fatores objetiva a justiça fiscal, pois o mercado atribui maior ou menor valor aos imóveis em função, por exemplo da sua situação em relação ao logradouro, pois um terreno encravado é menos valorizado do que um no centro da quadra, que é menos valorizado do que um de esquina. Além disso, estaria também a respeitar o princípio da capacidade contributiva, pois o proprietário de um imóvel mais valorizado detém maior capacidade de contribuição do que um de um imóvel menos valorizado.

Necessário se faz frisar que a lei estabeleceu contornos a serem obedecidos pelo Poder Regulamentador, lembrando que o Poder Regulamentador na definição do administrativista Diógenes Gasparini [41] é "*o ato administrativo normativo, editado, mediante decreto, privativamente pelo Chefe do Poder Executivo, segundo uma relação de compatibilidade com a lei para desenvolvê-la*". Dentre algumas classificações que se faz do Poder Regulamentador encontra-se aquela que cuida dos regulamentos em relação à lei, e nesta tem-se os regulamentos executivos como sendo aqueles, no dizer do mesmo mestre que "*presta-se, pois, a efetivar a exequibilidade da lei, particularizando-a de modo a torná-la praticável no que respeita à sua generalidade e abstração ou no que concerne ao*

[41] Direito Administrativo, 12 ed, Ed. Saraiva: 2007, p. 124 e 125

procedimento a ser observado na sua aplicação. Não pode, por isso mesmo, ultrapassar tais limites sob pena de ilegalidade".

Vale registra a decisão monocrática do Ministro Mauro Campbel Marques do STJ a cerca da matéria:

> *RECURSO ESPECIAL Nº 990.009 - RJ (2007/0225404-8)*
> *(..)*
> *III - Quanto ao aspecto da legalidade das Resoluções editadas pela ANS, no tocante ao recolhimento dos valores inerentes ao ressarcimento ao SUS, sinale-se que a própria lei confere à ANS a normatização da referida cobrança, fixando os critérios relativos aos valores a serem ressarcidos, tendo a ANS apenas exercido o* ***poder regulamentador*** *dentro dos limites que lhe foram conferidos, uma vez que a Lei nº 9.656/98 determina os limites mínimo e máximo para afixação dos valores a serem ressarcidos.*
> *(...)*
> *Brasília (DF), 05 de agosto de 2008.*

No caso presente, tem-se o Decreto n° 9.207/91 que, em seu art. 6°, regula o fator de valorização em função da situação do imóvel no logradouro e no Anexo II define os parâmetros de valorização de terrenos em função da situação do mesmo em relação ao logradouro.

Destaca-se que o citado Decreto editado sob a égide da Lei n° 4.279/90, foi recepcionado pela Lei n° 7.186/2006, por força do seu art. 330.

Esse Regulamento presta-se a efetivar a exeqüibilidade da aplicação dos fatores de valorização e desvalorização. Porém, como lembra o citado administrativista, deve obedecer a limites, para não ser crivado de ilegalidade. E quais seriam esses limites?

As respostas encontram-se no próprio texto da lei. Inicialmente porque ela define em *numerus clausus* os fatores de valorização e de desvalorização, sendo um deles o da situação privilegiada do imóvel no logradouro. Segundo porque se encontra na lei o limite dos valores a serem aplicados, definidos em 20% (vinte por cento) na Lei n° 4.279/90 e 10% (dez por cento) na Lei n° 7.186/2006.

Portanto, os fatores de valorização aplicados no presente lançamento de ofício não devem sofrer reparos, porque convergentes com as Leis, já que o Decreto que as regulamentou obedeceu aos critérios e limites pré-estabelecidos.

Quanto à possibilidade jurídica da administração tributária realizar revisão de lançamento, quando se verifica a existência de erro de fato, não pairam dúvidas.

Evidenciado ficou também o erro da administração tributária em não ter feito o lançamento original de forma correta, com a aplicação do fator de valorização da unidade imobiliária nos exercícios de 2003 a

2007, pois a confrontação da unidade imobiliária com os logradouros já era de seu conhecimento. Com isto, fica caracterizada a culpa recíproca, não devendo o autuado arcar com penalidades, mas apenas com o tributo devido atualizado monetariamente.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso, para manter a decisão da Terceira Junta de Julgamento de **Procedência da autuação com dispensa da aplicação de cominações legais punitivas** da Notificação Fiscal supra citada.

VOTO DIVERGENTE: Na Instrução fiscal testilhada há que se notar que a base de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU encontra-se formada pelo indicado Fator de Valorização do Terreno - FVT, que, no caso *in specie*, exacerbou a exação fiscal em 18% (dezoito por cento), estipulado através do inciso I e § 1º ambos do art. 6º c/com o anexo II do Decreto n.º 9.207/91. Trata-se de imposição de base de cálculo através de norma administrativa de cunho infralegal, que sofre o anteparo incólume do inciso IV do art. 97 novamente do CTN *verbo ad verbum:*

> **Art. 97. <u>Somente a lei</u> pode estabelecer:**
> **[...]**
> **IV – <u>a fixação da</u> alíquota do tributo e da <u>sua base de cálculo</u>, ressalvado o disposto nos arts. 21, 26, 39, 57 e 65;**
> **(Grifo nosso)**

A regra matriz da incidência tributária, com todos os seus elementos constitutivos, tanto os pertencentes à sua hipótese descritora como os critérios material, espacial e temporal, quanto aqueloutros de sua conseqüência descritora, como a sua base de cálculo imponível e a sujeição passiva somente podem ser estabelecidos, genericamente, através do instrumento normativo da *lei*, no sentido formal e material aqui apregoado. Qualquer outro diploma normativo de hierarquia inferior não detém a competência para sua formulação, por mais que se empreenda uma exegese pro Fisco, como a suscitada neste *iter* processual. E neste pensar, não importa que a obrigação seja principal ou acessória, pois o que se busca normatizar pela via legal é a norma jurídico-tributária em sentido lato.

Bem precisa e chanceladora a inteligência luminar de Paulo de Barros Carvalho[42] ao versar sobre o tema exposto ao calor destas discussões *ad litteram verbis:*

> **[...] O princípio da legalidade, entre nós, compele o agente a procurar frases prescritivas, única e exclusivamente, entre as introduzidas no ordenamento positivo por via de lei ou de diploma que tenha o mesmo *status*. Se do conseqüente da regra advier obrigação de dar, fazer ou nã—fazer alguma coisa, sua construção reivindicará a seleção de enunciados colhidos apenas e tão-somente no plano legal, sendo vedado o aproveitamento de sentenças oriundas de decretos, portarias e outros atos de hierarquia inferior. A restrição, no entanto, não alcança patamares superiores, de tal sorte que podem ser empregados na montagem da norma quaisquer enunciados de maior gradação na escala hierárquica.**
>
> **Modelo interessante para exibir esse aspecto do processo construtivo, principalmente pelo grande rigor que encerra, encontramos no direito tributário. A regra-matriz de incidência, como estrutura lógico-sintática, há que ser saturada com as significações do direito positivo. Entretanto, pela diretriz da estrita legalidade, não podem ser utilizados outros enunciados, senão aqueles introduzidos pela lei. Seja a menção genérica do acontecimento factual, com seus critérios compositivos (material, espacial e temporal), seja a regulação da conduta, firmada no conseqüente, também com seu critérios próprios, vale dizer, indicação dos sujeitos ativo e**

[42] CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2005, p. 127.

> **passivo (critério pessoal), bem como da base de cálculo e da alíquota (critério quantitativo), tudo há de vir expresso em enunciados legais, não se admitindo, sob qualquer pretexto, que sequer um desses elementos possa ser retirados de orações prescritivas de hierarquias inferiores**.
>
> **(Sublinhei e destaquei)**

Luciano Amaro[43] também enfatiza e reforça a tese da legalidade tributária para o estabelecimento da obrigação fiscal *verbo ad verbum:*

Isso leva a uma outra expressão da legalidade dos tributos, que é o *princípio da tipicidade tributária*, dirigido ao legislador e ao aplicador da lei. Deve o *legislador*, ao formular a lei, definir, de modo *taxativo* (*numerus clausus*) e *completo*, as situações (tipos) tributáveis, cuja ocorrência será *necessária* e *suficiente* ao nascimento da obrigação tributária, bem como os critérios de *quantificação* (medida) do tributo. Por outro lado, ao *aplicador da lei* veda-se a interpretação extensiva e a analogia, incompatíveis com a taxatividade e determinação dos tipos tributários.

> **À vista da impossibilidade de serem invocados, para a valorização dos fatos, elementos estranhos aos contidos no tipo legal, a tipicidade tributária costuma qualificar-se de *fechada* ou *cerrada*, de sorte que o brocardo *nullum tributem sine lege* traduz "o imperativo de que todos os elementos necessários à tributação do caso concreto se contenham e apenas se contenham na lei". Na lição de Yonne Dolácio de Oliveira, "o que põe em relevo o caráter do tipo cerrado é a sua limitação precisa, o que se obtém, como no conceito abstrato, por meio de determinação exaustiva de suas características consideradas sempre necessárias".**

[43] AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 10 ed. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 113.

(Sublinhei)

A jurisprudência em nossas Cortes Superiores não é somente remansosa, mas torrencial em matrimônio às teses expostas nestes papiros, como se verifica dos julgados soto reproduzidos. Inaugura-se esta série com o Recurso Ordinário em Mandado de Segurança, ROMS n.º 18.670/MT, de relatoria do Ministro Teori Albino Zavascki, ao determinar, precisamente, a impossibilidade de qualquer elemento da hipótese normativa de incidência da obrigação tributária ser estipulado via instrumento infralegal *ad verbis:*

> TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. TAXA DE SERVIÇOS ESTADUAIS. **DEFINIÇÃO DOS ELEMENTOS ESSENCIAIS DO TRIBUTO**. FATO GERADOR E ALÍQUOTA. **PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA. MATÉRIA RESERVADA À LEI**. DELEGAÇÃO DE COMPETÊNCIA LEGISLATIVA AO PODER EXECUTIVO. IMPOSSIBILIDADE.
>
> 1. Decorre do princípio da legalidade tributária a exigência de que, salvo as exceções estabelecidas na Constituição, **todos os elementos determinantes da obrigação tributária devam estar delineados na lei, não podendo, portanto, qualquer outro instrumento normativo infralegal avocar a si essa atribuição**.
>
> [...]
>
> 4. Recurso ordinário provido.
>
> (RMS 18670/MT, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17.08.2006, DJ 31.08.2006 p. 196)
>
> (Sublinhei e destaquei)

O Ministro Castro Meira, todavia, mais específico em face da matéria ora esgrimada, estabelece, no REsp n.º 365.684/SC, a impossibilidade da base imponível do tributo ser moldurada por outra norma jurídica que não a lei *ad litteris:*

> TRIBUTÁRIO. TAXA DE CLASSIFICAÇÃO DE PRODUTOS VEGETAIS. LEI Nº 6.305/75. OPERAÇÃO DE DRAWBACK. MODALIDADE SUSPENSÃO. INEXIGIBILIDADE. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA.
>
> [...]
>
> 2. O tributo torna-se exigível se a lei assim expressamente o declare, indicando os elementos do fato gerador, **da sua base imponível**, da alíquota e revelando quais são os sujeitos ativos e passivos. Se a Lei nº 6.305/75 determinou que a Taxa de Classificação de Produtos Vegetais somente se aplicaria quando destinados à comercialização interna, submeter à classificação aqueles que se destinam à reexportação, caracterizar-se-ia afronta ao princípio da legalidade tributária. Precedente.
>
> 3. Recurso especial provido.
>
> (REsp 365684/SC, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 06.04.2006, DJ 19.05.2006 p. 198).
>
> (Sublinhei e destaquei)

Com todos os devidos respeitos, ouso divergir peremptoriamente da importante reflexão promovida pelo ilustre Conselheiro Relator. Para justificar seu arrozoado, em parcas linhas, não vislumbrou qualquer ilegalidade na aplicação do FVT definido em norma infralegal, por haver suposta determinação, tanto da Lei n.º 4.279/90, quanto da Lei n.º 7.186/06 remetendo a quantificação da base imponível *ex vi* a imposição de Decreto.

Para tal desiderato reproduziu o texto normativo dos §§ 3º e 4º do art. 147 da Lei n.º 4.279/90 e o inciso I e o § 1º do art. 68 da Lei n.º 7.186/06, cuja dicção legal necessita de nova acareação *ad litteram verbis:*

Lei n.º 4.279/90

Art. 147. Para a fixação da base de cálculo do imposto o valor venal será
calculado em função do valor unitário do metro quadrado da unidade imobiliária, considerando:

[...]

§ 3° Fica o Poder Executivo autorizado a estabelecer fatores de valorização e desvalorização em função de:

I - situação do imóvel no logradouro;

II - arborização de área loteada ou de espaços livres onde haja edificações ou construções;

III - Revogado pela Lei n. 6.250, de 27/12/2002;

IV - desvalorização ou obsolescência em vista do tempo de construção.

V - Gleba.

VI - valor venal apurado acima ou abaixo do valor de mercado.

§ 4° Os fatores referidos nos incisos I e II do § 3º deste artigo não podem ser superiores a 20% (vinte por cento) do valor venal apurado na forma desta Lei.

(Grifo nosso)

Lei n.º 7.186/06

Art. 68. Fica o Poder Executivo autorizado a estabelecer fatores de
valorização e desvalorização em função de:

I - situação privilegiada do imóvel no logradouro ou trecho de logradouro;

II - arborização de área loteada ou de espaços livres onde haja edificações ou construções;

III - valor da base de cálculo do imposto divergente do valor de mercado do imóvel;

IV - condomínio fechado;

V - altura do pé direito superior a 4 m (quatro metros), quando se tratar de imóveis não residenciais.

§1° Os fatores de valorização referidos neste artigo não poderão ensejar acréscimos de base de cálculo do imposto em valor superior a 10% (dez por cento) do valor venal apurado na forma da lei.

(Grifo e destaque nossos)

Diversas irregularidades se apresentam na Instrução Fiscal destacada. *Primus*, seja no acréscimo de 10% (dez por cento) preconizado pela Lei n.º 4.279/90, seja no de 20% (vinte por cento) da Lei n.º 7.186/06, inexiste subsunção do fato ocorrido ao quanto estipulado na norma, pois a exação ocorreu em função do imóvel possuir fronteiras com 04 (quatro) logradouros. E os dispositivos normativos supra mencionados não prevêem tal contexto em sua regulamentação. A lei tributária há que se interpretar restritivamente, haja vista a invasão impiedosa do Estado, através do *Fiscus*, na esfera patrimonial do cidadão, verdadeiro fator de limitação de sua liberdade.

Secundus, o aumento ocorrido ensejou a aplicação do FVT de 18% (dezoito por cento) na base de cálculo do imposto perquerido. A Lei n.º 7.186/06 através do § 1º do seu art. 68 impõe um acréscimo de no máximo 10% (dez por cento) e, como se trata de ato não definitivamente julgado, para aqueles que entendem ser exigível a diferença acoimada, impossível o acréscimo na ordem de 18% (dezoito por cento) atribuído pela Notificação Fiscal de Lançamento em testilha.

Nestes torneios **IMPROCEDENTE** é a presente Notificação Fiscal de Lançamento, com espeque na impossibilidade de se aperfeiçoar em sua plena higidez a regra matriz de incidência tributária, impregnada pelo vício da ilegalidade, haja vista estar a base de cálculo do IPTU em destaque impregnada por elemento derivado de norma administrativa infralegal, em contranota ao comando expresso da legislação tributária corrente.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 04/09/2008

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 1036.2006 - IPTU
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: FLAMINGO´S PARADISE S/A INVESTIMENTOS
AUTUANTE(S): MARIA CRISTINA Q SIMÕES E OUTROS.
RELATOR(A): MARCONDES DIAS BARBOSA

RECURSO DE OFICIO. IPTU – RETIRADA DO FATOR DE CORREÇÃO DO TERRENO. PROCEDÊNCIA COM DISPENSA DAS PENALIDADES. O imóvel sofreu alterações que mudaram suas características físicas, não justificando mais a aplicação do redutor no terreno. O contribuinte já havia sido notificado anteriormente por este mesmo motivo, o que justifica a exclusão das penalidades legais
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO. DECISÃO UNANIME.

RELATÓRIO: Trata-se de recurso de oficio, interposto pela Terceira Junta de Julgamentos, em face da decisão de **procedência sem aplicação das penalidades legais** da presente Notificação Fiscal de Lançamento – NFL, lavrada para lançar a diferença do Imposto Sobre a propriedade Predial e territorial Urbana- IPTU do exercício de 2006 – do imóvel de inscrição imobiliária sob nº 269223-6, devido à constatação de que o valor venal do referido imóvel estava sendo reduzido, na parte referente ao terreno, pelo Fator de Correção do Terreno-FCT num percentual de 77% (setenta e sete por cento), sem que possuam as características físicas ou condições que justifiquem a redução do valor venal. O terreno é totalmente plano, não possui forma extravagante, não é pantanoso, não está sujeito a alagamentos ou inundações periódicas. Dispositivos infringidos: artigos 131, §2º, 132, §§ 2º e 3º e 153 combinado com o art. 155, todos da Lei 4.279/90, mais Decreto Municipal 12.230/99. Anexo fls.05 a 10, fotografias e planta do imóvel.

Impugnando a notificação, o Recorrido em sua defesa aduz:

- Encontra-se em tramitação, neste conselho, as NFL 3165.2005 e 3166.2005, relativa a exercícios anteriores, que versam sobre o mesmo assunto desta.
- O imóvel estaria submetido a condições naturais e geográficas que justificariam a aplicação do fator de correção do terreno (FCT).
- Toda a região aonde se encontra o terreno, possui lençol de água aflorante e de acordo como Decreto Estadual 76396/99, se encontra incluída na APA de Abaeté e na ZOC II, com sérias restrições de uso, dentre as quais redução da taxa de ocupação do solo para 10%, o que reduz ainda mais o valor do imóvel.
- As fotos referidas no Termo de Fiscalização, retratam uma situação atual do terreno remanescente que foi destinado para a 2ª etapa da construção do condomínio de casas, que ora se encontra em edificação e que sofreu todas as intervenções de Terraplenagem necessárias para sua execução, conforme projetos e alvarás aprovados na SUCOM;
- Na inscrição objeto da autuação, foi efetuado por esta SEFAZ todos os cálculos cabíveis que resultaram em processos de parcelamentos, devidamente pagos, tendo como base o valor venal do imóvel encontrado na resposta a consulta do contribuinte.
- Pede sejam as NFL desconsideradas e arquivadas.

Em manifestação, o Autuante esclarece:

- que nas fotos anexadas ao processo pode se verificar que todo o terreno é plano e será ocupado por residências, conforme planta anexa.
- No mérito, o levantamento fiscal levou em consideração todas as alterações referentes à redução de área;
- Que foi implantada no sistema, através BAUI 59943 de 19/12/2000, o fator de correção de terreno – TCT, no percentual de 0,77, com vigência a partir de 1998, tendo por base o PR 3985/93.
- Embora as alegações do contribuinte sejam desprovidas de provas, observa que o imóvel em questão foi contemplado pela Lei no que diz respeito a redução de seu valor venal, enquanto perduravam as condições que permitiam a aplicação do beneficio fiscal. Cita exemplo do

rebaixamento do lençol freático, que depois de corrigido não poderia alegar o fato a seu favor e estender indefinidamente o beneficio concedido em 1993.

- ficou constatado que o terreno em questão não se encontra nas poligonais dos Decretos de desapropriação, conforme dispõe o artigo 2º, III da Lei 6.589/2004. Esta área esta sendo preparada para implantação de casas residenciais com 100% de aproveitamento do solo, portanto objeto de exploração econômica em sua totalidade;
- quanto à consulta formulada a Coordenadoria de Tributação, afirma que as razões que predominavam na época foram sanadas e que não existe registro de novas consultas efetuadas pelo contribuinte.
- Solicita a manutenção da autuação.

Concluso os autos, a Junta decide pela sua procedência com dispensa das penalidades legais, por entender, que o beneficio, não poderia mais permanecer por ter o imóvel sofrido alterações no terreno, perdendo as características essenciais para redução do valor venal. Esclareceu ainda, que o Município já possuía estas informações sobre o imóvel, já que a Recorrida havia sido autuada anteriormente, pelo mesmo motivo, através das NFL 3165.2005 e 3166.2005.

Consta a informação nas fls. 47, que as correspondências da Requerida seja enviado para o endereço que informa.

Parecer da Douta Procuradoria, opina pela manutenção da decisão.

É o Relatório.

VOTO: Após análise dos autos, constatamos que não há reparos a fazer da decisão de primeiro grau.

É certo que os imóveis, com o tempo pode sofrer transformações, de acordo com o interesse de seus proprietários, e foi o que ocorreu no presente caso. A Recorrida foi beneficiada por um redutor da base de cálculo, que não se aplica mais, a situação de fato do terreno, uma vez, que o mesmo fora aterrado, para que seja construído um condomínio de casas residenciais, como se observa nas fotografias anexadas nas fls. 05 a 09, situação inclusive, confirmada pela Recorrida em sua peça defensiva.

Entrementes, o Fisco Municipal já tinha conhecimento deste fato, quando da lavratura das NFL 3165.2005 e 3166.2005, e não efetuou a correção no cadastro de propriedade.

Isto posto, conheço do presente recurso de oficio, nego-lhe provimento para manter decisão de primeira instancia de PROCEDENCIA COM DISPENSA DAS PENALIDADES LEGAIS, da presente Notificação Fiscal de Lançamento.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 09/09/2008

AUTO DE INFRAÇÃO: 19359D.1994 – IPTU
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: JULIO FERNANDES DO SACRAMENTO FILHO
AUTUANTE(S): JULIO FERNANDES DO SACRAMENTO
RELATOR(A): LUIZ CARLOS CAMPOS MACHADO

EMENTA: ISS – RECURSO EX OFFICIO
Julgamento pela improcedência por falta de objeto do auto de infração, mantém-se então a decisão da primeira junta de julgamento.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO PARA MANTER INTEGRALMENTE A DECISÃO DA PRIMEIRA INSTÂNCIA.
DECISÃO POR UNANIMIDADE.

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso ex offício apresentado pela Fazenda Pública Municipal, correspondente a Lançamento lavrado contra o contribuinte em epígrafe, para julgamento o Auto de Infração lavrado, em 05 de novembro de 1994, quando a Fiscalização Municipal detectou a falta de pagamento do IPTU, dos exercícios de 1993 e 1994 referente ao imóvel, inscrição imobiliária tombada sob n. 385439-6, de propriedade do ora Autuado. Foram apontados como infringidos os artigos 51 e 144 da Lei 4.279/90.

Esses são os fatos:

Com intimação pessoal, em 22 de dezembro de 1994 o ora Autuado atravessa defesa aduzindo:

1. Que o Fisco Municipal lavrou o presente feito em total desatenção a legislação tributária vigente;
2. Que o artigo 141 da Lei 4279/90 discorre sobre o IPTU, determinando que o fato gerador é a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel localizado em zona urbana deste Município;
3. Que zona urbana é aquela definida em lei municipal que possua no mínimo dois dos melhoramentos ali elencados;
4. Que, conforme fotos juntadas aos autos, visam provar que no local não existe qualquer dos melhoramentos citados no texto da lei, realizados ou mantidos por este Município sendo, portanto, flagrante a ilegalidade do presente procedimento fiscal;
5. E ainda se ultrapassada tal fato, ressalta que o AI em questão está eivado de vícios formais insanáveis posto que no exercício de 1993 a alíquota do tributo não poderia ser de 1,5% posto que a lei não foi publicada, permanecendo a alíquota do exercício anterior, qual seja 1,00%;
6. Que outro erro da Fiscalização foi o de enquadrar o referido imóvel como sendo de zona urbana, mas trata-se de uma fazenda separada do continente, com acesso único pelo mar, sem qualquer infra-estrutura e, portanto, sem nenhuma característica urbana;

Por todas as razões esposadas, pede pela anulação do presente feito e o conseqüente arquivamento, juntando fotografias de fls. 07 a 12 dos autos.

Em manifestação de fl.14 do processo, o Auditor Autuante mantém os termos da autuação e esclarece:

1. Que as fotos juntadas como prova não confirma suas alegações, ao contrário só comprovam a boa estrutura do local sem se saber se mantida ou não pelo poder público;
2. Que não é suficiente à argüição de que não possui infra-estrutura o referido para ser dispensado do pagamento do tributo;
3. Que a lei é clara, qualquer imóvel localizado na zona urbana deste município é alcançado pela incidência do IPTU, independentemente de sua forma, estrutura, superfície, destinação ou utilização;
4. Que a aplicação da alíquota indicada está amparada na Lei Municipal 4.669/02, publicada em tempo hábil par atingir seus efeitos;

Finaliza salientando que a alegação de que o referido imóvel possui características rurais não procede e faz juntada de cópia da Emenda 05, ao Projeto 215/92 para amparar a indicação da alíquota apontada.

Em 26 de julho de 1995 a então presidente da Câmara de Julgamento diligencia o processo para que o setor competente informasse se o Lançamento original do IPTU foi cancelado. Em resposta, em 21 de agosto de 1995, retornou o processo com a informação de que o Lançamento original não foi cancelado.

Às fls. 18 a 25 foram juntadas: a Consulta do AI sob julgamento, cópias das Declarações de Lançamentos da Unidade Imobiliária de n. 150009 e 169508, cópia do Boletim de Alteração da Unidade Imobiliária de fls. 23, 24 e 25.

Em 29 de outubro de 1998 a então relatora novamente diligência os autos para que o setor competente faça juntada do processo tombado sob n. 394/96, objeto do Boletim de Alteração de n.3729 de fl. 25 dos autos; diligência atendida na forma dos doc. de fls. 28 a 48.

À fl. 46, vislumbra-se parecer da lavra da Assessoria jurídica, com a informação que no presente caso, no exercício de 1996, o PDDU do Município definia a Ilha de Maré como área insular rural, não havendo que se falar em incidência do IPTU.

A Primeira Junta de Julgamento decidiu por unanimidade pela improcedência do AI 19359D.1994, referente a falta de objeto, conforme provas documentais carreadas aos autos, através das quais ficou comprovado que o credito tributário aqui lançado foi um equivoco
A autuada não interpõe recurso, tendo sido de offício.

A Douta Procuradoria, em parecer às fls. 34 a 36, acompanha o entendimento da junta, opinando pelo conhecimento do recurso ex-officio, negando-lhe provimento quanto ao mérito, tendo em vista a informação de que o imóvel objeto da autuação localiza-se na Ilha de Maré que é área insular rural..

Nada mais ocorreu no processo, o processo foi enviado a este relator para julgamento.
É o Relatório.

VOTO: Visto, examinado e relatado o presente processo, passo a emitir o meu voto. Entendo que não merece reparo algum a decisão da primeira junta de julgamento quando decidiu pela improcedência da

presente notificação, diante das provas contundentes existentes nos autos, onde foi confirmada que o imóvel esta localizada em área insular rural.

O objeto da autuação era falta de pagamento do IPTU dos exercícios de 1993 e 1994, do imóvel de inscrição imobiliária sob n. 385.439-6, ferindo a legislação tributária vigente à época da ocorrência do fato gerador aqui apontado, pois, quando da instrução processual as provas materiais, produzidas pela própria SEFAZ/MUNICIPAL comprovaram que, a ocorrência do fato gerador autuado, de fato se tratava de um imóvel localizado em zona rural, conforme claramente se vislumbra das provas documentais juntadas às fls. 28 a 47 dos autos, restando esclarecido que o crédito tributário aqui lançado foi um equivoco.

Em assim sendo por todos os fatos constantes e provados, conheço do presente recurso e nego-lhe provimento para manter a decisão de primeira instância pela **IMPROCEDÊNCIA** do Auto de Infração, por falta de objeto, conforme estabelece ao artigo 313, inciso IV da Lei 7.186/2006.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 384.2007 – ITIV
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: LM TRANSPORTES INTERESTADUAIS LTDA
AUTUANTE(S): JACYARA M PAIM COUTO E OUTROS
RELATOR(A): JOSÉ GILBERTO ALFREDI DE MATTOS
RELATOR DIVERGENTE: JOSE CARLOS BAQUEIRO

EMENTA: RECURSO *EX-OFFICIO*. ITIV. TRANSAÇÃO REALIZADA. PAGAMENTO ANTECIPADO. NÃO INCIDÊNCIA DE PENALIDADE. RECURSO CONHECIDO E NÃO PROVIDO. DECISÃO POR DESEMPATE.

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso *Ex-Officio* interposto pela Presidente da Terceira Junta de Julgamento, em face da decisão prolatada em 3 de abril de 2008, que, por unanimidade, decidiu julgar **PROCEDENTE sem aplicação da penalidade prevista no art. 128, I, 'a' da Lei n° 4.279/90, com a redação dada pela Lei n° 6.250/02** a Notificação Fiscal de Lançamento acima citada, lavrada, em 30/janeiro/2007, com fundamento nos art. 120, 125 e 126 da Lei n° 4279/90, c/c art. 21 do Decreto n° 9.278/91, para lançamento do ITIV referente à transmissão do imóvel inscrito no cadastro imobiliário sob n° 613.596-0, localizado à av. 7 de setembro, 1682, apto 3301 do Ed. Morada dos Cardeais,

conforme Contrato Particular de Compra e Venda realizado entre a Notificada e a Construtora Norberto Odebrecht.

O Tribunal *a quo* constata que não há litígio em relação à existência da transação, à incidência tributária, à base de cálculo e ao tributo apurado, mas apenas à aplicação da multa de infração e demais acréscimos legais.

Em uma das sessões de julgamento em 1ª Instância foram anexadas ao processo cópia de escritura pública de compra e venda lavrada em 04/06/2007 e registrada no Cartório de Registro de Imóveis em 15/07/2007 e cópia da Guia de Informação do ITIV quitada.

Diante deste fato, o Relator acompanhou parecer da Douta Procuradora Dra. Luciana Barreto Neves que entendeu que o contribuinte estava autorizado pelo art. 126, I da Lei n° 4.279/90 a constituir o crédito tributário e pagar antecipadamente o ITIV até a data de lavratura da escritura pública de compra e venda, sendo no caso presente em data posterior à lavratura.

Sustenta a manutenção da autuação pela falta de prejuízo para as partes, declarando o crédito tributário extinto pelo pagamento, não reconhecendo como devida a aplicação de penalidades.

A Douta Procuradora Dra. Zênia M. C.C. Tourinho, em parecer de fls. 65 a 67, reconhece a extinção do crédito tributário pelo pagamento e acompanha o opinativo da Dra. Luciana Barreto Neves quanto à não incidência de penalidades.

É o Relatório.

VOTO: Visto e relatado o presente processo, conheço o recurso *ex-officio* interposto, para análise do mérito da autuação.

A inexistência de litígio sobre a existência da transação imobiliária e seu valor, a base de cálculo apurada e o valor do imposto devido dispensam qualquer análise sobre esses elementos.

Quanto à aplicação de penalidades acompanho o voto da Relatora de Primeira Instância, fundamentado no didático opinativo da Dra. Luciana Barreto Neves, acatando-o em sua integralidade, entendendo que o contribuinte, mesmo com o fato gerador já ocorrido, poderia recolher o ITIV até a lavratura da escritura pública, como o fez, conforme provas nos autos. Conseqüentemente, a norma primária sancionatória não haveria de incidir.

Empresto os argumentos da citada Procuradora para concordar ainda com o aproveitamento do lançamento “levado a efeito pelo fisco, sobretudo quando contra ele não se insurge o contribuinte” e porque “a invalidade dos atos somente deve ser pronunciada quando houver prejuízo a qualquer dos interessados”, o que não se configurou neste processo.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso, mantendo a decisão da Terceira Junta de Julgamento de **Procedência da autuação com dispensa da aplicação de cominações legais punitivas,** declarando extinto o crédito tributário com a prova de seu pagamento.

VOTO DIVERGENTE: Discordo do voto do ilustre Relator, Dr. José Gilberto Alfredi de Mattos.

A meu ver, data máxima vênia do entendimento da Procuradoria, da Junta e do ilustre Relator do processo, neste Pleno, a Notificação Fiscal em tela não poderia ter sido lavrada, pois, o contribuinte estava albergado pelo contido no artigo 126, I, da Lei 4279.90, vigente à época dos fatos, que tratava do ITIV. O citado artigo dizia, “in verbis”: “O imposto será pago: I – Antecipadamente, até a data da lavratura do instrumento hábil que servir de base à transmissão”. Ora se era assim determinado pela legislação não há o que se discutir sobre promessa de compra e venda, pois, salvo melhor juízo, o “instrumento hábil” que serve de base à transmissão é a escritura. Ora, se o contribuinte podia, por faculdade que lhe dava a Lei, pagar o imposto antecipadamente, até a data da lavratura da escritura, não poderia o mesmo ser importunado pelo Fisco para exigir do mesmo o pagamento do tributo, antes da citada data. No caso em discussão, a escritura foi lavrada em 04.06.2007 e registrada em 15.06.2007, tendo o imposto sido recolhido em 31.05.2007, antecipadamente, portanto. Ocorridos os fatos dessa forma e se isso é o que determinava a Lei, a Notificação Fiscal não poderia ser lavrada, em 30.01.2007, como feito, ao livre arbítrio dos Auditores Fiscais, pois inexistia a infração e se não existia a infração a notificação fiscal não tinha objeto. Daí se conclui que, se não tinha objeto, a mesma é inteiramente IMPROCEDENTE, não podendo prevalecer a procedência, sob a alegação de que teria sido lavrada para cobrar o ITIV, pois o fato gerador já teria ocorrido. Ora, para o caso, a Lei, ao estabelecer o contido no art. 126, I, garantiu que os contribuintes, até a lavratura da escritura pública, estariam livres de qualquer ação fiscal. Não há como se afirmar que a notificação em tela é procedente.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso de Oficio apresentado, para modificar a decisão recorrida, pois a Notificação Fiscal é improcedente.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 11/09/2008

AUTO DE INFRAÇÃO: 883171.2003 – ISS – ACESSÓRIA
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: CONCRETO REDIMIX DO BRASIL S/A
AUTUANTE(S): JOSÉ PEDRO PAULINO SOUTO
RELATOR(A): NELSON TEIXEIRA BRANDÃO
VOTO DIVERGENTE VENCEDOR: MARIA DE FATIMA GOMES

EMENTA: RECURSO *EX-OFFICIO*. RMI - DMS. FALTA DE ENTREGA DA DECLARAÇÃO MENSAL DE SERVIÇOS, NO PRAZO FIXADO NO CALENDÁRIO FISCAL. PROCEDÊNCIA PARCIAL DA AUTUAÇÃO.
No curso da instrução processual restou comprovado que a Recorrida entregou a Declaração Mensal de Serviços dos meses de março e abril de 2003, fora do prazo estabelecido no calendário fiscal, sujeitando-se à penalidade prevista no art. 112, V da Lei n. 7.186/2006, por ser menos severa do que a vigente ao tempo da autuação, tendo em vista o disposto no art. 106, II, "c" do CTN.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO. DECISÃO POR DESEMPATE.

RELATÓRIO: Trata-se o presente de Recurso "*Ex-Offício"*, impetrado face à decisão da Terceira Junta de Julgamento ter julgado Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado sob o pressuposto de falta de entrega da DMS – Declaração Mensal de Serviços, relativa aos meses de março e abril de 2003, no prazo estabelecido no art. 49 do Decreto nº 14.118/03, com alteração do Decreto nº 14.139/03, descumprindo desta forma obrigação acessória prevista no art. 98 da Lei nº 4.279/90 com redação da Lei nº 6.250/02.

Intimado regularmente por via postal o contribuinte impugnou tempestivamente em 22/10/2003 o lançamento, argüindo preliminar de nulidade do Auto de Infração por não haver recebido intimação e,

portanto sendo-lhe cerceado o direito ao contraditório e à ampla defesa. O contribuinte ainda aduziu que realizou a entrega das DMS's tempestivamente, anexando ao processo, às fls. 19 e 20, recibos de entrega datados de 11/09/2003, relativos aos meses de março e abril de 2003.

Requereu o contribuinte o reconhecimento da nulidade argüida preliminarmente e, caso não seja acolhida a preliminar que de mérito, seja o Auto de Infração considerado Improcedente.

O Autuante contestou a preliminar suscitada, alegando que a autuada, por meio de sua impugnação, exerceu o seu direito à ampla defesa previsto no princípio constitucional. Combateu o argumento do contribuinte no mérito, indicando que as DMS's foram entregues fora do prazo estabelecido pela legislação. Pediu a procedência do Auto de Infração.

A Terceira Junta de Julgamento solicitou diligência para que Autuante lavrasse Termo Complementar para indicar o artigo que obriga o Autuado a entregar DMS.

Lavrado o Termo Complementar que indicou o art. 46, inciso II, do Decreto nº 14.118/03 como o motivo da obrigatoriedade do envio da DMS pelo autuado.

Foi ainda solicitado pela 3ª Junta de Julgamento que o Auditor lavrasse Termo Complementar para esclarecer como se verificou a reincidência, garantindo ao contribuinte a ampla defesa.

O Autuante entendeu ser desnecessário a lavratura de outro Termo Complementar desde que o contribuinte comprovou ter entregues as DMS's correspondentes aos meses autuados.

A Terceira Junta de Julgamento entendeu que o feito tem Procedência Parcial, pela falta de entrega da DMS's relativas aos meses de março e abril de 2003. Condenando o contribuinte ao pagamento de R$ 800,00 (oitocentos reais) a título de multa, sem aplicação da penalidade prevista no art. 103, parag. 1º da Lei nº 4.279/90, que no ato do pagamento será atualizado monetariamente, com a aplicação da penalidade prevista no art. 103, VII, "a" da Lei nº 4.279/90.

A PGMS forneceu parecer da lavra da Procuradora Drª Marizélia Cardoso Sales, ratificando integralmente a decisão recorrida tendo em vista que a Junta de Julgamento afastou a hipótese de reincidência, mas aplicou multa pela falta de entrega da DMS referente aos meses de março e abril de 2003.

É o Relatório.

VOTO: Dado ao exame das peças que compõem os autos, constatei que o lançamento de ofício foi considerado, através julgamento realizado pela 3ª Junta de Julgamento do CMC, parcialmente Procedente pela falta de entrega das DMS's da empresa relativas aos meses de março e abril de 2003,

afastando a hipótese de reincidência. No entanto, verificamos que o contribuinte não deixou de entregar as DMS's daqueles meses, porquanto às fls. 19 e 20 do processo encontram-se os recibos que comprovam a entrega daqueles documentos que, a bem da verdade, foram entregues intempestivamente.

Contudo, deixo claro que, ao entendimento deste Relator, a obrigatoriedade da entrega da DMS pelos contribuintes não deveria ser através de decreto e sim estabelecida em lei.

Assim, concedo o meu voto pelo PROVIMENTO do Recurso *"Ex-Offício"* apresentado, para modificar a Decisão Recorrida e considerar IMPROCEDENTE o Auto de Infração em lide.

VOTO DIVERGENTE VENCEDOR: Com a máxima vênia, em face das razões de fato e de direito que passo a demonstrar, permito-me discordar do entendimento esposado pelo ilustre Relator, em seu voto, no sentido de dar provimento ao Recurso *Ex Officio,* para reformar a decisão recorrida que julgou o AI em questão **parcialmente procedente** para considerá-lo **improcedente**, por entender que a obrigatoriedade da entrega da DMS não deveria decorrer de Decreto e sim estabelecida em Lei, embora alegando ter constatado que tal decisão decorrera da "**falta de entrega da DMS nos meses de março e abril/2003**" e afastando a hipótese de reincidência, tendo, porém, verificado que a Recorrida não deixou de entregá-las, conforme comprovado com os documentos de fls. 19 e 20, todavia, assim procedeu, intempestivamente.

No caso sob apreciação, restou comprovado, na instrução processual, que a motivação para lavratura do AI foi "**a entrega da DMS fora do prazo legal**", e não a falta de entrega, conforme esclarecido pelo Autuante, no Termo de Fiscalização que integra o AI, tendo sido afastada a aplicação da multa em dobro, em virtude da reincidência, em face de ter sido comprovada a entrega das DMS, conforme documentos de fls. 19 e 20.

Dito AI foi retificado pelo Termo Complementar de fls. 27 lavrado para especificar o inciso do art. 46 do Decreto n. 14.118/03, ao qual se subsumia a Recorrida para estar obrigada a entregar a DMS.

Assim, corrigida a irregularidade do AI, como permite o art. 57 da Lei n. 4.279/90, com a redação da Lei n. 4.465/91, tornou-se formalmente perfeito, atendendo a todos os requisitos exigidos no art. 56 da Lei n. 4.279/90.

Quanto à justificativa dada pelo ilustre Relator para a improcedência da autuação, apenas negando validade aos dispositivos legais ditos infringidos do Decreto n. 14.118/2003, que ensejaram a autuação

pelo descumprimento de obrigação acessória e não pela falta do pagamento do tributo (obrigação principal) esclareço que a CF, nos precisos termos do seu art. art. 5º, II, reza que "*ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei*" e do seu art. 150, I, veda aos entes da Federação "*exigir ou aumentar tributos (*obrigação principal*) sem lei que o estabeleça*."

Por outro lado, o CTN, em seu art. 97, referindo-se a tributo (obrigação principal) estabelece que "*somente a lei pode instituí-los ou extingui-los, majorá-los ou reduzi-los, definir o fato gerador da obrigação tributária principal, fixar a alíquota do tributo e da sua base de cálculo, a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas e as hipótese de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades"*; no seu art. 113, estabelece que "*a obrigação tributária é principal ou acessória e que esta decorre da* ***legislação tributária*** *e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos*"; e o seu art. 96 diz que "*a expressão* ***legislação tributária*** *compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais****, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes***." (grifei)

Da análise dos dispositivos constitucionais e infraconstitucionais supra referidos, fica evidente que as questões mencionadas no art. 97 do CTN, supra citado, quando se referirem a tributo (obrigação principal) deverá decorrer de lei, mas em relação às obrigações acessórias decorre da *legislação tributária*, na qual se encontram compreendidos as leis, os decretos e as normas complementares.

Assim, em conformidade com as normas supra citadas, o Município do Salvador, **nos termos do art. 98 da Lei n. 4.279/90, com a redação dada pela Lei n. 6.250/02**, *instituiu a DMS, conforme definida em ato do Poder Executivo*; **no seu art. 99** determinou que "*ato do Poder Executivo estabelecerá os modelos de livros, notas fiscais e demais documentos a serem obrigatoriamente utilizados pelo contribuinte* ...." e **no seu art. 103, VII, "a"**, com a redação da Lei n. 6.250/02, *estabelece como infração a falta de entrega da DMS, no prazo fixado no calendário fiscal, fixando a penalidade aplicável ao caso*.

Autorizado pelos artigos 98 e 99 da Lei n. 4.279/90 supra referidos, o Poder Executivo, através do Decreto n. 14.118/03, no seu art. 1º estabelece que "*todo o sujeito passivo de obrigação tributária deve manter em uso o documentário fiscal comprobatório das operações e receitas oriundas de serviços prestados ou tomados, ainda que não tributáveis*...."; no seu art. 46 e seus incisos especificou

os contribuintes que, no primeiro momento da implantação da DMS, estariam obrigados a apresentá-la; no seu art. 48 "*aprova a versão 1.0 do Programa DMS*; e no seu art. 49 "*explicita o procedimento a ser seguido para a sua apresentação*".

Por todo o exposto, verifica-se que **tanto a instituição da DMS como os sujeitos passivos obrigados a entregá-la (aqueles qualificados como contribuintes perante o Município, notadamente os contribuintes do ISS) foram definidos pela Lei n. 4.279/90, ao contrário do que afirma o ilustre Relator.**

A implantação do Programa DMS é que foi feita de forma gradual, pelo Decreto n. 14.118/03 priorizando os contribuintes de maior poder econômico até atingir a todos, os quais longe de se insurgirem aplaudiram e acataram a DMS como instrumento de controle do fisco e deles próprios, operando como um facilitador das suas atividades fiscais, tornando-se uma ferramenta consagrada por todos os que dela se utilizam.

A Relatora da instância *a quo*, ao prolatar o seu voto pela procedência parcial, esclareceu que restou comprovado que as DMS relativas ao período autuado foram, de fato, entregues, afastando a hipótese de reincidência prevista no § 1º do art. 103 da Lei n. 4.279/90 e o Decreto n. 14.118, através do seu art. 49, § 6º, II estabeleceu que "*durante o período de implantação da DMS, ficava facultado ao contribuinte entregar, até o dia 05.05.2003, as DMS relativas a março e abril daquele ano*", prazo que não foi observado pela Recorrida, condenando-a ao pagamento do valor de R$800,00, com fundamento no art. 103, VII, "a" da Lei n. 4.279/90, vigente na ocasião do descumprimento da obrigação. Ocorre que o referido julgamento deu-se em 27.11.2007, quando já em vigor a Lei n. 7.186/06, cujo art. 112, inciso V, para essa infração, estabeleceu o valor da penalidade em R$150,00 e, nesse caso, haveria de ser observada a retroatividade benigna da aludida Lei, como preconiza o art. 106, II, "c" do CTN. aplicada Assim, com amparo no art. 106, II, "c" do CTN, por ser menos severa que a vigente no tempo ao tempo em que se deu a infração.

Face ao exposto, voto para que seja conhecido o Recurso *Ex Officio* negando-lhe provimento, para que seja mantida a decisão recorrida que julgou o AI **parcialmente procedente**, tendo em vista ter sido comprovada "**a falta da entrega da DMS, no prazo fixado no calendário fiscal**", nos meses de março e abril de 2003, reduzindo-se, porém, o valor da condenação a R$300,00 que deverá ser atualizado monetariamente no ato do pagamento, na forma da Lei, com amparo no art. 112, V da Lei n. 7.186/2006, em observância ao disposto no art. 106, II, "c" do CTN.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 1988.2007 – IPTU
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: WANIA MEZZEDIMI ROZADOS
AUTUANTE(S): MARIA CRISTINA QUEIROZ MELLO DA SILVEIRA E OUTROS
RELATOR(A): PAULO ROBERTO N. DE MEDEIROS
VOTO DIVERGENTE VENCEDOR: MARIA DE FATIMA GOMES

EMENTA: IPTU – RECURSO *EX-OFFÍCIO*. Revisão do lançamento feito em valor menor que o devido ocasionando insuficiência no recolhimento do imposto. A inalterabilidade do lançamento é mitigada e não absoluta sendo permitida nas situações prevista no art. 149 do CTN enquanto não decair o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário surgido com a ocorrência do fato gerador. Tendo sido comprovada, na instrução processual, que o imposto foi lançado com erro face a não aplicação do Fator de Valorização do Terreno previsto na legislação municipal nem ter sido computada a ampliação da área construída, existentes desde a ocorrência do fato gerador, é devida a diferença do imposto lançada através da Notificação Fiscal de Lançamento.
RECURSO IMPROVIDO. DECISÃO POR DESEMPATE.

RELATÓRIO: Cuida-se de Recurso "Ex-Officio" em face de decisão da Segunda Junta de Julgamento que, por unanimidade, julgou procedente a presente notificação fiscal de lançamento, lavrado sob o pressuposto de lançamento de diferença do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU, exercícios de 2006 e 2007, do imóvel de inscrição imobiliária 610917-9, tendo sido considerado infringido os artigos 131, § 2º e 132 §§ 2º e 3º, 153 c/c 155 todos da Lei 4.279/90 e Decreto 12230/99 para o exercício de 2006 e artigos 212, 213 e 217 c/c os artigos 75 e 79, todos da Lei 7.186/2006 e Decreto 12.230/99 para o exercício de 2007.

O que deu causa a presente notificação foi a aplicação do FVT – Fator de Valorização do Terreno e o acréscimo da área construída, vez que o Shopping Itaigara ampliou a sua área construída, transformando a parte superior em estacionamento coberto, devendo a citada área ser repartida entre os seus proprietários, gerando a diferença a ser recolhida do IPTU que ora é cobrado através do presente lançamento, tendo em vista que o setor competente não procedeu a devida retificação do lançamento, caracterizando a culpa recíproca.

Aos 06 de maio de 2008, a Segunda Junta de Julgamento decidiu pela procedência da presente Notificação de Lançamento, sem a aplicação das penalidades legais, por ter sido caracterizada a culpa recíproca, condenando o Contribuinte ao recolhimento do débito no valor original de R$ 179,78 (cento e setenta e nove reais e setenta e oito centavos).

Por ser o julgamento contrario a Fazenda Publica, a decisão é submetida ao Conselho Pleno, de acordo com o § 5º do artigo 308 da Lei 7.186/2006.

A Douta Procuradoria em seu parecer de folhas 40 a 50 opina pelo improvimento do Recurso "Ex-Officio", mantendo a decisão da Primeira Instancia.

É o Relatório.

VOTO: Visto analisado e relatado a presente Notificação Fiscal de Lançamento, entendo que a decisão da Segunda Junta de Julgamento que, por unanimidade, julgou procedente excluindo as penalidades legais, mereça ser reformada, tendo em vista ter sido verificado que a Base de Calculo do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU em analise encontra-se formada pelo Fator de Valorização do Terreno – FVT, que exarcebou a exação fiscal em 18% (dezoito por cento), estipulado através do inciso I e § 1º ambos do artigo 6º c/c o anexo II do Decreto 9.207/91. Trata-se imposição de Base de Calculo através de norma administrativa de cunho infralegal, que sofre o anteparo do inciso IV do artigo 97 do CTN, que diz:

> Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:
>
> **[...]**
>
> **IV – a fixação da alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos arts. 21, 26, 39, 57 e 65;**

A regra matriz da incidência tributária, com todos os seus elementos constitutivos, tanto os pertencentes à sua hipótese de descrição como os critérios material, espacial e temporal, quanto outros de sua conseqüência, tal como a sua base de cálculo imponível e a sujeição passiva somente podem ser estabelecidos, genericamente, através do instrumento normativo da lei, no sentido formal e material aqui anunciado. Qualquer outro diploma normativo de hierarquia inferior não detém a competência para sua formulação, por mais que se empreenda uma interpretação em favor do Fisco, como a suscitada neste processo. E neste pensar, não importa que a obrigação seja principal ou acessória, pois o que se busca normatizar pela via legal é a norma jurídico-tributária em sentido lato.

Com vistas a corroborar o nosso pensamento, transcrevemos jurisprudências de Tribunais Superiores, a saber:

1-Recurso Ordinário em Mandato de Segurança, tendo como Relator o Ministro Teori Albino Zavascki.

> TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. TAXA DE SERVIÇOS ESTADUAIS. DEFINIÇÃO DOS ELEMENTOS ESSENCIAIS DO TRIBUTO. FATO GERADOR E ALÍQUOTA. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA. MATÉRIA RESERVADA À LEI. DELEGAÇÃO DE COMPETÊNCIA LEGISLATIVA AO PODER EXECUTIVO. IMPOSSIBILIDADE.
>
> 1. Decorre do princípio da legalidade tributária a exigência de que, salvo as exceções estabelecidas na Constituição, todos os elementos determinantes da obrigação tributária devam estar delineados na lei, não podendo, portanto, qualquer outro instrumento normativo infralegal avocar a si essa atribuição.
>
> [...]
>
> 4. Recurso ordinário provido.
>
> (RMS 18670/MT, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17.08.2006, DJ 31.08.2006 p. 196)

2- Recurso Especial tendo como Relator o Ministro Castro Meira.

> TRIBUTÁRIO. TAXA DE CLASSIFICAÇÃO DE PRODUTOS VEGETAIS. LEI Nº 6.305/75. OPERAÇÃO DE DRAWBACK. MODALIDADE SUSPENSÃO. INEXIGIBILIDADE. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA.
>
> [...]
>
> 2. O tributo torna-se exigível se a lei assim expressamente o declare, indicando os elementos do fato gerador, da sua base imponível, da alíquota e revelando quais são os sujeitos ativos e passivos. Se a Lei nº 6.305/75 determinou que a Taxa de Classificação de Produtos Vegetais somente se aplicaria quando destinados à comercialização interna,

> submeter à classificação aqueles que se destinam à reexportação, caracterizar-se-ia afronta ao princípio da legalidade tributária. Precedente.
>
> 3. Recurso especial provido.
>
> (REsp 365684/SC, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 06.04.2006, DJ 19.05.2006 p. 198).

Isto posto, conheço o Recurso "Ex-Officio" dou provimento para reformar a decisão de 1ª instância de **procedência** para **improcedência** da presente notificação.

VOTO DIVERGENTE VENCEDOR: Com a máxima vênia, permito-me discordar do entendimento esposado pelo ilustre Relator, em seu voto, no sentido de dar provimento ao Recurso *Ex Officio* para modificar a decisão da primeira instância que julgou a Notificação Fiscal de Lançamento (NFL) procedente sem aplicação das penalidades legais para julgá-la improcedente, sob o argumento de ter "verificado que a base de cálculo do imposto encontra-se formada pelo Fator de Valorização do Terreno (FVT) que exacerbou a exação fiscal em 18%, com amparo no art. 6º, § 1º, I c/c/ o Anexo II do Decreto n. 9.207/91, que sofre o anteparo do inciso IV do art. 97 do CTN que estipula que "somente a lei pode estabelecer a fixação da alíquota do tributo e da sua base de cálculo", transcrevendo **jurisprudência para justificar tal entendimento.**

Ainda que se admita que, no caso, não se opera o fenômeno da *reformatio in peius*, pelo fato do Recurso *Ex Officio* não deter as características próprias de recurso, entendo equivocado o voto do ilustre Relator, como passo a demonstrar.

A NFL foi lavrada com observância dos pressupostos legais, para revisão do lançamento do IPTU dos exercícios 2006 e 2007, em decorrência de ter sido constatado, pela fiscalização, que o lançamento do IPTU naqueles exercícios, não contemplou as seguintes situações fáticas existentes desde a ocorrência do fato gerador, ou seja, primeiro dia de cada exercício, a saber:

- a aplicação do FVT, que, para o exercício de 2006, está prevista no inciso I, do § 3º do art. 147 da Lei n. 4.279/90 e para o exercício de 2007, está prevista no inciso I do art. 68 da Lei n. 7.186/06, os quais autorizam o Poder Executivo a estabelecê-lo, que, na condição de detentor do Poder

Regulamentador, assim procedeu, editando o Decreto n. 9.207/91, legislação expressamente mencionada no Termo de Fiscalização que integra a NFL;

- nem a ampliação da área construída, esta não comunicada pela Recorrida à Recorrente, como era exclusivamente do seu dever *ex-vi* dos §§ 3º e 4º do art. 132 da Lei n. 4.279/90 com a redação da Lei n. 6.321/03 e dos §§ 1º e 2º do art. 217 da Lei n. 7.186/06.

Tendo sido a Recorrida regularmente intimada da lavratura da NFL, insurgiu-se, tão somente, contra a revisão do lançamento, por entender não ser possível, em face da inalterabilidade do lançamento tributário, ao seu ver, preconizada no art. 153 e seu § 2º da Lei n. 4.279/90 e do princípio da segurança jurídica decorrente do art. 5º da CF, pelo que não seria devida a diferença do imposto lançada através da NFL, nem os encargos incidentes, em razão do fato de que o acessório segue o principal, pois indevido o imposto, também seriam indevidos os demais encargos moratórios.

Como bem salienta a ilustre Procuradora em seu louvável Parecer a "*inalterabilidade do lançamento tributário é mitigada e não absoluta, uma vez que admite a revisão nos casos previstos em lei, sendo permitida, enquanto não decorrido o prazo decadencial"*, tendo em vista o disposto nos artigos 145, 149, VIII e IX e 173, parágrafo único do CTN bem como nos artigos 5º, II e 132, § 4º, I e II da Lei n. 4.279/90, sendo o art. 132 com a redação da Lei n. 6.321/05 e no art. 217, § 2º da Lei n. 7.186/06. Corroborando esse entendimento leciona festejado mestre, Hugo de Brito Machado, *in* Curso de Direito Tributário, 7ª Ed. – 1993, p. 121: "*O lançamento, como norma concreta, há de ser feito de acordo com a norma abstrata contida na lei. Ocorrendo erro em sua feitura, quer no conhecimento das normas aplicáveis, o lançamento pode, e mais que isto, o lançamento deve ser revisto*."

Assim, ultrapassada a questão da impossibilidade de revisão do lançamento, eis que a legislação ampara a revisão, "*quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória*", conforme reza o inciso IV do art. 149 do CTN, eis que constatado o erro do lançamento na instrução processual, não é demais ressaltar que, em momento algum, a Recorrida questionou a aplicação do FVT nem a ampliação da área construída que motivaram a revisão do lançamento original do imposto e cuja inobservância ensejou o seu lançamento em valor menor que o devido, desde a época da ocorrência do fato gerador, caracterizando erro de lançamento, pois o crédito tributário nasce com a ocorrência do fato imponível previsto em lei, que, no caso, se deu no primeiro dia do exercício, quando já existia a situação fática, sendo, portanto, devida a diferença do imposto lançada através da NFL em questão.

Todavia, o ilustre Conselheiro Relator votou pela reforma da decisão recorrida que julgou a NFL procedente, por entender que "*somente a lei pode estabelecer a fixação da alíquota do tributo e da sua base de cálculo*".

Destarte, a alíquota incidente sobre a base de cálculo para apuração do valor do imposto devido está estabelecida na Tabela de Receita n. I anexa à Lei n. 4.279/90, com a redação da Lei n. 5.325/1997 para o IPTU/2006 e anexa à Lei n. 7.186/06 para o IPTU/2007 e a forma de apuração da base de cálculo do imposto está delineada nos artigos 146 a 148 da Lei n. 4.279/90 e alterações posteriores – para o IPTU/2006 e artigos 69 e 70 da Lei n. 7.186/1006 para o IPTU/2007, prevendo, ainda, a lei fatores de valorização de terrenos que se encontrem nas situações privilegiadas ali especificadas, dentre as quais a situação do imóvel no logradouro, atribuindo ao Poder Executivo a tarefa de estabelecê-los, na condição de detentor do Poder Regulamentador, mas dentro dos limites que também estipula, *ex-vi* do art. 147, § 3º, I e § 4º da Lei n. 4.279/90 e do art. 68, § 1º, da Lei n. 7.186/2006.

Assim, o Poder Executivo, através do Decreto n. 9.207/91, no art. 6º, I e em seu Anexo II, especifica cada uma dessas situações, atribuindo-lhes um percentual, que vai ser agregado ao valor do terreno, apurado nos termos da lei, observado o limite máximo do seu impacto no valor venal do imóvel ali definido, ficando claro que não procede o argumento do ilustre Relator que serviu de amparo ao seu voto pela improcedência da NFL.

Sobre essa questão manifestou-se o ilustre Relator, José Gilberto Alfredi de Mattos, no voto proferido no julgamento da NFL19572007, sobre matéria idêntica, cujo trecho transcrevo integralmente, face a sua pertinência com a matéria em questão e por comungar inteiramente do seu entendimento:

> "Necessário se faz frisar que a lei estabeleceu contornos a serem obedecidos pelo Poder Regulamentador, lembrando que o Poder Regulamentador na definição do administrativista Diógenes Gasparini [44] é "*o ato administrativo normativo, editado, mediante decreto, privativamente pelo Chefe do Poder Executivo, segundo uma relação de compatibilidade com a lei para desenvolvê-la*". Dentre algumas classificações que se faz do Poder Regulamentador encontra-se aquela que cuida dos regulamentos em relação à lei, e nesta tem-se os regulamentos executivos como sendo aqueles, no dizer do mesmo mestre que "*prestam-se, pois, a efetivar a exequibilidade da lei, particularizando-a de modo a torná-la praticável no que respeita à sua generalidade e*

[44] Direito Administrativo, 12 ed, Ed. Saraiva: 2007, p. 124 e 125

abstração ou no que concerne ao procedimento a ser observado na sua aplicação. Não pode, por isso mesmo, ultrapassar tais limites sob pena de ilegalidade".

Vale registrar a decisão monocrática do Ministro Mauro Campbel Marques do STJ acerca da matéria:

> *RECURSO ESPECIAL Nº 990.009 - RJ (2007/0225404-8)*
> *(..)*
> *III - Quanto ao aspecto da legalidade das Resoluções editadas pela ANS, no tocante ao recolhimento dos valores inerentes ao ressarcimento ao SUS, sinale-se que a própria lei confere à ANS a normatização da referida cobrança, fixando os critérios relativos aos valores a serem ressarcidos, tendo a ANS apenas exercido o* ***poder regulamentador*** *dentro dos limites que lhe foram conferidos, uma vez que a Lei nº 9.656/98 determina os limites mínimo e máximo para afixação dos valores a serem ressarcidos.*
> *(...)*
> *Brasília (DF), 05 de agosto de 2008.*

No caso presente, tem-se o Decreto n° 9.207/91 que, em seu art. 6°, regula o fator de valorização em função da situação do imóvel no logradouro e no Anexo II define os parâmetros de valorização de terrenos em função da situação do mesmo em relação ao logradouro.

Destaca-se que o citado Decreto editado sob a égide da Lei n° 4.279/90, foi recepcionado pela Lei n° 7.186/2006, por força do seu art. 330.

Esse Regulamento presta-se a efetivar a exeqüibilidade da aplicação dos fatores de valorização e desvalorização. Porém, como lembra o citado administrativista, deve obedecer a limites, para não ser crivado de ilegalidade. E quais seriam esses limites?

As respostas encontram-se no próprio texto da lei. Inicialmente porque ela define em *numerus clausus* os fatores de valorização e de desvalorização, sendo um deles o da situação privilegiada do imóvel no logradouro. Segundo porque se encontra na lei o limite dos valores a serem aplicados, definidos em 20% (vinte por cento) na Lei n° 4.279/90 e 10% (dez por cento) na Lei n° 7.186/2006.

Portanto, os fatores de valorização aplicados no presente lançamento de ofício não devem sofrer reparos, porque convergentes com as Leis, já que o Decreto que as regulamentou obedeceu aos critérios e limites pré-estabelecidos."

Assim, adoto inteiramente o entendimento esposado pelo Conselheiro Gilberto Alfredi de Mattos, supra transcrito, que se enquadra como uma luva à questão sob julgamento, para afastar a alegada improcedência da NFL.

Destaco ainda que a Fazenda Pública ao inscrever um imóvel no cadastro imobiliário tem conhecimento da sua precisa localização e, por isso, incorreu em erro ao não aplicar o FVT previsto pela legislação, mas também é certo que a Recorrida ao receber os carnês do IPTU, simplesmente pagou o valor do imposto ali consignado e não comunicou que a ele se aplicava o aludido FVT, configurando-se, nesse caso, a culpa recíproca, ou seja, de ambos os sujeitos da relação tributária, pelo que este Conselho tem entendido que o sujeito passivo não deve ser penalizado, dispensando-o do pagamento dos encargos legais incidentes.

Também é certo que cabia, exclusivamente, à Recorrida comunicar a ampliação da área construída, no prazo de 30 dias contado da alteração, em obediência ao prescrito no art. 132, §§ 2º e 3º da Lei n. 4.279/90, com a redação da Lei n. 6.321/03 e art. 217, § 1º da Lei n. 7.186/06, e assim não procedendo, como, de fato, não procedeu, deu ensejo ao lançamento em questão, conforme autorizam o art. 132, § 4º, I e II da Lei n. 4.279/90, com a redação da Lei n. 6.321/03 e o § 2º do art. 217 da Lei n. 7.186 e, nesse caso, deveria arcar com os encargos legais incidentes.

Todavia, como as duas infrações estão contempladas na mesma NFL, com amparo no art. 49, I, da Lei n. 7.186/06, a dispensa das penalidades deve incidir sobre o valor total da NFL, estando, desse modo, perfeita a decisão recorrida, que julgou procedente a NFL com dispensa da multa de infração e dos juros e da multa de mora.

Isto posto, voto pelo improvimento do Recurso *Ex Officio* para que seja integralmente mantida a decisão da primeira instância.

AUTO DE INFRAÇÃO: 880616.2006 – ISS – RMI
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: BAHIA PRODUSMED PRODUTOS HOSPITALAR LTDA
AUTUANTE(S): JOSE LYRA RODRIGUES
RELATOR(A): ILDO FUCS

EMENTA: RECURSO *EX-OFFICIO*. DMS. FALTA DE ENTREGA OU ENTREGA COM OMISSÃO. REFORMATIO *IN PEIUS* ADMITIDA. NATUREZA NÃO RECURSAL AO RECURSO *EX OFFICIO*. IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO. Ficou evidenciado que o Recurso *Ex-officio* deve ser provido, reformando a decisão *a quo* de nulidade para improcedência, pelo fato de diploma infralegal não poder instituir a sujeito passivo da obrigação tributária, seja esta principal ou acessória. Inocorrência da *reformatio in peius*, pois Recurso *Ex officio* não é modalidade recursal.
RECURSO CONHECIDO E PROVIDO

RELATÓRIO: Sob reflexão e cognição exauriente o presente Recurso "*Ex-Ofício*" interposto pelo Presidente da colenda Segunda Junta de Julgamento deste egrégio CMC, na forma prevista no § 5º do artigo 66 da Lei 4.279/90, com redação dada pela Lei 6.321/03, c/c o § 1º do art. 34 do Decreto n.º 13.045/01, relativo ao Regimento Interno do Conselho Municipal de Contribuintes, haja vista o julgamento pela **Improcedência** do Auto de Infração acima epigrafado, datado via AR em 04/09/2006, com supedâneo dos arts. 97, 99 e alínea "*a*" do inciso IV do art. 103, todos da Lei 4.279/90 com redação dada pelas Leis n.os 6.250/02, referente ao período fiscalizado de dezembro de 2002 a dezembro de 2005, face à falta de escrituração do Livro de Registro do ISSQN, descumprindo, dessarte, dever instrumental ou formal.

Em suas Razões de Defesa ofertadas, a Contribuinte alegou que o prazo concedido pelo nobre Auditor Fiscal Municipal fora por demais reduzido, tão-somente 04 (quatro) dias, haja vista estar coletando, neste registro, elementos fiscais gerados através de outras autuações, notadamente quanto a comprovações de ISSQN germinados de retenção tributária na fonte. Juntou documentos (fls. 14/38)

Em sua Informação Fiscal de fls. 40, o ilustre Autuante manteve os termos da Autuação por entendê-la meramente procrastinatória.

Tendo em face o comando legal do art. 108 da Lei n.º 7.186/06, a colenda Segunda Junta de Julgamento deste egrégio Conselho Municipal de Contribuintes decidiu pela **Improcedência** da Autuação, sob a aplicação da alínea "*b*" do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional, ao excluir o Livro de Registro do ISSQN como documento fiscal obrigatório.

A Augusta Procuradoria, em Opinativo, manteve a **Improcedência** decidida pelo *a quo*.

É o Relatório

VOTO: Clama-se e reclama-se a manutenção do *decisum a quo* que, correta e brilhantemente, proferiu a Improcedência da Autuação. Se o novel Diploma Tributário do Município descarta a exigência da obrigação acessória imposta à Autuada, ao lume do art. 106, II, "*b*" do CTN há que se retroagir seus efeitos à suposta ilicitude promovida pela Autuada.

Improcedente a presente Instrução Fiscal, pelo que a Remessa de Ofício não merece provimento.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 3295.2006 – ISS -
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: ECC COMÉRCIO E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA
AUTUANTE(S): GUILHERME DE OLIVEIRA BARUCH
RELATOR(A): NELSON ANTONIO DAIHA FILHO

EMENTA: RECURSO DE OFÍCIO. ISS. PRINCIPAL. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. COMPROVAÇÃO DE RETENÇÃO E ESPONTANEIDADE NO PAGAMENTO DO IMPOSTO. IMPROCEDÊNCIA DA NOTIFICAÇÃO.
Restou demonstrado, no curso da instrução processual, que o valor objeto da presente Notificação Fiscal de Lançamento já havia sido objeto de retenção e recolhimento, por parte do substituto tributário e tomador dos serviços, aos cofres municipais, tendo o contribuinte recolhido, por outro lado, de forma espontânea, o valor atinente às deduções com materiais constantes das Notas Fiscais.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela Primeira Junta de Julgamento contra a R. Decisão de fls. 489/492, que julgou **IMPROCEDENTE** a presente Notificação Fiscal de Lançamento, em face do valor objeto de autuação já ter sido retido na fonte pela empresa tomadora de serviços, como reconheceram os próprios Notificantes à fl. 487, dos fólios processuais.

A Notificação Fiscal de Lançamento foi lavrada contra o contribuinte acima epigrafado, por falta de recolhimento do ISS, no período compreendido entre os meses de outubro a dezembro de 2004, janeiro a maio, setembro, novembro e dezembro de 2005, tendo sido enquadrado no item 14.01 – manutenção, reparação e instalação de equipamentos para escritório – da Lista de Serviços anexa à Lei 4.279/90 com redação dada pela Lei nº 6.453/03.

No Termo de Fiscalização, esclareceu o Notificante que a Notificada, sendo contribuinte substituído e com atividade de manutenção, recreação e instalação de equipamentos para escritório, informou dedução de materiais, quando não tem direito e não comprovou, com documento hábil, todas as retenções que alega terem sido feitas. Foram considerados como infringidos os arts. 92 e 93, da aludida Lei n.º 4.279/90 c/c o Decreto n.º 12.230/99, sujeitando o Notificado à penalidade prevista no art. 103, XI, da referida lei, com redação dada pela Lei n.º 6.250/2002.

A Notificada apresentou impugnação, alegando que:

a) Os valores apresentados pela fiscalização sofreram retenção por contribuinte substituto contratante dos serviços, à luz do art. 95, do CTRMS, bem como que apesar na Nota Fiscal possuir dedução de materiais (exigência da empresa contratante), efetuou o recolhimento do ISS referente aos materiais empregados na prestação de serviços;

b) Os serviços objeto de autuação foram prestados em sua totalidade às agências do banco do Brasil S/A nesta Capital, bem assim que os valores foram retidos conforme manda a legislação vigente, anexando à peça defensiva planilha de cálculo dos tributos, a fim de comprovar as suas justificativas;

Juntou documentos de fls. 08 a 485..

Ao final, requereu a improcedência da presente Notificação Fiscal de Lançamento.

Em sua peça contestatória, os Notificantes asseveraram que no momento da defesa a Notificada juntou os documentos comprovando que o valor do ISS devido foi retido na fonte, em parte, mas que a diferença não retida e correspondente aos materiais constantes nas Notas Fiscais foi devidamente recolhida, de forma espontânea, por parte da Notificada. Aduziram, ainda, que a soma do imposto

retido pelo contribuinte substituto acrescido do recolhimento espontâneo corresponde ao valor global do imposto devido. Por fim, entenderam que a presente Notificação perdeu o seu objeto por inexistência de débito, em face das comprovações realizadas pela Notificada.

A Primeira Junta de Julgamento julgou improcedente a presente Notificação Fiscal de Lançamento, sob o fundamento de que foi procedida a retenção do ISS por parte da instituição financeira em questão, no que se refere aos serviços que lhe foram prestados pela Notificada, razão pela qual, estando comprovado o recolhimento do imposto aos cofres municipais, não há que se falar em descumprimento de obrigação tributária.

A Primeira Junta de Julgamento recorre de ofício da decisão, em face do que preceitua o Regimento Interno do CMC, a fim de que a mesma seja apreciada por este Conselho Pleno.

A ilustre representante da Procuradoria Municipal, após tecer escorço histórico do presente processo administrativo fiscal e invocando as razões de decidir do julgador *de primo* grau, opina no sentido de que seja negado provimento ao Recurso de Ofício, mantendo-se incólume a decisão recorrida.
É o Relatório.

VOTO: Reparo algum merece a decisão recorrida. Isso porque restou comprovado, no curso da instrução processual, que o valor objeto da presente Notificação Fiscal de Lançamento foi devidamente recolhido por parte do tomador de serviços, qual seja, o Banco do Brasil S/A, ao passo que a diferença apurada a título de abatimentos indevidos de material foi reconhecida e paga pela Notificada antes da autuação.

Restou atendido, portanto, o comando legal do art. 95, da Lei n.º 4.279/90, então vigente à época dos fatos geradores.

Ex positis, com espeque no parecer emitido pela Douta Procuradoria, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso de Ofício apresentado, a fim de que seja mantida a decisão recorrida em todos os seus termos.

CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 18/09/2008

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 1864.2006 – ISS
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: UNIÃO SOCIAL CAMILIANA
AUTUANTE(S): NILTON SILVA CUNHA
RELATOR(A): PAULO ROBERTO NASCIMENTO DE MEDEIROS
RELATOR DIVERGENTE: JOSE CARLOS BAQUEIRO

EMENTA: RECURSO "EX-OFFICIO". ISS. FALTA E/OU INSUFICIENCIA DE RECOLHIMENTO. NULIDADE DA AUTUAÇÃO. Ficou comprovado no curso da instrução processual o reconhecimento da imunidade pelo Município, não sendo constatada inobservância ao disposto no § 1º do art. 14 do CTN, com amparo no art. 313, IV, da Lei 7.186/2006.
RECURSO CONHECIDO E NÃO PROVIDO DECISÃO POR MAIORIA

RELATÓRIO: Cuida-se de Recurso "Ex-Officio" em face de decisão da Primeira Junta de Julgamento que, por unanimidade, julgou nula a presente notificação fiscal de lançamento, lavrada sob o pressuposto da falta e/ou insuficiência na declaração e recolhimento do ISSQN devido pela prestação de serviços enquadrados no item 8.01 da Lista de Serviços anexa à Lei 4.279/90 com redação da Lei 6.453/03, correspondente ao item 39 da Lista de Serviços anexa à Lei 4.279/90, referente ao período de janeiro de 2001 a maio de 2005, conforme demonstrativo de cálculo e Termo de Fiscalização anexos.

Intimado por via postal em 13 de julho de 2006 a Notificada apresenta Defesa tempestiva alegando que é uma instituição de ensino superior e que se enquadra no artigo 150, inciso VI, alínea "c" da CF que considera imune as instituições de ensino de educação, desde que atendam aos requisitos dispostos no artigo 14 do CTN. Afirma ainda que o Notificante baseou sua ação fiscal na instituição de assistência social e não de educação, tanto que fixou o percentual de 2% de bolsas de estudo, como praticada pela Notificada. Ressalta que todos os serviços foram considerados como de finalidade

educacional pelo agente fiscalizador e que mantém com a Prefeitura do Salvador, convênios para capacitação digital no Pelourinho, alem de outros projetos educacionais. Por fim declara que não distribuiu resultados a qualquer titulo, não remunerou dirigentes e aplicou integralmente no Pais os recursos que obteve.

O Notificante se manifesta informando que: a União Social Camiliana, conforme estabelecido no artigo 1º do Estatuto Social é também uma entidade de Assistência Social e desempenha diversas atividades como prevê o artigo 3º do seu estatuto e alem da educação presta serviços na área de saúde, assessoria e consultoria; as diversas atividades desempenhadas pela Notificada são enquadradas em diversos itens da lista de serviços e não só a educacional seria motivo para enquadramento ou não no artigo 150, VI,"c" da CF; Alega que não foi apresentado à fiscalização as declarações do Imposto de Renda dos membros da administração, impossibilitando a analise do artigo 14, I do CTN. Por fim requer a procedência da presente NFL

O processo foi convertido em diligencia com vistas ao Notificante esclarecer se a Notificada atende aos requisitos previstos na lei para o beneficio da imunidade e sob quais atividades desenvolvidas compõe a base de calculo.

Em resposta o Notificante diz: "a atividade desenvolvida pelo contribuinte que compõe a base de calculo é a de ensino superior e conforme o exposto no termo de fiscalização e na contestação o contribuinte não atende aos pré-requisitos da Lei para gozo da imunidade."

Aos 21/02/2008 o processo foi encaminhado à Coordenadoria de Tributação – CTR para anexar cópias dos processos de reconhecimento de imunidade da Notificada. A CTR anexou às folhas 22 a 34, os processos de pedido de reconhecimento de imunidade de números 27035/2002, 1877/2002, 27034/2002, 07311/2005 e 5347/2008, bem como cópia do DOM, folhas 36 a 38, onde consta o deferimento da imunidade tributaria referente aos processos 08349/94, 27034/2002, 1877/2002 e 27035/2002.

Aos 05 de junho de 2008, por decisão unânime a Primeira Junta de e Julgamento deste Conselho julgou pela **nulidade** da presente Notificação.
Por ser o julgamento contrario a Fazenda Publica, a decisão é submetida ao Conselho Pleno, de acordo com o § 5º do artigo 308 da Lei 7.186/2006.

A Douta Procuradoria em seu parecer de folhas 58 e 59 entende que "a imunidade tributaria da Notificada foi reconhecida pelo Fisco nos exercícios retro citados e conseqüentemente falece

competência ao Município para exercer o poder tributante. Opina pela manutenção da decisão de 1ª instancia.

É o Relatório

VOTO: Visto examinado e relatado o presente processo, entendo que a ação fiscal não pode prosperar vez que ficou comprovado no curso da instrução processual, que a Notificada tem imunidade reconhecida pelo Município do Salvador, verificada nas cópias dos respectivos Diários e processos. Não foi observado pela Fiscalização o disposto no § 1º do artigo 76 da Lei 4.279/90. Em sendo constatada a inobservância aos requisitos legais previstos para o gozo da imunidade, conforme dispõe o § 1º do artigo 14 do CTN, caberia ao Notificante comunicar o fato ao Secretario Municipal da Fazenda com vistas à instauração de processo administrativo visando à suspensão da imunidade, para posterior cobrança do ISS devido**.**

Isto posto, conheço do Recurso "Ex-Officio", nego provimento, para manter a decisão de primeira instancia pela **nulidade** da presente Notificação Fiscal de Lançamento com amparo no artigo 313, inciso IV da Lei 7.186/06.

VOTO DIVERGENTE: Discordo, data vênia, do voto do ilustre relator, Dr. Paulo Roberto N. Medeiros.A condição da notificada, reconhecida pelo Município de Salvador, de imunidade, deve ter sido, por óbvio, antes de ser concedida, objeto de análise, por parte do fisco, para verificação do cumprimento dos requisitos estabelecidos no artigo 14, parágrafo 1º, do CTN, como frisado pelo relator em seu voto. Justamente aí, me parece, reside o ponto em que a divergência se instalou. Se a notificada é imune, até que se prove em contrário, continua imune. A prova, em contrário, só poderia ser encontrada com processo administrativo objetivando a suspensão da imunidade, como previsto no art. 76, parágrafo 1º, da Lei 4279.90, para, posteriormente ser cobrado qualquer tipo de imposto devido. A meu ver, isso significa que a presente notificação não poderia cobrar o ISS que o notificante entendeu devido, pois, para todos os efeitos, a notificada continuava, à época da lavratura da NFL, imune a tributos, situação que prevalece, até prova em contrário. Se não havia o que cobrar, improcede a ação fiscal. Diante do exposto, voto pelo provimento do recurso de ofício para que seja reformada a decisão recorrida, pois a NFL é improcedente.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 23/09/2008

AUTO DE INFRAÇÃO: 85055U
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: FRANSAIR SERVIÇOS AEROPORTUARIOS LTDA
AUTUANTE(S): NILTON SILVA CUNHA
RELATOR(A): PAULO ROBERTO NASCIMENTO DE MEDEIROS
RELATOR DIVERGENTE: JOSE CARLOS BAQUEIRO

EMENTA: RECURSO *"EX-OFFÍCIO"*. ISS. FALTA DE DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS. PERÍODOS DE DEZEMBRO DE 1999 A ABRIL DE 2000, JULHO E AGOSTO DE 2000 E DE JANEIRO A ABRIL E JULHO DE 2001. NULO. No curso da instrução processual, constatamos que os períodos autuado frente à documentação apensada às fls. 39 a 175 do processo, que pertence à pessoa jurídica distinta da autuada, cominou de vicio o lançamento fiscal, pois não foi possível determinar com segurança o infrator. Aplicada a regra do art. 72, inciso IV da Lei nº 4.279/90.
RECURSO CONHECIDO E NÃO PROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

RELATÓRIO: Trata-se o presente de Recurso "*Ex-Offício*", impetrado face à decisão da Segunda Junta de Julgamento que considerou NULO o Auto de Infração em epígrafe, lavrado sob o pressuposto de falta de emissão de notas fiscais no período de dezembro de 1999 a abril de 2000, julho e agosto de 2000, janeiro a abril de 2001, tendo supostamente infringido os artigos 97 e 98 da Lei nº 4.279/90.

Intimado por via postal, o contribuinte apresentou defesa, alegando que a empresa foi legalmente constituída em 2000, tendo sido arquivado seu instrumento constitutivo na Junta Comercial do Estado da Bahia em 29.03.2000, e em 14.03.2001 inscreveu-se no Cadastro Geral de Contribuintes do Município de Salvador, porem até esta data, não havia firmado contratos de prestação de serviços, e

por esse motivo tem apresentado regularmente DAM's "sem movimento" e que o autuante utilizou para a lavratura do auto de infração, documentos pertencentes a outra empresa CISA Internacional Serviços Aeroportuários Ltda, pede a improcedência da autuação.

O autuante na sua contestação à defesa alegou que o escritório do contribuinte é identificado na porta como CISA Internacional Serviços Aeroportuários Ltda, empresa não inscrita no Município de Salvador e sim na Cidade de São Paulo, anexa ao processo farta documentação da CISA, como prova material do auto de infração.

A Segunda Junta de Julgamento entendeu após analise detalhada dos fatos que o autuante não descreveu os fatos de forma clara e precisa, assim sendo, com amparo no artigo 72 inciso IV da Lei nº 4.279/90, julgou o auto de infração em debate NULO, por não conter elementos suficientes para determinar com segurança a infração cometida.

Após o julgamento a PGMS solicitou pericia por Auditor Fiscal estranho ao feito, com a finalidade de esclarecer as seguintes questões>

1. Qual a razão social da Autuada?
2. Ela possui inscrição no CGA municipal?
3. Possui Livro de Registro do ISSQN
4. Já emitiu alguma nota fiscal de prestação de serviços? Possui o respectivo talonário?
5. Quais são os sócios da Autuada?
6. Existe relação jurídica comercial entre a Autuada e a Cisa Internacional?
7. Esta CISA Internacional presta serviços de que natureza?
8. Qual a sua relação com a empresa Autuda?

Solicitou após a perícia o retorno do processo para o fornecimento de parecer conclusivo.

A auditora designada para a perícia informou em 27.08.2003 que a empresa não mais funciona em Salvador, tendo pedido baixa através do processo nº 27668.2002.

A PGMS retorna aos autos, e na impossibilidade da realização da perícia, solicita ao autuante um resumo dos fatos que o induziram à autuação, os seguintes pontos:

1. Quais os serviços tributados?
2. Quais os itens respectivos da Lista de Serviços?
3. A quem foram prestados os serviços?
4. Os serviços foram prestados no Município de Salvador?
5. Qual a relação da CISA Internacional com a Recorrida?
6. A recorrida estava obrigada a emitir notas fiscais?

Em resposta o autuante forneceu a informação:

a) Movimentação de mercadorias, cargas de importação e exportação, conforme discrimina o item 86 da Lista de Serviços e, indicada na inicial, campo 8 do auto de infração. Os documentos apensados fls. 39 a 175 do processo, denominados "GROUND HANDILING INVOICE / FATURA COMERCIAL, são provas materiais da movimentação de cargas cuja prestação de serviços foi efetuada no Aeroporto de Salvador e praticada pelo contribuinte.
b) Já respondida no item anterior.
c) As folhas 39 a 175 indicam os tomadores dos serviços a LACAR – Línea Aérea de Carga Argentina e a DINAR Líneas Aéreas, ambas estabelecidas em Buenos Aires.
d) Os documentos apensados às fls. 39 a 175 do processo dão conta disso.
e) A leitura atenta e simples da contestação, fls. 31 a 36, bem como do documento apensado à fls.176 e 177 poderá responder claramente este questionamento.
f) Citou o artigo 103, inciso III, da Lei nº 4.279/90 para convalidar a obrigatoriedade do contribuinte em emitir notas fiscais.

Por solicitação da PGMS foi acostado aos autos o processo nº 86259-U, referente a mesma matéria e lavrado contra a mesma empresa Tendo o mesmo sido julgado em primeira instância NULO, sendo a NULIDADE confirmada pelo Pleno em 27 de março de 2003, com base no art. 72, inciso IV, da Lei nº 4.279/90, com voto do relator Conselheiro Ronaldo Martins da Costa.

Por fim, a PGMS forneceu parecer conclusivo, da lavra da procuradora Drª Rosana Barbosa, nos termos aqui sintetizados:

"Do que foi exposto e que corresponde aos elementos constantes do procedimento administrativo e após análise dos fatos frente a legislação em vigor, verifica-se que a municipalidade incorreu em vicio insanável. Tal fato impossibilita que seja caracterizado com segurança a infração por ventura cometida, maculando a legalidade da presente autuação . Por tal razão sugeriu que seja conhecido o presente recurso, dando-lhe provimento para que seja mantida a decisão ora recorrida, uma vez que a autuação não tem amparo legal para prosperar".

O Parecer acima foi ratificado pela procuradora Drª Marizelia Cardoso Sales.

É o Relatório

VOTO: Vistos, analisado e relatado o presente processo, passo a proferir o meu voto:

Do exame das peças que compõem os autos, entendo que a decisão proferida pela Segunda Junta de Julgamento deste Conselho Municipal, deve ser mantida, face que, restou comprovado nos autos, pela descrição dos fatos, que no período da autuação descrito na peça vestibular e pela documentação apensada que pertence a outra empresa, que não foi possível determinar com segurança o infrator, tornando o lançamento fiscal NULO de pleno direito , com fundamento no art. 72, inciso IV, da Lei nº 4.279/90.

Diante do todo exposto, concedo o meu voto pelo Conhecimento e Improvimento do Recurso *"Ex-Offício"* apresentado, para manter integralmente a Decisão Recorrida que julgou NULO o auto de infração em lide.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 979.2005 - ISS
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: UADY BARBOSA BULOS E ASSOCIADA
AUTUANTE(S): JOSE LYRA BULOS E ASSOCIADA
RELATOR(A): NELSON TEIXEIRA BRADÃO

EMENTA: RECURSO *"EX-OFFÍCIO"* ISS PRINCIPAL. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE JANEIRO A DEZEMBRO DE 2000. IMPROCEDENTE. Ficou comprovada no curso da instrução processual através de documentos apensados aos autos, que o contribuinte fez parcelamento do débito reclamando na NFL e os honrou realizando os seus pagamentos nas datas aprazadas.
RECURSO CONHECIDO E NÃO PROVIDO DECISÃO UNÂNIME

RELATÓRIO: Trata o presente de Processo Administrativo Fiscal de Notificação Fiscal de Lançamento lavrada contra o contribuinte em epígrafe, com base no pressuposto de lançamento de ISS referente ao período de janeiro/00 a dezembro/00. Foram infringidos os artigos 92 e 93 da Lei nº 4.279/90, c/c com o Decreto nº 12.230/99. No Termo de Fiscalização consta a informação de que o contribuinte deixou de recolher o ISS devido por profissional no ano de 2000, apurado com base em 02 (dois) profissionais que prestam serviços advocatícios. Intimado por edital em 20/05/2005, o contribuinte não se manifestou, tendo sido lavrado termo de revelia.

Em 04/01/ 2007 o contribuinte se manifestou afirmando que, de fato, por um lapso deixou de recolher o ISS do exercício de 2000, mas assim que percebeu a existência da divida fez um parcelamento junto a prefeitura que foi pago em três vezes. Disse ainda que a prefeitura emitiu um documento informando a inexistência de débitos de ISS/TLF/IVVC até 17/04/01. Por fim, pede pela improcedência da notificação.

Por solicitação do notificante o setor competente se pronuncia informando que o ISS das cotas 01 a 12 do exercício de 2000 foi pago, através do parcelamento espontâneo nº 4541/2000.

A Segunda Junta de Julgamento em 03 de julho de 2008 julgou IMPROCEDENTE a NFL.com a seguinte fundamentação:

"A ação fiscal não deve prosperar, pois no curso da instrução processual o contribuinte anexou documentos comprovado que os valores lançados, já haviam sido recolhidos anteriormente".

A PGMS forneceu parecer da lavra do procurador Dr. José Antonio Garrido, ratificando integralmente a decisão recorrida.

É o Relatório.

VOTO: Visto, examinado e relatado o presente processo, passo a emitir o meu voto.

Da análise do Recurso *"Ex-Offício"* apresentado, verifiquei que o contribuinte apresentou documento comprovando que fez parcelamento do seu débito e que recolheu aos cofres do Município de Salvador dentro dos prazos aprazados os valores devido e reclamados na NFL.

Assim, concedo o meu voto no sentido de ratificar a decisão recorrida em todos os seus termos, julgando IMPROCEDENTE a presente Notificação Fiscal de Lançamento por falta de objeto.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 25/09/2008

AUTO DE INFRAÇÃO: 880956.2005 – ISS
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: ARC TECNOLOGIA EM ESTRUTURAS DE CONCRETO LTDA
AUTUANTE(S): MARIA APARECIDA SILVA FARIAS
RELATOR(A): NELSON ANTONIO DAIHA FILHO
RELATOR DIVERGENTE VENCEDOR: RONALDO MARTINS

EMENTA: RECURSO DE OFÍCIO. ISS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ENTREGA FORA DO PORAZO DA DECLARAÇÃO MENSAL DE SERVIÇOS - DMS. PROCEDÊNCIA PARCIAL

DA AUTUAÇÃO. PENALIDADE MAIS BENÉFICA Ficou evidenciado nos autos, que houve descumprimento de obrigação acessória prevista no artigo 98 da Lei 4279/90, com redação da Lei 6.250/02 e 6.321/03, razão pela qual nega-se provimento ao recurso, aplicando-se, entretanto, a penalidade mais branda.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO.

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela Terceira Junta de Julgamento contra a R. Decisão de fls. 21/24, que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o presente Auto de Infração, por infringência ao artigo 98, da Lei nº 4279/90, com redação das Leis 6250/02 e 6321/03, c/c artigos 46, 47 e 49, do Decreto 14.118/03, ficando o Autuado condenado ao pagamento da importância de R$ 900,00 (novecentos reais), a título de multa de infração por descumprimento de obrigação acessória prevista no artigo 112, V, da Lei n.º 7186/06, devendo ser atualizada monetariamente na data do pagamento.

O Auto de Infração foi lavrado sob o pressuposto de entrega da DMS com omissão de dados e fora do prazo, referente aos meses de janeiro a junho de 2005, conforme demonstrativo de cálculo de fls. 02/03, infringindo o artigo 98, da Lei nº 4279/90, com redação das Leis 6250/02 e 6321/03, c/c artigos 46, 47 e 49, do Decreto 14.118/03, com indicação da penalidade aplicável prevista no art. 103, VII, "a", da Lei nº 4279/90, redação da Lei 6.250/02.

No Termo de Fiscalização a Autuante esclareceu que o contribuinte apresentou a DMS nos meses de janeiro a junho de 2005 sem declarar os serviços tomados; deixou de informar as notas de serviços prestados, conforme enumeradas mês a mês. Informou, ainda, que o mesmo está obrigado a apresentar a DMS a partir de janeiro de 2005, de acordo com a Portaria 76/2004, pois auferiu receita superior a R$ 120.000,00 no exercício de 2004, bem como que o contribuinte entregou com atraso a DMS no aludido período.

Intimado por via postal, o Autuado apresentou defesa intempestiva, através da qual invocou os seguintes argumentos:

a) o Auto de Infração é nulo por incompetência funcional da Autuante para lavratura da multa e ausência de processo administrativo tributário, visto que se trata de competência exclusiva do Chefe do Departamento; no caso em comento não foi instaurado corretamente o processo administrativo,

razão pela qual a autuação e amulta ferem o princípio do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa;

b) não apresenta defesa quanto ao mérito.

Em sua peça contestatória, a Autuante se manifestou ratificando todos os termos da autuação, requerendo que o Auto de Infração fosse julgado totalmente procedente.

A Terceira Junta de Julgamento julgou parcialmente procedente o presente Auto de Infração, sob o entendimento de que:

a) o Auto de Infração foi lavrado por pessoa competente, devidamente identificada, tendo sido o contribuinte cientificado do procedimento fiscal, que justificou a penalidade lançada; foi aberto prazo de defesa, conforme item I no corpo do Auto de Infração; no Termo de Fiscalização foi consignada a descrição clara e precisa da falta cometida, relacionando mês a mês as informações que deveriam ser prestadas pelo contribuinte nas Declarações Mensais de Serviços – DMS, e que não foram, bem como a entrega das mesmas fora do prazo, descumprindo obrigação acessória prevista na legislação tributária; não há, pois, como se reconhecer a nulidade do Auto de Infração, visto que inocorreu qualquer das hipóteses de nulidade elencadas nos arts. 72 a 75 da Lei n.º 4279/90, estando presentes os requisitos legais exigidos, tendo sido observadas as prerrogativas do contribuinte quanto ao seu direito de defesa e contraditório;

b) outrossim, o procedimento não pode em parte prosperar; isto porque ocorreram alterações na legislação concernentes à infração cometida, aplicando-se ao caso vertente o art. 106, II, "c", do CTN; deve ser considerada apenas uma infração, e por imposição do CTN a que prevê a pena mais branda, no caso, a entrega das declarações fora do prazo, ou seja, o valor de R$ 150,00 (cento e cinqüenta reais) por mês de entrega fora do prazo, totalizando um montante de R$ 900,00 (novecentos reais), como indicado no Demonstrativo de Cálculo constante do voto.

A Terceira Junta de Julgamento recorre de ofício da decisão, em face do que preceitua o Regimento Interno do CMC, a fim de que a mesma seja apreciada por este Conselho Pleno.

A ilustre representante da Procuradoria Municipal, após tecer escorço histórico do presente processo administrativo fiscal, opina no sentido de que seja negado provimento ao Recurso de Ofício, mantendo-se incólume a decisão recorrida.

É o Relatório.

VOTO: Merece reparo a Decisão recorrida.

Isso porque a obrigação acessória tida como infringida pelo contribuinte não encontra respaldo genérico e abstrato na lei que pudesse desvelar a imposição da obrigação acessória à Autuada, cuja materialização, como indicado pelo próprio Autuante, se deu através da **Portaria 076/2004 e dispositivos regulamentares constantes de Decreto exarado exclusivamente pelo Poder Executivo.**

Concessa venia, a sujeição passiva da obrigação tributária, seja ela principal ou acessória, deve estar lastreada exclusivamente por lei, à luz do quanto disposto no próprio **inciso II do seu art. 5º, c/com o inciso I do seu art. 150**, como também atendendo aos reclamos dos **incisos do art. 97, do Código Tributário Nacional**.

Ex positis, voto no sentido de **DAR PROVIMENTO** ao Recurso de Ofício apresentado, aqui analisado como se remessa obrigatória fosse, e, por se tratar de **matéria de ordem pública**, julgo **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração.

VOTO DIVERGENTE VENCEDOR: Cuida-se de recurso voluntário interposto contra decisão da Terceira Junta de Julgamento, que, por unanimidade, julgou procedência parcial o presente auto, lavrado por omissão de dados e fora do prazo na entrega da Declaração Mensal de Serviços (DMS) nos meses de janeiro a junho de 2005, com base no artigo 98 da Lei 4.279/90, com redação da Lei 6.250/02 e 6.321/03, sob fundamento de que o auto de infração encontra-se suficientemente claro e preciso na tipificação da infração e da penalidade aplicável.

A Junta entendeu que não há qualquer nulidade, visto que não ocorreu nenhuma das hipóteses de nulidade indicadas nos artigos 72 a 75 da Lei 4279/90; nele estão presentes os requisitos legais exigidos, bem como observadas as prerrogativas do contribuinte quanto ao seu direito a ampla defesa.

Entretanto, entendo que o procedimento fiscal não deve prosperar em parte , tendo em vista as alterações ocorridas na legislação concernente à infração cometida e por força do art. 106, II , “c”, do CTN que determina a retroatividade da Lei. Quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua pratica.

Dessa forma, deve apenas ser considerada apenas uma infração e, por imposição do CTN, a que prevê pena mais branda, no caso, a entrega das declarações fora de prazo.

Ademais disso, insta esclarecer, que a Declaração Mensal de Serviço – DMS é uma obrigação acessória, instituída por legislação especifica, que consiste no registro e envio mensal para a Secretaria da Fazenda – SEFAZ de informações econômicas e fiscais, decorrentes de serviços prestados e/ou tomados. Deve ser gerada por meio do programa DMS, elaborado pela SEFAZ, para facilitar o cumprimento das obrigações fiscais, proporcionando inúmeras vantagens, tal como a dispensa da escrituração do livro de registro do ISSQN.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 30/09/2008

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 2236.2005 – IPTU
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: STILO CONST. IMOB. LTDA
AUTUANTE(S): GELSON DOS SANTOS OLIVEIRA E OUTRO
RELATOR(A): JOSÉ GILBERTO ALFREDI DE MATTOS

EMENTA: RECURSO *EX-OFFICIO*. IPTU. INEXISTÊNCIA DE ALTERAÇÃO DE USO. RECURSO CONHECIDO E NÃO PROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso *Ex-Officio* interposto pela Presidente da Terceira Junta de Julgamento, em face da decisão prolatada em 10 de julho de 2008, que, por unanimidade, decidiu julgar **IMPROCEDENTE** a Notificação Fiscal de Lançamento acima citada, lavrada, em 22/agosto/2005, com fundamento nos art. 131,§ 2°, 132, §§ 2º e 3°, 153 e 155 da Lei n° 4279/90, c/c Decreto n° 12.230/99, para revisar o lançamento do IPTU dos exercícios de 2000 a 2004, referente ao imóvel inscrito no cadastro imobiliário sob n° 459.945-4, para modificação do uso do imóvel de

residencial/casa para comercial e serviços, em face de suposto funcionamento, nesse imóvel, da empresa Martinez & Nobre Ltda, CGA n° 149.732/001-82.

O Tribunal *a quo*, em nome da verdade material, supera a intempestividade da impugnação apresentada, para reconhecer que nos autos ficou provado que a unidade imobiliária autuada é do tipo apartamento, integrante do Ed. Palm Spring House e não sofreu qualquer alteração de uso.

A Ilustre Relatora da Terceira Junta de Julgamento, corroborando com o entendimento esposado pelo autuante de erro no lançamento, vota pela improcedência da notificação pela falta de objeto da infração, no que foi acompanhada pelos demais Membros.

A douta Procuradora Dra. Luciana Barreto Neves entendeu não ter existido mudança de categoria de uso do imóvel, mas apenas "uma apropriação indevida da inscrição por terceiros para cadastramento fiscal de uma empresa", opinando pelo conhecimento do Recurso Ex-officio, negando provimento para manter a decisão recorrida.
É o Relatório.

VOTO: Visto e relatado o presente processo, conheço o recurso *ex-officio* interposto, para análise do mérito da autuação.

Evidenciado ficou nos autos a inexistência de modificação de uso do imóvel inscrito no cadastro municipal sob n° 459.945-4.

Como bem afirma a Douta Procuradora houve apenas uma apropriação indevida de um número de inscrição imobiliária para suportar um cadastramento de empresa no cadastro de atividades.

Por todo o exposto, apropriando-me dos mesmos fundamentos da Ilustre Relatora de Primeira Instância, nego provimento ao recurso, mantendo a decisão da Terceira Junta de Julgamento de **Improcedência** da Notificação Fiscal de Lançamento.

RECURSO RELATADOS NA SESSÃO ORDINÁRIA DO DIA 02/10/2008

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 1951.2007 – IPTU
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: VEPLAN RESIDENCIA OUTRAS
AUTUANTE(S): MARIA CRISTINA Q SIMÕES E OUTROS
RELATOR(A): JOSÉ GILBERTO ALFREDI DE MATTOS
RELATOR DIVERGENTE: ILDO FUCS

EMENTA: RECURSO *EX-OFFICIO*. IPTU – IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIAL URBANA. ERRO DE SUJEITO PASSIVO: NOTIFICADO NÃO É O PROPRIETÁRIO, DETENTOR DO DOMÍNIO ÚTIL OU POSSUIDOR DO IMÓVEL. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO. DECISÃO POR MAIORIA.

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso *Ex-Officio* interposto pela Presidente da Segunda Junta de Julgamento, em face da decisão prolatada em 27 de maio de 2008, que, por unanimidade, decidiu julgar **PROCEDENTE sem aplicação das penalidades legais** a Notificação Fiscal de Lançamento acima citada, lavrada, em 14/agosto/2007, com fundamento nos art. 131,§ 2°, 132, §§ 2º e 3°, 153 e 155 da Lei n° 4279/90, c/c Decreto n° 12.230/99, para revisar o lançamento do IPTU dos exercícios de 2003 a 2006, referente ao imóvel inscrito no cadastro imobiliário sob n° 297.925-0, situado no Shopping Itaigara, para aplicação de Fator de Valorização de Terreno, decorrente da situação do terreno limitar-se com três logradouros, que resulta no fator 1,18, conforme determina o Decreto n° 9.207/91, art. 6°, I, § 1° e Anexo II que regulamenta o art. 147, § 3°, I e § 4° da Lei n° 4.279/90.

O Tribunal *a quo* entendeu que no curso da instrução processual ficou patente o erro de fato no lançamento original, o que ensejou a revisão do lançamento efetuada pelos Notificantes, já que relativa a período em que o direito de realizá-la não havia se extinguido.

Reconhece a Primeira Instância que o Município tem o conhecimento da localização precisa dos imóveis lançados em seu cadastro, bem como tem ciência de todos os logradouros lindeiro aos mesmos. Dessa forma, deveria ter o setor responsável efetuado o lançamento original corretamente.

Entende ainda que compete ao contribuinte comunicar à Fazenda Municipal erro na tributação quando do recebimento do carnê de IPTU/TL.

Ressalta o fato de que o contribuinte requereu a exclusão do exercício de 2007 com o objetivo de parcelamento através de Refis Municipal, sendo lavrado Termo Complementar para tanto, porém o parcelamento não teria sido efetivado.

Diante destes fatos, a decisão *a quo* entende ter havido culpa de ambos os pólos da obrigação tributária, mantendo a cobrança do imposto devido, nos termos do Termo Complementar, em face da indisponibilidade do crédito tributário, porém dispensando o pagamento de juros de mora e as multas.

A douta Procuradora Dra. Zênia Tourinho, em 7 de julho de 2008, requer diligência para que o Setor responsável informe se houve a efetivação do citado parcelamento, sendo respondido negativamente.

Em seguida, apresenta opinativo onde identifica o equívoco dos Notificantes na indicação do sujeito passivo, apontando que a VEPLAN, indicada como sujeito passivo, vendeu o imóvel desde 4 de outubro de 1991 ao Sr. Romilton Carvalho Mota e esposa e que estes, em dezembro de 1991 venderam à Sra. Érika Rosa Fichman de Castro, conforme escritura pública constante no processo às fls. 24/25verso.

Para corroborar e fundamentar seu entendimento de que a VEPLAN não mais ostentava a qualidade de proprietária do imóvel e conseqüente impossibilidade de cobrança de título executivo em seu nome, bem como da impossibilidade de mudança de sujeito passivo na execução fiscal, a Douta Procuradora cita legislação nacional (CTN e LEF) e municipal (Código Tributário), doutrina de Valéria Furlan e Zuudi Sakakihara e jurisprudência do STJ.

Entende ainda pela impossibilidade de se alegar a obrigação de comunicação de alterações de propriedade para sustentar a Notificação ou de se emitir Termo Complementar para corrigir o erro de sujeito passivo.

Finalmente reconhece o vício de nulidade da Notificação, recomendando a lavratura de nova NFL dirigida à atual proprietária do imóvel e a lavratura de Auto de Infração pelo descumprimento de obrigação acessória de falta de comunicação de alteração na propriedade.

É o Relatório.

VOTO: Visto e relatado o presente processo, conheço o recurso *ex-officio* interposto, para análise do mérito da autuação.

No presente processo ficou fragrante que a pessoa autuada não estava obrigada ao pagamento do IPTU porque não se revestia no proprietário do imóvel, no detentor do seu domínio útil ou era seu possuidor, conforme acadêmico opinativo da Ilustre Procuradora Dra. Zênia Tourinho, a quem peço licença para adotá-lo em todos os seus termos, exceto a recomendação de lavratura de Auto de Infração por suposto descumprimento da obrigação acessória de comunicação de alteração de propriedade.

Isto porque, conforme fl. 25 do processo (segunda folha da escritura pública) a transmissão de propriedade do Sr. Romilton Carvalho Mota para a Sra. Érika Rosa Fichman de Castro foi comunicada à Sefaz, haja vista o pagamento do ITIV em 5 de dezembro de 1991.

O erro de identificação do sujeito passivo da obrigação tributária detona a existência de relação jurídica tributária entre o Município de Salvador e a VEPLAN, referente ao imóvel de inscrição imobiliária n° 297.925-0, fazendo com que o lançamento realizado através desta NFL seja nulo, não permitindo, conseqüentemente, qualquer análise de outros elementos.

Do exposto, peço *venia* aos Ilustres Membros da Segunda Junta de Julgamento para, conhecendo do Recurso e dando-lhe provimento, divergir de sua decisão para modificá-la de Procedência para Nulidade da Notificação Fiscal.

VOTO DIVERGENTE: Conquanto parabenizo a intelecção promovida pelo ilustre Conselheiro Relator ao dar provimento à Remessa de Ofício manejada e declarar a NULIDADE da presente Instrução Fiscal, entendo ser necessário a apreciação do *meritum causae* diante da IMPROCEDÊNCIA que o feito reclama.

No Processo Administrativo Fiscal testilhado há que se notar que a base de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU encontra-se formada pelo indicado Fator de Valorização do Terreno - FVT, que, no caso *in specie*, exacerbou a exação fiscal em 18% (dezoito por cento), estipulado através do inciso I e § 1º ambos do art. 6º c/com o anexo II do Decreto n.º 9.207/91. Trata-se de imposição de base de cálculo através de norma administrativa de cunho infralegal, que sofre o anteparo incólume do inciso IV do art. 97 novamente do CTN *verbo ad verbum:*

> **Art. 97. <u>Somente a lei</u> pode estabelecer:**
>
> **[...]**

> **IV – a fixação da alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos arts. 21, 26, 39, 57 e 65;**
> **(Grifo nosso)**

A regra matriz da incidência tributária, com todos os seus elementos constitutivos, tanto os pertencentes à sua hipótese descritora como os critérios material, espacial e temporal, quanto aqueloutros de sua conseqüência descritora, como a sua base de cálculo imponível e a sujeição passiva somente podem ser estabelecidos, genericamente, através do instrumento normativo da *lei*, no sentido formal e material aqui apregoado. Qualquer outro diploma normativo de hierarquia inferior não detém a competência para sua formulação, por mais que se empreenda uma exegese pro Fisco, como a suscitada neste *iter* processual. E neste pensar, não importa que a obrigação seja principal ou acessória, pois o que se busca normatizar pela via legal é a norma jurídico-tributária em sentido lato.

Bem precisa e chanceladora a inteligência luminar de Paulo de Barros Carvalho[45] ao versar sobre o tema exposto ao calor destas discussões *ad litteram verbis:*

> **[...] O princípio da legalidade, entre nós, compele o agente a procurar frases prescritivas, única e exclusivamente, entre as introduzidas no ordenamento positivo por via de lei ou de diploma que tenha o mesmo *status*. Se do conseqüente da regra advier obrigação de dar, fazer ou nã—fazer alguma coisa, sua construção reivindicará a seleção de enunciados colhidos apenas e tão-somente no plano legal, sendo vedado o aproveitamento de sentenças oriundas de decretos, portarias e outros atos de hierarquia inferior. A restrição, no entanto, não alcança patamares superiores, de tal sorte que podem ser empregados na montagem da norma quaisquer enunciados de maior gradação na escala hierárquica.**

[45] CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2005, p. 127.

> **Modelo interessante para exibir esse aspecto do processo construtivo, principalmente pelo grande rigor que encerra, encontramos no direito tributário. A regra-matriz de incidência, como estrutura lógico-sintática, há que ser saturada com as significações do direito positivo. Entretanto, pela diretriz da estrita legalidade, não podem ser utilizados outros enunciados, senão aqueles introduzidos pela lei. Seja a menção genérica do acontecimento factual, com seus critérios compositivos (material, espacial e temporal), seja a regulação da conduta, firmada no conseqüente, também com seu critérios próprios, vale dizer, indicação dos sujeitos ativo e passivo (critério pessoal), bem como da base de cálculo e da alíquota (critério quantitativo), tudo há de vir expresso em enunciados legais, não se admitindo, sob qualquer pretexto, que sequer um desses elementos possa ser retirados de orações prescritivas de hierarquias inferiores.**
>
> **(Sublinhei e destaquei)**

Luciano Amaro[46] também enfatiza e reforça a tese da legalidade tributária para o estabelecimento da obrigação fiscal *verbo ad verbum:*

> **Isso leva a uma outra expressão da legalidade dos tributos, que é o *princípio da tipicidade tributária,* dirigido ao legislador e ao aplicador da lei. Deve o *legislador,* ao formular a lei, definir, de modo *taxativo* (*numerus clausus*) e *completo,* as situações (tipos) tributáveis, cuja ocorrência será *necessária* e *suficiente* ao nascimento da obrigação tributária, bem como os critérios de**

[46] AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 10 ed. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 113.

> ***quantificação*** **(medida) do tributo. Por outro lado, ao *aplicador da lei* veda-se a interpretação extensiva e a analogia, incompatíveis com a taxatividade e determinação dos tipos tributários.**
>
> **À vista da impossibilidade de serem invocados, para a valorização dos fatos, elementos estranhos aos contidos no tipo legal, a tipicidade tributária costuma qualificar-se de *fechada* ou *cerrada*, de sorte que o brocardo *nullum tributem sine lege* traduz "o imperativo de que todos os elementos necessários à tributação do caso concreto se contenham e apenas se contenham na lei". Na lição de Yonne Dolácio de Oliveira, "o que põe em relevo o caráter do tipo cerrado é a sua limitação precisa, o que se obtém, como no conceito abstrato, por meio de determinação exaustiva de suas características consideradas sempre necessárias".**
>
> **(Sublinhei)**

A jurisprudência em nossas Cortes Superiores não é somente remansosa, mas torrencial em matrimônio às teses expostas nestes papiros, como se verifica dos julgados soto reproduzidos. Inaugura-se esta série com o Recurso Ordinário em Mandado de Segurança, ROMS n.º 18.670/MT, de relatoria do Ministro Teori Albino Zavascki, ao determinar, precisamente, a impossibilidade de qualquer elemento da hipótese normativa de incidência da obrigação tributária ser estipulado via instrumento infralegal *ad verbis:*

> TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. TAXA DE SERVIÇOS ESTADUAIS. **DEFINIÇÃO DOS ELEMENTOS ESSENCIAIS DO TRIBUTO**. FATO GERADOR E ALÍQUOTA. **PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA. MATÉRIA RESERVADA À LEI**. DELEGAÇÃO DE COMPETÊNCIA LEGISLATIVA AO PODER EXECUTIVO. IMPOSSIBILIDADE.
>
> 1. Decorre do princípio da legalidade tributária a exigência de que, salvo as exceções estabelecidas na Constituição, **todos os elementos**

> **determinantes da obrigação tributária devam estar delineados na lei, não podendo, portanto, qualquer outro instrumento normativo infralegal avocar a si essa atribuição**.
>
> [...]
>
> 4. Recurso ordinário provido.
>
> (RMS 18670/MT, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17.08.2006, DJ 31.08.2006 p. 196)
>
> (Sublinhei e destaquei)

O Ministro Castro Meira, todavia, mais específico em face da matéria ora esgrimada, estabelece, no REsp n.º 365.684/SC, a impossibilidade da base imponível do tributo ser moldurada por outra norma jurídica que não a lei *ad litteris:*

> TRIBUTÁRIO. TAXA DE CLASSIFICAÇÃO DE PRODUTOS VEGETAIS. LEI Nº 6.305/75. OPERAÇÃO DE DRAWBACK. MODALIDADE SUSPENSÃO. INEXIGIBILIDADE. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA.
>
> [...]
>
> 2. O tributo torna-se exigível se a lei assim expressamente o declare, indicando os elementos do fato gerador, **da sua base imponível**, da alíquota e revelando quais são os sujeitos ativos e passivos. Se a Lei nº 6.305/75 determinou que a Taxa de Classificação de Produtos Vegetais somente se aplicaria quando destinados à comercialização interna, submeter à classificação aqueles que se destinam à reexportação, caracterizar-se-ia afronta ao princípio da legalidade tributária. Precedente.
>
> 3. Recurso especial provido.
>
> (REsp 365684/SC, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 06.04.2006, DJ 19.05.2006 p. 198).

(Sublinhei e destaquei)

Nestes torneios **IMPROCEDENTE** é a presente Notificação Fiscal de Lançamento, com espeque na impossibilidade de se aperfeiçoar em sua plena higidez a regra matriz de incidência tributária, impregnada pelo vício da ilegalidade, haja vista estar a base de cálculo do IPTU em destaque impregnada por elemento derivado de norma administrativa infralegal, em contranota ao comando expresso da legislação tributária corrente.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 07/10/2008

AUTO DE INFRAÇÃO: 880397.2005 - ISS
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: TRADEKAR TRANSPORTE E SERVIÇO LTDA
AUTUANTE(S): LUIZ CARLOS RODRIGUES BITTENCOURT
RELATOR(A): PAULO ROBERTO NASCIMENTO DE MEDEIROS
RELATOR DIVERGENTE: JOSE CARLOS BAQUEIRO

EMENTA: RECURSO "EX-OFFICIO". ISS. FALTA DE ENTREGA DA DECLARAÇÃO MENSAL DE SERVIÇOS - DMS. NULIDADE DA AUTUAÇÃO. Ficou comprovado no curso da instrução processual que o dispositivo infringido apontado pelo Autuante, artigo 47, inciso V do Decreto 14118/03, não condiz com o fato descrito no Termo de Fiscalização, ensejando a nulidade do presente Auto de Infração, com fulcro no artigo 72, inciso IV da Lei 4279/90.
RECURSO CONHECIDO E NÃO PROVIDO DECISÃO MAIORIA.

RELATÓRIO: Cuida-se de Recurso "Ex-Officio" em face de decisão da Terceira Junta de Julgamento que, por unanimidade, julgou nulo o presente auto de infração, lavrado sob o pressuposto de falta de entrega da Declaração Mensal de Serviços no prazo fixado no Calendário Fiscal ou entrega com omissão de dados, referente a serviços enquadrados no item 3.03 da Lista de Serviços anexa à Lei 4.279/90 com redação da Lei 6.453/03, no período de julho de 2004 a fevereiro de 2005, infringindo o artigo 98 da Lei 4279/90 com redação das Leis 6250/02 e 6321/03 e artigos 46, 47 e 49 do Decreto 14118/03.

Intimado pessoalmente em 14 de abril de 2005, o Autuado apresenta Defesa tempestiva com as seguintes alegações: **1** - sua atividade é a de locação de bens moveis (veículos), não contribuinte do ISS e entende que não se enquadra no artigo 46, inciso IV do Decreto 14118/03, portanto desobrigado de apresentar a DMS, pois sua receita bruta do ano anterior é inferior a R$ 25.000.000,00; **2** - não houve prejuízo ao Erário Municipal, vez que a Autuada atendeu a obrigação principal, recolhendo o ISS retido de terceiros, por serviços a ela prestados; **3** - há uma desproporcionalidade entre a multa aplicada e o valor do ISS retido e declarado; **4** - no caso em questão, o imposto foi recolhido espontaneamente e, portanto tem amparo no artigo 37 da Lei 4279/90, que diz: "Ao sujeito passivo que efetuar o recolhimento espontâneo do tributo será dispensada a multa de infração"; **5** - entende ainda a Autuada que está desobrigada da retenção do ISS, face ao previsto no artigo 95, § 2º, inciso III da Lei 4279/90, que diz: "§ 2º - Não será efetuada a retenção na fonte: III – quando o preço do serviço, por prestador e por mês, for de até R$ 300,00 (trezentos reais), ficando neste caso, o prestador do serviço obrigado a declarar e pagar o imposto não retido, no prazo fixado no calendário fiscal". Por fim solicita o cancelamento do Auto de Infração em apreço.

O Autuante em sua contestação ratifica os termos da autuação, para afirmar que a Autuada deixou de declarar na DMS o ISS retido na condição de substituto tributário, conforme previsto no inciso IV do artigo 47 do Decreto 14118/03.

O processo foi convertido em diligencia com vistas ao Autuante indicar por Termo Complementar, que inciso do artigo 46 do Decreto 14118/03 está enquadrada a obrigação do Contribuinte.

Em 30/08/2005 é lavrado o Termo Complementar, folhas 20, informando que o Contribuinte infringiu o inciso V do artigo 47 do Decreto 14118/03.

Intimado do Termo Complementar em 26/09/2005, apresenta nova Defesa tempestiva, alegando: **1-** a nulidade tendo em vista a inexistência de descrição clara e precisa da acusação de acordo com o

previsto no artigo 56, incisos III e IV da Lei 4279/90; **2** - que os requisitos essenciais do Auto de Infração é a descrição do fato gerador do tributo e no caso há a indicação de duas infrações, a falta de entrega da DMS e a entrega com omissão de dados, não definindo com clareza de qual acusação a Autuada deve se defender; **3** - pede a nulidade com fundamento no artigo 72, inciso IV da Lei 4279/90, vez que o enquadramento é genérico , não indicando a infração praticada de forma clara, mencionando o artigo 142 do CTN; **4** - a autoridade julgadora determinou nova citação visando corrigir vicio insanável, indicando o inciso V do artigo 47 do Decreto14118/03, sem o devido enquadramento, não indicando se a Autuada está ou não obrigada a atender ao citado dispositivo, assim entendendo que está enquadrada no artigo 46, inciso IV do Decreto 14118/03, portanto desobrigada de apresentar DMS e mesmo que estivesse não teria a obrigação de reter, vez que os serviços tomados são inferiores a R$ 300,00, face o previsto no § 2º do artigo 95 da Lei 4279/90. Ora, se não existe a obrigação de reter, na existe a obrigação de declarar; 5 - anexa demonstrativo e notas fiscais, folhas 31 a 51. Por fim solicita o cancelamento do Auto de Infração.

O Autuante se manifesta, ratifica a autuação destacando que a obrigatoriedade constante no artigo 47 do Decreto 14118/03 independe dos valores da retenção, bem como discorda dos termos da Defesa e foi sanado pelo Termo Complementar. Pede a procedência.

O Contribuinte apresenta um Termo Aditivo a Defesa e ao Termo Complementar para informar que só efetuou retenções de ISS nos meses em que estava obrigada, sobre serviços contratados acima de R$ 300,00, ou seja, dezembro de 2004, janeiro e fevereiro de 2005, conforme comprovantes extraídos do Sistema DMS, folhas 57 a 59.

O processo é encaminhado ao Autuante com vistas a atender a diligencia formulada no verso da folha 19.

Em atendimento ao solicitado, o Autuante informa: “O contribuinte não infringiu nenhum inciso do artigo 46 do Decreto 14118/03, uma vez que este artigo determina tão somente os contribuintes obrigados a apresentar a DMS. O autuado estava obrigado à entrega da DMS, em função do seu faturamento do exercício de 2002, conforme prevê o inciso II do artigo 46, a esse artigo o contribuinte atendeu, pois está declarando a DMS desde janeiro de 2003. Entretanto ao atender este artigo, de fato infringiu o inciso V do artigo 47: ou seja, deixou de informar as Notas Fiscais e os recibos referentes a serviços tomados”.

Em mais um aditamento à Defesa o Autuado afirma que se não ocorreu erro na tipificação do fato gerador, não há razão para o Autuante informar que o lançamento foi sanado. Ademais o Autuante não pode modificar a tipificação do Auto de Infração em respeito ao artigo 142 do CTN. Não concorda com o Autuante de que não há limite para retenção, mas que a infração não é clara nem precisa, como indica o artigo 25 da Lei 4279/90. Por fim ratifica todos os termos das suas manifestações anteriores.

Aos 19 de dezembro de 2006, por decisão unânime a Terceira Junta de e Julgamento deste Conselho julgou pela **nulidade** do presente Auto de Infração, com fulcro no artigo 72, inciso IV da Lei 4279/90. Por ser o julgamento contrario a Fazenda Publica, a decisão é submetida ao Conselho Pleno, de acordo com o § 5º do artigo 66 da Lei 4279/90.

A Douta Procuradoria em seu parecer de folhas 86 a 88, diz: "Com efeito, nada obstante tenha o autuante, na contestação de fl. 19 e no Termo de Fiscalização de fl. 03, descrito que "*o Autuado deixou de informar nos meses relacionados na fl. 02 do presente processo, os valores do ISS retido, na condição de substituto tributário"*, enquadrou a infração em dispositivo legal que não guarda relação com a motivação acima referida, qual seja, no artigo 47, inciso V do Decreto 14118/03." Opina pelo improvimento do Recurso "Ex-Officio" e manutenção da decisão de 1ª instancia.
É o Relatório.

VOTO: Visto examinado e relatado o presente processo, entendo que a ação fiscal não pode prosperar vez que ficou comprovado no curso da instrução processual, que o dispositivo infringido apontado pelo Autuante, artigo 47, inciso V do Decreto 14118/03, não condiz com o fato descrito no Termo de Fiscalização.

Isto posto, conheço do Recurso "Ex-Officio", nego provimento, para manter a decisão de primeira instancia pela **nulidade** do presente Auto de Infração, com fulcro no artigo 72, inciso IV da Lei 4279/90, tendo em vista que o Auto de Infração não contem elementos suficientes para determinar com segurança a infração cometida.

VOTO DIVERGENTE: Com a devida vênia de outros entendimentos, permito-me discordar do respeitável Acórdão proferido pelo Conselho Pleno deste Egrégio Conselho Municipal de Contribuintes que decidiu, majoritariamente, pela nulidade da Autuação, pois, no caso em disputa, a

improcedência do Auto de Infração é evidente por ausência do requisito legal na estipulação do dever instrumental, conforme fundamentação soto expendida.

Permito-me discordar, veementemente, das idéias lançadas nas considerações impostas pelo nobre Conselheiro Relator, sem desrespeitar e enobrecer o entendimento diverso, diante da necessidade de prostrar-me ao debate democrático, à dialética e à argumentação que o caso reclama, mesmo porque, quiçá, minha tese possa sair destroçada da peleja inaugurada no ringue jurídico estabelecido em qualquer Tribunal, seja este administrativo ou judicial.

Entendo que o princípio da legalidade é basilar ao Estado de Direito, e, sem embargo, extremado e marcante no Direito Tributário, tanto que a própria *Norma Normarum* o enaltece em dois dos seus dispositivos, quais sejam o inciso II do seu art. 5º, c/com o inciso I do seu art. 150, sem olvidar-se de fazer a devida menção à legislação infraconstitucional, especialmente o quanto estimado pelo art. 97 e incisos do Código Tributário Nacional e o próprio Decreto-Lei n. 4.657/42 - LICC em seu art. 3º. Tal princípio evoca a expressão latina *"nullum tributum sine lege"*.

Nestes torneios, quando tais Diplomas apregoam o signo *lei*, há que se entender tratar da norma estabelecida no devido processo legislativo, passado pelo crivo do seu poder competente e com a chancela posterior do Chefe da Casa Administrativa.

A regra matriz da incidência tributária, com todos os seus elementos constitutivos, tanto os pertencentes à sua hipótese descritora como os critérios material, espacial e temporal, quanto aqueloutros de sua conseqüência descritora, como a sua base de cálculo imponível e a sujeição passiva somente podem ser estabelecidos, genericamente, através do instrumento normativo da *lei*, no sentido formal e material aqui apregoado. Qualquer outro diploma normativo de hierarquia inferior não detém a competência para sua formulação, por mais que se empreenda uma exegese pro Fisco, como a suscitada neste *iter* processual. E neste pensar, não importa que a obrigação seja principal ou acessória, pois o que se busca normatizar pela via legal é a norma jurídico-tributária em sentido lato.

Bem precisa e chanceladora a inteligência luminar de Paulo de Barros Carvalho[47] ao versar sobre o tema exposto ao calor destas discussões *ad litteram verbis:*

> **[...] O princípio da legalidade, entre nós, compele o agente a procurar frases prescritivas, única e exclusivamente, entre as**

[47] CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2005, p. 127.

introduzidas no ordenamento positivo por via de lei ou de diploma que tenha o mesmo *status*. Se do conseqüente da regra advier obrigação de dar, fazer ou nã—fazer alguma coisa, sua construção reivindicará a seleção de enunciados colhidos apenas e tão-somente no plano legal, sendo vedado o aproveitamento de sentenças oriundas de decretos, portarias e outros atos de hierarquia inferior. A restrição, no entanto, não alcança patamares superiores, de tal sorte que podem ser empregados na montagem da norma quaisquer enunciados de maior gradação na escala hierárquica.

Modelo interessante para exibir esse aspecto do processo construtivo, principalmente pelo grande rigor que encerra, encontramos no direito tributário. A regra-matriz de incidência, como estrutura lógico-sintática, há que ser saturada com as significações do direito positivo. Entretanto, pela diretriz da estrita legalidade, não podem ser utilizados outros enunciados, senão aqueles introduzidos pela lei. Seja a menção genérica do acontecimento factual, com seus critérios compositivos (material, espacial e temporal), seja a regulação da conduta, firmada no conseqüente, também com seu critérios próprios, vale dizer, indicação dos sujeitos ativo e passivo (critério pessoal), bem como da base de cálculo e da alíquota (critério quantitativo), tudo há de vir expresso em enunciados legais, não se admitindo, sob qualquer pretexto, que sequer um desses elementos possa ser retirados de orações prescritivas de hierarquias inferiores.

(Sublinhei e destaquei)

Luciano Amaro[48] também enfatiza e reforça a tese da legalidade tributária para o estabelecimento da obrigação fiscal *verbo ad verbum:*

> **Isso leva a uma outra expressão da legalidade dos tributos, que é o *princípio da tipicidade tributária*, dirigido ao legislador e ao aplicador da lei. Deve o *legislador*, ao formular a lei, definir, de modo *taxativo* (*numerus clausus*) e *completo*, as situações (tipos) tributáveis, cuja ocorrência será *necessária* e *suficiente* ao nascimento da obrigação tributária, bem como os critérios de *quantificação* (medida) do tributo. Por outro lado, ao *aplicador da lei* veda-se a interpretação extensiva e a analogia, incompatíveis com a taxatividade e determinação dos tipos tributários.**
>
> **À vista da impossibilidade de serem invocados, para a valorização dos fatos, elementos estranhos aos contidos no tipo legal, a tipicidade tributária costuma qualificar-se de *fechada* ou *cerrada*, de sorte que o brocardo *nullum tributem sine lege* traduz "o imperativo de que todos os elementos necessários à tributação do caso concreto se contenham e apenas se contenham na lei". Na lição de Yonne Dolácio de Oliveira, "o que põe em relevo o caráter do tipo cerrado é a sua limitação precisa, o que se obtém, como no conceito abstrato, por meio de determinação exaustiva de suas características consideradas sempre necessárias".**
>
> **(Sublinhei)**

A jurisprudência em nossas Cortes Superiores não é somente remansosa, mas torrencial em matrimônio às teses expostas nestes papiros, como se verifica dos julgados soto reproduzidos. Inaugura-se esta série com o Recurso Ordinário em Mandado de Segurança, ROMS n.º 18.670/MT, de relatoria do Ministro Teori Albino Zavascki, ao determinar, precisamente, a impossibilidade de qualquer elemento da hipótese normativa de incidência da obrigação tributária ser estipulado via instrumento infralegal *ad verbis:*

---

[48] AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 10 ed. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 113.

> TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. TAXA DE SERVIÇOS ESTADUAIS. **DEFINIÇÃO DOS ELEMENTOS ESSENCIAIS DO TRIBUTO**. FATO GERADOR E ALÍQUOTA. **PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA. MATÉRIA RESERVADA À LEI**. DELEGAÇÃO DE COMPETÊNCIA LEGISLATIVA AO PODER EXECUTIVO. IMPOSSIBILIDADE.
>
> 1. Decorre do princípio da legalidade tributária a exigência de que, salvo as exceções estabelecidas na Constituição, **todos os elementos determinantes da obrigação tributária devam estar delineados na lei, não podendo, portanto, qualquer outro instrumento normativo infralegal avocar a si essa atribuição**.
>
> [...]
>
> 4. Recurso ordinário provido.
>
> (RMS 18670/MT, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17.08.2006, DJ 31.08.2006 p. 196)
>
> (Sublinhei e destaquei)

O Ministro Castro Meira, todavia, mais específico em face da matéria ora esgrimada, estabelece, no REsp n.º 365.684/SC, a impossibilidade da sujeição passiva ser moldurada por outra norma jurídica que não a lei *ad litteris:*

> TRIBUTÁRIO. TAXA DE CLASSIFICAÇÃO DE PRODUTOS VEGETAIS. LEI Nº 6.305/75. OPERAÇÃO DE DRAWBACK. MODALIDADE SUSPENSÃO. INEXIGIBILIDADE. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA.
>
> [...]
>
> 2. O tributo torna-se exigível se a lei assim expressamente o declare, indicando os elementos do fato gerador, da sua base imponível, da

> alíquota e **revelando quais são os sujeitos ativos e passivos**. Se a Lei nº 6.305/75 determinou que a Taxa de Classificação de Produtos Vegetais somente se aplicaria quando destinados à comercialização interna, submeter à classificação aqueles que se destinam à reexportação, caracterizar-se-ia afronta ao princípio da legalidade tributária. Precedente.
>
> 3. Recurso especial provido.
>
> (REsp 365684/SC, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 06.04.2006, DJ 19.05.2006 p. 198).
>
> (Sublinhei e destaquei)

Tão contundente quanto é o pronunciamento do Ministro Francisco Falcão no REsp 552.479/RJ, ao decretar a nulidade do auto de infração diante da violação da legalidade *ex vi* utilização da via normativa estabelecida em Decreto Executivo *ad verbum:*

> TRIBUTÁRIO. IPI. MANDADO DE SEGURANÇA. **NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECRETOS Nºs 70.162/72 E 83.263/79. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA**. LEI Nº 4.502/64.
>
> I - Os arts. 169, §§ 3º e 5º, do Decreto nº 70.162/72 e 266, § § 3º e 5º, e 397 do Decreto nº 83.263/79 ao regulamentarem a Lei nº 4.502/64, determinando a classificação fiscal dos produtos e a correção do imposto lançado, assim como a cominação da mesma penalidade imposta ao industrial ou remetente, pela falta apurada, **extrapolaram a disposição legal, criando obrigação não imposta por lei, ferindo o princípio da legalidade tributária, a teor do art. 97 do CTN**.
>
> II - Recurso especial improvido.

(REsp 552479/RJ, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 08.11.2005, DJ 19.12.2005 p. 215).

(Sublinhei e destaquei)

Tanto o inciso II do art. 46 do Decreto Municipal n.º 14.118/03, quanto o inciso I do art. 1º da Portaria n.º 047/2003 merecem ser urdidos em sua reprodução literal *litteris:*

Decreto Municipal n.º 14.118/03

Art. 45. Fica instituída a Declaração Mensal de Serviços (DMS), a ser preenchida e entregue a SEFAZ pelos:

[...]

II – contribuintes do ISS cuja receita bruta do ano anterior, decorrente de prestação de serviços, tenha sido superior a R$ 400.000,00 (quatrocentos mil reais);

(Sublinhei)

Portaria n.º 47/03

Art. 2º A partir da primeira entrega da DMS, o declarante fica obrigado à entrega mensal, qualquer que seja seu nível de faturamento posterior.

Ora, ora! A sujeição passiva, elemento indispensável à materialização da obrigação tributária, pois a um direito subjetivo do credor existe a correspondência biunívoca de um dever jurídico imputado ao devedor, foi simplesmente determinada seja por um Decreto do Município, seja por um ato Ministerial do Secretário da Fazenda da Municipalidade. O Estado Democrático de Direito não sai fortalecido destes instrumentos normativos, mesmo porque, segundo o mestre Fernando Tourinho[49] "*mas, como dizia Vieira, até mesmo os que escrevem com tinta de ouro deslizam* ..." alijar o povo soteropolitano de tais decisões somente conduz à evidente e irrefutável **IMPROCEDÊNCIA** do Auto de Infração epigrafado, haja vista a impossibilidade da determinação da sujeição passiva de obrigação tributária *ex vi* utilização de instrumento normativo baseado em mero Decreto e/ou Portaria, diplomas normativos administrativos infralegais.

AUTO DE INFRAÇÃO: 088075U.2002
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: MILTON YOSHIKAZO ANAMI
AUTUANTE(S): MARIA DE FÁTIMA MORAIS FERREIRA
RELATOR(A): NELSON TEIXEIRA BRANDÃO

EMENTA: RECURSO *"EX-OFFÍCIO"*. IPTU. INSUFICIÊNCIA NO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. EXERCÍCIOS DE 1999 A 2002. Anulação do Julgamento da Segunda Instância. Verificado no curso da instrução processual que houve lapso de valor numérico das Decisões Recorridas. Nos julgamentos recorridos foi reclamado o valor de R$7.181,00 constante do Auto de Infração em comento, enquanto o valor reclamado deveria ser de R$ 6.062,75 apontado no Termo Complementar de fls. 102 verso. Assim, deve ser anulado o julgamento de Segunda Instância, devendo ser aberta vista ao autuante e posteriormente pautado o Auto de Infração para novo julgamento com correção de lapso apontado.
RECURSO *"EX-OFFÍCIO"* CONHECIDO E PROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

RELATÓRIO: O presente Auto de Infração foi lavrado sob o fundamento de que o contribuinte recolheu com insuficiência o IPTU, tendo em vista a mudança de uso da categoria residencial simples para comercial média e alteração de área construída, resultando no recolhimento a menor do IPTU dos exercícios de 1999, 2001 e 2002 na forma da Lei nº 4.279/90.

O processo foi julgado em primeira instância através da Segunda Junta de Julgamento que deliberou pela Procedência Parcial do lançamento fiscal sob exame, na forma da decisão de fls. 118/119, tendo sido mantido o julgamento em toda a sua inteireza pelo Conselho Pleno do CMC conforme Resolução de fls. 135.

O processo no prazo legal foi encaminhado para inscrição em Divida Ativa, momento em que foi detectado, que o valor do Auto de Infração é de R$ 6.062,75, na forma do Termo Complementar de fls. 102 verso, enquanto que a Resoluções de primeira instância e do Pleno, mantiveram o valor original do lançamento, da ordem de R$ 7.181,00.

Verificada pela PGMS a imprecisão quanto aos valores acima apontados, uma vez que o Auto de Infração aponta um valor e o Termo Complementar alterou o referido valor, apontando outro de menor

expressão econômica, não obstante os julgamentos regulares, o processo face ao controle da legalidade foi encaminhado ao CMC para reabertura de instância administrativa, a fim de seja sanada a situação apontada, retificando-se o valor do presente lançamento, a fim de que o crédito tributário apontado no Termo Complementar passe a ser o reclamado através de Resolução, dando-lhe a condição legal de ser inscrito em Dívida Ativa.

Em 14 de abril através da procuradora Drª Marizélia Cardoso Sales, foi solicitada pela PGMS diligência, no sentido de dar conhecimento ao autuado das ocorrências, para que querendo, venha exercer o contraditório.

O Autuado retornou ao processo, alegando que não pagou o Auto de Infração em tela, porque na época solicitou o parcelamento através do REFIS na condição que fosse desenquadrado o lançamento reclamado, no entanto a PMS não acatou o solicitado, o que dificultou o pagamento do Auto de Infração em comento. Informa que está passando dificuldades, face a falta de movimentação na área que mantém o seu negocio. Por fim, pede que seja reduzido o Auto de Infração e que seja procedido o seu parcelamento.

A PGMS forneceu parecer no sentido que seja o Auto de Infração submetido a novo julgamento para que conste o valor correto da autuação alterado consoante o Termo Complementar de fls. 102 verso.

É o Relatório.

VOTO: Visto, examinado e relatado o presente processo, passo a emitir o meu voto.

Da análise do Recurso *"Ex-Offício"* e Voluntário apresentados, constatei que a remessa do processo em lide através da PGMS – Controle da Legalidade para o CMC procede, em virtude da imprecisão quanto ao valor reclamado ao Autuado nas Resoluções de primeiro grau e segunda instância. Verificamos que o valor R$ 7.181,00 indicado nas Resoluções supras, foi aquele apontado na peça vestibular, enquanto deveria ser o indicado no Termo Complementar de fls. 102 verso, no valor de R$ 6.062,75.

Assim, concedo o meu voto pelo PROVIMENTO do Recurso *"Ex-Offício"* e Voluntário apresentados, para julgar PROCEDENTE no valor de R$ 6.062,75 o Auto de Infração guerreado, devendo no ato do pagamento ser corrigido monetariamente sem a aplicação das penalidades legais, por ter sido caracterizada a culpabilidade recíproca do Autuado e da PGMS.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 14/10/2008

AUTO DE INFRAÇÃO: 52644 U/ ISS
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: ECONÔMICO S/A EMPREENDIMENTIOS
AUTUANTE(S): EDVAL PASSOS SOUZA
RELATOR(A): RONALDO MARTINS DA COSTA
RELATOR DIVERGENTE: ILDO FUCS

EMENTA: ISS. RECURSO "EX-OFFICIO". FALTA DE ELEMENTOS SUFICIENTES PARA DETERMINAR COM SEGURANÇA, A INFRAÇÃO. VÍCIO INSANÁVEL. NULIDADE. Verificado no curso da instrução processual que não ficou caracterizada, com segurança, a infração cometida, conforme dispõe o art. 313, inciso IV, da Lei 7.186/06, torna o procedimento fiscal nulo de pleno direito, consoante entendimento prevalecente deste Conselho.
RECURSO IMPROVIDO.

RELATÓRIO: Cuida-se de recurso **"ex-officio"** oriundo da Primeira Junta de Julgamento, que, por unanimidade, julgou nulo o presente auto, lavrado por falta de retenção e recolhimento do ISS, referente ao período de janeiro, março a julho de 1995, setembro a dezembro de 1995, fevereiro de 1996 a maio de 1996, julho de 1996 a julgo de 1998, referente a serviços prestados por terceiros pessoa jurídica, enquadrado no item 21, 24 e 15 da lista de serviços anexa à Lei 4279/90, infringindo os artigos 92 e 93 da Lei 4279/90 c/c o artigo 95, I, "a" da Lei 4279/90, alterado pela lei 5.325/97 e Decretos 10.545/94 e 12.230/99. Intimado apresentou defesa alegando que não pode ser considerado substituto tributário, uma vez que os serviços tomados foram prestados por empresas sediadas no Município de São Paulo ou no Município de São Caetano do Sul/SP, sendo que devido a natureza dos serviços, foram desenvolvidos, exclusivamente, nos seus escritórios com envio de documentos para o

escritório do prestador dos serviços, quando necessário. Assim entende que o ISS é devido aos Municípios onde estão estabelecidas as empresas prestadoras do serviços, nominando cada uma delas.

Dado vista a outro auditor, este, sugeriu o encaminhamento para perícia fiscal. Entretanto se manifestou o próprio autuante às fls. 29, onde concluiu pela improcedência da autuação tendo em vista ter analisado os documentos anexados pelo autuado, bem como os documentos contábeis, que o autuado não está obrigado a proceder a retenção na fonte do ISS pelos serviços tomados. Assim entendeu porque um dos prestadores de serviços estava regularmente inscrito no CGA deste Município, e os demais prestadores estavam regularmente inscritos no Município de São Paulo, tendo sido realizados os serviços em seus próprios escritórios sediados em São Paulo.

A junta decidiu pela nulidade da autuação, por entender que não existe prova nos autos de que as prestadoras de serviços reportadas na autuação são, de fato, as indicadas pela autuada, tudo com fundamento no art. 313, inciso IV, da Lei 7.186/06.

A douta Procuradoria, no bem lançado parecer de fls. 45/48, entende quer a autuação, de fato, afigura-se improcedente pela descaracterização do seu suporte fático, concluindo pela reforma da decisão para reconhecer a improcedência da autuação.

VOTO: Visto, examinado e relatado o presente processo objeto de remessa necessária, entendo com a devida vênia da ilustre procuradora, que decidiu corretamente a Primeira Junta de Julgamento deste Conselho Municipal, pois no caso **sub judice**, o auto não contém elementos suficientes para determinar com segurança, a infração cometida, conforme dispõe o art. 313, inciso IV, da Lei 7.186/06, pois, embora deficiente de prova documental, o Auditor Autuante que efetivamente fiscalizou o contribuinte autuado, confirmou todas as suas assertivas e ele próprio pugnou pela improcedência da autuação.Assim, como bem observou a douta Procuradoria, disse, “o Auditor fiscal em questão é servidor público Municipal, preposto do ente tributante e suas declarações possuem fé pública e gozam de presunção de veracidade. Se este, no exercício do seu mister, ratifica as informações da impugnação ao auto de infração, reconhecendo que as prestadoras a que se referiu na autuação são justamente as indicadas pela autuada, suas afirmações hão de merecer fé”.

Isto posto, voto no sentido de negar provimento ao recurso, para manter a decisão recorrida pela nulidade da autuação.

VOTO DIVERGENTE: Entendo que o *decisum* colegiado que albergou, por maioria, a nulidade da Notificação Fiscal de Lançamento em epígrafe não pode prosperar, diante de sua fragorosa IMPROCEDÊNCIA.

Como se depreende dos elementos dos autos, os serviços autuados foram prestados por sociedades empresárias estabelecidas fora dos lindes desta Urbe, e plenamente produzidos em outros Municípios da Federação, pelo que não há se falar em possibilidade da ocorrência do fato gerador para esta *Soterópolis*.

O próprio Auditor Fiscal Municipal, em sua Manifestação de fls. 29, conclui pela **improcedência** da Autuação ao acolher plenamente as razões de defesa ofertadas pela Contribuinte, com a chancela do Opinativo desta Procuradoria Municipal.

Na análise dos autos, verifico que as alegação formuladas no recurso apresentado pelo contribuinte, não possuem amparo legal para o seu acolhimento. Com efeito, o auto de infração é claro ao informar a omissão de dados fora do prazo. o que, de fato, possibilitou o exercício da ampla defesa por parte do recorrente, já que dispõe de toda documentação necessária para confirmar ou não os fatos descritos na autuação.

Por outro lado, como bem observou a douta Procuradoria no louvável parecer, em relação à sanção cominada ao recorrente, esta há de ser alterada para penalidade mais branda prevista que é a entrega fora do prazo, em razão do princípio da retroatividade da lei mais benigna consagrado no art. 106 do Código Tributário Nacional, que diz:

> **"Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:**
>
> **(...)**
>
> **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."**

Isto posto, voto no sentido de conhecer do recurso para lhe negar provimento, mantendo a decisão de primeira instância administrativa pela procedência parcial da autuação.

AUTO DE INFRAÇÃO: 880542.2006 – DAM S/MOVIMENTO
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: CONSTRUTORA INXALA LTDA
AUTUANTE(S): EMANUEL MADUREIRA COUTO FILHO

RELATOR(A): MARIA IVONETE DURAN

EMENTA: RECURSO DE OFICIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE INFORMAÇÃO DE MOVIMENTO ECONOMICO. MPROCEDENCIA DA AUTUAÇÃO. No período autuado a empresa encontrava-se com sua inscrição baixada no cadastro fiscal de atividades, não estando obrigada a cumprir a obrigação de informar que se encontrava sem movimento econômico.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

RELATÓRIO: Sob análise recurso de oficio, em face da decisão de improcedência do auto de infração em epígrafe, lavrado devido à falta de declaração mensal de movimento econômico no período de 04/2003 a 02/2005.

Na defesa a Recorrida alegou que havia pedido baixa da atividade da empresa através do processo 149222003, em 20/03/2003. O que já havia acontecido, inclusive com a apreensão dos documentos fiscais e fiscalização para efeitos da baixa pelo auditor Walter Andrade, e para comprovar anexa os Termos de Apreensão das NF e de Encerramento da fiscalização citada. Anexa também fls. 10, cadastramento provisória, atestado pela Administração Fazendária, devido ao pedido de inscrição do contribuinte.

Em contra-razões, o Autuante informa que o Autuado vem regularmente, a partir de 03/2005 a 04/2007 enviando DMS e declaração “s/movimento econômico”.

A pedido do Relator de primeira instancia, o setor SETOP, fls. 17, informa que o contribuinte solicitou a reativação da inscrição em 06/03/2005, ficando ativo até 09/03/2006, quando solicitou nova baixa da inscrição, através do processo nº 19666/2006.

Concluso os autos, a Junta decide pela sua improcedência, sob o fundamento de que no período autuado a inscrição municipal da Recorrida estava baixada no cadastro municipal.

A douta Procuradoria em parecer exarado nas fls. 24/25 opina pela manutenção da decisão ora recorrida.

É o Relatório

VOTO: Reparo algum merece a decisão do órgão julgador *a quo*. Ficou comprovado que no período autuado, de 04/2003 a 02/2005, a Recorrida encontrava-se com as atividades baixadas no cadastro fiscal, não estando obrigada portanto ao cumprimento da obrigação acessória de entregar o DAM SEM MOVIMENTO. Por tais razões, conheço do presente recurso de oficio, nego-lhe provimento para manter a decisão de primeira instancia de **IMPROCEDENCIA** do presente auto de infração por falta de objeto.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 16/10/2008

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 3399.2007 - IPTU
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: HOTEL VILA VELHA LTDA
AUTUANTE(S): MISSIAS BRAZ DA SILVA E OUTROS
RELATOR(A): NELSON ANTONIO DAIHA FILHO

EMENTA: RECURSO DE OFÍCIO. IPTU. PRINCIPAL. DIFERENÇA RECONHECIDA PELO NOTIFICADO. EXISTÊNCIA DE CULPA RECÍPROCA. PROCEDÊNCIA DA NOTIFICAÇÃO COM DISPENSA DAS PENALIDADES. O contribuinte reconhece ser devedor da diferença de IPTU exigida na presente Notificação, tendo, porém, ficado comprovada a flagrante existência de culpa recíproca, tendo em vista que o Fisco Municipal não efetivou as alterações necessárias junto ao castro Imobiliário.
RECURSO CONHECIDO E PROVIDO. DECISÃO UNÂNIME

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela Primeira Junta de Julgamento em face da R. Decisão de fls. 27/29 que julgou procedente, com dispensa das penalidades, a Notificação Fiscal de Lançamento em epígrafe, em razão da infringência aos arts. 212, 213, 217 c/c os artigos 75 e 79, todos da Lei n.º 7.186/06 e o Decreto Municipal 12.230/99 para condenar o contribuinte ao pagamento da diferença do IPTU do exercício de 2007, no valor original de R$2.789,54 (dois mil, setecentos e oitenta e nove reais e cinqüenta e quatro centavos), ressaltando que no ato do pagamento a aludida importância deverá ser atualizada monetariamente, sendo dispensada a cobrança da penalidade aplicada, bem como juros e correção monetária.

O contribuinte em epígrafe foi notificado em face do recolhimento insuficiente do IPTU no exercício de 2007, tendo sido apontados como infringidos os artigos 212, 213, 217 c/c os artigos 75 e 79, todos da Lei nº 7.186/06 e o Decreto nº 12.230/99.

No Termo de Fiscalização, o Notificante esclareceu que os imóveis destinados ao uso hoteleiro eram classificados na categoria "Especial e Institucional", conforme previsto no art. 4º, § 1º, IV, "a", do Decreto 9.207/91. Todavia, com o advento da Lei nº 4.965/94, no seu art. 1º, que aprovou novos Valores Unitários Padrão (VUP) em função da natureza da ocupação, os imóveis destinados ao uso hoteleiro e similares, passaram a ser tributados na categoria geral de "Comercial e Serviços". Acompanha a presente Notificação, documento de fls. 04 e 05, referente ao BAUI.

Em suas Razões de Defesa, o Notificado argumentou que não se insurge contra a nova classificação atribuída pela Lei n.º 4.965/1994 ao imóvel em questão, nem tampouco contra a cobrança das diferenças decorrentes dos valores equivocadamente cobrados a menor, mas tão somente contra os encargos moratórios que lhe foram imputados, uma vez que não pode ser penalizado por um erro cometido pela Prefeitura Municipal de Salvador, já que efetuou o pagamento do IPTU pontualmente, de acordo com os valores indicados nos carnês de IPTU emitidos pelo próprio município. Requereu, ao final, que fossem excluídos da presente NFL todos os encargos moratórios. Juntou documentos às fls. 12 a 18.

Em sua Informação Fiscal, um dos Notificantes requereu que a presente NFL fosse julgada totalmente procedente, condenando o contribuinte ao pagamento da diferença do IPTU com todos os acréscimos legais pertinentes, no entendimento de que, conforme dispositivos constitucionais, "a ninguém é dado desconhecer a Lei".

Decisão unânime da colenda Primeira Junta de Julgamento deste egrégio Conselho Municipal de Contribuintes pela **Procedência, com dispensa das penalidades,** da Notificação Fiscal de Lançamento, tendo em vista que é devida a diferença de IPTU cobrada na presente NFL, não sendo possível, todavia, a cobrança de multa de infração, multa de mora e juros de mora, em face da falta de atualização do cadastro imobiliário, implicando no cálculo incorreto do IPTU por erro do próprio Município.

A Primeira Junta de Julgamento recorre de ofício da decisão pela mesma proferida, à luz do quanto disposto no § 5º, do art. 308, da Lei nº 7.186/2006.

A ilustre representante da Procuradoria Municipal, após tecer escorço histórico do presente processo administrativo fiscal, emite parecer conclusivo a respeito da matéria, através do qual opina pelo conhecimento e improvimento do Recurso de Ofício apresentado para manter a decisão recorrida em todos os seus termos.
É o Relatório.

VOTO: Reparo algum merece a Decisão recorrida.

O Fisco Municipal age em consonância com os arts. 145, III, c/c o art. 149, IV e VIII, ambos do CTN, ao exercitar o seu direito de revisar lançamentos originais que se mostram dissociados da realidade fática do imóvel correlato.

In casu, restou suficientemente provado que o contribuinte pagou com insuficiência, no exercício de 2007, o IPTU incidente sobre o imóvel objeto da presente Notificação, uma vez que estava sendo utilizado, para efeito de lançamento, o Valor Unitário Padrão (VUP) destinado á categoria de uso do imóvel “especial e institucional”, quando deveria ter sido aplicado o VUP para o imóvel de categoria “comercial e serviços”, fato, aliás, confirmado pelo próprio Notificado.

Inexiste, nos fólios processuais, qualquer controvérsia quanto à obrigação do Notificado em pagar a diferença apurada, em face dos lançamentos efetivados em descompasso com a legislação vigente à época, uma vez que a própria notificada reconhece, em sua impugnação (vide fl. 11), ser devida a aludida diferença.

No que concerne às penalidades propostas pelos Notificantes, assiste razão ao julgador de primo grau, em razão da existência da culpa recíproca, notadamente porque deveria a autoridade fazendária ter

atualizado o Cadastro Imobiliário quando ocorreu a modificação da classificação, em função da natureza da ocupação, dos imóveis destinados ao uso hoteleiro de "especial e institucional" para "comercial e serviços", mas não o fez, motivando, assim, lançamentos tributários dissociados da realidade.

Ex positis, em face de tudo quanto acima exposto, com espeque no parecer exarado pela Douta Procuradoria Municipal, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso de Ofício apresentado, mantendo a decisão recorrida em todos os seus termos.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 3462.2006- IPTU-
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: EULUZ EMPREENDIMENTOS LTDA.
AUTUANTE(S): MARCELO GUENE DE OLIVEIRA
RELARELATOR DIVERGENTE: ILDO FUCS

EMENTA: IPTU – RECURSO "EX-OFFÍCIO". Insuficiência no recolhimento do imposto em razão de não ter sido aplicado o Fator de Valorização do Terreno. Tendo sido comprovada na instrução processual que não foi aplicado no lançamento original do imposto dos exercícios de 2001 a 2006 o Fator de Valorização do Terreno previsto na legislação municipal, existente desde a ocorrência do fato gerador, é devida a diferença do imposto lançada na Notificação Fiscal de Lançamento.
RECURSO IMPROVIDO. DECISÃO POR DESEMPATE.

RELATÓRIO: Trata-se do Recurso *Ex Officio* oriundo da Segunda Junta de Julgamento, em cumprimento à legislação vigente que, conforme Resolução de fls. 23, por unanimidade, julgou **procedente, sem aplicação das penalidades legais,** a Notificação Fiscal de Lançamento (NFL) supra identificada lavrada em 21/12/2006, para revisão do lançamento do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) dos exercícios de 2001 a 2006, incidente sobre o imóvel inscrito no Cadastro Imobiliário sob o n. 198222-2, situado na Av. Centenário n. 2992, AC2, Shopping Barra, Chame-chame, em virtude da aplicação do Fator de Valorização de Terreno (FVT), em função de limitar-se com três logradouros, ensejando insuficiência no recolhimento do imposto naqueles exercícios, com fundamento nos seguintes dispositivos legais: § 2º do art. 131, §§ 2º e 3º do art. 132 e

art. 153 c/c o art. 155 da Lei n. 4.279/90 e Decreto n. 12.230/99, sujeitando-se às penalidades previstas no art. 158, III, "a" da Lei n. 4.279/90 com a redação da Lei n. 5.325/97 – para 2001 e 2002 e mesmo dispositivo legal com a redação da Lei n. 6.250/02 – para os exercícios de 2003 a 2006.
No Termo de Fiscalização que integra a NFL, o Notificante esclarece que o imóvel se limita com os logradouros: Av. Centenário, Rua Augusto Frederico Schmidt e Rua Miguel Burnier, situação que justifica a aplicação do Fator de Valorização de Terreno (FVT), no percentual de 13%, pois tais logradouros estão classificados de acordo com a hierarquia do sistema Viário Básico do Município, como Via Arterial I, a Av. Centenário (da rua Miguel Burnier à Pça. João Mangabeira), de valor alto, e como Vias Coletoras I, as ruas Miguel Burnier e Augusto Frederico Schmidt, sendo as Vias Arteriais, de médio valor, conforme art. 147, § 3º, I e § 4º, da Lei n. 4.279/90, art. 6º, I, § 1º e anexo II, e suas Notas de Observação "a", "b" e "c", do Decreto 9.207/91, c/c a Lei n. 5.177/96 alterada pela Lei n. 5.357/98.

Intimada regularmente, a Recorrida, por via postal, em 08/01/2007, conforme AR de fls. 08, foi apresentada, em 30/01/2007, a impugnação de fls. 11 a 15, pela pessoa física EUVALDO F. C. LUZ, através do seu advogado constituído nos termos da Procuração de fls. 16, cujo outorgante é EUVALDO FREIRE DE CARVALHO LUZ, também nominado EUVALDO CARVALHO LUZ e que se assina EUVALDO LUZ, inscrito no CPF sob o n. 000.571.005-78, para o fim especial de defender os seus interesses contra a cobrança do IPTU do Município do Salvador, pugnando pela improcedência da NFL, em face da violação ao princípio da legalidade, em razão da decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2001 e da inconstitucionalidade relativa à aplicação de alíquotas progressivas antes da Emenda Constitucional n. 29/2000, conforme Súmula n. 668/STF e, alternativamente, a aplicação do FVT somente em relação ao local de acesso principal ao imóvel, o que seria assegurado pelo art. 138, parágrafo único da Lei n. 4.279/90, o qual estabelece que "*o terreno que se limita com mais de um logradouro será lançado, para efeito de pagamento do imposto, pelo logradouro mais valorizado, independentemente do seu acesso e que havendo edificação no terreno a atribuição será feita pelo logradouro de acesso principal, definido pelo órgão municipal competente*", embora tenha argumentado, também: - - que não se pode aplicar o FVT com base no art. 6º, I, § 1º do Decreto n. 9.207/91, de um lado porque em matéria tributária, a regra de decreto somente tem utilidade para explicitação de textos legais ou para o estabelecimento dos meios e formas das disposições de leis e de outro porque o referido dispositivo não faz referência a qualquer explicitação do que determina a Lei n. 4.279/90, nem se limita a fixar os meios e formas de

execução desta, sendo manifesta a modificação proporcionada quando se refere aos logradouros e não mais ao logradouro de acesso principal, o que o tornaria inválido em face do art. 97, IV do CTN, o qual determina que somente por lei poderá ser fixada a alíquota e a base de cálculo do tributo, mas, no caso de aplicação do FVT, em face do que dispõe o art. 149, I do CTN, só deverá ser aplicado em razão do acesso principal do imóvel; - que seria inconstitucional a cobrança do tributo consubstanciado na NFL, pois o art. 156, I da CF/88, em seu texto original anterior à EC n. 29/2000, combinado com o seu art. 182, estabelecia que a progressividade das alíquotas do IPTU só poderia ser instituída para atender à função social da propriedade, nunca podendo ser estipulada em razão do valor do imóvel, transcrevendo a súmula 668/STF em prol do seu entendimento e mencionando inúmeros julgados dos Tribunais Superiores sobre a matéria; e que somente após a referida Emenda Constitucional é que se teria tornado possível essa progressividade; - que o IPTU recai sobre o bem imóvel, não sofrendo influência direta do princípio da capacidade contributiva, de modo a permitir a progressividade de alíquotas; - que o IPTU de 2001 não pode ser revisto, em razão da decadência, uma vez que se passaram mais de cinco anos desde primeiro de janeiro de 2001.

Manifestando-se às fls. 12 o Notificante argumenta:

- que não procede a alegada afronta ao princípio da legalidade, pois todos os elementos constantes da NFL, como base de cálculo, identificação do sujeito passivo, alíquota e aplicação do FVT estão definidos em lei;

- que a aplicação do FVT em função da localização do imóvel no logradouro encontra amparo no inciso I do § 3º e no § 4º do art. 147 do CTRMS;

- que o Decreto não criou nenhuma regra de incidência, mas apenas atendeu ao preconizado pela Lei, respeitando os limites por ela impostos;

- que o art. 138 da Lei n. 4.279/90 se refere, apenas, ao logradouro de tributação e não ao FVT, cuja aplicação tem como condição o fato do imóvel limitar-se com mais de um logradouro;

- que o impugnante confunde progressividade com avaliação imobiliária, pois o FVT está no âmbito desta e a tabela de alíquotas no âmbito daquela;

- que o valor real do imóvel continua muito superior ao encontrado pela fiscalização.

A então Relatora, após relato do processo, às fls. 20 a 22, vota pela procedência da NFL sem a aplicação das penalidades legais, em face das seguintes razões:

- ação fiscal agiu em conformidade com a legislação vigente, ao fazer a revisão do lançamento do IPTU dos exercícios de 2001 a 2006, em virtude da falta de aplicação do FVT previsto no art. 6º, I, § 1º, do Decreto n. 9.207/91 e seu anexo II que determina os parâmetros e percentual de valorização que, no caso, foi de 13%, devido ao fato do imóvel limitar-se com três logradouros, sendo um de valor alto e dois de valor médio, fato que ensejou diferença no recolhimento do imposto dos referidos exercícios;

- todavia, o imóvel foi lançado no cadastro imobiliário do Município respeitando o art. 132, § 1º da Lei n. 4.279/90, que dá conhecimento da efetiva localização do imóvel em relação aos logradouros e não aplicou o FVT, razão pela qual persiste a diferença do tributo, ficando, entretanto evidente que houve culpa de ambos os pólos da obrigação tributária;

- não ocorreu a decadência do direito da Fazenda Pública lançar o IPTU do exercício de 2001, em face do que preceitua o art. 173, I, do CTN, razão pela qual teria sido corretamente lançado.

Acatando o aludido voto, a instância *a quo* julgou a NFL procedente sem a aplicação das penalidades, por unanimidade, nos termos da Resolução de fls. 23, publicada no DOM de 11/06/2007, tendo a Presidente encaminhado o processo a este Conselho Pleno, sob a forma de Recurso *Ex Officio*, em obediência à legislação vigente, conforme despacho de fls. 24.

Foram expedidos os Comunicados de fls. 25 e 26 dando ciência do resultado do julgamento à Recorrida e ao advogado do impugnante, que não se manifestaram.

A ilustre Procuradora, Drª. Maria Amália M. B. Pereira, no seu Parecer, de fls. 27 a 34, opina pelo conhecimento do Recurso *Ex Officio*, negando-lhe provimento, para que seja mantida a decisão recorrida, tendo em vista que:

- a revisão do lançamento por iniciativa de ofício da autoridade administrativa é autorizada pelo CTN, nos termos do art. 145 do CTN, nos casos previstos no art. 149, incisos IV e VIII que transcreve, bem como trecho da obra de Hugo de Brito Machado e jurisprudência do STJ, no mesmo sentido; além de ser também autorizada no art. 132, VI, "a" e "b" e § 4º, I da Lei n. 4.279/90, todos com a redação da Lei n. 6.321/03, não havendo como negar a possibilidade de revisão dos lançamentos anteriormente efetuados em face de erro de fato, devendo o sujeito passivo pagar a diferença do imposto, uma vez que é devida, pois à época da ocorrência do fato gerador a situação fática estava configurada e definitivamente constituída, devendo ser dispensadas as penalidades, em razão da equidade, vez que o

Município concorreu com culpa no caso em tela, pois sabia da localização do imóvel em relação aos logradouros limítrofes, mas efetuou o lançamento do IPTU dos exercícios de 2001 a 2006 com erro;

- não procede a alegação de inobservância do princípio da legalidade, pois o art. 138 trata de terrenos e as disposições do Decreto n. 9.207/91 encontram amparo no art. 147, § 3º , I da Lei n. 4.279/90, que autorizam a valorização do imóvel em virtude de sua situação no logradouro, inexistindo qualquer vício de ilegalidade;

- quanto à questão da inconstitucionalidade encontra-se o CMC impossibilitado de apreciá-la eis que os tribunais administrativos estão restritos à análise de questões de legalidade, cabendo a análise da questão constitucional ao Poder Judiciário, salvo se o Chefe do Poder Executivo Municipal determinar a não aplicação de norma específica (ADIN N. 221/DF).

Distribuído o processo a esta Relatora, após a juntada da Ficha da propriedade do imóvel, às fls. 36 a 37, conforme despacho de fls. 38 a 39, solicitei a realização de diligências:

- com vistas ao Notificante, para que acostasse ao processo o TAF, com a finalidade de comprovar a data do início da ação fiscal, tendo sido informado às fls. 57, que em razão do Shopping Barra ser parcelado em quase duzentos imóveis, embora tenha sido feito um TAF para cada, foi formalizada apenas a intimação da administração do condomínio, conforme TAF de fls. 58, que foi entregue em 21 de agosto de 2006, o qual cuidou de tratar com cada condômino e dias depois apresentou a documentação solicitada, no caso os documentos que foram acostados às fls. 59 a 62, sendo claro que se a Recorrida entregou os aludidos documentos é porque foi cientificada da fiscalização;

- com vistas ao impugnante, Euvaldo Freire de Carvalho Luz e ao seu advogado, signatário da impugnação de fls. 11 a 15, para que fosse juntado ao processo documento que regularizasse a representação da Recorrida e tomassem conhecimento dos documentos acostados ao processo após a publicação da Resolução da primeira instância, para os fins legais, o que ensejou o pronunciamento de fls. 47, em nome da Recorrida ratificando os termos da impugnação apresentada e a juntada da procuração por ela outorgada aos seus advogados e do seu contrato social (fls. 48 a 55).

Às fls. 64, a ilustre Procuradora, Dra. Zênia Mª Cardoso Castro Tourinho, declara que já há no processo o Parecer, de fls. 27/34, da Procuradoria, opinando pelo conhecimento do Recurso *Ex Officio* e negando-lhe provimento e solicitando que o aludido processo encaminhado à Relatora para conhecimento da conclusão das diligências e emissão do seu opinativo.

É o Relatório.

VOTO: Visto, analisado e relatado o presente processo entendo que não merece reforma a decisão recorrida, tendo em vista que:

- a NFL em questão consubstancia revisão do lançamento do IPTU dos exercícios de 2001 a 2006, originalmente lançado com erro, em razão da não aplicação do FVT, previsto na legislação municipal, em razão do logradouro de localização do imóvel confrontar-se com três logradouros;

- tal revisão feita pela autoridade administrativa, de ofício, encontra respaldo tanto no CTN (artigos 145 e 149, IV e VIII) como no CTRMS (artigos 132, §§ 2º, 3º e 4º da Lei n. 4.279/90);

- a legislação municipal aplicável ao caso engloba dispositivos da Lei n. 4.279/90 (art. 147, § 3º, I e § 4º - que autorizam o Poder Executivo a estabelecer fatores de valorização em função da situação do imóvel no logradouro estabelecendo o percentual de valorização máximo) e do Decreto n. 9.207/91 (art. 6º, I e § 1º e seu Anexo II- que estabelece os percentuais do FVT aplicáveis sobre o valor do terreno de acordo com os parâmetros fixados no Anexo II), não havendo inobservância ao princípio da legalidade, eis que o invocado art. 138 da Lei n. 4.279/90 trata da forma de apuração do valor venal do terreno e o seu parágrafo único trata a apuração do valor venal do terreno edificado, quando deve ser considerado o logradouro de acesso principal definido pelo órgão competente, sendo que o FVT é um percentual aplicável, como indica a sua denominação, exclusivamente, sobre o terreno;

- ademais, sobre essa questão manifestou-se o ilustre Relator, José Gilberto Alfredi de Mattos, no voto proferido no julgamento da NFL19572007, sobre matéria idêntica, cujo trecho transcrevo integralmente, face a sua pertinência com a matéria em questão e por comungar inteiramente do seu entendimento:

> "Necessário se faz frisar que a lei estabeleceu contornos a serem obedecidos pelo Poder Regulamentador, lembrando que o Poder Regulamentador na definição do administrativista Diógenes Gasparini [50] é "*o ato administrativo normativo, editado, mediante decreto, privativamente pelo Chefe do Poder Executivo, segundo uma relação de compatibilidade com a lei para desenvolvê-la*". Dentre algumas classificações que se faz do Poder Regulamentador encontra-se aquela que cuida dos regulamentos em relação à lei, e nesta tem-se os regulamentos executivos como sendo aqueles, no dizer do mesmo mestre que "*prestam-se, pois, a efetivar a exequibilidade da lei, particularizando-a de modo a torná-la praticável no que*

[50] Direito Administrativo, 12 ed, Ed. Saraiva: 2007, p. 124 e 125

respeita à sua generalidade e abstração ou no que concerne ao procedimento a ser observado na sua aplicação. Não pode, por isso mesmo, ultrapassar tais limites sob pena de ilegalidade".

Vale registrar a decisão monocrática do Ministro Mauro Campbel Marques do STJ acerca da matéria:

> *RECURSO ESPECIAL Nº 990.009 - RJ (2007/0225404-8)*
> *(..)*
> *III - Quanto ao aspecto da legalidade das Resoluções editadas pela ANS, no tocante ao recolhimento dos valores inerentes ao ressarcimento ao SUS, sinale-se que a própria lei confere à ANS a normatização da referida cobrança, fixando os critérios relativos aos valores a serem ressarcidos, tendo a ANS apenas exercido o* ***poder regulamentador*** *dentro dos limites que lhe foram conferidos, uma vez que a Lei nº 9.656/98 determina os limites mínimo e máximo para afixação dos valores a serem ressarcidos.*
> *(...)*
> *Brasília (DF), 05 de agosto de 2008.*

No caso presente, tem-se o Decreto n° 9.207/91 que, em seu art. 6°, regula o fator de valorização em função da situação do imóvel no logradouro e no Anexo II define os parâmetros de valorização de terrenos em função da situação do mesmo em relação ao logradouro.

Destaca-se que o citado Decreto editado sob a égide da Lei n° 4.279/90, foi recepcionado pela Lei n° 7.186/2006, por força do seu art. 330.

Esse Regulamento presta-se a efetivar a exeqüibilidade da aplicação dos fatores de valorização e desvalorização. Porém, como lembra o citado administrativista, deve obedecer a limites, para não ser crivado de ilegalidade. E quais seriam esses limites?

As respostas encontram-se no próprio texto da lei. Inicialmente porque ela define em *numerus clausus* os fatores de valorização e de desvalorização, sendo um deles o da situação privilegiada do imóvel no logradouro. Segundo porque se encontra na lei o limite dos valores a serem aplicados, definidos em 20% (vinte por cento) na Lei n° 4.279/90 e 10% (dez por cento) na Lei n° 7.186/2006.

Portanto, os fatores de valorização aplicados no presente lançamento de ofício não devem sofrer reparos, porque convergentes com as Leis, já que o Decreto que as regulamentou obedeceu aos critérios e limites pré-estabelecidos."

- a alegada inconstitucionalidade, além de não ser de competência dos tribunais administrativos apreciá-la, como bem salientou a ilustre Procuradora em seu Parecer, também não se aplica ao caso em questão, eis que a revisão do IPTU consubstanciada na NFL é relativa aos exercícios de 2001 a 2006 e a EC n. 29/2000 veio permitir que o IPTU fosse "*progressivo em razão do valor do imóvel e tivesse alíquotas diferentes de acordo com a sua localização e uso*", conforme inteligência do art. 156, § 1º, I e II da CF e tanto isso é verdade que a Súmula n. 668/STF assim dispõe: "*É inconstitucional a lei municipal que tenha estabelecido, antes da Emenda Constitucional 29/2000, alíquotas progressivas para o IPTU, salvo se destinada a assegurar o cumprimento da função social da propriedade urbana*";

- também ao tempo da lavratura da NFL, ou seja, em 21/12/2006, não havia ocorrido a decadência do direito da Fazenda Pública lançar a diferença do imposto do exercício de 2001, pois, em razão do que dispõe o art. 173, I do CTN, "*o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*", no caso, em relação ao IPTU/2001, a contagem dos cinco anos se inicia a partir de 2002;

- por todo o exposto, restou comprovado na instrução processual que a diferença do imposto é devida;

- todavia, também ficou evidenciada no processo a culpa recíproca, pois se de um lado a Recorrente, embora conhecendo a localização do imóvel, deixou de aplicar o FVT, ao efetivar o lançamento original do IPTU dos exercícios de 2001 a 2006, de outro, a Recorrida, ao ser intimada do lançamento com erro, silenciou, não fazendo a comunicação que lhe cabia, nos termos do § 2º do art. 132 da Lei n. 4.279/90, no prazo ali assinado, o que autorizou o lançamento de ofício pela autoridade fiscal, como prevê o § 4º do citado artigo, e, nesses casos, tem o Conselho Pleno, por justiça, decido pela não aplicação das cominações legais.

Face ao exposto, voto pelo conhecimento e improvimento do Recurso *Ex Officio*, para que seja mantida a decisão recorrida, pela procedência da NFL, sem a aplicação das cominações legais.

VOTO DIVERGENTE: A presente Instrução Fiscal desvela uma série de inconsistências capazes de determinar a sua plena improcedência. *Ab initio* cabe destacar a caducidade da exigência fiscal em face do exercício de 2001, conforme as argumentações soto enunciadas.

Logicamente que a decadência do direito potestivo da Administração Fazendária em constituir crédito tributário referente ao IPTU, por ser objeto de lançamento tributário não inserto na modalidade de homologação, subsumir-se-ia ao quanto disposto no **inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional** *litteris:*

> **Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:**
>
> **I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado**.
>
> **[**...]

> **Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.**

Ora, supostamente se o lançamento do IPTU poderia ter sido efetuado em 2001, o prazo decadencial manifestar-se-ia, *ab ovo*, em 01/01/07. Como o Contribuinte foi notificado via AR em 08/01/07, a exigência, *a priori*, já estaria esfacelada à luz do próprio Código Tributário Nacional.

O lançamento tributário somente se aperfeiçoa ao mundo jurídico com a notificação do sujeito passivo, de forma a angularizar a relação jurídico-processual-fiscal, pois é neste momento que o contribuinte toma ciência dos seus termos, inaugurando a possibilidade de oferta da sua impugnação e demais procedimentos administrativos em face do controle da legalidade do ato produzido pela Administração Fazendária. Esta é, aliás, a inteligência exaurida do **art. 145 do Codex Tributário** *in litteris:*

> **Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:**
>
> **(Grifo nosso)**

Sobremais a que se mirar a dicção legal imposta pelo **parágrafo único do próprio art. 173 do Codex Tributário** supra reproduzido. Isto porque a emissão do *carnet* do IPTU, durante o mês de janeiro de cada exercício fiscal, trata-se de medida preparatória indispensável ao lançamento fiscal o que denota o exsurgimento de novel *dies a quo* para a contagem do prazo da caducidade tributária, qual seja, 05 (cinco) anos após a emissão do premencionado *carnet* de pagamento do imposto em destaque.

Neste pensar, estaria decrépita a possibilidade da exigência da diferença do IPTU apontada em relação ao exercício de 2001, como sói estipular o parágrafo único do **art. 149 do próprio Código Tributário Nacional** *verbis:*

> **Art. 149. (*Omissis*)**

> **Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.**

Doutrinadores de escol, do alto da tribuna de sua sapiência jurídico-fiscal esposam esta intelecção. Nestas linhas vale a pena destacar o magistério de 02 (dois) dos maiores juristas desta seara do Direito, como, *v.g.*, pontuou Ives Gandra da Silva Martins[51] *verbo ad verbum:*

> **A terceira hipótese, ou seja, a do parágrafo único, é redutora do prazo máximo de até 6 anos, 11 meses, e 30 dias, para dar, como marco inicial, o princípio da constituição do crédito tributário, ou seja, o início da fiscalização, no caso de lançamento de ofício. Se, exemplificativamente, no dia 10 de junho do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador for iniciada a fiscalização, o lançamento terá que se concluir até cinco anos depois (9/6), e não até o dia 31 de dezembro daquele ano.**

Por sua vez, Sacha Calmon Navarro Coelho e Eduardo Junqueira Coelho[52] lecionam *ad verbum:*

> **a) A regra geral – ligada à anualidade do exercício fiscal – é a do art. 173, I: o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.**
>
> **O fato gerador ocorre em março de 1997. Começa-se a contar o prazo decadencial em 1.º.01.1998. Cinco anos depois ocorrerá a decadência.**
>
> **b) Todavia, *o dies a quo* supra referido pode ser antecipado caso a Fazenda Pública se apresse ao dia primeiro do exercício seguinte, praticando, sem lhes dar seguimento, atos necessários ao lançamento. É precisamente o que dispõe o parágrafo único do artigo sob comentário.**
>
> **A Fazenda, já em junho de 1997, expede notificação requerendo documentos ligados ao fato tributável. Da data do recebimento da notificação começa-se a contar o prazo de decadência do crédito.**

Ultrapassando tal consideração, há que se notar que a base de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU sobre testilha encontra-se formada pelo indicado Fator de

---

[51] MARTINS, Ives Gandra da Silva. Decadência e Prescrição. **Pesquisas Tributárias**. Nova Série – n. 13, p. 29, 2007.
[52] COELHO, Sacha Clamon Navarro e COELHO, Eduardo Junqueira. Decadência e Prescrição. **Pesquisas Tributárias**. Nova Série – n. 13, p. 87, 2007.

Valorização do Terreno - FVT, que, no caos *in specie*, exacerbou a exação fiscal em 13% (treze por cento), estipulado através do inciso I e § 1º ambos do art. 6º c/com o anexo II do Decreto n.º 9.207/91. Trata-se de imposição de base de cálculo através de norma administrativa de cunho infralegal, que sofre o anteparo incólume do inciso IV do art. 97 novamente do CTN *verbo ad verbum:*

> **Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:**
> **[...]**
> **IV – a fixação da alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos arts. 21, 26, 39, 57 e 65;**
> **(Grifo nosso)**

A regra matriz da incidência tributária, com todos os seus elementos constitutivos, tanto os pertencentes à sua hipótese descritora como os critérios material, espacial e temporal, quanto aqueloutros de sua conseqüência descritora, como a sua base de cálculo imponível e a sujeição passiva somente podem ser estabelecidos, genericamente, através do instrumento normativo da *lei*, no sentido formal e material aqui apregoado. Qualquer outro diploma normativo de hierarquia inferior não detém a competência para sua formulação, por mais que se empreenda uma exegese pro Fisco, como a suscitada neste *iter* processual. E neste pensar, não importa que a obrigação seja principal ou acessória, pois o que se busca normatizar pela via legal é a norma jurídico-tributária em sentido lato.

Bem precisa e chanceladora a inteligência luminar de Paulo de Barros Carvalho[53] ao versar sobre o tema exposto ao calor destas discussões *ad litteram verbis:*

> **[...] O princípio da legalidade, entre nós, compele o agente a procurar frases prescritivas, única e exclusivamente, entre as introduzidas no ordenamento positivo por via de lei ou de diploma que tenha o mesmo *status*. Se do conseqüente da regra advier obrigação de dar, fazer ou nã—fazer alguma coisa, sua construção reivindicará a seleção de enunciados colhidos apenas e tão-somente no plano legal, sendo vedado o aproveitamento de sentenças oriundas de decretos, portarias e outros atos de hierarquia inferior. A restrição, no entanto, não**

[53] CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2005, p. 127.

alcança patamares superiores, de tal sorte que podem ser empregados na montagem da norma quaisquer enunciados de maior gradação na escala hierárquica.

Modelo interessante para exibir esse aspecto do processo construtivo, principalmente pelo grande rigor que encerra, encontramos no direito tributário. A regra-matriz de incidência, como estrutura lógico-sintática, há que ser saturada com as significações do direito positivo. Entretanto, pela diretriz da estrita legalidade, não podem ser utilizados outros enunciados, senão aqueles introduzidos pela lei. Seja a menção genérica do acontecimento factual, com seus critérios compositivos (material, espacial e temporal), seja a regulação da conduta, firmada no conseqüente, também com seu critérios próprios, vale dizer, indicação dos sujeitos ativo e passivo (critério pessoal), bem como da base de cálculo e da alíquota (critério quantitativo), tudo há de vir expresso em enunciados legais, não se admitindo, sob qualquer pretexto, que sequer um desses elementos possa ser retirados de orações prescritivas de hierarquias inferiores.

(Sublinhei e destaquei)

Luciano Amaro[54] também enfatiza e reforça a tese da legalidade tributária para o estabelecimento da obrigação fiscal *verbo ad verbum:*

Isso leva a uma outra expressão da legalidade dos tributos, que é o *princípio da tipicidade tributária,* dirigido ao legislador e ao aplicador da lei. Deve o *legislador,* ao formular a lei, definir, de

[54] AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 10 ed. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 113.

> **modo *taxativo* (*numerus clausus*) e *completo*, as situações (tipos) tributáveis, cuja ocorrência será *necessária* e *suficiente* ao nascimento da obrigação tributária, bem como os critérios de *quantificação* (medida) do tributo. Por outro lado, ao *aplicador da lei* veda-se a interpretação extensiva e a analogia, incompatíveis com a taxatividade e determinação dos tipos tributários.**
>
> **À vista da impossibilidade de serem invocados, para a valorização dos fatos, elementos estranhos aos contidos no tipo legal, a tipicidade tributária costuma qualificar-se de *fechada* ou *cerrada*, de sorte que o brocardo *nullum tributem sine lege* traduz "o imperativo de que todos os elementos necessários à tributação do caso concreto se contenham e apenas se contenham na lei". Na lição de Yonne Dolácio de Oliveira, "o que põe em relevo o caráter do tipo cerrado é a sua limitação precisa, o que se obtém, como no conceito abstrato, por meio de determinação exaustiva de suas características consideradas sempre necessárias".**
>
> **(Sublinhei)**

A jurisprudência em nossas Cortes Superiores não é somente remansosa, mas torrencial em matrimônio às teses expostas nestes papiros, como se verifica dos julgados soto reproduzidos. Inaugura-se esta série com o Recurso Ordinário em Mandado de Segurança, ROMS n.º 18.670/MT, de relatoria do Ministro Teori Albino Zavascki, ao determinar, precisamente, a impossibilidade de qualquer elemento da hipótese normativa de incidência da obrigação tributária ser estipulado via instrumento infralegal *ad verbis:*

> TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. TAXA DE SERVIÇOS ESTADUAIS. **DEFINIÇÃO DOS ELEMENTOS ESSENCIAIS DO TRIBUTO**. FATO GERADOR E ALÍQUOTA. **PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA. MATÉRIA RESERVADA À LEI**.

> DELEGAÇÃO DE COMPETÊNCIA LEGISLATIVA AO PODER EXECUTIVO. IMPOSSIBILIDADE.
>
> 1. Decorre do princípio da legalidade tributária a exigência de que, salvo as exceções estabelecidas na Constituição, **todos os elementos determinantes da obrigação tributária devam estar delineados na lei, não podendo, portanto, qualquer outro instrumento normativo infralegal avocar a si essa atribuição**.
>
> [...]
>
> 4. Recurso ordinário provido.
>
> (RMS 18670/MT, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17.08.2006, DJ 31.08.2006 p. 196)
>
> (Sublinhei e destaquei)

O Ministro Castro Meira, todavia, mais específico em face da matéria ora esgrimada, estabelece, no REsp n.º 365.684/SC, a impossibilidade da base imponível do tributo ser moldurada por outra norma jurídica que não a lei *ad litteris:*

> TRIBUTÁRIO. TAXA DE CLASSIFICAÇÃO DE PRODUTOS VEGETAIS. LEI Nº 6.305/75. OPERAÇÃO DE DRAWBACK. MODALIDADE SUSPENSÃO. INEXIGIBILIDADE. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA.
>
> [...]
>
> 2. O tributo torna-se exigível se a lei assim expressamente o declare, indicando os elementos do fato gerador, **da sua base imponível**, da alíquota e revelando quais são os sujeitos ativos e passivos. Se a Lei nº 6.305/75 determinou que a Taxa de Classificação de Produtos Vegetais somente se aplicaria quando destinados à comercialização interna, submeter à classificação aqueles que se destinam à

> reexportação, caracterizar-se-ia afronta ao princípio da legalidade tributária. Precedente.
>
> 3. Recurso especial provido.
>
> (REsp 365684/SC, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 06.04.2006, DJ 19.05.2006 p. 198).
>
> (Sublinhei e destaquei)

Nestes torneios **IMPROCEDENTE** é a presente Notificação Fiscal de Lançamento, com espeque na impossibilidade de se aperfeiçoar em sua plena higidez a regra matriz de incidência tributária, impregnada pelo vício da ilegalidade, haja vista estar a base de cálculo do IPTU em destaque impregnada por elemento derivado de norma administrativa infralegal, em contranota ao comando expresso da legislação tributária corrente.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 21/10/2008

AUTO DE INFRAÇÃO: 38400U.1997 – IPTU
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: MILTON NUNES TAVARES
AUTUANTE(S): MARCONDES DIAS BARBOSA E OUTRO
RELATOR(A): ILDO FUCS
RELATOR VOTO DIVERGENTE: JOSÉ GILBERTO ALFREDI DE MATTOS

EMENTA: RECURSO *EX-OFFICIO* – IPTU – VÍCIO INSANÁVEL: ERRO DE SUJEITO PASSIVO. EXISTÊNCIA DE TRANSMISSÃO DA PROPRIEDADE ANTES DA LAVRATURA. RECURSO PROVIDO. REFORMA DA DECISÃO DE PROCEDENTE PARA NULIDADE. VOTO

DIVERGENTE VENCEDOR. DECISÃO POR DESEMPATE.

RELATÓRIO: Em análise e sob cognição exauriente o Recurso "*Ex-Officio*" interposto pelo Presidente da Colenda Primeira Junta de Julgamento deste Egrégio CMC, na forma prevista no § 1º do art. 34 do Decreto n.º 13.045/01, relativo ao Regimento Interno do Conselho Municipal de Contribuintes, haja vista o julgamento pela **PROCEDÊNCIA** do Auto de Infração **sem as penalidades legais** em epígrafe, datado de 04/11/97, com supedâneo dos §§ 2º e 3º do art. 132 da Lei n. 4.279/90, tendo em vista a insuficiência de pagamento do IPTU no exercício de 1993 a 1997, em função do imóvel inscrito no Cadastro Imobiliário Municipal n. 271.620-8 ter sido tributado pelo logradouro Prof. Magalhães Neto, em vez da Av. Tancredo Neves, além da incidência do fator de elevador incidente sobre a unidade imobiliária, conforme demonstrativo de cálculo em anexo. A notificação pessoal do lançamento de ofício perpetrado foi a Itabuna Patrimonial Ltda.

Defesa ofertada, em 03/12/97, pela Notificada, Itabuna Patrimonial Ltda., ao aduzir que não deu causa à infração identificada, pelo que seria impensável exigir-lhe as penalidades acoimadas, já que o imóvel desde a sua inauguração possuía elevador e foi a própria Prefeitura quem lhe registrou o logradouro erroneamente. Manifestação do Auditor Fiscal Municipal, em 17/02/98, reiterando os termos da Autuação e pugnando pela procedência do feito.

Diligência de fls. 17, em 22/07/98, para aferição do liame entre a Itabuna Patrimonial Ltda. e a Empreendimentos Odebrecht, bem como solicitação de anexação da DLUI e BA da referida inscrição imobiliária.

Em resposta à diligência (fls. 17v), em 27/04/99, o ínclito Auditor informou: (1) o Sr. Milton Tavares adquiriu em 06/10/1981 o imóvel em destaque, conforme escritura pública anexa; (2) O Sr. Milton Tavares é sócio da Itabuna Patrimonial Ltda., conforme Espelho do Cadastro de Atividades desta Prefeitura Municipal do Salvador. Juntou documentos (fls. 19/22 e 24).

Em 17/06/2008, a colenda Primeira Junta de Julgamento decide pela **procedência parcial da Autuação com dispensa das penalidades**, em face da culpa recíproca, exigindo da Contribuinte a diferença do IPTU identificada na Autuação.

A Douta Procuradoria mantém o *decisum* de Primeiro Grau em seu Opinativo.

Analisados e relatados.

É o Relatório

VOTO: Percebe-se, diamantinamente, a nulidade com a qual foi formulada a presente Instrução Fiscal. Existe fragoroso erro de identificação do sujeito passivo da obrigação tributária.

Entrementes pretendo ultrapassar o vício de forma, que acoima de nulidade o Auto de Infração epigrafado, para, *ex officio*, destacar a prescrição intercorrente deste Processo Administrativo Fiscal, cujas origens remontam a priscas eras, ou seja, datam de 04/11/1997. E que não se afirme desta impossibilidade, ao se argüir a impossibilidade da aplicação da *reformatio in peius*, mesmo porque recurso *ex-officio* não pode ser considerado modalidade recursal, como mantenho em diversos julgados. Veja posicionamento do Superior Tribunal de Justiça no aresto soto dimensionado *litteris:*

> REsp 440248 / SC
>
> RECURSO ESPECIAL
>
> 2002/0063907-6
>
> Relator(a) Ministra DENISE ARRUDA (1126)
>
> Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA
>
> Data do Julgamento 16/08/2005
>
> Data da Publicação/Fonte DJ 05.09.2005 p. 206
>
> Ementa
>
> RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL. REEXAME NECESSÁRIO. REFORMATIO IN PEJUS. EFEITOS DEVOLUTIVO E TRANSLATIVO.
>
> [...]
>
> **2. No reexame necessário, as questões decididas pelo juiz singular são devolvidas em sua totalidade para exame pelo Tribunal ad quem. Há também a ocorrência do efeito translativo, segundo o qual as matérias de ordem pública e as questões suscitadas e discutidas no processo, ainda que a**

> **sentença não as tenha julgado por inteiro, devem ser objeto de análise em sede de duplo grau de jurisdição. Mitigação da Súmula 45 do STJ: "No reexame necessário, é defeso, ao tribunal, agravar a condenação imposta à Fazenda Pública**".
>
> 3. Não se configura eformatio in pejus para o Instituto Nacional do Seguro Social, porquanto o Juiz a quo extinguira o processo com base na ilegitimidade dos executados, enquanto o e. Tribunal Regional Federal, por fundamento diverso, confirmou a extinção do processo de execução, por entender não-preenchidos os requisitos de liquidez e certeza do título executivo. Vê-se, pois, que apenas houve alteração na fundamentação.
>
> 4. Recurso especial desprovido.
>
> (Grifo e destaque nossos)

Não levantar a possibilidade de se decretar a prescrição intercorrente neste caso seria um prêmio à desidiosa e ineficaz estrutura de análise da legalidade do lançamento tributário, eternizando a Espada de Dâmocles pendurada sobre a sua cabeça, verdadeiro atentado à segurança jurídica tão cara ao nosso ordenamento jurídico, notadamente quando se fala em um Estatuto do Contribuinte erigido pela nova Carta Política de 1988.

De mais a mais, ninguém pode se beneficiar da própria torpeza, meta-princípio do Direito aliado à mais pura noção de justiça e equidade. Aliomar Baleeeiro afirmava a propósito do pagamento indevido de tributos “velho e universal princípio de Direito, atribuído a Pompônio, não tolera locupletamento indevido com alheia jactura”.

Então que se entremostrem os fundamentos da prescrição intercorrente evocada, sendo de curial importância exordiar esta divergência a partir das orações talhadas no inciso LXXVIII do art. 5º da *Lex Legum*, c/com os arts. 1º e 62 da Lei n. 4.279/90 vigente à época da Autuação, mas também o art. 304 da Lei n.º 7.186/06 recém sancionada *in totum:*

> **CF/88**
>
> **Art. 5º (*Omissis*)**
>
> **(...)**

> **LXXVIII – a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação. (Sublinhei)**
>
> **LEI N.º 4.279/90**
>
> **Art. 1º Aplicam-se à legislação tributária municipal os princípios e as normas estabelecidas pela Constituição Federal, Constituição Estadual, Lei Orgânica do Município, Leis Complementares e demais disposições de leis que deva observar.**
>
> **Art. 62. Os processos serão decididos, no prazo de 90 (noventa) dias, pelas juntas de julgamento em primeira instância, e pelo conselho pleno, quando houver interposição de recursos, ressalvados os prazos de diligências e dos respectivos recursos.**
>
> **LEI Nº 7.186/06**
>
> **Art. 304. Os processos serão decididos no prazo de 90 (noventa) dias pelas Juntas de Julgamento, em primeira instância, e pelo Conselho Pleno, quando houver interposição de recurso, ressalvados os prazos de diligências e dos respectivos recursos.**

Por aberta e escancarada para a aclamação da **prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal desta Municipalidade**, sem embargo do seu intrépido respaldo constitucional e legal, mesmo porque erigida em matéria de ordem pública, ao existir permissivo normativo para ser provocada de ofício como soa esclarecer o § 5º do art. 219 do Código de Processo Civil *litteris:*

> **Art. 219. (*Omissis*)**
>
> **(...)**
>
> **§ 5º O juiz pronunciará, de ofício, a prescrição.**
>
> *Que venga el toro!*

Os institutos da decadência e da prescrição, luzes e baluartes sustentadores da ribalta denominada segurança jurídica, têm a sua formatação engendrada pelo Direito Privado, pelo que a legislação tributária não poderia desconstituí-los à luz do quanto esposado pelo art. 110 do Códex Fiscal, malgrado seus efeitos fiscais possam ser adaptados à matéria específica, como também dignifica o art. 109 do mesmo Diploma de aceitação como se equivalente fosse a uma Lei Complementar.

Nestes torneios, a prescrição crava seus dentes ao dilacerar o *ius persequendi* do Fisco, de acordo com a dicção emprestada pelo art. 174 e seus incisos do mesmo Código Tributário Nacional *verbis:*

> **Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da sua constituição definitiva.**
>
> E mais, as causas de sua interrupção, fenômeno regrado pela legislação civil ao comando do art. 202 e seus incisos, estariam elencadas no parágrafo único do mesmo dispositivo legal *litteris:*
>
> **Parágrafo único. A prescrição se interrompe:**
>
> **I – pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal;**
>
> **II – pelo protesto judicial;**
>
> **III – por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;**
>
> **IV – por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.**

Entende o Fisco, que a impugnação do sujeito passivo, bem como os recursos administrados em beneplácito da Fazenda Pública, teriam o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário, conforme o inciso III do art. 151 do Diploma Fiscal Nacional, consubstanciando-se em novel causa de interrupção da prescrição, haja vista a sua constituição provisória, noutros termos, não definitiva.

Entrementes, qualquer interpretação literal isolada é um atentado à inteligência humana, instrumento dos preguiçosos, desacostumados à busca infatigável da norma em sua forma plena. Ao sentir-se como um asno diante do texto, como bem diria o ilustre Ministro do STF, Dr. Eros Grau[55], "... *a interpretação do direito se realiza não como mero exercício de leitura de textos normativos, para o quê bastaria ao intérprete ser alfabetizado*", esta humilde divergência busca navegar em outras ondas sonoras, por mais difícil e desafiador que se assemelhe.

Doutra forma, a discussão é direcionada à essência do lançamento tributário, pela qual os doutrinadores se dividem em três correntes majoritárias: (1) aquela que enfatiza o seu caráter declaratório, usando como estribo o art. 144 do CTN, o que operaria efeitos *ex-tunc*; (2) outra segundo a qual a sua natureza seria eminentemente constitutiva do crédito tributário, ou seja, irradiadora de efeitos *ex-nunc* e, por fim (3) a corrente híbrida, hoje bastante festejada, representando a declaração do fato gerador imponível da obrigação tributária e a constituição do crédito tributário decorrente.

---

[55] GRAU, Eros Roberto. **Ensaio e Discurso Sobre a Interpretação/Aplicação do Direito**. São Paulo:Malheiros, 2003. p. 88

Se tal arcabouço teórico serve de lastro de partida para os neurônios do operador do Direito, pode-se afirmar, inabalavelmente, que o crédito tributário foi constituído definitivamente com o lançamento, mesmo havendo qualquer forma de impugnação. Tanto é que nos incisos do art. 174 premencionado inexiste qualquer referência à impugnação e/ou utilização de recursos inerentes ao contencioso administrativo como causa de interrupção da prescrição, não se podendo legislar onde o legislador não se manifestou, notadamente diante do soberano *Fiscus*, algoz indomável, cuja volúpia necessita ser refreada pelo sistema normativo regente.

Volto a repetir: inexiste, nos incisos do art. 174, a possibilidade de interrupção da prescrição, utilizando-se como causa a interposição de qualquer forma recursal, mesmo a remessa necessária de ofício, já combatida anteriormente.

Tanto é que, dentre os incisos do precitado dispositivo encontra-se o II, relacionado ao protesto judicial, que mereceria ser utilizado pela Administração Fazendária se por acaso, mesmo diante da saudável discussão administrativa em torno da legalidade do ato administrativo de lançamento, desejasse interromper a prescrição do seu direito de ação para cobrança do crédito tributário frente ao seu obrigado ou sujeito passivo. Aí sim haveria a interrupção prescricionária resguardando o Fisco das alegações em contrário.

A conclusão pela qual a suspensão da exigibilidade não cria qualquer óbice ao desfloramento da prescrição tributária decorre de análise sistemática e precisa do próprio CTN, ao versar sobre o instituto da moratória, outra causa de suspensão da exigibilidade, de acordo com o inciso I do art. 151 c/com os incisos e parágrafo único do art. 155 todos do Código Fiscal da Nação, cuja reprodução merece destaque especial *in totum:*

> **Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:**
>
> **I – moratória;**
>
> **Art. 155. A concessão da moratória em caráter individual não gera direito adquirido e será revogada de ofício, sempre que se apure que o beneficiado não satisfazia ou deixou de satisfazer as condições ou não cumpria ou deixou de cumprir os requisitos para a concessão do favor, cobrando-se o crédito acrescido de juros de mora:**
>
> **I – com imposição da penalidade cabível, nos casos de dolo ou simulação do beneficiado, ou de terceiro em benefício daquele;**

> **II – sem imposição de penalidade, nos demais casos.**
>
> **Parágrafo único.** **No caso do inciso I deste artigo, o tempo decorrido entre a concessão da moratória e sua revogação não se computa para efeito da prescrição do direito à cobrança do crédito; no caso do inciso II deste artigo, a revogação só pode ocorrer antes de prescrito o referido direito**.
>
> **(Sublinhei e destaquei)**

Ora claro está que surge da legislação fiscal mais uma causa de interrupção da prescrição, qual seja a revogação da moratória, quando o beneficiado operou com dolo ou simulação para a satisfação das condições impostas à sua fruição. Isto é o que transmite o parágrafo único do art. 155 do CTN, referente ao seu inciso I. Tanto é verdade que, no caso, do II, o mesmo parágrafo único não preconiza a interrupção da prescrição nesta causa de suspensão de exigibilidade do crédito tributário.

Se e somente se existe esta quinta forma de interrupção da prescrição no caso da moratória dolosa ou simulada, lógico que qualquer outra forma de interrupção prescricional não se materializa nas outras possibilidades de suspensão do crédito fiscal, dentre estas a interposição de qualquer forma de impugnação e/ou recurso na esfera administrativa, pelo que não se poderia, aqui, atuar como legislador positivo em prol do hipersuficiente da relação jurídico-fiscal.

Portanto, a prescrição intecorrente é mais do que legítima e legal de acordo com a interpretação sistemática empreendida, dispondo a Autoridade Fazendária de 05 (cinco) anos, a partir da notificação do lançamento ao sujeito passivo, para exercer o seu controle de legalidade e iniciar a devida ação de cobrança arrimada na Lei de Execução Fiscal, sob pena de provocar o despertar do monstro marítimo e saudável da prescrição, em bela sintonia com a segurança jurídica que todos nós almejamos.

E mais, na própria Lei n.º 6.830 tal incidência é prevista, como se depreende do contexto exarado pelo § 4º do seu art. 40 *litteris:*

> **Art. 40. O juiz suspenderá o curso da execução, enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora, e, nesses casos, não ocorrerá o prazo de prescrição.**
>
> **[...]**

> **§ 4.º Se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, o juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato.**
>
> **(Sublinhei)**

Se isto é possível no âmbito mais rígido e formalista do Poder Judiciário, por que não se pugnar pela sua aplicação nos Tribunais Administrativos?

Nestes torneio **improcedente** é o presente Auto de Infração, com espeque na prescrição intercorrente.

VOTO DIVERGENTE (QUANTO À FUNDAMENTAÇÃO): Inicialmente, devo salientar que comungo com o entendimento externado pelo nobre Relator não só no que concerne ao fato de que é flagrante o **erro de sujeição passiva**, o que por si só ensejaria a nulidade da autuação, como também no que se refere à incidência dos efeitos da chamada **prescrição intercorrente** na hipótese ora apreciada, resultando na manifesta improcedência do Auto de Infração.

Todavia, divirjo apenas da fundamentação invocada por aquele insigne Conselheiro em relação à prescrição intercorrente.

Isso porque a presente autuação foi deflagrada em outubro de 1997, estando, somente agora, em setembro de 2008 com o seu desfecho sob perspectiva, após o transcurso de quase 11 (onze) anos de processo administrativo fiscal.

É incontestável a ausência de razoabilidade, princípio sufragado na Carta Magna de 1988, do prazo de tramitação do processo administrativo fiscal no caso em comento, não se podendo premiar, *in casu*, a desidiosa e ineficaz estrutura de análise da legalidade do lançamento tributário, vilipendiando a segurança jurídica tão cara ao nosso ordenamento jurídico, notadamente quando se fala em um Estatuto do Contribuinte erigido pela nova Carta Política de 1988.

Ademais, a ninguém é conferido o direito de se beneficiar da própria torpeza, meta-princípio do Direito aliado à mais pura noção de justiça e eqüidade.

Estatui o inciso LXXVIII, do art. 5^{O,} da *Lex Legum*, c/com os arts. 1^{o} e 62, da Lei n.º 4.279/90, vigente à época da Autuação, mas também o art. 304 da Lei n.^{o} 7.186/06 recém sancionada *in totum:*

CF/88

Art. 5º (*Omissis*)

(...)

LXXVIII – a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação. (Sublinhei)

LEI N.º 4.279/90

Art. 1º Aplicam-se à legislação tributária municipal os princípios e as normas estabelecidas pela Constituição Federal, Constituição Estadual, Lei Orgânica do Município, Leis Complementares e demais disposições de leis que deva observar.

Art. 62. Os processos serão decididos, no prazo de 90 (noventa) dias, pelas juntas de julgamento em primeira instância, e pelo conselho pleno, quando houver interposição de recursos, ressalvados os prazos de diligências e dos respectivos recursos.

LEI Nº 7.186/06

Art. 304. Os processos serão decididos no prazo de 90 (noventa) dias pelas Juntas de Julgamento, em primeira instância, e pelo Conselho Pleno, quando houver interposição de recurso, ressalvados os prazos de diligências e dos respectivos recursos.

Por aberta e escancarada para a aclamação da **prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal desta Municipalidade**, sem embargo do seu intrépido respaldo constitucional e legal, mesmo porque erigida em matéria de ordem pública, ao existir permissivo normativo para ser provocada de ofício como soa esclarecer o § 5º do art. 219 do Código de Processo Civil *litteris:*

Art. 219. (*Omissis*)

(...)

§ 5º O juiz pronunciará, de ofício, a prescrição.

Entendo que o Fisco, por **culpa exclusiva e injustificável sua** não pode retardar o julgamento do processo administrativo fiscal durante mais de 05 (cinco) anos, vilipendiando, em desfavor do

contribuinte, os princípios constitucionais supra invocados, **omissão** que enseja, com clareza solar, a aplicação do instituto da prescrição intercorrente.

In casu, o processo administrativo fiscal ficou absolutamente paralisado, sem qualquer espécie de movimentação, ao longo de mais de **06 (seis) anos** (vide fls. 24v a 25v), omissão injustificável e desarrazoada, imputável exclusivamente ao Fisco Municipal!

Ex positis, apreciando o "recurso" apresentado como **remessa necessária** - que devolve ao *ad quem* o conhecimento de toda a matéria objeto de autuação -, votamos no sentido de **DAR PROVIMENTO** ao Recurso de Ofício para julgar **IMPROCEDENTE** o presente Auto de Infração, em face da incidência do instituto da prescrição intercorrente, divergindo do Relator, como já dito, somente quanto à sua fundamentação.

VOTO DIVERGENTE VENCEDOR: O ilustre Relator visualizou a nulidade do Auto de Infração por erro de identificação do sujeito passivo da obrigação tributária, porém, ultrapassando esse vício de forma, entendeu que a autuação era improcedente pela ocorrência da prescrição intercorrente, com fundamento na data de início do presente Processo Administrativo Fiscal, que remonta ao dia 4 de novembro de 1997.

Entendo que o Ilustre Relator equivocou-se em sua análise ao abandonar o vício que gera a nulidade do lançamento, para ater-se na prescrição intercorrente que o torna improcedente.

Vale destacar que a prescrição intercorrente no processo administrativo não encontra disposição literal na legislação tributária, chegando vários doutrinadores e estudiosos a não admiti-la, pois a sua ocorrência se daria quando a exigibilidade do crédito tributário está suspensa, diferentemente da lei de execução fiscal que dispõe literalmente sobre a sua ocorrência, quando o feito é suspenso e a Fazenda Pública não apresenta elementos que possam localizar o devedor ou seus bens a serem penhorados.

A sua construção fundamentar-se-ia em princípios constitucionais, e não apenas pelo decurso de prazo entre o lançamento e o julgamento administrativo. Admitir este raciocínio obtuso seria admitir que o atendimento aos princípios do devido legal, do contraditório, da ampla defesa e do duplo grau de recurso e a busca da verdade material e do convencimento do julgador estariam a serviço da disposição do crédito tributário, que é indisponível.

Se assim fosse (i) os prazos para impugnação do lançamento, para interposição de recurso em segunda instância e para manifestação das partes, se uma delas apresenta novos elementos/documentos/provas; (ii) a determinação de autoridade administrativa para correção de vício sanável; (iii) as requisições de

diligências e perícias para formação do convencimento do julgador ou para a busca da verdade real, trariam a extinção do crédito tributário, não pelo seu conteúdo, mas apenas por um lapso temporal.

Esqueceu-se ainda o Eminente Relator que para que haja prescrição tem que ter havido um lançamento, fundamentado em uma relação jurídica tributária que figure no pólo ativo o Município de Salvador e no pólo passivo a pessoa obrigada ao pagamento do tributo.

No presente processo ficou fragrante que a pessoa autuada não estava obrigada ao pagamento do IPTU porque não se revestia no proprietário do imóvel, no detentor do seu domínio útil ou era seu possuidor.

Conforme escritura pública de compra e venda de imóvel, registrada no cartório de imóveis em 22 de outubro de 1981, o proprietário da unidade imobiliária passou a ser o Sr. Milton Nunes Tavares (fls. 20 a 22).

O erro de identificação do sujeito passivo da obrigação tributária detona a existência de relação jurídica tributária entre o Município de Salvador e a Empreendimentos Odebrecht, fazendo com que o lançamento realizado através do AI 38.400U seja nulo, não permitindo, conseqüentemente, qualquer outra análise posterior.

Do exposto, peço venia ao Ilustre Relator para divergir de sua decisão para conhecer do Recurso, negando-lhe provimento para modificar a decisão recorrida de Procedência para Nulidade da Notificação Fiscal.

AUTO DE INFRAÇÃO: 881208.2005
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: MMDS BAHIA LTDA
AUTUANTE(S): GOETHE GOMES LEAL
RELATOR(A): NELSON TEIXEIRA BRANDÃO
RELATOR DIVERGENTE: JOSE CARLOS BOULHOSA BAQUEIRO

EMENTA: RECURSO *"EX-OFFÍCIO.* FALTA DE ENTREGA DA DMS. PERIODO JANEIRO DE 2003 A MAIO DE 2005. IMPROCEDENTE. No curso da instrução processual ficou afastada a hipótese da nulidade em face da não existência de cerceamento de defesa. No mérito, os documentos acostado ao processo demonstram que a autuada estava subsumível a nenhuma das hipóteses do art. 98 da Lei nº 4.279/90. Ficando o lançamento de ofício sem objeto.
RECURSO NÃO PROVIDO. DECISÃO UNÂNIME

RELATÓRIO: Em 20.09.2005, o contribuinte acima identificado inscrito no CGA sob nº 202.706/001-72 código de atividade nº 6420-3/80 – Provedores de acesso às redes de telecomunicações, itens 14.02, 14.06 da Lista de Serviços anexa à Lei nº 4.279/90 com redação da Lei nº 6;453/03, e 20 e 73 da Lista de Serviços anexa à Lei nº 4.279/90, foi autuado sob o pressuposto da falta de entrega da Declaração Mensal de Serviços – DMS, nos meses de janeiro/03 a maio de 2005, infringindo assim o art. 98 da Lei nº 4.279/90 com redação da Lei nº 6;250/02 e Lei nº 6.321/03, e artigos 46, 47 e 49 do Decreto nº 14.118/2003, período 2003 e 2005. Foi aplicada a penalidade do art. 103, VII, "a" da Lei nº 4.279/90 com redação da Lei nº 6.250/02, período 2003 a 2995. No Termo de Fiscalização anexo, o auditor informa que o contribuinte é prestador de serviços em área de telecomunicações e serviços técnicos, com receita bruta de prestação de serviços em 2002 de aproximadamente R$ 7.000.000,00 (sete milhões de reais), sendo portanto, superior a R$ 400.000,00 (quatrocentos mil reais) o que lhe conferiu a obrigação acessória de entregar a DMS a partir de janeiro de 2003, conforme o art. 46 , II do Decreto nº 14.118/03, que não vem sendo cumprida.

Intimado o contribuinte apresentou impugnação tempestiva, onde alega preliminar de nulidade do Auto de Infração por entender que o agente fiscal deixou de observar os requisitos indispensáveis a sua formação, como descrição clara e precisa do fato imponível e o enquadramento ao caso em concreto, posto que, o autuante efetuou o lançamento do credito levando em consideração receitas que considerou serem decorrentes de prestação de serviços, mas não demonstrou a ocorrência do fato capaz de fazer incidir a norma tributária, por não mencionar os serviços que teriam sido prestados pelo autuado. Ademais, as receitas auferidas advêm da locação de equipamentos, como ocorre em relação aos aparelhos de *cable modem* e decodificadores. Desta forma, os serviços de instalação, montagem ou assistência técnica são realizadas em bens de sua propriedade, e não de terceiros, e que essas atividades estão ligadas à atividade fim da impugnante.

Acrescentou que o auto de infração é improcedente, pois contém vícios insanáveis que acarretam a sua nulidade, uma vez que não houve descrição precisa e clara do fato, além de não conter o correto dispositivo legal aplicável ao mesmo.

Diz à autuada que não aufere receitas tributáveis pelo ISS no valor de R$ 7.000.000,00 e que sua atividade é de serviços de comunicação, tributável pelo ICMS, e que as empresas que não auferem receitas tributadas pelo ISS somente estariam obrigadas à entrega da DMS, com receita bruta superior a R$ 25.000.000,00 no exercício anterior, de acordo com o art. 46, II do Decreto nº 14.118/03, fato admitido pela fiscalização que verificou receita bruta inferior a esta.

Acrescenta que a fiscalização tributária tem o ônus de comprovar a descrever, com precisão, a ocorrência dos eventos enquadrados no âmbito de cada hipótese normativa tributária.

Sendo a aplicação das penas vinculadas à descrição legal do fato inobservado pelo sujeito passivo, à autoridade administrativa cabe descrever e provar o fato, com precisão, a ocorrência do alegado, seja obrigação principal ou acessória, e que tais equívocos comprometem a liquidez e certeza dos atos por ela praticados.

No mérito, apresentou os balancetes anuais que registram as receitas auferidas no período fiscalizado:

a) Receita passível de tributação pelo ISS, ano de 2003 – R$ 145.999,14 e ano de 2004 - R$ 95.913, 18 – inferior aos R$ 400.000,00, do art. 46, II do Decreto nº 14.118/03;
b) Receita bruta auferida em 2003 – R$ 4.546.475,06 e em 2004 - R$ 4.178.345,71, inferior aos R$ 25.000.000,00, no art. 46, II do Decreto nº 14.118/03.

A autuada combate exaustivamente os itens da lista de serviços anexa à Lei nº 4.279/90 amparada pela Lei Complementar nº 116/03, enquadrados a algumas atividades exercidas pelo contribuinte e vinculadas à obrigação principal, já descritos, 14.02, 14.06 e 20 e 73 da Lista de Serviços anexa à Lei n º 4.279/90, alegando que não estão atrelados à sua atividade principal o que ocorreu no caso, a fiscalização não soube enquadrar a atividade desenvolvida pela impugnante.

Transcreve legislação, jurisprudência e doutrina a cerca da matéria. Pede pela declaração da nulidade do auto de infração por não estar obrigada à entrega da DMS.

O Autuante manifesta-se afirmando que o autuado demonstrou em sua impugnação conhecimento da acusação, o que leva a desconsiderar a preliminar de nulidade argüida. Esclarece que o enquadramento da autuada está correto. Por fim, ratifica totalmente a sua ação fiscal. Pede que seja julgado o Auto de Infração Procedente.

A Terceira Junta de Julgamento julgou IMPROCEDENTE o Auto de Infração indigitado por falta de objeto, com os seguintes fundamentos:

“Afasta a preliminar de nulidade suscitada pelo autuado quanto ao cerceamento à ampla defesa, uma vez que no campo descrição do fato o auditor esclarece que o lançamento do ISS decorre da prestação de serviços enquadrados nos itens 14.02, 14.06 da Lista de Serviços anexa à Lei nº 4;279/90 com redação da Lei nº 6.453/03, e 20 e 73 da mesma lista.

Quanto ao mérito, verifica-se que os argumentos apresentados pelo autuante não são suficientes para constituir o presente lançamento, posto que, apesar de constar nos autos provas que o notificado realiza serviços de instalação, montagem e ou assistência técnica, no entanto, com receita inferior ao

determinado no art. 46, II, do Decreto nº 14.118/03, para a imposição da DMS a partir de janeiro de 2003".

A PGMS produziu parecer, afirmando que concordam com a decisão proferida pela Junta de Julgamento, tendo em vista que a situação fiscal do contribuinte autuado não foi subsumida às hipóteses da existência da obrigação tributária acessória de entregar a DMS previstas no Decreto nº 14.118/2005. Assim, conhece do recurso, nega provimento quanto ao mérito, para que seja mantida a decisão recorrida.

É o Relatório.

VOTO: Visto, examinado e relatado o presente processo, passo a emitir o meu voto.

Da análise das razões de recurso apresentadas pelo contribuinte, verifiquei que nulidade suscitada em preliminar foi afastada com acerto, face não existir no Auto de Infração vício que determine a nulidade do feito guerreado e o cerceamento de defesa.

No mérito cabe a Improcedência do feito, tendo em vista que a autuada não se encontra enquadrada, conforme os documentos apensados aos autos, na hipótese prevista no art. 46, II, do Decreto nº 14.118/03, para a obrigatoriedade da entrega da DMS a partir de 2003. Pois, não está sujeita a nenhuma norma dispostas no art. 98 da Lei nº 4.279/90.

Diante do todo o exposto, concedo o meu voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso *"Ex-Offício"* apresentado, mantendo integralmente a Decisão Recorrida pela IMPROCEDÊNCIA por falta de objeto.

VOTO DIVERGENTE: Da análise do quanto consta do presente processo, verifica-se que o fato motivador da autuação envolve a DMS. Como é sabido por todos, tenho acompanhado entendimento relativo a essa obrigação acessória, que, por coerência, apesar de concordar com o Relator no motivo da improcedência que fundamentou seu voto, devo manter no auto ora discutido. Ocorre que, no meu entendimento, há fato que antecede a análise do mérito, e que leva à improcedência da autuação.

No caso, a DMS está sendo exigida na forma de um Decreto, dispositivo que criou obrigação acessória sem respaldo de Lei. Essa é a questão. Sobre o assunto, também como é do conhecimento deste CMC, tenho acompanhado voto do ilustre conselheiro Dr. Ildo Fucs, que, de forma brilhante, com a qual, até o momento concordo plenamente, fundamentou voto que estabelece a improcedência de feitos fiscais

que tratam da DMS, voto este que, com a devida permissão, transcrevo adiante, para fundamentar a posição que adoto neste processo:

"...Entendo que o princípio da legalidade é basilar ao Estado de Direito, e, sem embargo, extremado e marcante no Direito Tributário, tanto que a própria *Norma Normarum* o enaltece em dois dos seus dispositivos, quais sejam o inciso II do seu art. 5º, c/com o inciso I do seu art. 150, sem olvidar-se de fazer a devida menção à legislação infraconstitucional, especialmente o quanto estimado pelo art. 97 e incisos do Código Tributário Nacional e o próprio Decreto-Lei n. 4.657/42 - LICC em seu art. 3º. Tal princípio evoca a expressão latina *"nullum tributum sine lege"*.

Nestes torneios, quando tais Diplomas apregoam o signo *lei*, há que se entender tratar da norma estabelecida no devido processo legislativo, passado pelo crivo do seu poder competente e com a chancela posterior do Chefe da Casa Administrativa.

A regra matriz da incidência tributária, com todos os seus elementos constitutivos, tanto os pertencentes à sua hipótese descritora como os critérios material, espacial e temporal, quanto aqueloutros de sua conseqüência descritora, como a sua base de cálculo imponível e a sujeição passiva somente podem ser estabelecidos, genericamente, através do instrumento normativo da *lei*, no sentido formal e material aqui apregoado. Qualquer outro diploma normativo de hierarquia inferior não detém a competência para sua formulação, por mais que se empreenda uma exegese pro Fisco, como a suscitada neste *iter* processual. E neste pensar, não importa que a obrigação seja principal ou acessória, pois o que se busca normatizar pela via legal é a norma jurídico-tributária em sentido lato.

Bem precisa e chanceladora a inteligência luminar de Paulo de Barros Carvalho[56] ao versar sobre o tema exposto ao calor destas discussões *ad litteram verbis:*

> **[...] O princípio da legalidade, entre nós, compele o agente a procurar frases prescritivas, única e exclusivamente, entre as introduzidas no ordenamento positivo por via de lei ou de diploma que tenha o mesmo *status*. Se do conseqüente da regra advier obrigação de dar, fazer ou nã—fazer alguma coisa, sua construção reivindicará a seleção de enunciados colhidos apenas e tão-somente no**

[56] CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2005, p. 127.

plano legal, sendo vedado o aproveitamento de sentenças oriundas de decretos, portarias e outros atos de hierarquia inferior. A restrição, no entanto, não alcança patamares superiores, de tal sorte que podem ser empregados na montagem da norma quaisquer enunciados de maior gradação na escala hierárquica.

Modelo interessante para exibir esse aspecto do processo construtivo, principalmente pelo grande rigor que encerra, encontramos no direito tributário. A regra-matriz de incidência, como estrutura lógico-sintática, há que ser saturada com as significações do direito positivo. Entretanto, pela diretriz da estrita legalidade, não podem ser utilizados outros enunciados, senão aqueles introduzidos pela lei. Seja a menção genérica do acontecimento factual, com seus critérios compositivos (material, espacial e temporal), seja a regulação da conduta, firmada no conseqüente, também com seu critérios próprios, vale dizer, indicação dos sujeitos ativo e passivo (critério pessoal), bem como da base de cálculo e da alíquota (critério quantitativo), tudo há de vir expresso em enunciados legais, não se admitindo, sob qualquer pretexto, que sequer um desses elementos possa ser retirados de orações prescritivas de hierarquias inferiores.

(Sublinhei e destaquei)

Luciano Amaro[57] também enfatiza e reforça a tese da legalidade tributária para o estabelecimento da obrigação fiscal *verbo ad verbum:*

> **Isso leva a uma outra expressão da legalidade dos tributos, que é o *princípio da tipicidade tributária,* dirigido ao legislador e ao aplicador da lei. Deve o *legislador,* ao formular a lei, definir, de modo *taxativo* (*numerus clausus*) e *completo,* as situações (tipos) tributáveis, cuja ocorrência será *necessária* e *suficiente* ao nascimento da obrigação tributária, bem como os critérios de *quantificação* (medida) do tributo. Por outro lado, ao *aplicador da lei* veda-se a interpretação extensiva e a analogia, incompatíveis com a taxatividade e determinação dos tipos tributários.**
>
> **À vista da impossibilidade de serem invocados, para a valorização dos fatos, elementos estranhos aos contidos no tipo legal, a tipicidade tributária costuma qualificar-se de *fechada* ou *cerrada,* de sorte que o brocardo *nullum tributem sine lege* traduz "o imperativo de que todos os elementos necessários à tributação do caso concreto se contenham e apenas se contenham na lei". Na lição de Yonne Dolácio de Oliveira, "o que põe em relevo o caráter do tipo cerrado é a sua limitação precisa, o que se obtém, como no conceito abstrato, por meio de determinação exaustiva de suas características consideradas sempre necessárias".**
>
> **(Sublinhei)**

A jurisprudência em nossas Cortes Superiores não é somente remansosa, mas torrencial em matrimônio às teses expostas nestes papiros, como se verifica dos julgados soto reproduzidos. Inaugura-se esta série com o Recurso Ordinário em Mandado de Segurança, ROMS n.º 18.670/MT, de relatoria do Ministro Teori Albino Zavascki, ao determinar, precisamente, a impossibilidade de qualquer elemento da hipótese normativa de incidência da obrigação tributária ser estipulado via instrumento infralegal *ad verbis:*

---

[57] AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 10 ed. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 113.

> TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. TAXA DE SERVIÇOS ESTADUAIS. **DEFINIÇÃO DOS ELEMENTOS ESSENCIAIS DO TRIBUTO**. FATO GERADOR E ALÍQUOTA. **PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA. MATÉRIA RESERVADA À LEI**. DELEGAÇÃO DE COMPETÊNCIA LEGISLATIVA AO PODER EXECUTIVO. IMPOSSIBILIDADE.
>
> 1. Decorre do princípio da legalidade tributária a exigência de que, salvo as exceções estabelecidas na Constituição, **todos os elementos determinantes da obrigação tributária devam estar delineados na lei, não podendo, portanto, qualquer outro instrumento normativo infralegal avocar a si essa atribuição**.
>
> [...]
>
> 4. Recurso ordinário provido.
>
> (RMS 18670/MT, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17.08.2006, DJ 31.08.2006 p. 196)
>
> (Sublinhei e destaquei)

O Ministro Castro Meira, todavia, mais específico em face da matéria ora esgrimada, estabelece, no REsp n.º 365.684/SC, a impossibilidade da sujeição passiva ser moldurada por outra norma jurídica que não a lei *ad litteris:*

> TRIBUTÁRIO. TAXA DE CLASSIFICAÇÃO DE PRODUTOS VEGETAIS. LEI Nº 6.305/75. OPERAÇÃO DE DRAWBACK. MODALIDADE SUSPENSÃO. INEXIGIBILIDADE. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA.
>
> [...]
>
> 2. O tributo torna-se exigível se a lei assim expressamente o declare, indicando os elementos do fato gerador, da sua base imponível, da

> alíquota e **revelando quais são os sujeitos ativos e passivos**. Se a Lei nº 6.305/75 determinou que a Taxa de Classificação de Produtos Vegetais somente se aplicaria quando destinados à comercialização interna, submeter à classificação aqueles que se destinam à reexportação, caracterizar-se-ia afronta ao princípio da legalidade tributária. Precedente.
>
> 3. Recurso especial provido.
>
> (REsp 365684/SC, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 06.04.2006, DJ 19.05.2006 p. 198).
>
> (Sublinhei e destaquei)

Tão contundente quanto é o pronunciamento do Ministro Francisco Falcão no REsp 552.479/RJ, ao decretar a nulidade do auto de infração diante da violação da legalidade *ex vi* utilização da via normativa estabelecida em Decreto Executivo *ad verbum:*

> TRIBUTÁRIO. IPI. MANDADO DE SEGURANÇA. **NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECRETOS Nºs 70.162/72 E 83.263/79. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA**. LEI Nº 4.502/64.
>
> I - Os arts. 169, §§ 3º e 5º, do Decreto nº 70.162/72 e 266, § § 3º e 5º, e 397 do Decreto nº 83.263/79 ao regulamentarem a Lei nº 4.502/64, determinando a classificação fiscal dos produtos e a correção do imposto lançado, assim como a cominação da mesma penalidade imposta ao industrial ou remetente, pela falta apurada, **extrapolaram a disposição legal, criando obrigação não imposta por lei, ferindo o princípio da legalidade tributária, a teor do art. 97 do CTN**.
>
> II - Recurso especial improvido.

(REsp 552479/RJ, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 08.11.2005, DJ 19.12.2005 p. 215).

(Sublinhei e destaquei)

Tanto o inciso II do art. 46 do Decreto Municipal n.º 14.118/03, quanto o inciso I do art. 1º da Portaria n.º 047/2003 merecem ser urdidos em sua reprodução literal *litteris:*

Decreto Municipal n.º 14.118/03

Art. 45. Fica instituída a Declaração Mensal de Serviços (DMS), a ser preenchida e entregue a SEFAZ pelos:

[...]

II – contribuintes do ISS cuja receita bruta do ano anterior, decorrente de prestação de serviços, tenha sido superior a R$ 400.000,00 (quatrocentos mil reais);

(Sublinhei)

Portaria n.º 47/03

Art. 2º A partir da primeira entrega da DMS, o declarante fica obrigado à entrega mensal, qualquer que seja seu nível de faturamento posterior.

Ora, ora! A sujeição passiva, elemento indispensável à materialização da obrigação tributária, pois a um direito subjetivo do credor existe a correspondência biunívoca de um dever jurídico imputado ao devedor, foi simplesmente determinada seja por um Decreto do Município, seja por um ato Ministerial do Secretário da Fazenda da Municipalidade. O Estado Democrático de Direito não sai fortalecido destes instrumentos normativos, mesmo porque, segundo o mestre Fernando Tourinho[58] "*mas, como dizia Vieira, até mesmo os que escrevem com tinta de ouro deslizam* ..." alijar o povo soteropolitano de tais decisões somente conduz à evidente e irrefutável **IMPROCEDÊNCIA** do Auto de Infração epigrafado, haja vista a impossibilidade da determinação da sujeição passiva de obrigação tributária *ex vi* utilização de instrumento normativo baseado em mero Decreto e/ou Portaria, diplomas normativos administrativos infralegais"

Sendo assim, diante do quanto exposto, voto no sentido de não dar provimento ao Recurso de Ofício apresentado, para que seja mantida a decisão recorrida, pois o Auto de Infração ora discutido é Improcedente, com arrimo nos fundamentos neste apresentados.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 23/10/2008

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 257.2006 - ISS
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: LF EVENTOS E PRODUÇÕES LTDA
AUTUANTE(S): EDSON TELLES DA SILVA
RELATOR(A): PAULO ROBERTO NASCIMENTO DE MEDEIROS

EMENTA: RECURSO "EX-OFFICIO". ISS. FALTA E/OU INSUFICIENCIA DE RECOLHIMENTO. IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO. Ficou comprovado no curso da instrução processual que o tributo foi devidamente recolhido pela empresa LF Eventos e Produções Ltda., conforme DAM acostado às folhas 10, configurando a falta de objeto.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO DECISÃO UNANIME

RELATÓRIO: Cuida-se de Recurso "Ex-Officio" em face de decisão da Terceira Junta de Julgamento que, por unanimidade, julgou improcedente a presente notificação fiscal de lançamento, lavrada sob o pressuposto da falta e/ou insuficiência na declaração e recolhimento do ISSQN devido pela prestação de serviços enquadrados no item 40 da Lista de Serviços anexa à Lei 4.279/90, referente ao mês de dezembro de 2001, conforme Demonstrativo de Cálculo e Termo de Fiscalização anexos.

Intimado pessoalmente em 31 de janeiro de 2006 o Contribuinte não se manifestou, tendo sido lavrado Termo de Revelia aos 06 de abril de 2006.

Aos 14/08/2006 o Contribuinte intempestivamente apresenta Defesa, impugnando a NFL, onde afirma que o ISS cobrado já havia sido pago em 07/01/2002 através do DAM 65594, no valor de R$ 1.718,78, mês de competência 12/2001, folhas 10. Por fim solicita a improcedência da notificação fiscal.

O Autuante se manifesta alegando que a NFL foi lavrada em substituição a NFL 1329.2000, tendo como receita o valor de R$ 28.350,00 e ISS o valor de R$ 1.417,50. Constata que a cópia do DAM acostado corresponde ao DAM original, referente ao pagamento do ISS do mês 12/2001.

Aos 27 de setembro de 2007, por decisão unânime a Terceira Junta de Julgamento deste Conselho julgou pela **improcedência** da presente Notificação, por falta de objeto.

A Douta Procuradoria em seu parecer de folhas 24 e 25, diz que tendo sido comprovado o pagamento do tributo, fica extinto o credito tributário, opinando pelo conhecimento do Recurso, negando-lhe provimento para que seja mantida a decisão ora recorrida.
É o Relatório

VOTO: Visto examinado e relatado o presente processo, entendo que a ação fiscal não pode prosperar vez que ficou comprovado no curso da instrução processual, que o ISS foi retido e devidamente recolhido pela empresa LF Eventos e Produções Ltda conforme DAM acostado às folhas 10 e confirmado pelo Autuante.

Isto posto, conheço do Recurso "Ex-Officio", nego provimento, para manter a decisão de primeira instancia pela **improcedência** da presente Notificação Fiscal de Lançamento, por falta de objeto.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 2605.2005 – ISS
RECORRENTE: DF CORRETAGEM DE VEÍCULO LTDA
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): PAULO CESAR C. DE SOUZA
RELATOR(A): JOSÉ GILBERTO ALFREDI DE MATTOS

EMENTA: RECURSO VOLUNTÁRIO. ISS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. RETENÇÃO NA FONTE NÃO PROVADA. TOMADORES DE SERVIÇO ESTABELECIDOS FORA DO TERRITÓRIO DO MUNICÍPIO DE SALVADOR. RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO. DECISÃO POR UNANIMIDADE.

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso Voluntário face à decisão da Primeira Junta de Julgamento que, em 14 de nsetembro de 2006, por unanimidade, julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado, com fundamento nos art. 92 e 93 da Lei n° 4.279/90 (então Código Tributário), c/c Decreto Municipal n° 12.230/99, para constituir o crédito tributário decorrente da prestação de serviço de intermediação/corretagem de seguros de autos, apurada através das notas fiscais 136 a 729 no período de dezembro/2004 a abril/2005.

A decisão de Primeira Instância acolheu as razões do Auditor Notificante, rejeitando a preliminar de nulidade por apresentar a NFL a descrição clara e precisa dos fatos. Reconhecendo que as instituições financeiras estejam obrigadas a procederem a retenção na fonte, entendeu que cabe ao contribuinte apresentar os recibos de retenção na fonte, o que não foi feita aos Auditores quando da ação fiscal, e nem nas suas manifestações no presente processo. Ressalta que os documentos acostados não fazem prova da retenção na fonte, mesmo porque não constam com as informações necessárias para identificar o prestador (sic) (deveria ser o tomador). Não acata a perícia requerida por considerar que as provas acostadas não justificam tal pedido.

Em seu Recurso tempestivo a Notificante requer a nulidade da decisão proferida pelo Tribunal *a quo* por, supostamente, ferir (i) o que denominou de princípio da ampla instrução probatória, por negar a perícia (fls.77, item 1); (ii) o princípio da verdade material, porque o fisco teria a obrigação de obter os recibos de retenção na fonte (fl. 77, item 2); (iii) o princípio da motivação, por considerar que a negativa da perícia se fundamentou apenas em matéria fática, ignorando a matéria de direito (fl. 79).

Quanto ao mérito argui que a obrigação de recolhimento é do substituto tributário, definido por Lei, ou seja, as instituições financeiras.
O Notificante se manifesta sem nada a acrescentar.
Em dezembro/2006, a pedido da Procuradora Dra. Rosana Barbosa, é diligenciado o processo para o Notificante para esclarecimento do seu posicionamento sobre o Recurso.

Em fevereiro/2007 o Notificante esclarece que (i) “não são as notas fiscais únicas representativas objeto da tributação, e certamente as demais operações foram prestadas a instituições financeiras, com denominação e base territorial diversas”, (ii) são os “estabelecimentos bancários distintos e diversos, base Salvador, São Paulo etc”; (iii) “as informações contidas na DMS, são de difícil apuração, não só pelo período informado, bem como pelas quantidades de notas fiscais não acostadas ao processo para que se identifique qual o tomador do serviço, CGA, CNPJ, valores, datas etc.”, e finalmente (iv) “não há como certificar se houve retenção e pagamento do ISS, em outro município fora de salvador, pois não há cruzamento de informação”

Em julho/ 2007 a Ilustre Procuradora emite opinativo negando as preliminares requeridas pela Notificada porque não ficou caracterizado o cerceamento de defesa, já que houve a emissão de vários TAF’s solicitando a comprovação da retenção alegada, o que, associado à não apresentação pela Recorrente dos documentos que suportariam sua tese, seria motivo também para negar a perícia requerida. Quanto à verdade material, declara que o Fisco promoveu os lançamentos com base nos documentos apresentados pela Notificada e que esta se limitou apenas a alegar sem provas. Entende ainda que a decisão de Primeira Instância não merece reparo, pois estaria plenamente motivada.

Quanto ao mérito, a Douta Procuradora diz que “a questão não demanda maiores dúvidas, uma vez que está pacífico que não houve recolhimento do ISS no período lançado, bem como inexiste a alegada retenção”. Refuta ainda a tese de que ao substituído não pode ser imputada a obrigação na ausência da retenção por parte do contribuinte substituído, por força do art. 95, §2°, que determina a obrigatoriedade do contribuinte de recolhimento de imposto não retido.

Finalmente opina pelo conhecimento do Recurso, para negar-lhe provimento, mantendo a decisão recorrida.

Em julho/2007 a então Relatora Sandra Mara Neves de Oliveira, requer diligência ao Notificado para apresentar cópia das notas fiscais 136 a 729. Em agosto/2007 é cumprida a diligência.

A então Relatora diligência o processo ao Notificante para tomar ciência dos documentos acostados. Este, em abril/2008, se manifesta informando que compõe o período autuado apenas as notas fiscais n° 689 a 705 (fls. 432 a 448) e n° 706 a 729 (fls. 630 a 660), e que estas apresentam somente o destaque do imposto retido, porém sem a devida comprovação do recolhimento. Reforça ainda que o imposto é devido no Município do Salvador, onde o serviço foi prestado.

Em novo opinativo da Procuradoria, a Dra. Luciana Barreto Neves discorre sobre a atividade do Notificado e sobre o local onde o respectivo imposto é devido, declarando não haver dúvida sobre a competência do Município de Salvador, onde está o estabelecimento prestador. Reconhece como escorreito o lançamento tributário para opinar pelo improvimento do Recurso.
É o Relatório.

VOTO: Visto e relatado o presente processo, conheço do Recurso Voluntário para análise das preliminares e do mérito.
Inicialmente cumpre verificar qual o foco da controvérsia e se existem pontos incontroversos. Dos autos depreende-se que não existem controvérsias na incidência do ISS sobre a atividade do Notificado, na base de cálculo apurada pelo Fisco, no valor do imposto considerado devido e na sujeição ativa do Município de Salvador. O litígio encontra-se na obrigação do Notificado em recolher o imposto lançado, pois este teria sido retido pelos tomadores de serviços.
Necessário se faz analisar os documentos acostados aos autos e a legislação pertinente. O Código Tributário de Salvador, Lei n° 4.279/90, estabelece em seu art. 95, inciso II, alínea ‘d’ que as instituições financeiras, autorizadas a funcionar pelo Banco Central, devem proceder à retenção na fonte do ISS devido por quaisquer serviços a elas prestados. O § 1° deste artigo determina a obrigatoriedade da fonte pagadora dos serviços dar ao prestador recibo de comprovação da retenção na fonte. Consequentemente, o recibo de retenção na fonte é documento fiscal onde o prestador de serviço comprova que o imposto foi retido pelo tomador de serviço, e será por este recolhido aos cofres públicos competente para a exação fiscal.
Da análise dos documentos acostados aos autos, verifica-se que uma grande parcela das notas fiscais foi emitida apenas com a razão social e o CNPJ dos tomadores, faltando os dados de endereço, não

permitindo identificar o Município onde estão localizados. As demais notas têm como tomadoras de serviços empresas localizadas fora do território do Município de Salvador. Em todas as notas fiscais o valor do ISS a ser retido é destacado.

A obrigação assessória de retenção na fonte não alcança os tomadores de serviços localizados fora do Município de Salvador, seja porque a legislação municipal não tem o condão de designar um contribuinte derivado fora de sua área territorial, seja porque essa obrigação não estava prevista em legislação supramunicipal.

Portanto, no caso presente, o contribuinte *de jure* continuava a ser o contribuinte originário, ou seja, o prestador de serviços. Se houvesse a comprovação da retenção na fonte pelo tomador de serviço, poderia ser suscitada a dúvida sobre a quem recairia a obrigação de recolhimento do imposto.

Porém, afastamo-nos dessa análise porque em nenhuma das manifestações do Notificado, seja na impugnação, no recurso ou no atendimento de diligência, além da própria ação fiscal empreendida pelos prepostos municipais que solicitam os recibos de retenção na fonte, houve a comprovação de que o imposto foi retido pelo tomador do serviço.

Do exposto, nego provimento à preliminar de nulidade sob os seguintes fundamentos:

(i) a negativa da perícia não afronta ao princípio da ampla defesa, pois objetivava apenas a verificação da existência de documentos (recibos de retenção na fonte) que poderiam ter sido apresentados pelo seu detentor (o próprio notificado), que não o fez quando requisitado pelos Notificantes, quando da impugnação do lançamento, quando da interposição de recurso ou quando do atendimento de diligência do CMC;

(ii) não foi ferido o princípio da verdade material porque a administração não dispunha dos documentos que verificassem a veracidade das alegações do Notificado, seja porque esses documentos pertencem aos prestadores e tomadores de serviços, seja porque várias notas fiscais não foram preenchidas com a informação de localização dos tomadores, seja porque as demais notas fiscais foram emitidas para tomadores de serviços localizados fora do território do Município, seja porque a obrigação de apresentação dos recibos de retenção na fonte era do Notificado. Como bem afirma a Procuradora Dra. Rosana Barbosa, da análise dos autos verifica-se que o Fisco procedeu ao lançamento de acordo com a verdade material apresentada pelo contribuinte.

(iii) Não houve desprezo ao princípio da motivação porque a negativa de perícia foi justificada em virtude das provas juntadas ao processo pelo próprio contribuinte.

No mérito, melhor sorte não tem o Recorrente porque os tomadores de serviços descritos nas notas fiscais acostadas aos autos, estabelecidos fora da área territorial do Município, não são alcançados pela obrigação acessória de retenção na fonte descrita na legislação municipal, bem como não havia na época legislação supramunicipal que determinasse essa obrigação a esses tomadores de serviços. Como anteriormente afirmado, no caso presente, o contribuinte *de jure* continuava a ser o contribuinte originário, ou seja, o prestador de serviços.

Isto posto nego provimento ao Recurso, mantendo a decisão de 1ª instância pela **Procedência** da presente Notificação Fiscal de Lançamento.

AUTO DE INFRAÇÃO : 880769.2005 – FALTA DE LIVRO
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: TAPAJÓS REPRESENTAÇÕES LTDA
AUTUANTE(S): LOURIMAR T.DE MEDINA E MANOEL P.FILHO
RELATOR(A): MARIA IVONETE DURAN

EMENTA: RECURSO VOLUNTÁRIO. FALTA DE LIVRO DO ISS. IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO. Falta objeto para a autuação, o contribuinte possuía o Livro de Registro do ISS.
RECURSO CONHECIDO E PROVIDO. **DECISÃO UNÂNIME**.

RELATÓRIO: Sob análise, recurso voluntário tendo em vista a decisão de procedência do Auto de Infração em epigrafe, lavrado por descumprimento da obrigação acessória gerada pela falta do Livro de Registro do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS. Dispositivo legal infringido: artigos 97 e 98 da Lei nº. 4.279/90 com redação das Leis 6.250/02 e 6.321/03.

Para fundamentar seu voto a I. Relatora da Junta cita os artigos 113 e 115 do CTN e art. 1º do /decreto 3.117/97; acrescenta que a defesa apenas apresenta argumentos protelatórios, quando comunica ter feito parcelamento de ISS e TFF junto ao REFIS, sem contudo adentrar na matéria de mérito.

Inconformada com a decisão a Recorrente interpõe recurso voluntário, afirmando que possui o livro, anexando cópia da primeira e ultima folha, entretanto o Auditor, após a intimação através do TAF, não retornou a empresa para verificação dos documentos solicitados, que devido a isto se sentiu prejudicado, porque não pode aderir ao REFIS. Pede o cancelamento do auto.

O Autuante solicita que o presente processo seja arquivado.

A douta Procuradoria em parecer exarado as fls. 31/35 opina pela reforma da decisão para improcedência da autuação, devido a aplicação da lei nova mais benéfica, que deixou de considerar como obrigatória a manutenção do livro de Registro do ISS.
É o Relatório.

VOTO: Tenho que merece reforma a decisão do órgão julgador ***a quo*.**
Somente em grau de recurso, a Recorrente anexou comprovação de que possuía o livro de Registro do ISS, objeto desta autuação, o que foi acatado pelo autuante.
Não havendo assim, motivos para prosseguimento do presente lançamento. Conheço do presente recurso voluntário, dou-lhe provimento para reformar a decisão de primeira instancia para IMPROCEDENCIA da autuação, por falta de objeto.

AUTO DE INFRAÇÃO: 882681.2003 – RMI – LIVRO
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: CONFERE CONTABILIDADE LTDA.
AUTUANTE(S): LAURENTINO MARTINEZ VILAN
RELATOR(A): MARIA DE FÁTIMA GOMES

EMENTA: RMI – RECURSO VOLUNTÁRIO. **Falta do Livro de Registro do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza. Improcedência em face da aplicação retroativa da Lei que deixou de definir o fato como infração.** Embora na instrução processual restasse comprovado que a Recorrente, ao tempo da autuação, não possuía o Livro de Registro do ISS infringindo a legislação então vigente, aplica-se a retroatividade benigna, eis que a legislação atualmente em vigor deixou de definir tal fato como infração. Inteligência do art. 106, II, "a" do CTN.
RECURSO CONHECIDO E PROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

RELATÓRIO: Trata-se do Recurso Voluntário, de fls. 09, interposto pela Recorrente epigrafada, inconformada com a decisão da Segunda Junta de Julgamento que, consoante Resolução de fls. 05, prolatada em 30/01/2004 e publicada no DOM de 02/02/2004, julgou **procedente** o Auto de Infração (AI) supra aludido, lavrado em 17/06/2003, sob o pressuposto de falta do Livro de Registro do

Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza destinado ao registro do ISS decorrente da prestação dos serviços enquadrados no item 24 da Lista de Serviços anexa á Lei n. 4.279/90, considerando infringidos os artigos 97 e 98 da citada Lei, com redação da Lei n. 6.250/02, pelo que estaria sujeita à penalidade prevista no art. 103, VII, "b" da mesma Lei, com a redação igualmente dada pela Lei n. 6.250/02.

No Termo de Fiscalização que integra o AI, o Autuante informa que a Recorrente possui o Livro de Registro do Imposto de n. 01, escriturado até a sua última folha, que finda em março/2002 e, a partir daí não teve outro Livro.

Pessoalmente intimada da lavratura do AI, em 08/07/2003, consoante assinatura aposta no seu campo próprio, a Recorrida não apresentou defesa, tendo sido lavrado o Termo de Revelia de fls. 03, em 21/08/2003.

A então Relatora, após breve relato do processo, às fls. 04, vota pela procedência da autuação, tendo em vista que o Livro de Registro do ISS de n. 01 findou desde março/2002 e, até a lavratura do AI sob julgamento não providenciou o de n. 02, além de não ter oferecido defesa, apesar de regularmente intimada, configurando-se a revelia.

A Segunda Junta de Julgamento acompanha unanimemente o voto da então Relatora e decide pela procedência da autuação, conforme a Resolução supra referida.

Irresignada, a Recorrente, em 26/02/2004, ingressa com o Recurso Voluntário, de fls. 09, alegando que, embora não esteja exercendo suas atividades, mantém o escritório e seus Livros de n. 01 e 02 e DAM sem movimento apresentados regularmente à Prefeitura e que o Livro de Registro do ISS de n. 02 foi autenticado em 07/07/2003, portanto, em tempo hábil, juntando DAM referente ao pagamento do preço público, em 26/06/2003 e carimbo de entrega do documento em 07/07/2003.

Manifestando-se, às fls.12, o Autuante pugna para que seja mantida a decisão recorrida, tendo em vista que o AI em questão foi entregue em 08/07/2003 e que o recebimento do DAM se deu em 07/07/2003, portanto, um dia antes do recebimento do AI, evidenciando que a Recorrente já se encontrava sob ação fiscal quando deu início ao procedimento para autenticação do Livro, quando já estaria impedido de realizar qualquer procedimento espontaneamente.

A ilustre Procuradora, Drª. Maria Laura Calmon de Oliveira, em seu Parecer às fls. 14 a 18, opina para que seja reformada a decisão recorrida, prolatada com fulcro na legislação então vigente, tendo

em vista que o CTN em seu art. 106, estabelece que a lei nova mais benéfica ao contribuinte aplica-se a fato pretérito e a legislação posterior à ocorrência do fato gerador da obrigação acessória, no caso a Lei n. 7.186/06, deixou de considerar como obrigatória a manutenção do Livro de Registro do ISS, afastando a penalidade antes imputada.

É o Relatório.

VOTO: Visto, analisado e relatado o presente processo, passo a emitir o meu voto.

Destarte a alegação da Recorrente não procede, eis que o Termo de Início da Ação Fiscal data de 24/03/2003 e ela só teria ingressado com o pedido de autenticação do Livro de n. 02, em 26/06/2003, data em que efetuou o pagamento do DAM relativo ao pagamento do preço público e protocolou o pedido de autenticação, conforme autenticação mecânica constante no referido DAM e carimbo da data do Protocolo de entrada do documento, que lhe foi entregue em 07/07/2003, portanto um dia antes de ter sido intimada da lavratura do AI.

Assim, não resta dúvida de que a Recorrente ao tempo da autuação, realmente infringiu os artigos 97 e 98 da Lei n. 4.279/90, com redação da Lei n. 6.250/02, sujeitando-se à penalidade prevista no art. 103, VII, "b" daquela Lei com a redação dada pela Lei n. 6.250/02, consubstanciada no AI sob julgamento, tendo decidido com acerto a primeira instância, conforme Resolução de 30/01/2004, com base na legislação então vigente.

Todavia, em consonância com o Parecer da ilustre Procuradora, entendo que merece ser reformada a decisão recorrida, que julgou **procedente** o AI em questão, para que seja julgado **improcedente** tendo em vista que a Lei n. 7.186/06 revogou a Lei n. 4.279/90 e deixou de definir como infração a falta do Livro de Registro do ISS, razão pela qual, aplica-se ao caso em questão, a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, "a" do CTN, por se tratar de ato não definitivamente julgado.

Face ao exposto, voto pelo conhecimento do Recurso Voluntário, dando-lhe provimento para que seja reformada a decisão da primeira instância que julgou procedente o AI, para que seja julgado **improcedente**, com respaldo do dispositivo supra citado do CTN.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 2794.2006 – ISS
RECORRENTE: BANCO BRADESCO S/A
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL

AUTUANTE(S): ANTONIO RAYMUNDO MIRANDA
RELATOR(A): LUIZ CARLOS CAMPOS MACHADO

EMENTA: ISS – RECURSO VOLUNTÁRIO Julgamento pela procedência da Notificação Fiscal de Lançamento, mantém-se então a decisão da segunda junta de julgamento.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO PARA MANTER INTEGRALMENTE A DECISÃO DA PRIMEIRA INSTÂNCIA.
DECISÃO UNÂNIME

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso Voluntário à Notificação Fiscal de Lançamento - NFL lavrada contra o Contribuinte em epígrafe, devido a decisão da Segunda Junta, de Procedente, inscrito no CGA sob n.º.000.794/033-17, prestador dos serviços classificados nos itens 55, 94 e 95 da Lista de Serviços anexa à Lei 4279/90, notificado sob o pressuposto de insuficiência na declaração e recolhimento do ISS nos meses compreendidos entre setembro de 2001 a março de 2004 e Foram considerados infringidos os artigos 92 e 93 da Lei n. º 4.279/90 c/c Dec. 12.230/99.

Informa o auditor no Termo de Fiscalização, folha 04, que o contribuinte requereu baixa do estabelecimento e que após análise da escrita contábil, ficou constatado que o contribuinte recolheu com insuficiência o ISS, no período objeto desta notificação. Anexam diversas planilhas com as receitas auferidas pela prestação de serviços do banco das folhas 05 a 158.

Regularmente intimado, o contribuinte apresentou defesa, requerendo inicialmente que as futuras intimações sejam dirigidas ao Departamento Jurídico da empresa, sito à Av. da França, n. 409, 8º andar, Comércio, Salvador/Bahia.

Solicita o cancelamento desta NFL por conter erros quanto às formalidades constitucionais e legais exigidas, afirmando que não há tributo a recolher aos cofres públicos, neste caso, pois o imposto foi pago corretamente e algumas contas não estão sujeitas à tributação.

Passa a discorrer sobre a inexistência de previsão legal para serviços que não constam na lista de serviços. Afirma que não há incidência do ISS sobre a receita auferida através das contas discriminadas pelo mesmo às folhas 163 e 176, pois ou não se tratam de prestação de serviços, ou o

serviço está vinculado a uma operação de crédito, sujeito ao IOF, assim como não estão relacionados na Lista de Serviços da LC n. 56/87, nem no Código Tributário do Município de Salvador.

Transcreve o art. 114 do CTN que estabelece que o fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária à sua ocorrência, afirmando que o fisco municipal contrariou este artigo e, conseqüentemente, o princípio da legalidade, ferindo ainda o art. 97 do CTN.

Prossegue dizendo que o mais grave é o desrespeito à Constituição Federal, que no seu art. 24, I, estabelece a competência para legislar sobre direito tributário e instituir impostos, impossibilitando a inovação, concluindo que o que não está previsto na lista de serviços não pode ser cobrado, pois a lista é taxativa. A este respeito cita o art. 108, § 1° do CTN e ratifica que o princípio da legalidade exige que um imposto da competência municipal, além de constitucionalmente previsto, deve ter uma lei municipal que o institua, sendo certo que a lei deverá se ater à Lista de Serviços estabelecida na Lei Complementar 56/87, em vigor até 12/03.

Detalha todas as contas incluídas neste levantamento que entende não serem devidas para tributação do ISS – folhas 163 a 176. Lembra que a emenda constitucional n. 42/03 de 31/12/2003, acrescentou a alínea “c” ao inciso III do art. 150 da CF, que veda a cobrança do tributo antes de decorridos noventa dias da data em que houve a publicação da lei que os instituiu ou aumentou. Sendo assim, a Lei Municipal n. 6453 de 29/12/2003 passou a produzir efeitos somente 90 (noventa) dias após sua publicação, e algumas contas relacionadas passaram a ser tributadas pelo ISS.

Acrescenta que incluir as atividades previstas nos itens 55 entre as atividades que o contribuinte presta foge completamente ao enquadramento legal, pois uma agência bancária nem de armazenamento e depósito (item 55) , pois foge do objetivo social de uma instituição financeira.

Transcreve o art. 112 do CTN e passa a tratar de doutrinas e jurisprudência a respeito desta matéria – folhas 171 a 175.

Diz que o valor apontado na NFL é exorbitante, fora de realidade, e que esta cobrança não tem amparo legal. Por fim, requer a nulidade deste lançamento ou sua completa improcedência e arquivamento da presente notificação.

Anexa procuração às folhas 177 a 178.

Contestando os argumentos da defesa, o auditor às fls. 180 a 184, afirma que para a incidência do imposto foi observado o fato gerador, e que uma instituição financeira é uma eminente prestadora de serviços, que além de guarda, aplicação e investimentos, oferece outros serviços aos seus clientes.

Diz que taxatividade não se confunde com escrituração e que em uma instituição financeira, devido à diversidade de operações, a identificação dos serviços é feita através da escrituração contábil.

Explica que o COSIF, normatizado pelo Banco Central, determina que os bancos contabilizem as receitas de outros serviços na rubrica 7.1.7.99.00-3, e que o detalhamento das subcontas integrantes deste grupo é de responsabilidade das instituições financeiras.

Quanto à natureza da prestação dos serviços, adverte que a fiscalização não pode se basear apenas na escrituração contábil para fazer esta identificação, pois não é a escrituração o fator determinante, e sim a natureza do serviço que deu origem à mesma.

Detalha, das folhas que todas as contas relacionadas pelo COSIF e contas internas da instituição conforme plano de contas da empresa, rebatendo os argumentos da notificada.

Informa que esta NFL foi lavrada com base no Código Tributário Municipal que ampara a Lei 56/87, e que não cabem observações sobre a noventena, pois a cobrança do imposto foi feita com base nos itens 55, 94 e 95 da lista anexa à Lei 4279/90. Observa que o item 55 prevê a guarda de bens de qualquer espécie, e que o banco aluga cofres para seus clientes.

Diz que quando o serviço é prestado, o fato gerador ocorre independente de quem o presta, e que os bancos há muito tempo contestam o recolhimento do ISS sobre serviços prestados inclusos em outros itens da lista que não os 94 e 95.

Quanto à alegação de que alguns pagamentos feitos pelo banco não foram considerados pela fiscalização, esclarece que os valores não ingressaram nos cofres municipais, e que o documento que poderia provar os pagamentos alegados seria o DAM que não foi apresentado.

A Segunda Junta de Julgamento decidiu por unanimidade pela procedência da NFL 2794.2006, cujas provas documentais carreadas aos autos,ficou comprovado que os serviços eram tributáveis e foram realizados no Município do Salvador.

A autuada interpõe recurso voluntário, tempestivamente, sob o argumento de que valores constantes da NFL com base na lista de serviços não pode sofrer a incidência do ISS pois a mesma é taxativa e não exemplificativa prejudicando portanto o contribuinte.

O notificante contesta o recurso voluntário desconsiderando o fundamento da autuada informando que foram classificados os itens constantes da lista e o ISS é devido, alega ainda que os Bancos há muito se insurgem de recolher o ISS, incluso em outros itens da lista, que são os 94 e 95. Observa que quando o legislador quis excluir da incidência a instituição financeira, o fez na própria lista com o termo "Exceto instituições financeiras autorizadas a funcionar pelo Banco Central", no item especifico. Pede pela procedência da Notificação

A Douta Procuradoria, em parecer às fls. 226 a 239, acompanha o entendimento da junta, opinando pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento quanto ao mérito, mantendo a decisão da 1ª instância.

Nada mais ocorreu no processo, o processo foi enviado a este relator para julgamento.
É o Relatório.

VOTO: Visto, examinado e relatado o presente processo, passo a emitir o meu voto. Entendo que não merece reparo algum a decisão da segunda junta de julgamento quando decidiu pela procedência da presente notificação, diante das provas contundentes existentes nos autos, que comprovaram que os serviços constantes dos autos estavam em conformidade com a legislação vigente, ao cobrar do contribuinte qualificado nos autos insuficiência na declaração e recolhimento do ISS nos meses compreendidos entre setembro de 2001 a março de 2004 por infração aos artigos 92 e 93 da Lei n. º 4.279/90 c/c Dec. 12.230/99**.**
No curso da instrução processual foi verificado que o recorrente deixou de juntar documentos e só os que foram juntados pelo autuante é que foram suficientes para confirmar o presente lançamento, uma vez que à notificada, presta diversos serviços que perfeitamente enquadravam na lista de serviços anexa a Lei 4.279/90, na forma vigente à época da autuação.
As alegações do contribuinte sobre a taxatividade da lista de serviços não procedem. A taxatividade da Lista, anexa à Lei que regulamenta o ISS, tem sido reconhecida pela doutrina e pela jurisprudência apesar de não faltarem opiniões de peso que sustentam com bastante fundamento a tese contrária. Entretanto a jurisprudência, bem como ilustres doutrinadores, entendem, a exemplo de Aliomar Baleeiro, que a taxatividade da Lista não exclui a possibilidade de que cada item seja amplamente interpretado em função da generalidade de algumas das espécies neles consignadas. Embora taxativa, exaustiva, a lista de serviços permite o exame da compreensão e sentido das palavras nela inseridas.

Além disto, as instituições financeiras, apesar de usarem o termo “taxatividade”, na realidade querem que a tributação dos serviços bancários se restrinja aos itens 94 e 95 da lista de serviços. Esta situação é inadmissível, pois os bancos, no desenvolvimento de suas atividades praticam outras e recebem por elas comissões, prêmios, tarifas e demais contraprestações pelos serviços executados. Estas atividades, embora não sejam, tipicamente bancárias, estão perfeitamente enquadradas em outros itens da citada lista de serviços, sujeitando-se, portanto, à incidência não do IOF, mas sim do ISS. O que importa é a essência do serviço que é prestado.

Embora o recorrente enfatize que todas as contas questionadas das folhas 203 a 206 ou não estão relacionadas na lista da Lei Complementar n. 56/87 ou se tratam de serviços vinculados à operação de crédito, sujeita ao IOF, entendo que estes serviços estão perfeitamente enquadrados nos itens classificados na lista de serviços da Lei 4279/90.

Quanto ao fato do auditor incluir o item 55 entre os itens da Lista de Serviços, que segundo o recorrente foge do enquadramento legal das atividades bancárias, mais uma vez este enquadramento é possível se fosse o caso, pois o item 55 prevê a guarda de bens de qualquer espécie, atividade que os bancos prestam aos seus clientes ao alugar cofres, por exemplo, na análise de algumas contas auditadas.

O fato é que o contribuinte não apresentou demonstrativos feitos pelo próprio banco, e nem os DAM’s de recolhimento. Ademais, ao analisar o extrato financeiro, anexo a este processo, constatei que não há nenhum ISS recolhido contribuinte.

Em assim sendo por todos os fatos constantes e provados nos autos, conheço do presente recurso e nego-lhe provimento para manter a decisão de primeira instância pela **PROCEDÊNCIA** da Notificação Fiscal de Lançamento por infringência aos art. 92 e 93 da Lei 4279/90 c/c Decreto 12230/99, que no ato do pagamento será atualizado monetariamente e acrescido da penalidade prevista no art. 112, XI da Lei 7.186/06 e demais acréscimos legais, obedecendo ao padrão monetário vigente. Ressalto que foi aplicada a penalidade atual para todo o período, por ser menos severa, conforme disposição expressa no artigo 106, II, ´c` da Lei 5172/66 (CTN).

CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 30/10/2008

AUTO DE INFRAÇÃO: 881299.2005 – ISS
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: GISA CAR SERVIÇOS E REPRESENTAÇÕES LTDA
AUTUANTE(S): JOSÉ LYRA RODRIGUES
RELATOR(A): NELSON ANTONIO DAIHA FILHO
VOTO DIVERGENTE VENCEDOR: MARIA DE FATIMA GOMES

EMENTA: RECURSO *EX-OFFICIO*. RMI. FALTA DO LIVRO DE REGISTRO DO IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA.
Improcedência do Auto de Infração em face da aplicação retroativa da Lei que deixou de definir o fato como infração. Embora na instrução processual restasse comprovado que a Recorrida, ao tempo da autuação, não possuía o Livro de Registro do ISS infringindo a legislação então vigente, aplica-se a retroatividade benigna, eis que a Lei n. 7.186/06, em seu art. 108, atualmente em vigor, não contempla o Livro de Registro do ISS como documento obrigatório, e, em conseqüência, deixa de definir como infração a sua falta, que foi a motivação para a lavratura do Auto de Infração. Inteligência do art. 106, II, "a" do CTN.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO. DECISÃO POR DESEMPATE.

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela Segunda Junta de Julgamento em face da R. Decisão de fls. 24/30, que julgou **IMPROCEDENTE** o presente Auto de Infração.

A autuação ocorreu sob o pressuposto de Falta do Livro de Registro do Imposto sobre Serviços, tendo sido o contribuinte acusado de descumprimento de obrigação acessória prevista na legislação municipal.

O Autuado se manifestou nos autos arguindo que a empresa já se encontra fechada e desativada há muito tempo, não prestando qualquer tipo de serviço, encontrando-se, inclusive, baixada junto à Receita Federal desde o ano de 2000, bem como à luz da Declaração do seu Imposto de Renda de

1999 e de certidão extraída da JUCEB. Afirmou que requereu a baixa definitiva de sua inscrição municipal em 04.08.2005, fato anterior ao Auto de Infração ora discutido. Pediu a improcedência do lançamento tributário.

Em sua peça contestatória, a Autuante se manifestou ratificando todos os termos da autuação, alegando que a defesa é meramente procrastinatória e requerendo, ao final, que o Auto de Infração fosse julgado totalmente procedente.

A Segunda Junta de Julgamento, através julgamento não unânime quanto à fundamentação, decidiu pela improcedência do Auto de Infração, sob o entendimento de que:

a) embora o contribuinte tenha apresentado uma certidão específica de baixa na Receita Federal, datada de 02/10/2000, continuou exercendo atividade junto à SEFAZ e não prestou qualquer informação ao Município quanto à suposta baixa da empresa, conforme prevê a legislação municipal na ocorrência de qualquer alteração cadastral (art. 4º, §§ 1º e 2º, c/c art. 9º, § 3º, da Lei nº 4.279/90); além disso, o fato de o Decreto 12.2309/99 dispensar o pagamento da TFF a partir do exercício seguinte àquele em que o contribuinte comprove as baixas em outras esferas, não significa que o estabelecimento não está mais funcionando, posto que, para o Fisco Municipal, enquanto o contribuinte estiver devidamente cadastrado e não prestar informações sobre qualquer alteração, ele estará em operação, cessando as suas obrigatoriedades apenas a partir do pedido de baixa de estabelecimento, razão pela qual até aquela solicitação fica o mesmo obrigado a cumprir todas as obrigações acessórias inerentes às atividades informadas no cadastro (art. 111, do CTN);

b) todavia, como a Lei nº 7.186/06 que instituiu o novo Código de Tributos e Rendas do Município do Salvador, no seu artigo 108, exclui o Livro de Registro como documento obrigatório, deixando de constituir-se em infração e o presente Auto de Infração está pendente de julgamento, deve ser aplicada a nova Lei por estar de acordo com o que reza o art. 106, II, "b", do CTN.

O voto vencido, proferido pelo i. Relator do PAF em primeira instância havia acrescido, como fundamento da improcedência, os seguintes argumentos:

a) no curso da instrução processual ficou devidamente comprovado que a inscrição do contribuinte já se encontrava cancelada na Receita Federal (doc. 05) e na JUCEB (doc. 08); o art. 14, parágrafo único do Decreto nº 12.230/99, modificado pelo Decreto nº 14.263/03, dispensa a cobrança da TFF a partir do exercício seguinte àquele em que o contribuinte comprove a baixa de sua inscrição na Junta Comercial, na Receita Federal e no Estado, se for o caso;

b) de acordo com a legislação municipal, a partir do momento anteriormente descrito, o estabelecimento é considerado como não estando mais em funcionamento e desta forma não tem sentido a cobrança por parte do fisco do cumprimento das obrigações acessórias a ele atinentes; logo, como o autuado anexou a certidão de cancelamento da inscrição na Receita Federal e na JUCEB em 2000, comprovando, portanto, o encerramento de suas atividades, não teria ele que cumprir as obrigações acessórias a partir de 01/01/2001.

A Segunda Junta de Julgamento recorre de ofício da decisão, em face do que preceitua o Regimento Interno do CMC, a fim de que a mesma seja apreciada por este Conselho Pleno.

A ilustre representante da Procuradoria Municipal, após tecer escorço histórico do presente processo administrativo fiscal, opina no sentido de que seja negado provimento ao Recurso de Ofício, mantendo-se incólume a decisão recorrida.
É o Relatório.

VOTO: Reparo algum, quanto à sua parte dispositiva, merece a Decisão recorrida. Todavia, comungo com a dupla fundamentação invocada pelo Relator de primeira instância para demonstrar a inequívoca improcedência do Auto de Infração.

Agiu com acerto o a quo ao consignar que a Lei nº 7.186/06 que instituiu o novo Código de Tributos e de Rendas do Município de Salvador, no seu artigo 108, na forma hodiernamente em vigor, não contemplou o Livro de Registro de ISS como documento obrigatório, tal qual ocorrida em relação ao artigo 98, da revogada Lei nº 4.279/90**.**

Daí porque, infere-se que deixou de constituir-se infração a não existência do aludido Livro. Ora, como o presente Auto de Infração se encontra pendente de julgamento, evidente que a situação em tela se enquadra, perfeitamente, no quanto disposto no art. 106, II, "b", do CTN.

Todavia, ao contrário do quanto delineado no Voto Vencedor, entendo, tal qual o i. Relator do PAF em primeira instância, que a improcedência da autuação não está circunscrita ao fundamento supra esposado.

Isso porque no curso da instrução processual ficou devidamente demonstrado que a inscrição do contribuinte já se encontrava cancelada junto à Receita Federal (doc. 05 da peça defensiva) e na JUCEB (doc. 08 da peça defensiva). Ademais, o art. 14, parágrafo único do Decreto nº 12.230/99, modificado pelo Decreto nº 14.263/03, alberga, com clareza solar, a dispensa da cobrança da TFF a

partir do exercício seguinte àquele em que o contribuinte venha a comprovar a baixa de sua inscrição na Junta Comercial, na Receita Federal e no Estado, se for o caso.

Ora, em face do que estatui a legislação municipal, o estabelecimento é considerado como não estando mais em funcionamento, razão pela qual não tem sentido a cobrança por parte do fisco no que se refere ao cumprimento das obrigações acessórias a ele atinentes.

Assim, como o autuado anexou a certidão de cancelamento da inscrição na Receita Federal e na JUCEB em 2000, comprovando, portanto, o encerramento de suas atividades, não teria ele que cumprir as obrigações acessórias a partir de 01/01/2001

Ex positis, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso de Ofício apresentado, aqui analisado como se remessa obrigatória fosse para julgar **IMPROCEDENTE** o presente Auto de Infração, adotando, porém, a fundamentação constante do Voto Vencido proferido pelo insigne Relator em primeira instância.

VOTO DIVERGENTE VENCEDOR: Com a máxima vênia, permito-me discordar da fundamentação do voto do ilustre Relator, pois apesar de ter expressado a sua concordância com o julgamento da primeira instância pela improcedência do Auto de Infração (AI) e com a dupla fundamentação invocada pelo Relator do primeiro grau, ultrapassou uma delas, que, ao meu ver, seria primordial, adotando a outra, impertinente, como a seguir passo a demonstrar.
Destarte, o Relator da primeira instância invocou dois fundamentos para decidir pela improcedência do AI, quais sejam:

1º) o fato da Lei n. 7.186/06, que instituiu o novo Código Tributário e de Rendas do Município do Salvador, em seu art. 108, não contemplar o Livro de Registro do ISS como documento obrigatório, que traz necessariamente como conseqüência não mais constituir infração a sua falta, que foi a motivação do AI, ao qual se aplica o disposto no art. 106, II, "b" do CTN, por ainda se encontrar pendente de julgamento;

2º) o fato de, no curso da instrução processual, ter ficado demonstrado que a inscrição da Recorrida já se encontrava cancelada junto à Receita Federal e à JUCEB desde 2000, circunstância prevista no Decreto n. 12.230/99 alterado pelo Decreto n. 14.263/03, para afastar a cobrança da Taxa de

Fiscalização do Funcionamento (TFF), a partir do exercício seguinte àquele em que seja comprovada a baixa de sua inscrição nos aludidos órgãos e no Estado, se for o caso.

Do segundo fundamento inferiu o ilustre Relator que, em face da legislação citada, o estabelecimento é considerado como não estando mais em funcionamento e, por essa razão não teria sentido a exigência do Fisco, no que se refere ao cumprimento de obrigações acessórias, a partir de 2001.

Ocorre que o referido dispositivo diz respeito, exclusivamente, à dispensa da TFF, não se aplicando às obrigações acessórias. Por outro lado, o § 3º do art. 9º da Lei n. 4.279/90 com a alteração da Lei n. 6.250/02, vigente na data da autuação, exige que o contribuinte ao encerrar as suas atividades solicite, no prazo de até 30 dias, a baixa de sua inscrição no Cadastro de Atividades do Município, e, assim não procedendo, estará sujeito ao pagamento da multa prevista no inciso IV do art. 193 da mesma Lei, com a redação da Lei n. 6.250/02. Para obtenção da aludida dispensa da TFF é necessário que o contribuinte ingresse com o pedido de baixa, comprovando a ocorrência de tais fatos. É certo também que a simples baixa na JUCEB e na Receita Federal não exime o contribuinte da obrigação de solicitar a baixa de sua inscrição no Município e, só após formalização desse ato, é que, se comprovada a baixa nos referidos órgãos, lhe será dispensado o pagamento da TFF cujo lançamento, de ofício, foi sendo efetivado ano após ano, enquanto não formalizado o seu pedido de baixa.

Pelo exposto, entendo inaplicável à matéria em questão o segundo fundamento, que, afinal, foi o adotado pelo ilustre Relator para votar pela improcedência do AI.

Acolho a primeira fundamentação, supra citada, porém, com amparo no art. 106, II, "a" do CTN, que prevê a retroatividade benigna da Lei vigente, quando se tratar de ato não definitivamente julgado e a Lei deixar de defini-lo como infração, como ocorreu no caso sob julgamento, para votar pelo improvimento do Recurso *Ex Officio*, para que seja mantida a improcedência do AI, afastando a fundamentação adotada pelo ilustre Relator.

AUTO DE INFRAÇÃO: 883576.2003 - ISS
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: TRANSPORTADORA ASA DE PRATA LTDA
AUTUANTE(S): JOSÉ PEDRO PAULINO SOUTO
RELATOR(A): JOSÉ CARLOS BOULHOSA BAQUEIRO

EMENTA: RECURSO DE OFÍCIO. IMPROCEDENCIA. ISS. Comprovado nos autos que a autuada exercia, também, atividades fora do município de Salvador. Transportes de carga. O autuante equivocou-se ao considerar esses serviços como prestados em Salvador. Mantida a decisão recorrida. Auto de Infração improcedente.
RECURSO CONHECIDO E NÃO PROVIDO. DECISÃO UNÂNIME

RELATÓRIO: Trata o presente de Recurso de Ofício, tendo em vista a decisão da Segunda Junta de Julgamento que julgou IMPROCEDENTE o lançamento objeto da presente análise.

O Auto de Infração foi lavrado em 04/08/2003, tendo o autuante assim descrito os fatos: "Lançamento do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS, devido pela prestação de serviço enquadrado no item da lista anexa à Lei 4279.90 indicado neste Auto de Infração, tendo em vista a falta e.ou insuficiência na declaração e recolhimento do referido imposto, conforme demonstrativo de cálculo anexo". É de se registrar que o autuante enquadrou a autuada no item 96 da Lista de Serviços anexa à Lei 4279.90, indicando no Auto que a atividade principal da mesma seria "transporte rodoviário de cargas em geral, intermunicipal, interestadual e internacional". O período alcançado pela fiscalização foi o compreendido entre março.2000 a junho.2003, não sendo período corrido. No Termo de Fiscalização, tendo em vista, possivelmente o ínfimo valor histórico do débito referente a determinados meses, o Auditor informa que a autuada é devedora do ISS tão somente dos meses de janeiro a maio de 2003.

Em defesa que apresentou, às fls. 16 do processo, a autuada diz que é prestadora de serviços, no ramo de transportes de cargas, na sua maioria interestadual e intermunicipal, contribuinte do ICMS, fazendo esporadicamente transportes de carga dentro de Salvador, sujeitos ao ISS. Após reafirmar que, no período autuado, realizou, na sua maioria, transportes intermunicipais e interestaduais, apresentando da fl. 18 à 480 do processo, conhecimentos de transportes de todo o período de 2003, incluindo os referentes aos serviços efetuados dentro de Salvador, bem como demonstrativo onde separa os transportes prestados nesta Capital e em outros Municípios, a autuada pede pelo arquivamento do Auto de Infração.

Em sua contestação o ilustre Auditor assim escreveu: "O contribuinte apresentou defesa ao Auto de Infração em referencia argumentando que parte da receita levada a tributação se refere a transporte

intermunicipal e interestadual, pelo que estaria fora do alcance da atuação da Fazenda Municipal. Apresentou cópias dos conhecimentos de transporte que, em verdade, demonstra ter sido o serviço prestado nas condições alegadas, ou seja, entre municípios. Em face do exposto, alternativa não resta ao Autuante, senão concordar com improcedência da autuação".

Em 27.05.2004, a Relatora do processo na Junta, converte o mesmo em diligencia para que o autuante esclareça qual o montante da receita tributável constante no auto de infração se refere a transporte de natureza estritamente municipal, código 96 da Lista de Serviços, uma vez que o contribuinte afirma que a maioria dos transportes é feita fora do município de Salvador. Solicita a Relatora que, caso exista ISS a pagar, deverá ser lavrado Termo Complementar, abatendo do montante autuado, os serviços de transporte interestaduais, apontando os valores devidos a este município.

Em 21.07.2006, Auditor designado, diante da impossibilidade do Autuante, assim respondeu: "Entendo não caber Termo Complementar, tendo em vista que o contribuinte comprovou que os serviços de transporte estritamente municipal realizados no período, além de representar menor peso na sua receita, teve o ISSQN correspondente integralmente recolhido, fato constatado pelo autuante, que omitiu tal constatação ao solicitar acertadamente a improcedência da autuação, folha 482, levando este Conselho a uma interpretação equivocada".

Em 29 de março de 2007, a Segunda Junta julgou o Auto de Infração improcedente, por unanimidade, tendo a Relatora assim concluído seu voto: "...No curso da instrução processual o contribuinte comprovou, através dos documentos acostados a este processo, que a diferença apontada pela fiscalização, que gerou este Auto de Infração, é referente a transportes realizados fora do município de Salvador, situação em que incide o ICMS e não o ISS. De fato, o contribuinte, cuja atividade está devidamente enquadrada no item 96 da Lista de Serviços anexa à Lei 4279.90 (transporte de natureza estritamente municipal), presta serviços de transporte em Salvador, onde incide o ISS, e fora deste município, onde incide o ICMS. O ISS referente ao período autuado foi pago e corretamente abatido do cálculo apresentado no Termo de Fiscalização. O Autuante se equivocou, reconhecendo posteriormente, ao cobrar uma diferença de receita sobre a qual não incide o ISS, assim entendendo também o auditor que fez a diligência solicitada – folha 486. Sendo assim voto pela improcedência desta notificação fiscal de lançamento por falta de objeto".

A Procuradoria, através de parecer da lavra da Dra. Maria Laura Calmon de Oliveira, opina pelo improvimento do Recurso de Ofício, considerando improcedente a autuação, mantendo a decisão recorrida.

É o Relatório.

VOTO: Da análise de tudo quanto consta do presente processo, decidi que o Recurso de Ofício não deve ser provido, para que seja mantida a decisão recorrida, que julgou improcedente o Auto de Infração ora discutido, pois a Empresa elidiu completamente a autuação ao anexar um sem número de conhecimentos de transporte comprovando que presta serviços de transporte interestadual e intermunicipal, serviços estes que foram considerados pelo Autuante como se fossem prestados dentro do município de Salvador, daí a cobrança do ISS lançado no Auto ora discutido. Analisando o demonstrativo feito pela autuada, na defesa, percebe-se que os valores relativos aos serviços prestados dentro de Salvador são os mesmos lançados a crédito da Empresa, pelo Auditor no demonstrativo de débito, pois o ISS colocado em ambos é exatamente igual. Isso significa que o Autuante já havia reconhecido que a Empresa recolheu aos cofres do município de Salvador os impostos devidos, equivocando-se ao considerar que os demais serviços de transportes efetuados pela Empresa teriam sido prestados também neste município. As provas trazidas pela autuada foram reconhecidas pelo próprio autuante e pelo auditor encarregado da diligencia solicitada, que pediram pela improcedência do Auto de Infração.

Sendo assim, diante de tudo quanto exposto, voto, no sentido de não dar provimento ao Recurso de Ofício interposto, para que seja mantida a decisão recorrida, pois o Auto de Infração é improcedente.

AUTO DE INFRAÇÃO: 043691U.1999 - ISS

RECORRENTE: NEPHRON SERVIÇOS ESPECIALIZADOS EM NEFROLOGIA E PEDIATRIA LTDA
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): NILO SERGIO DE ALMEIDA E WALDIR RAMOS
RELATOR(A): PAULO ROBERTO NASCIMENTO DE MEDEIROS

EMENTA: RECURSO "EX-OFFICIO". ISS. FALTA DE LIVRO DE REGISTRO DO ISS.. IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO. Ficou comprovado no curso da instrução processual que o Contribuinte foi beneficiado pela Lei 7186/06, que deixou de considerar obrigatória a escrituração no Livro de Registro do ISS, tendo amparo no artigo 106 do CTN, configurando a falta de objeto.
RECURSO CONHECIDO E PROVIDO DECISÃO UNANIME

RELATÓRIO: Cuida-se de Recurso Voluntario em face de decisão da Terceira Junta de Julgamento que, por unanimidade, julgou procedente o presente Auto de Infração, lavrado sob o pressuposto da falta de Livro do ISS pelo Contribuinte em epigrafe, enquadrado nos itens 1 e 2 da Lista de Serviços anexa à Lei 4.279/90, tendo como dispositivos legais infringidos o artigo 98, § 2º e artigo 100 da Lei 4279/90 e artigo 1º do Decreto 3177/67.

Intimado pessoalmente em 29 de abril de 1999, o Contribuinte não apresentou Defesa, tendo sido lavrado Termo de Revelia aos 22 de maio de 2000.

Em sessão realizada aos 13 de dezembro de 2000, a Terceira Junta de Julgamento julgou procedente o presente Auto de Infração.

Inconformado com a decisão, o Contribuinte interpõe tempestivamente Recurso Voluntario, alegando o seguinte: **1** - que é uma sociedade uniprofissional de prestação de serviços médicos, sujeita ao pagamento do ISS através de alíquotas fixas, calculadas sobre o número de profissionais habilitados ao exercício da profissão que integram a sociedade, como sócios ou empregados; **2** - sendo sociedade uniprofissional está dispensada de manter o Livro de Registro do ISS, obrigação acessória para os contribuintes sujeitos ao regime normal de apuração do imposto, e desse modo não existe o fato gerador; **3** - a autoridade fiscal capitulou a atividade econômica simultaneamente nos itens 1 e 2 da Lista de Serviços, em tentativa de descaracterizar a uniprofissionalidade; **4** - que se enquadra no artigo

9º, §§ 1º e 3º do Decreto-Lei 406/68 com redação da Lei Complementar 56/87, bem como no artigo 85, §§ 1º e 3º da Lei 4279/90, que estabelece a sua Base de Calculo do imposto; **5** - cita diversas doutrinas e jurisprudências a respeito do assunto; **6** - por fim postula o acolhimento do presente recurso sendo declarado nulo o Auto de Infração, ou assim não ocorrendo, que seja julgado improcedente em seu aspecto material; **7** - anexa procuração, contrato social e acórdãos.

O Autuante se manifesta, folhas 58 verso, alegando que a finalidade do recurso é ganhar tempo, vez que o A.I. foi julgado à revelia, mostrando o desinteresse do Contribuinte, nada tendo a acrescentar, confirmando os termos nele contidos.

A Douta Procuradoria em parecer de folhas 59 e 60, converte o processo em diligencia para o Autuante se manifestar acerca da matéria tratada.

O Autuante em nova manifestação, folhas 63, alega que a recorrente tenta de todas as maneiras impor uma atividade que não é a realidade; sendo sociedade uniprofissional não estaria obrigada a manter o Livro de Registro do ISS, contudo devido ao caráter empresarial, fica sujeita a manter e escriturar o livro; pede a manutenção da procedência.

A Douta Procuradoria em novo parecer de folhas 66 a 70 converte o processo em diligencia com vistas ao Autuante demonstrar em que pontos a autuada tem o caráter empresarial, bem como esclarecer em qual item da Lista de Serviços se enquadra a Recorrente.

Em manifestação o Autuante informa às folhas 73, que o item da Lista de Serviços é o item 02.

A Sra. Presidente do CMC converte o processo em diligencia, com vistas ao Autuante demonstrar o desenquadramento do Contribuinte para se exigir o Livro de Registro do ISS.

Em manifestação às folhas 76, o Autuante anexa cópias dos A.I. nº 883667.2003 (insuficiência de ISS) e nº 883668.2003 (falta de livro).

A Douta Procuradoria em parecer de folhas 86 a 90, diz em um trecho: “A respeitável decisão merece ser reformada por esse Egrégio Conselho Pleno” e em seguida faz comentários aos artigos 106, 113, 114 e 115 do CTN e menciona doutrinas a respeito do tema. Mais adiante diz: “Contudo, em face de o Código Tributário Nacional, em seu artigo 106, estabelecer que a lei nova mais benéfica ao contribuinte aplica-se a fato pretérito, e considerando que a legislação posterior à ocorrência do fato gerador da obrigação acessória deixou de considerar como obrigatória a manutenção do Livro, afastando, em conseqüência, a penalidade antes imputada, temos que a nova legislação deve ser

aplicada, excluindo-se a pena imputada à autuada pela lei revogada, em razão de ilícito por ela praticado no período autuado. Assim, entendemos que, nada obstante tenha sido prolatada decisão pela procedência do auto de infração em comento, posto que embasada na lei vigente quando do julgamento em primeira instancia, há de ser aplicada por esse Egrégio órgão colegiado a Lei nº 7.186/06, que deixou de considerar obrigatória a escrituração no Livro de Registro de ISS. Por todo o exposto, forçoso é reconhecer a improcedência do auto de infração em exame, razão pela qual opinamos pela reforma da decisão proferida pela Colenda Junta de Julgamento desse CMc, com fulcro no novo CTRMS (Lei nº 7.186/06)".

É o Relatório

VOTO: Visto examinado e relatado o presente processo, entendo que a ação fiscal não pode prosperar vez, de acordo com o opinativo da Douta Procuradoria, o Contribuinte foi beneficiado com a Lei 7.186/06 que deixou de considerar obrigatória a escrituração no Livro de Registro do ISS, tendo amparo no artigo 106 do CTN.

Isto posto, conheço do Recurso Voluntario, dou provimento, para reformar a decisão de primeira instancia de **procedência** para **improcedência** do presente Auto de Infração, por falta de objeto.

AUTO DE INFRAÇÃO: 884588.2003 – ISS
RECORRENTE: SUL AMERICA COMPANHIA NACIONAL DE SEGUROS
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): SATURNINO JULIÃO DE OLIVEIRA E OUTROS
RELATOR(A): LUIZ CARLOS CAMPOS MACHADO
RELATORA DO VOTO DIVERGENTE VENCEDOR: MARIA DE FATIMA GOMES
RELATOR DO VOTO DIVERGENTTE: ILDO FUCS

EMENTA: RECURSO EX-OFFÍCIO - ISS – PRINCIPAL. Falta de retenção e de recolhimento do imposto. Comprovado na instrução processual que a Recorrida não recolheu o imposto, no período de janeiro a outubro/1998 como declarante, nem de janeiro a setembro/1998 como substituto tributário, aplica-se, no caso, a regra do art. 173, I, do CTN, que fixa como data de início para contagem do prazo decadencial, o primeiro dia do exercício seguinte ao em que a Recorrida poderia efetivar o lançamento de ofício,

razão pela qual o período autuado não foi alcançado pela decadência. Recurso conhecido e provido para reformar a decisão recorrida de procedência parcial para procedência do Auto de Infração retificado pelo Termo Complementar de fls. 397.
DECISÃO POR DESEMPATE

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso EX OFFICIO, devido à decisão da Segunda Junta de Julgamento que, por unanimidade, decidiu pela procedência parcial do Auto de Infração nº 884588.2003, do contribuinte acima identificado, inscrito no CGA sob n° 002.831/001-96, estabelecido a Rua Torquato Bahia nº 04, 6º andar - Comércio - item 54 da Lista de Serviços anexa à Lei nº. 4.279/1990, e foi autuado sob o pressuposto de insuficiência na retenção do ISS de pessoas físicas terceirizadas, no período compreendido entre janeiro a dezembro de 1998. Foram considerados infringidos os artigos 92 e 93, combinado com o artigo 95, incisos I a V, da Lei nº. 4.279/90, alterados pela Lei nº 5.325/97 e Dec. 10.545/94.

O autuante anexa às folhas 03 e 119 "Demonstrativo Fiscal do ano de 1998" referente às comissões de corretagem pagas à pessoas físicas, e das folhas 04 a 117 os relatórios parciais de comissões pagas aos corretores de seguros.

Regularmente intimado em 15/10/2003, o contribuinte, após solicitar prorrogação de prazo, apresentou defesa tempestiva informando inicialmente que não contestará a parte dos valores de ISS recolhidos a menor, ou não recolhidos, referentes às comissões pagas a terceiros pessoas físicas nos meses de outubro a dezembro de 1998, pois entende serem devidos conforme planilhas anexas das folhas 145 a 151. Diz que apresentará oportunamente os comprovantes de recolhimento, excluindo as parcelas que serão contestadas a seguir.

Em relação à informação dos auditores de que os valores levantados foram relativos a serviços prestados em dezembro de 1998, na verdade foram referentes a pagamentos efetuados a título de corretagem no período de janeiro a dezembro de 1998, conforme comprovantes de rendimentos juntados pelos autuantes das folhas 04 a 117, sendo, portanto, os créditos tributários referentes ao período de janeiro a setembro de 1998 definitivamente extintos, pois já transcorreram cinco anos da materialização do fato gerador.

Prossegue dizendo que a autuada não está obrigada a reter e recolher o ISS de acordo com o disposto no § 2º do art. 8º do Dec. 12.230/99, ou seja, quando o prestador de serviço comprovar sua inscrição no CGA. Entende que os valores deste lançamento relativos aos corretores estabelecidos em Salvador,

devidamente inscritos no CGA, devem ser excluídos do montante levantado. Junta documentos das folhas 153 a 219 inclusive comprovantes de inscrição no CGA de alguns prestadores. Esclarece ainda, que neste Auto de Infração existem pagamentos de corretagens prestadas em outros municípios, que também deverão ser excluídas do montante levantado. Anexa planilha das folhas 321 a 327 e comprovantes de inscrição de prestadores em outros municípios -folhas 329 a 353.

Prossegue com a informação de que a empresa reteve e recolheu o ISS incidente na fonte sobre parte de algumas comissões, inclusive as relativas aos meses de outubro a dezembro de 1998 conforme documentos anexos das folhas 355 a 358.

Quanto à penalidade prevista – inciso IX do art. 103 da Lei nº 4279/90 com redação da Lei 5325/97 – entende que esta só é aplicada aos casos de falta de declaração após o vencimento do tributo, não se aplicando ao fato autuado, pois à época da fiscalização não existia previsão legal para que a seguradora responsável pela retenção do ISS na fonte apresentasse qualquer declaração ao fisco Municipal.

Afirma que existem partes dos créditos tributários exigidos, que já foram cobrados no AI nº 884566.2003 – cópia deste das folhas 360 a 363 - e discrimina as comissões pagas à corretora de seguros " HLM Adm. Corr. Segs Ltda " das folhas 365 a 371.

Solicita que sua defesa seja julgada procedente e que o auditor exclua do crédito tributário os valores cobrados indevidamente.

Em 06/02/2004 o contribuinte entra com processo de Juntada de Documentos (PR 0053362004).

Em 18 de agosto de 2005, o autuante lavra Termo Complementar ajustando o valor da autuação ao valor reconhecido pelo contribuinte na defesa.

Regularmente intimado do Termo Complementar, através de AR datado de 09/12/2005, o autuado apresenta defesa intempestiva em 22/01/2006 solicitando retificação dos valores apontados no citado Termo.

Em 20/02/2006, o contribuinte faz defesa do Termo Complementar anexando cópia do DAM de recolhimento referente à parte reconhecida do débito apontado no Termo Complementar à folha 397, relativa aos meses de outubro a dezembro de 1998.

Encaminhado ao autuante, o mesmo mantém a autuação nos valores do Termo Complementar. Em relação à cópia do DAM à folha 408, diz que ainda assim restam valores de ISS a pagar.

A Segunda Junta de Julgamento, com base nos dados acima, resolve pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, número 884588.2003, condenando ao pagamento de parte do débito no valor

original indicado no Termo Complementar de R$-2.603,56 (dois mil, seiscentos e três reais e cinqüenta centavos), abatendo os valores pagos, quando do efetivo pagamento, momento em que será acrescido da multa de infração prevista no artigo 103, XI da Lei. 4279/1990, alterada pela Lei 6250/2002 e demais acréscimos legais, obedecendo ao padrão monetário vigente. Recurso EX OFFICIO, publicação em 06/11/2006.

A Douta Procuradoria emitiu parecer às fls. 436 a 441, dizendo que duas regras distintas de decadência devem ser aplicadas ao caso concreto conforme, para cada um dos corretores individualmente considerados e tendo em conta cada uma das competências (janeiro a dezembro de 1998), tendo havido recolhimento parcial ou ausência total de recolhimento, sugere ao Conselho Pleno que converta o presente processo em diligência determinando aos autuantes que procedam a lavratura de um segundo termo complementar (substitutivo do primeiro), observando a regra do artigo 150, parágrafo 4º, do CTN para os casos de recolhimento parcial, e a regra do artigo 173, item I, do CTN, para os casos em que nenhum valor foi recolhido, citando jurisprudências, e encerra o seu opinativo salientando que a sugestão ora formulada não afasta a possibilidade de acolhimento de outros reclames suscitados na peça defensiva.

É o Relatório

VOTO: Visto analisado e relatado o presente processo passo a emitir meu voto. Discordo do posicionamento adotado pelo ilustre procurador, que no seu parecer entende que o processo deve ser remetido para diligência, a fim de que seja feito um segundo termo complementar, substituindo o primeiro, com o objetivo de aplicar as regras do artigo 150, parágrafo 4º, do CTN e a do artigo 173, item I, do CTN, a respeito das decadências ocorridas. Senão vejamos:

No curso da instrução processual, o autuante comprovou com farta documentação que o contribuinte não fez a retenção do ISS dos serviços de terceiros – corretores pessoas físicas - no período levantado. Após a defesa, o autuante acatou as provas constantes no processo e lavrou Termo Complementar para ajustar os valores do lançamento.

Após a lavratura do Termo Complementar, o autuado entrou com outra defesa, apresentando novos valores que entendeu serem devidos, uma vez que não reconheceu o débito do período compreendido entre janeiro a setembro de 1998, fazendo nova planilha com os meses restantes: outubro, novembro e dezembro de 1998 e seus respectivos valores.

O autuante manteve o lançamento nos valores do Termo Complementar, e o contribuinte fez o pagamento da parte reconhecida conforme documentos anexos às folhas 408 e 409.

Quanto à decadência referente ao período de janeiro a setembro de 1998, apontada na peça de defesa – folha 139 -, na defesa ao Termo Complementar – folha 407, e no Memorial juntado pelo contribuinte na Sessão de Julgamento de 26/10/06, e não rebatida pelo autuante, que se limitou a manter o período sem contestar o prazo decadencial, não resta dúvida de que o questionamento do contribuinte é procedente em parte, existindo meses na autuação alcançados pela decadência e que, por isso, não poderão ser cobrados, e já reconhecidos na 1ª instância. Portanto, entendo não há necessidade de um segundo termo complementar.

Diante disso, conheço do presente recurso e nego-lhe provimento para manter a decisão de primeira instância, Segunda Junta de Julgamento que com fulcro no artigo 64 da Lei 4279/90, votou pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL** do Auto de Infração em epígrafe.

VOTO DIVERGENTE: Permito-me discordar, *rogata venia*, do respeitável *decisum* proferido e sacramentado na assentada de julgamento datada de 11 de dezembro do corrente, quando por maioria restou vencedor o voto produzido de procedência oriundo do colendo Tribunal Administrativo *a quo*. Entendo que, à luz do permissivo legal instaurado pelo § 2º do art. 249 do Códice de Ritos da Nação, deve-se avançar no mérito para transmutar a nulidade do feito em improcedência, diante da evidente prescrição intercorrente que abraça a instrução destacada, que perdura por mais de 05 anos, tendo sido inaugurada em 15/10/2003, através da notificação por AR do sujeito passivo da obrigação tributária, e entre idas e vindas, todavia não cumpriu com a sua função específica, qual seja dar os devidos contornos emoldurando definitivamente o crédito tributário com todos os seus elementos precípuos**.**

Não levantar a possibilidade de se decretar a prescrição intercorrente neste caso seria um prêmio à desidiosa e ineficaz estrutura de análise da legalidade do lançamento tributário, eternizando a Espada de Dâmocles pendurada sobre a sua cabeça, verdadeiro atentado à segurança jurídica tão cara ao nosso ordenamento jurídico, notadamente quando se fala em um Estatuto do Contribuinte erigido pela nova Carta Política de 1988.

De mais a mais, ninguém pode se beneficiar da própria torpeza, meta-princípio do Direito aliado à mais pura noção de justiça e equidade. Aliomar Baleeeiro afirmava a propósito do pagamento indevido

de tributos “velho e universal princípio de Direito, atribuído a Pompônio, não tolera locupletamento indevido com alheia jactura”.

Então que se entremostrem os fundamentos da prescrição intercorrente evocada, sendo de curial importância exordiar esta divergência a partir das orações talhadas no inciso LXXVIII do art. 5º da *Lex Legum*, c/com os arts. 1º e 62 da Lei n. 4.279/90 vigente à época da Autuação, mas também o art. 304 da Lei n.º 7.186/06 recém sancionada *in totum:*

> **CF/88**
>
> **Art. 5º (*Omissis*)**
>
> **(...)**
>
> **LXXVIII – a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação. (Sublinhei)**
>
> **LEI N.º 4.279/90**
>
> **Art. 1º Aplicam-se à legislação tributária municipal os princípios e as normas estabelecidas pela Constituição Federal, Constituição Estadual, Lei Orgânica do Município, Leis Complementares e demais disposições de leis que deva observar.**
>
> **Art. 62. Os processos serão decididos, no prazo de 90 (noventa) dias, pelas juntas de julgamento em primeira instância, e pelo conselho pleno, quando houver interposição de recursos, ressalvados os prazos de diligências e dos respectivos recursos.**
>
> **LEI Nº 7.186/06**
>
> **Art. 304. Os processos serão decididos no prazo de 90 (noventa) dias pelas Juntas de Julgamento, em primeira instância, e pelo Conselho Pleno, quando houver interposição de recurso, ressalvados os prazos de diligências e dos respectivos recursos.**

Por aberta e escancarada para a aclamação da **prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal desta Municipalidade**, sem embargo do seu intrépido respaldo constitucional e legal, mesmo porque erigida em matéria de ordem pública, ao existir permissivo normativo para ser provocada de ofício como soa esclarecer o § 5º do art. 219 do Código de Processo Civil *litteris:*

> **Art. 219. (*Omissis*)**

(...)

§ 5º O juiz pronunciará, de ofício, a prescrição.

Que venga el toro!

Os institutos da decadência e da prescrição, luzes e baluartes sustentadores da ribalta denominada segurança jurídica, têm a sua formatação engendrada pelo Direito Privado, pelo que a legislação tributária não poderia desconstituí-los à luz do quanto esposado pelo art. 110 do Códex Fiscal, malgrado seus efeitos fiscais possam ser adaptados à matéria específica, como também dignifica o art. 109 do mesmo Diploma de aceitação como se equivalente fosse a uma Lei Complementar.

Nestes torneios, a prescrição crava seus dentes ao dilacerar o *ius persequendi* do Fisco, de acordo com a dicção emprestada pelo art. 174 e seus incisos do mesmo Código Tributário Nacional *verbis:*

Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da sua constituição definitiva.

E mais, as causas de sua interrupção, fenômeno regrado pela legislação civil ao comando do art. 202 e seus incisos, estariam elencadas no parágrafo único do mesmo dispositivo legal *litteris:*

Parágrafo único. A prescrição se interrompe:

I – pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal;

II – pelo protesto judicial;

III – por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;

IV – por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.

Entende o Fisco, que a impugnação do sujeito passivo, bem como os recursos administrados em beneplácito da Fazenda Pública, teriam o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário, conforme o inciso III do art. 151 do Diploma Fiscal Nacional, consubstanciando-se em novel causa de interrupção da prescrição, haja vista a sua constituição provisória, noutros termos, não definitiva.

Entrementes, qualquer interpretação literal isolada é um atentado à inteligência humana, instrumento dos preguiçosos, desacostumados à busca infatigável da norma em sua forma plena. Ao sentir-se como um asno diante do texto, como bem diria o ilustre Ministro do STF, Dr. Eros Grau[59], "... *a interpretação do direito se realiza não como mero exercício de leitura de textos normativos, para o*

[59] GRAU, Eros Roberto. **Ensaio e Discurso Sobre a Interpretação/Aplicação do Direito**. São Paulo:Malheiros, 2003. p. 88

quê bastaria ao intérprete ser alfabetizado", esta humilde divergência busca navegar em outras ondas sonoras, por mais difícil e desafiador que se assemelhe.

Doutra forma, a discussão é direcionada à essência do lançamento tributário, pela qual os doutrinadores se dividem em três correntes majoritárias: (1) aquela que enfatiza o seu caráter declaratório, usando como estribo o art. 144 do CTN, o que operaria efeitos *ex-tunc*; (2) outra segundo a qual a sua natureza seria eminentemente constitutiva do crédito tributário, ou seja, irradiadora de efeitos *ex-nunc* e, por fim (3) a corrente híbrida, hoje bastante festejada, representando a declaração do fato gerador imponível da obrigação tributária e a constituição do crédito tributário decorrente.

Se tal arcabouço teórico serve de lastro de partida para os neurônios do operador do Direito, pode-se afirmar, inabalavelmente, que o crédito tributário foi constituído definitivamente com o lançamento, mesmo havendo qualquer forma de impugnação. Tanto é que nos incisos do art. 174 premencionado inexiste qualquer referência à impugnação e/ou utilização de recursos inerentes ao contencioso administrativo como causa de interrupção da prescrição, não se podendo legislar onde o legislador não se manifestou, notadamente diante do soberano *Fiscus*, algoz indomável, cuja volúpia necessita ser refreada pelo sistema normativo regente.

Volto a repetir: inexiste, nos incisos do art. 174, a possibilidade de interrupção da prescrição, utilizando-se como causa a interposição de qualquer forma recursal, mesmo a remessa necessária de ofício, já combatida anteriormente.

Tanto é que, dentre os incisos do precitado dispositivo encontra-se o II, relacionado ao protesto judicial, que mereceria ser utilizado pela Administração Fazendária se por acaso, mesmo diante da saudável discussão administrativa em torno da legalidade do ato administrativo de lançamento, desejasse interromper a prescrição do seu direito de ação para cobrança do crédito tributário frente ao seu obrigado ou sujeito passivo. Aí sim haveria a interrupção prescricionária resguardando o Fisco das alegações em contrário.

A conclusão pela qual a suspensão da exigibilidade não cria qualquer óbice ao desfloramento da prescrição tributária decorre de análise sistemática e precisa do próprio CTN, ao versar sobre o instituto da moratória, outra causa de suspensão da exigibilidade, de acordo com o inciso I do art. 151 c/com os incisos e parágrafo único do art. 155 todos do Código Fiscal da Nação, cuja reprodução merece destaque especial *in totum:*

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

> **I – moratória;**
>
> **Art. 155. A concessão da moratória em caráter individual não gera direito adquirido e será revogada de ofício, sempre que se apure que o beneficiado não satisfazia ou deixou de satisfazer as condições ou não cumpria ou deixou de cumprir os requisitos para a concessão do favor, cobrando-se o crédito acrescido de juros de mora:**
>
> **I – com imposição da penalidade cabível, nos casos de dolo ou simulação do beneficiado, ou de terceiro em benefício daquele;**
>
> **II – sem imposição de penalidade, nos demais casos.**
>
> **Parágrafo único. No caso do inciso I deste artigo, o tempo decorrido entre a concessão da moratória e sua revogação não se computa para efeito da prescrição do direito à cobrança do crédito; no caso do inciso II deste artigo, a revogação só pode ocorrer antes de prescrito o referido direito.**
>
> **(Sublinhei e destaquei)**

Ora claro está que surge da legislação fiscal mais uma causa de interrupção da prescrição, qual seja a revogação da moratória, quando o beneficiado operou com dolo ou simulação para a satisfação das condições impostas à sua fruição. Isto é o que transmite o parágrafo único do art. 155 do CTN, referente ao seu inciso I. Tanto é verdade que, no caso, do II, o mesmo parágrafo único não preconiza a interrupção da prescrição nesta causa de suspensão de exigibilidade do crédito tributário.

Se e somente se existe esta quinta forma de interrupção da prescrição no caso da moratória dolosa ou simulada, lógico que qualquer outra forma de interrupção prescricional não se materializa nas outras possibilidades de suspensão do crédito fiscal, dentre estas a interposição de qualquer forma de impugnação e/ou recurso na esfera administrativa, pelo que não se poderia, aqui, atuar como legislador positivo em prol do hipersuficiente da relação jurídico-fiscal.

Portanto, a prescrição intecorrente é mais do que legítima e legal de acordo com a interpretação sistemática empreendida, dispondo a Autoridade Fazendária de 05 (cinco) anos, a partir da notificação do lançamento ao sujeito passivo, para exercer o seu controle de legalidade e iniciar a devida ação de cobrança arrimada na Lei de Execução Fiscal, sob pena de provocar o despertar do monstro marítimo e saudável da prescrição, em bela sintonia com a segurança jurídica que todos nós almejamos.

E mais, na própria Lei n.º 6.830 tal incidência é prevista, como se depreende do contexto exarado pelo § 4º do seu art. 40 *litteris:*

> **Art. 40. O juiz suspenderá o curso da execução, enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora, e, nesses casos, não ocorrerá o prazo de prescrição.**
>
> **[...]**
>
> **§ 4.º Se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, o juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato.**
>
> **(Sublinhei)**

Se isto é possível no âmbito mais rígido e formalista do Poder Judiciário, por que não se pugnar pela sua aplicação nos Tribunais Administrativos?

Nestes torneio **improcedente** é o presente Auto de Infração, com espeque na prescrição intercorrente.

VOTO DIVERGENTE VENCEDOR POR DESEMPATE; Com a máxima vênia, permito-me discordar do entendimento esposado pelo ilustre Relator, em seu voto, no sentido de ser mantida a decisão da primeira instância que julgou pela **procedência parcial** do Auto de Infração (AI), condenando a Recorrida ao pagamento do valor original de R$2.603,56, relativo aos meses de julho a dezembro de 1998, constantes do Termo Complementar de fls. 397, a ser atualizado monetariamente no ato do pagamento e acrescido da penalidade prevista no art. 103, XI da Lei n. 4.279/90, com a redação da Lei n. 6.250/2002, em conformidade com o art. 106, II, "c" do CTN, e dos demais acréscimos legais, abatendo-se os valores pagos, ficando, desse modo, excluído o período de janeiro a junho/1998, por entender que havia decaído o direito da Recorrente de constituir o crédito tributário desse período.

Todavia, chegou a essa conclusão partindo de uma premissa falsa, qual seja, que a autuação se deu por insuficiência no recolhimento do imposto e não por falta de recolhimento do imposto, que consta como motivação para lavratura do AI, e, nesse caso, aplicar-se-ia o disposto no art. 150, § 4º do CTN, que fixa como *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial o da ocorrência do fato gerador,

rebatendo o entendimento da Recorrida de que a data em que foi notificada da lavratura do AI, ou seja 15/10/2003, consoante documento de fls. 122, seria a data da extinção do direito de constituir o crédito tributário pela decadência, tendo em vista o disposto no art. 48, III da Lei n. 4.279/90, eis que o início da ação fiscal se deu 10/07/2003, conforme TAF n. 630178, informado à fl. 01, pelo que devem ser excluídos da condenação os meses de janeiro a junho/1998.

Submetido o processo à douta Procuradoria, foi emitido pelo ilustre Procurador, Dr. Eugênio Leite Sombra, o Parecer de fls. 436 a 441, no qual explicita que tanto o Termo Complementar como a decisão da Segunda Junta encerram equívocos no que se refere à aplicação da regra da decadência, concluindo, com fulcro na jurisprudência do STJ e no ensinamento de renomados tributaristas, a exemplo de Mizabel Derzi e Luciano Amaro, que "*duas regras distintas de decadência devem ser aplicadas ao caso concreto*", quais sejam:

(i) para as competências em que houve recolhimento parcial do ISS, aplicar a regra do art. 150, § 4º do CTN, com a conseqüente extinção dos créditos referentes a fatos geradores ocorridos até setembro, eis que os fatos geradores ocorridos a partir de outubro/1998 não foram atingidos pela decadência, tendo em vista que a Recorrida foi notificada do lançamento revisional em outubro/2003;

(ii) para as competências em que nenhum valor foi recolhido, aplicar a regra do art. 173, I, do CTN, segundo a qual o prazo decadencial deve ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido efetuado. Considerando que o presente lançamento de ofício diz respeito aos meses de janeiro a dezembro/1998, o prazo de decadência começa a fluir, nesta segunda hipótese, a partir de 1º/01/2004. Como a autuada foi o presente regulamente notificada do lançamento em outubro/2003, **nenhum dos valores lançados, em relação a competências em que nada foi recolhido, estará extinto pela via decadencial. (grifei)**

Por fim, sugere que o processo retorne aos Autuantes para que seja lavrado novo Termo Complementar observando as regras supra referidas.

Foi então lavrado o segundo Termo Complementar, de fls. 443 /444, não para atender ao quanto solicitado pelo ilustre Procurador, mas para correção da base de cálculo, referente ao imposto não retido e não recolhido de janeiro a dezembro/1998 de pessoas físicas, excluindo os valores referentes aos serviços prestados por terceiros em outros Municípios, elevando o valor da autuação fixado no primeiro Termo Complementar, de fls. 397, de R$ 5.148,73 para R$ 17.982,32, revelando que o

Autuante não entendeu muito bem a recomendação do Ilustre Procurador, pois, a sua pretensão foi no sentido de que fossem explicitados os meses em que houve recolhimento do imposto, considerando o primeiro Termo Complementar de fls. 397, e se não houve recolhimento do imposto no período autuado, seria desnecessário lavrar o segundo Termo Complementar, bastava tão somente informar que não houve recolhimento do imposto no período autuado, mantendo o valor da exação constante do primeiro Termo Complementar de fls. 397, isto é, R$ 5.148,73, dos quais a Recorrida entendeu como devidos, o valor original de R$ 1.234,30, correspondente aos meses de outubro a dezembro/1998, recolhendo-o atualizado monetariamente e acrescidos de juros e multa de mora e de infração, conforme DAM de fls. 408 e Demonstrativo de fls. 409, ficando excluído o valor relativo período de janeiro a setembro/1998, que, no seu entender, embora admita não ter retido nem recolhido o imposto daquele período, havia sido alcançado pela decadência, tomando por base a data em que fora intimada da lavratura do AI, outubro/2003.

Destarte, o art. 57 da Lei n. 4.279/90 permite a lavratura de Termo Complementar mas, tão somente, para corrigir irregularidades e vícios sanáveis, razão pela qual não poderia o Autuante ter ampliado a base de cálculo do imposto, como fez, depois, inclusive, de já tê-la reduzido, em conformidade com o primeiro Termo Complementar, de fls. 397, e, sobretudo, após o julgamento da primeira instância, sem resvalar para as situações de nulidade previstas no art. 72, da Lei n. 4.279/90, além de ocasionar a supressão de instância, que conduz ao cerceamento do direito de defesa, que a CF expressamente rejeita.

Todavia, ficou claro e evidente que a motivação para a lavratura do AI não foi ‘insuficiência no recolhimento do imposto’, mas a ‘falta de retenção e de recolhimento do imposto’, fato que foi constatado com o extrato fiscal da Recorrida relativo ao exercício de 1998, que acostei às fls. 529, onde se verifica que realmente não recolheu do imposto, de janeiro a setembro/1998, como substituto tributário, nem de janeiro a outubro/1998, como declarante, razão pela qual aplica-se, ao caso, a regra do art. 173, I do CTN, conforme entendimento do ilustre Procurador, Dr. Eugênio Leite Sombra, brilhantemente exposto em seu Parecer, supra citado, o qual adoto integralmente, pois aplicando-se a regra ali prevista o *dies a quo* para a contagem do prazo é o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, que só expiraria em 1º/01/2004. Tendo a fiscalização procedido o lançamento de ofício e notificado a Recorrida em 16/10/2003, não há que se falar em decadência em relação aos lançamentos do imposto de todo o período autuado, em conformidade com Termo Complementar de fls. 397.

Face ao exposto, voto para que seja reformada a decisão recorrida de procedência parcial para procedência do AI, retificado pelo Termo Complementar de fls. 397, condenando a Recorrida a pagar o valor de R$ 5.148,73, a ser atualizado monetariamente, na forma da Lei, e acrescido da multa de infração prevista no art. 112, XI da Lei n. 7.186/2006, atualmente vigente, que repete a norma do art. 103, XI da Lei n. 4.279/90, com a redação da Lei n. 6.250/2002, vigente na data do julgamento pela primeira instância, em conformidade com o art. 106, II, "c" do CTN, por ser mais benéfica do que a prevista no AI, e dos demais acréscimos legais, abatendo-se os valores pagos.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 13/11/2008

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 1363.2004 – IPTU
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: NACIONAL IGUATEMI EMPREENDIMENTOS
AUTUANTE(S): SEBASTIÃO DE OLIVEIRA SANTOS
RELATOR(A): JOSÉ GILBERTO ALFREDI DE MATTOS

EMENTA: RECURSO *EX-OFFICIO*. IPTU – IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIAL URBANA. ERRO DE ÁREA CONSTRUÍDA. REVISÃO DE LANÇAMENTO. CULPA EXCLUSIVA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA: DISPENSA DE COMINAÇÕES LEGAIS. RECURSO CONHECIDO E NÃO PROVIDO. DECISÃO POR UNANIMIDADE

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso *Ex-Officio* interposto pela Presidente da Terceira Junta de Julgamento, em face da decisão prolatada em 27 de maio de 2008, que, por unanimidade, decidiu julgar **PROCEDENTE com dispensa da aplicação de cominações legais punitivas** a Notificação

Fiscal de Lançamento acima citada, lavrada, em 30/abril/2004, com fundamento nos art. 131,§ 2°, 132, §§ 2º e 3°, 153 e 155 da Lei n° 4279/90, c/c Decreto n° 12.230/99, para revisar o lançamento do IPTU do exercício de 2004, referente ao imóvel inscrito no cadastro imobiliário sob n° 234.190-5, em face de erro na área construída do imóvel.

O Tribunal *a quo* entendeu que no curso da instrução processual ficou patente o erro de fato no lançamento original, pois o resultado do processo de impugnação relativo ao exercício de 2004 calculou o imposto devido tendo por base a área de 108.132 m2, quando a correta era 123.870 m2, conforme revisão de lançamento efetuada anteriormente, através do AI n° 883.242.2003.

Ressalta o Ilustre Relator de Primeira Instância o reconhecimento do Autuado da diferença da área de construção e o seu inconformismo com a aplicação de penalidade, posto que não houve culpa, como pode ser verificada na impugnação citada e na revisão efetuada, relativa ao exercício de 2003.

Diante destes fatos, a decisão *a quo* entendendo que houve erro no lançamento original, sem culpa do Autuado, mantém a cobrança do imposto devido, em face da indisponibilidade do crédito tributário, porém dispensando o pagamento de juros de mora e as multas.

A douta Procuradora Dra. Zênia Tourinho solicita diligência para esclarecimento se houve quitação do saldo devedor da NFL 1363.2004, obtendo como resposta que não foi quitado. Por conseguinte opina pela manutenção da decisão recorrida, face à legalidade da revisão procedida ao lançamento original, entendendo que o Autuado não deu causa ao erro, haja vista a alteração cadastral efetivada para o exercício de 2003, que não refletiu em 2004 e a impugnação ao lançamento desse exercício, momento que a Administração poderia ter procedido a correção.

É o Relatório.

VOTO: Visto e relatado o presente processo, conheço o recurso *ex-officio* interposto, para análise do mérito da autuação.

A identificação do erro de lançamento em uma ação fiscalizadora é prevista na legislação como um dever-poder dos prepostos fiscais municipais de efetuar sua correção, fato este que reveste de legalidade o procedimento adotado no presente caso.

Nos autos ficou evidenciado que a revisão de lançamento, efetuada através desta Notificação Fiscal de Lançamento, se procedeu para a correção de uma situação fática, a área construída do imóvel, ficando os demais elementos de cálculo idênticos ao que era reconhecido pelo contribuinte na sua impugnação ao lançamento original.

Evidenciado ficou também o erro da administração tributária em não ter feito o lançamento original de forma correta, pois uma ação fiscal anterior já havia identificado o erro e procedido à correção relativa ao exercício de 2003, que deveria ter repercussão nos exercícios seguintes, bem como a Fazenda analisou e se manifestou na impugnação do lançamento original de 2004.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso, mantendo a decisão da Terceira Junta de Julgamento de **Procedência da autuação com dispensa da aplicação de cominações legais punitivas.**

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 3823.2005 IPTU
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: CONSTRUTORA PEREIRA LEITE LTDA
AUTUANTE(S): MARIA CRISTINA Q SIMÕES E OUTROS
RELATOR(A): MARIA IVONETE DURAN

EMENTA: RECURSO DE OFICIO. IPTU. LANÇAMENTO DA DIFERENÇA DO IMPOSTO POR APLICAÇÃO FVT. NULIDADE. Comprovado que o contribuinte foi concedido com o beneficio de redução do FVT. Não há prova nos autos que possa desconstituir tal beneficio.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

RELATÓRIO: Trata-se de recurso de oficio, interposto pela Primeira Junta de Julgamentos, em face da decisão de nulidade da presente Notificação Fiscal de Lançamento – NFL, lavrado para lançar a diferença do Imposto Sobre a propriedade Predial e territorial Urbana- IPTU do exercício de 2005 – do imóvel de inscrição imobiliária sob nº 210394-0, devido a constatação de que o valor venal do referido imóvel estava sendo reduzido, na parte referente ao terreno, pelo FCT num percentual de 60% (sessenta por cento), sem que possuam as características físicas ou condições que justifiquem tal beneficio à luz da legislação tributaria vigente. Dispositivos infringidos: artigos 131, §2º, 132, §§ 2º e 3º e 153 combinado com o art. 155, todos da Lei 4.279/90, mais Decreto Municipal 12.230/99.

Impugnando a notificação, o Recorrido em sua defesa aduz:

- que o beneficio foi requerido e concedido através do processo nº 7261/2000, havendo vistorias no local momento no qual se detectou a existência de confirmações topográficas desfavoráveis, com relevo e topografia fortemente acidentadas, facilmente comprovadas através de fotografias juntadas;
- não está edificado no imóvel um posto de gasolina, existindo de fato um galpão, de construção simples, com placas de concreto pré moldadas, piso cimentado, com cobertura de

telhas de amianto e instalações elétricas e hidráulicas aparentes, servindo tão somente para a guarda dos equipamentos de construção civil da defendente, sem nenhuma atividade no local;

- não sendo realizada qualquer intervenção que possa ter ocasionado alteração do relevo ou na conformação topográfica ;
- Por fim, requer a observação dos documentos anexados, tais como levantamento topográfico planialtimetrico; planta do galpão, memorial descritivo da área desmembrada; cópia do contrato social, cópia da escritura do terreno e fotografias, finalizando com o pedido de improcedência da notificação.

Anexado, dentre outros documentos, nas fls. 63 a 82 o processo de nº. 7261.2000.

Em sua manifestação, o autuante esclarece:

- que o terreno em questão não possui nenhuma característica para fazer jus ao FCT, em função de avaliação especial;
- cita e transcreve os artigos 132, §2º e 5º, art. 146, 147 do mesmo diploma legal, para aduzir que qualquer beneficio deve ser ratificado todo ano haja vista que alterações podem ser promovidas nos imóveis;
- a Planta fornecida pelo SEAVA, vôo de 1992, e foto aérea de 2006, anexados ao processo comprovam que se trata de um terreno cujas características não fazem jus a nenhum beneficio fiscal;
- que as fotos anexadas pelo próprio contribuinte comprovam que o referido imóvel não se enquadra nas determinações contida no artigo 150 do Diploma Legal já citado, ou seja, as fotos de fls. 34 a 41 mostram o acesso do terreno; as de fls. 43 a 48 mostram que o terreno é predominantemente plano; as de fls. 49 a 53 mostram não se tratar de terreno alagadiço ou pantanoso, nem foi pedreira que dificultasse a construção;
- que se a época constava tais irregularidades, hoje não mais existe;
- consta no cadastro de atividades a informação da existência de um posto de gasolina no imóvel;
- que entende desnecessário o pedido de perícia ou diligencia *in loco* tendo em vista todos os fatos apontados.
- por fim, insiste que a defesa é meramente protelatória, razão pela qual pede pela procedência do presente procedimento fiscal.

Concluso os autos, a Primeira Junta decide pela sua nulidade, tendo assim prolatado o seu voto, o qual aqui eu transcrevo alguns trechos:

> *De logo é bom frisar que os termos constantes deste processo estão revestidos de gritantes fragilidades, dificultando a formulação de um juízo de convencimento; primeiro porque é imperiosa a garantia constitucional da ampla defesa e do contraditório aos responsáveis e interessados, a par deste fato observa-se que o procedimento ora sob julgamento nasceu inseguro com relação a informação da edificação constante do referido imóvel – elemento essencial para comprovar que benefícios foram efetuados no imóvel que justifiquem a perda do beneficio do FCT,* ***concedido através de processo regular.***
>
> *E mais, instado a rebater s razões de impugnação com relação à negativa de existência de um posto de gasolina no local, de um dos Auditores Notificantes, fl. 67 (sessenta e sete), aduziu unicamente: "venho a informar que no cadastro da PMS, que por nós não pode ser modificada, é dessa forma que se encontra."*

Cabe questionar como os prepostos municipais aduzem a situação de fato do referido imóvel , conforme se vislumbra à fl. 61 (sessenta e um)?

Também como pode ser justificado o despacho exarado à fl. 44 (quarenta e quatro) deferindo o multi referido beneficio, e sobre a qual os Notificantes silenciaram completamente?

A par de tudo o exposto, entendemos que o presente feito encontra-se frágil posto que houve um descuido na sua sustentação.
(...)
A par do exposto, é cediço que a presente autuação, em nosso entendimento, não pode prosperar, assim, sem exame do mérito, mas e com o firme entendimento de que o lançamento só esta perfeito e acabado para produzir seus efeitos se descrito com precisão e clareza – obviamente que atendendo a legislação tributária vigente que rege a matéria, alternativa não me resta senão votar pela NULIDADE da Notificação Fiscal de Lançamento, com amparo no que dispõe o artigo 313, IV da Lei nº 7.186/2006.

Parecer da Douta Procuradoria, datado de 14/08/2008, nas fls. 100/101, opina pela manutenção da decisão.

É anexada aos autos, fls. 102 a 105, petição do Recorrido, datado de 10/7/2008, pedindo que a presente notificação seja julgada conjuntamente com a de nº 3822.2005.

Mais uma manifestação da Recorrida, datada de 15/5/2008, informando o endereço para entrega de correspondência; o tipo e características da construção existente no terreno; constituição e atividade da empresa; informando ainda , de que no cadastro da Prefeitura Municipal do Salvador, não consta outra atividade a ser explorada pela Construtora Pereira Leite. Anexo, contrato social, cartão de inscrição municipal do contribuinte e dados cadastrais do carne de IPTU.

A pedido da então Relatora é desentranhado dos autos o processo de 27840/2008, que se refere a NFL 3823.2005, deste mesmo contribuinte.

É o Relatório.

VOTO: Após análise dos autos, constatamos que não há reparos a fazer da decisão de primeiro grau. Realmente, o presente lançamento padece de nulidade diante dos vícios insanáveis do processo.

Está comprovado que o Recorrido foi agraciado pelo beneficio de redução do valor venal do imóvel, no percentual de 60%, deferida pela Administração Fazendária, através do processo administrativo nº 7265/2000, anexo nas fls. 63 a 82. E diante desta situação, o Autuante silenciou-se completamente, não conseguindo desconstituí-lo para que pudesse tributar o imóvel sem a devida redução.

Vale salientar que embora a petição do Requerido de fls. 106 a 107, tenha sido peticionada em 15/5/2008, data anterior ao julgamento de primeira instancia, e somente juntada aos autos agora, em sede de segunda instancia, na revisão de oficio, feito por este Conselho Pleno, não vejo necessidade de

se anular o julgamento de primeira instancia, já que, não houve qualquer prejuízo para o Recorrido, que impugnou no prazo certo a devida notificação, tendo, inclusive o Julgador de Primeira Instancia acolhido ao seu pedido e julgada nula a presente notificação.

E ainda, em data posterior ao julgamento, tornou a se manifestar nos autos, nas fls. 102, através do processo 37749/2008 em 10/07/2008, pedindo que esta notificação fosse julgada juntamente com a de nº 3822.2005, por se tratar da mesma matéria. O que está sendo perfeitamente atendido por este Conselho.

Em sendo assim só me resta manter a nulidade de primeira instancia.

Isto posto, conheço do presente recurso de oficio, nego-lhe provimento para manter decisão de primeira instancia de NULIDADE da presente notificação fiscal de lançamento.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 16/12/2008

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 1996.2005- TFF
RECORRENTE: WELL SERVICE SERVIÇOS DE TRANSPORTES LTDA
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): JOSÉ CARLOS N. RODRIGUES
RELATOR(A): MARIA IVONETE S.DURAN

EMENTA: TFF. RECURSO VOLUNTÁRIO. INSUFICIENCIA NO RECOLHIMENTO DA TAXA. PROCEDENCIA DA NOTIFICAÇÃO. Contribuinte com receita bruta anual superior a R$36.000,00 (trinta e seis mil reais), não tem direito ao redutor de 50%, art. 1º, inciso I do Decreto 15.155/2004.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO.

RELATÓRIO: Sob análise recurso voluntário, contra a decisão da Segunda Junta de Julgamento de

procedência da Notificação Fiscal de Lançamento – NFL em epígrafe, sob o fundamento de que a autoridade administrativa lança a TFF com base nas Declarações do contribuinte, conforme art. 2º e seu parágrafo único do Decreto nº 15.155/2004, devendo o contribuinte informar as alterações cadastrais a Secretaria Municipal da Fazenda. Tendo o autuante verificado "in loco" que a receita do contribuinte superou a prevista para micro e pequenas empresas, e não tendo o autuado comprovado o contrário, entendo que o contribuinte não pode ser beneficiado com a redução de 50% da TFF.

A NFL, fora lavrada para lançamento da diferença da Taxa de Fiscalização e Funcionamento - **TFF** do exercício de 2005, devido ter havido falta na declaração de dados para efeito do lançamento original, constatado na receita anual de 2004 que foi R$ 693.515,92, ultrapassando o limite determinado em Lei para enquadramento do porte da empresa como micro-empresa. Dispositivos infringidos: arts. 131, § 2°, 132, §§ 2° e 3°, 153 e 155 c/c art. 33 da Lei n° 4279/90 com redação da Lei n° 6064/01 e Dec. n° 12.230/99.

Inconformada, interpõe o notificado recurso voluntário, com as mesmas alegações da defesa inicial alegando que o montante a ser pago já está definido pela autoridade administrativa, daí porque não tem como se mensurar o montante da receita. Alega que a junta não fundamentou seu entendimento, pede pela improcedência da notificação.

O Autuante, se manifesta, aduzindo que o recurso não trouxe nada de novo, reitera todos os termos da sua primeira manifestação.

A douta Procuradoria opina pela manutenção da decisão ora recorrida.

É o relatório.

VOTO: Reforma alguma merece a decisão do órgão *aquo.*

Primeiramente, a decisão da junta foi pautado nos argumentos do notificado e nas contra razões do Autuante, não tendo portanto no que se falar em falta de fundamentação da decisão ora recorrida.

Depois, conforme consta do carnê da TFF-2005, anexo nas fls. 12, o recorrente esta cadastrado no regime de micro empresa, com isso se beneficiou da redução da taxa no valor de 50%. Ocorre que quando da revisão do lançamento do tributo, o Autuante constatou que o Recorrente não atendia aos requisitos previsto no art. 1º , inciso I do Decreto 15.155/2004, para que pudesse recolher a taxa com o redutor.

> *Art. 1° Para os efeitos tributários a pessoa jurídica ou o empresário será considerado:*

I – microempresa, quando a sua receita bruta anual seja de até R$ 36.000,00 (trinta e seis mil reais);
II - empresa de pequeno porte, quando a sua receita bruta anual seja superior a R$ 36.000,00 (trinta e seis mil reais) e não ultrapasse a R$ 200.000,00 (duzentos mil reais).

§ 1º Para os efeitos deste Decreto considera-se receita bruta o total das receitas operacionais e não operacionais, excetuada, apenas, a receita não operacional proveniente da venda de bens do ativo permanente, de todos os estabelecimentos da pessoa jurídica ou do empresário, prestadores ou não de serviço, relativo ao exercício anterior.

Quanto à alegação da Recorrida de que a TFF é uma taxa que o contribuinte não tem qualquer ingerência, não procede, uma vez que cabe ao contribuinte comunicar a SEFAZ as alterações cadastrais que interferem no valor da TFF, conforme art. 2º deste mesmo Decreto.

Art. 2° - Para fim de alteração cadastral, o empresário ou a pessoa jurídica, pelo seu titular ou sócio com poderes específicos, deverá comunicar à Secretaria Municipal da Fazenda (SEFAZ) a alteração ou o seu desenquadramento da condição de microempresa ou empresa de pequeno porte até o último dia útil do mês de janeiro do exercício seguinte ao que se verificar a alteração ou desenquadramento, observado o disposto nos §§ 1°a 3° do art. 1°.
.....
*Parágrafo único: A falta de comunicação prevista no **caput** sujeitará o infrator às penalidades legais implicando, ainda, a perda da tributação privilegiada no período em que gozou indevidamente do privilégio ".*

Tendo o autuante verificado "in loco" que a receita do contribuinte superou a prevista para micro e pequenas empresas, e não tendo o autuado comprovado o contrário, entendo que o contribuinte não pode ser beneficiado com a redução de 50% da TFF.

Desta forma, conheço do presente recurso voluntário, nego-lhe provimento para manter a decisão de primeira instancia de PROCEDENCIA da presente Notificação Fiscal de Lançamento.

RECURSO RELATADOS NA SESSÃO ORDINÁRIA DO DIA 18/11/2008

AUTO DE INFRAÇÃO: 886243.2003 – TFF
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: INSTITUTO BAHIANO DE OTORRINOLARINGOLOGIA LTDA
AUTUANTE(S): WELLINGTON DO CARMO CRUZ
RELATOR(A): JOSÉ GILBERTO ALFREDI DE MATTOS

EMENTA: RECURSO *EX-OFFICIO*. TFF. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. USO DE REDUTOR PARA MICRO E PEQUENA EMPRESA. Para os exercícios de 2001 e 2002 a condição de micro ou pequena empresa era a utilizada pela legislação federal, na qual se enquadrava a Recorrida (redutor aplicável). Para o exercício de 2003 a condição de micro ou pequena empresa era estabelecida na legislação municipal, na qual não se enquadrava a Recorrida (redutor não aplicável). **MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA DE PROCEDÊNCIA PARCIAL DA AUTUAÇÃO.**
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

RELATÓRIO: Trata-se de recurso *ex-offício* da Presidente da Terceira Junta de Julgamento face à decisão que, em 27 de novembro de 2007, por unanimidade, julgou Procedente Parcial o presente Auto de Infração, lavrado para constituir crédito tributário devido pelo suposto pagamento com insuficiência da Taxa de Fiscalização do Funcionamento nos exercícios 2001, 2002 e 2003, em decorrência de enquadramento indevido como microempresa.

A decisão de Primeira Instância entendeu que o Autuado estava enquadrado, nos exercícios de 2001 e 2002, na condição de empresa de pequeno porte, conforme o disposto no art. 22 do Decreto n° 12.230/1999 que remetia a classificação de pequena e microempresa nas condições estabelecidas pela legislação tributária federal (art. 2° da Lei Federal n° 9.137/96). Ademais, ressalta que a vedação à Autuada ao regime federal do SIMPLES, estabelecida no art. 9° da Lei Federal n° 9.137/96, não lhe tira a condição de micro ou pequena empresa.

Quanto ao exercício de 2003, entendeu ser devido o crédito tributário lançado, porque o Decreto n° 13.615/2002 passou a regular a condição de micro e pequena empresa para efeito da tributação da

TFF, não mais remetendo à legislação federal. Como conseqüência a Autuada estaria desenquadrada dessa condição, não fazendo jus ao redutor de 30% (trinta por cento) no valor da TFF.

A Douta Procuradora Dra. Marizélia Cardoso Sales opina pelo improvimento do Recurso para manter a decisão de Primeira Instância, pois, como ressalta,

> "…a opção pelo SIMPLES nada realmente tem a ver com a situação recorrente.
> Optar por tal regime (SIMPLES) tem como pressuposto ser Microempresa ou Empresa de Pequeno Porte…
> … a legislação municipal, condicionava ao benefício do redutor, às pessoas jurídicas enquadradas como Microempresas ou Empresas de Pequeno Porte e não enquadradas no SIMPLES".

É o Relatório.

VOTO: Visto e relatado o presente processo, conheço do Recurso Ex-officio para análise do seu mérito.

Razões residem à Ilustre Relatora de Primeira Instância e à Douta Procuradora do Município. O SIMPLES é um regime de arrecadação/tributação simplificado disponibilizado para algumas empresas enquadradas na condição de micro ou pequena empresa. Esse enquadramento se dá, tão somente, como base no faturamento.

A tributação da TFF estabelecia um redutor de 50% (cinqüenta por cento) para empresas enquadradas na condição de micro ou pequena empresa, sendo que a legislação municipal, para os exercícios de 2001 e 2002, determinava esse enquadramento com base na legislação federal.

Equivoca-se o Auditor Autuante quando entende ser indevido o uso do redutor, nos exercícios de 2001 e 2002, pela vedação do Autuado em se enquadrar no SIMPLES, pois esse redutor é devido apenas à condição de micro ou pequena empresa.

Razão tem o Autuante quando entende ser indevido o uso do redutor no exercício de 2003, como já ressaltaram a Ilustre Relatora e a Douta Procuradora, porque a legislação municipal passou a remeter à própria legislação municipal o enquadramento à condição de micro e pequena empresa, não mais o fazendo pela legislação federal, o que desenquadrou a Autuada nessa condição.

Por todo o exposto, não dou provimento ao Recurso para manter a decisão de Primeira Instância de Procedência Parcial do Auto de Infração.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 1234.2007 – ISS
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL

RECORRIDO: UNIÃO QUADROS & PAINÉIS ELÉTRICOS LTDA
AUTUANTE(S): MANOEL PEDROSA CUNHA FILHO
RELATOR(A): ILDO FUCS

EMENTA: REMESSA DE OFÍCIO. PROCEDÊNCIA COM DISPENSA DAS PENALIDADES. PAGAMENTO DA AUTUAÇÃO DENTRO DOS 30 (TRINTA) DIAS DA NFL.
A diferença fiscal apurada foi saciada pela Contribuinte ao reconhecê-la e pagá-la dentro dos 30 (trinta) dias legalmente preconizados. A Autuação é procedente com dispensa das penalidades, devendo-se abater os valores já recolhidos.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO.

RELATÓRIO: Sob reflexão e cognição exaurientes o presente Recurso *Ex-Officio,* interposto pelo Presidente da colenda Primeira Junta de Julgamento deste egrégio Conselho Municipal de Contribuintes, na forma prevista no § 1º, do art. 34 do Decreto n.º 13.045/01, relativo ao Regimento Interno do CMC, haja vista o julgamento pela **Procedência com dispensa das penalidades** da Notificação Fiscal de Lançamento epigrafada, datada em 28/06/2007, através de AR, com supedâneo dos atrs. 104, 105 e 106, todos da Lei n.º 4.279/90, em função da falta e/ou insuficiência na declaração e recolhimento do ISSQN, referente aos serviços enquadrados nos itens 14.05, 14.06 da Lista Anexa à Lei n. 6.453/03. Segundo o Termo de Fiscalização em anexo, nos meses de jan, abril, maio, setembro, novembro e dezembro de 2006; e janeiro de 2007, a Contribuinte escriturou no Livro de Registro do ISS as Notas Fiscais relacionadas, não efetuando o recolhimento do tributo decorrente.

Termo de Revelia lavrado (fls. 05).

Em sua Defesa ofertada a Contribuinte alegou haver pago o ISSQN levantado na Instrução Fiscal analisada, conforme DAM's em anexo, pelo que suscitou a **nulidade** da exigência imposta. Juntou documentos (fls. 08/20).

O nobre Autuante, em Manifestação de fls. 22, requereu o arquivamento do feito, em face dos pagamentos apresentados.

A Primeira Junta de Julgamento decidiu pela **procedência com dispensa das penalidades** da Autuação, tendo em vista que a Contribuinte recebeu a Notificação Fiscal de Lançamento epigrafada

em 28/06/2007, e efetuou o recolhimento do tributo dentro do prazo legal de 30 (trinta) dias, abatendo-se os valores pagos, com todos os acréscimos legais pertinentes.

Em Pronunciamento, esta Douta Procuradoria Municipal opinou pela manutenção da decisão de Primeiro Grau.

E o Relatório.

VOTO: Conforme os elementos existentes nos autos, a Contribuinte acolheu a Notificação Fiscal de Lançamento epigrafada pagando os valores ali residentes dentro dos 30 (trinta) dias legalmente previstos.

Desta forma, precisa a decisão pela **procedência** da Autuação com dispensa da multa de infração, abatendo-se os valores já pagos.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 20/11/2008

AUTO DE INFRAÇÃO: 045423U.98 - ISS
RECORRENTE: CCT CONCEITUAL CONSTRUÇÕES LTDA
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): LUIZ ANTONIO A MACHADO
RELATOR(A): RONALDO MELO MARTINS DA COSTA

EMENTA: RECURSO VOLUNTÁRIO –RMI .OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA DE MANTER O LIVRO DE REGISTRO DO IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA. PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO. Comprovado nos autos a obrigatoriedade da empresa de cumprir a obrigação acessória de manter o Livro de Registro do ISSQN , pelo fato da mesma ser uma prestadora de serviços , enquadrada nos itens 33 e 73 da Lista de

Serviços anexa á Lei 4.279/90 Inteligência dos artigos 97 e 98 da Lei 4.279/90.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO

RELATÓRIO: Cuida-se de fase recursal , do processo em tela , lavrado por descumprimento da obrigação acessória de possuir o Livro de Registro do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza ,infringindo os artigos 97 e 98 da Lei municipal 4.279/90 . Julgado procedente, por unanimidade, em primeira instância administrativa.

Manifestando-se em grau de recurso , a recorrente argui preliminar de nulidade pelo fato da publicação conter erro , vez que a Terceira Junta de Julgamento havia votado pela procedência parcial da autuação e na publicação o resultado do julgamento foi pela Procedência.

Quanto ao mérito considera que não é obrigada a manter o Livro de Registro do ISSQN , eis que a autuada não prestou , no período fiscalizado , qualquer serviço tributado pelo ISS , no município de Salvador. Continua aduzindo que o escritório de Salvador serve , apenas , de apoio administrativo as obras do Nordeste. Conclui por solicitar a improcedência da ação fiscal.

O autuante contesta o recurso enfocando os seguintes pontos:

1. A licença concedida pela Prefeitura Municipal de Salvador á autuada é para construção com o código de atividade 1040030 , conforme documento acostado aos autos ás folhas 19;
2. A recorrente presta serviços de recuperação, reformas de estruturas já existentes (atividade meio – item 33 da Lista de Serviços anexa á Lei 4.279/90), para instalação de equipamentos de Distribuição de Combustíveis em postos de serviços(atividade fim – item 73 da Lista de Serviços anexa á Lei 4.279/90) ;
3. Na escrita Contábil da autuada , os serviços por ela prestados , são classificados como “Serviços de recuperação e montagem” – código 3.01.010002-9, deixando portanto , bastante claro , que não se trata de obras novas de construção civil , portanto o imposto é devido em Salvador ;
4. Que todos os serviços prestados no Estado da Bahia , foram prestado através do escritório de Salvador , conforme consta no próprio dossiê da autuada onde diz que o estabelecimento de Salvador fora criado para atender aos serviços prestados á Região Nordeste;
5. Conclui , esclarecendo que muito embora conste no instrumento de constituição como escritório de apoio , na realidade, o estabelecimento situado no município de Salvador, reúne todas as características de um estabelecimento prestador , possuindo toda infra-estrutura necessária : funcionários , gerente e depósito de materiais e equipamentos.

A procuradoria recebe o recurso, negando-lhe provimento quanto ao mérito, mantendo a decisão prolatada em 1ª instância pela procedência da autuação.

É o Relatório.

VOTO: O presente procedimento fiscal visa cobrar o cumprimento da obrigação acessória de possuir o Livro de Registro do ISSQN, conforme previsão legal dos artigos 97 e 98 da Lei municipal 4.279/90. Da análise dos autos podemos constatar que o recorrente presta serviços de instalação de equipamentos de Distribuição de Combustíveis em Postos de Serviços e estabelecimentos supridos diretamente pela BR DISTRIBUIDORA , previsto no item 73 da Lista de Serviços anexa á Lei 4.279/90. Abriu a filial de Salvador , com o objetivo de atender a Região Nordeste, conforme contrato anexado pela empresa ás folhas 08 á 10 do presente processo.

Ficando desta forma obrigado a manter o Livro de Registro do ISSQN da filial de Salvador.

Sendo assim, rejeito a preliminar de nulidade arguida por ser sem fundamento, vez que a decisão foi publicada corretamente desde o início pela Procedência da ação fiscal e quanto ao mérito voto pela manutenção da decisão de primeira instância administrativa pela **procedência** da autuação.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 27/11/2008

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 3317.2006 – ISS
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: ECNIART SERVIÇOS DE BELEZA E COMÉRCIO LTDA.
AUTUANTE(S): CARLOS HOFMANN DOS SANTOS
RELATOR(A): RONALDO MARTINS DA COSTA

EMENTA: ISS. RECURSO "EX-OFFICIO". RECOLHIMENTO DO TRIBUTO. IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO. Comprovado no curso da instrução administrativa o recolhimento do imposto, através de documentação idônea, improcede a autuação fiscal, sob pena de "bis in idem".
RECURSO "EX-OFFICIO" IMPROVIDO.

RELATÓRIO: Cuida-se de recurso de ofício, oriundo da Primeira Junta de Julgamento lavrado contra a notificada em epígrafe em 30/11/2006 em função de falta e insuficiência na declaração e recolhimento do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS, devidos pela prestação de serviços de "barbearia, cabeleireiro, manicuros, pedicuros e congêneres" relacionados no subitem 6.01 da Lista de Serviços anexas à Lei n.4.279/90, com redação da Lei 6.453/2003, nos meses de abril a setembro de 2005, no valor original de R$ 2.835,35 (dois mil, oitocentos e trinta e cinco reais e trinta e cinco centavos), conforme demonstrativo de cálculo anexo. A par do exposto foram considerados infringidos os artigos 92 e 93 da Lei 4.279/90, combinados como o Decreto 12.230/99.
Regularmente intimada por via postal, a notificada, por seu sócio-administrador, tempestivamente, impugna o lançamento alegando que nos meses de janeiro a março de 2005 recolheu o imposto a maior que o devido, no montante de R$4.694,17, em razão da aplicação da alíquota de 5%, sendo que tal valor compensado nos meses de abril a setembro do mesmo exercício, sendo que mês de setembro foi recolhido o valor de R$580,26, tendo em vista equívoco na compensação deste mês.

Por fim, requer a baixa da NFL.

Documentos juntados às fls. 10 a 31: cópias do CIC e RG do sócio, da NFL, da Tabela de Receita n II, na qual consta que o percentual da alíquota do ISS para os serviços de cabeleireiro e congêneres é de 2%; cópia de DAM e de recibos de entrega da DMS competências 09 a 01 de 2005.

Conhecendo das razões de impugnação e dos documentos juntados, o notificante mediante quadro demonstrativo de fls. 32v, ratifica as razões de impugnação e sugere o cancelamento da presente NFL

A Junta decidiu pela improcedência da autuação uma vez que ficou indevida a cobrança apurada na notificação.

A douta Procuradoria, no parecer de fls. 40/41, opina no sentido de ser mantida a decisão por seus próprios e jurídicos fundamentos.

É o Relatório.

VOTO: Visto, examinado e relatado o presente processo, objeto de remessa necessária, entendo que a decisão proferida pela Primeira Junta de Julgamento deste Conselho Municipal deve ser mantida, tendo em vista que restou comprovado no decorrer da instrução processual, que o débito tributário que gerou a notificação, fora efetivamente pago, conforme demonstram os documentos acostados pelo

contribuinte e devidamente confirmado pelo auditor, motivo pelo qual perde a presente notificação fiscal de lançamento o seu objeto, não restando outro caminho, senão a improcedência da notificação.

Isto posto, voto no sentido de negar provimento ao recurso, para manter a decisão recorrida em todos os seus termos.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 02/12/2008

AUTO DE INFRAÇÃO: 884717.2003 – TL
RECORRENTE: DANIEL AMOEDO LEIRO
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): MISSIAS BRAZ DA SILVA
RELATOR(A): NELSON TEIXEIRA BRANDÃO
RELATOR DIVERGENTE: GILBERTO ALFREDI MATTOS

EMENTA: RECURSO VOLUNTÁRIO – TL – Ficou provado nos autos a correção do lançamento. **RECURSO NÃO PROVIDO. MANTIDA A DECISÃO DE PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO. DECISÃO POR MAIORIA. DECADÊNCIA NÃO ACATADA POR DESEMPATE**

RELATÓRIO: Sob reflexão e exame de cognição exauriente o Recurso Voluntário interposto pela Recorrente contra a respeitável decisão unânime da colenda Primeira Junta de Julgamento, de acordo com o art. 34 do Decreto nº 13.045/01, referente ao Regimento Interno deste egrégio Conselho Municipal de Contribuintes, tendo em face o julgamento pela Procedência do Auto de Infração epigrafado, datado via AR - Aviso de Recebimento Postal em 16/04/2006, lavrado com fulcro nos arts. 4º e 5º, ambos da Lei nº 5.262/97, tendo em vista o não recolhimento da diferença da Taxa de

Limpeza Pública - TLP, em função da alteração da categoria de uso do imóvel de Residencial Bom, para Comercial Bom, referente aos exercícios de 1998 a 2003.

Em suas Razões de Defesa, *opportuno tempores* apresentadas, requereu a Impugnante, liminarmente, a instrução e o julgamento de vários processos em conexão, para o prestígio da economia processual, evitando a prolação de decisões conflitantes e destacou o fato de repisar, em sua Peça de Resistência, a argumentação expendida, quando da defesa em face da exigência do IPTU que também lhe fora imputada.

Em preliminar meritória inaugural pugnou pela nulidade da Autuação em função da falta de clareza em sua motivação, cerceando-lhe o direito de defesa, já que não tivera respaldo em qualquer documento ou fato narrado no corpo do precitado Auto de Infração. Em novel preliminar sustentou a nulidade do feito em face da ausência de título para a cobrança da obrigação tributária principal, somente exigível, no seu entender, após a pertinente lavratura do lançamento de ofício ex vi auto de infração por descumprimento do dever instrumental, confirmador da alteração na utilização do imóvel sob análise.

No mérito, alegou erro de fato, tendo em vista que o fenômeno identificado pela Fiscalização foi, equivocadamente, compreendido como se um ilícito tributário fosse inexistindo qualquer conduta antijurídica. Afirmou que para o recebimento do respectivo Alvará de Habite-se, as informações prestadas foram consideradas idôneas por esta Municipalidade. Aduziu que o multicitado imóvel sempre teve utilização residencial, conforme contratos de locação acostados, mesmo porque a sua edificação possui a natureza jurídica de condomínio. A sua locação almeja a obtenção de renda, bem distinto de qualquer finalidade comercial. Enfatizou que o erro no lançamento foi patrocinado pela própria Prefeitura Municipal do Salvador ao emitir o carnê com a suposta divergência observada no Auto de Infração. A presunção promovida não foi objeto de prova específica por parte da Fiscalização, merecendo ser desprezada. Por fim, propôs a inaplicabilidade da multa de ofício, tendo em vista que o lançamento tributário em espécie foi realizado pela própria Administração Tributária desta urbe. Pela exceção e eventualidade, alertou a sua necessária redução de acordo com a nova redação impressa ao art. 25 do Código Tributário e de Rendas do Município do Salvador Consolidado. Juntou mandato de representação e documentos (fls. 29/37).

Em sua Informação Fiscal, o ilustre Autuante aduziu que a presente Autuação originou-se em decorrência da solicitação do próprio Autuado, ao pugnar a aplicação de um fator de correção da construção do respectivo imóvel, pois instruíra Processo Administrativo Fiscal específico no sentido

de lograr a redução do seu valor venal. Diligência foi provocada, comprovando a existência da irregularidade, sanada com a Autuação sob análise. Manteve os critérios da exação imposta. Juntou documentos (fls.39 a 43).

O Autuado junta aos autos anexo do contrato de locação do imóvel em destaque, para a comprovação do caráter residencial.

Diligência solicitada para a comprovação da utilização comercial do referido imóvel. Em resposta ao diligenciado, o ilustre Auditor Fiscal Municipal confirmou o seu caráter de apart-hotel, diante da existência de uma recepcionista na sua entrada; controle de entrada e saída de hóspedes com preços das suas respectivas diárias; fachada no prédio com o nome de Graça Residence Apart Service, além de ter adunado cópia de anúncio na lista telefônica Editel (fls. 63), constando publicidade do pré-mencionado Apart Service.

Diligência reiterada para dar ciência ao Contribuinte através de Termo Complementar (fls. 65), para evitar o cerceamento do direito à sua ampla defesa.

Manifestação do nobre Auditor Fiscal (fls. 66) discordando da exigência da lavratura do requisitado Termo Complementar, pois entendeu que dar vistas ao Autuada do quanto diligenciado seria o meio adequado ao patrocínio da sua ampla defesa, querendo.

Contribuinte foi intimado para tomar ciência da Informação Fiscal produzida pelo ínclito Auditor (fls.69).

O Contribuinte se manifestou (fls. 70/73). Salientou que a própria Fiscalização, deveras, encontrou tão-somente indícios de utilização comercial do imóvel, não realizando prova específica do alegado. Afirmou que a referência ao termo Apart não seria suficiente para caracterizar a sua utilização comercial. Tratou-se de mera utilização para otimização de suas locações residenciais. Quanto à utilização do seu nome na Lista Editel e no site VTN, informou não ter tido qualquer responsabilidade sobre tal divulgação, cabendo, sponte próprio, à iniciativa de tais entidades organizacionais. A própria utilização de sistema de PABX não serve com fundamento para a caracterização comercial de utilização da edificação.

Decisão unânime da colenda Primeira Junta de Julgamento deste egrégio Conselho Municipal de Contribuintes pela Procedência da Autuação, sem apreciação das questões preliminares ao mérito, pautou-se na consideração de que o imóvel em questão possui utilização comercial, tendo em vista que a edificação como um todo funcionaria comercialmente na condição de Apart-Hotel.

Recurso Voluntário interposto dentro do interregno legal preconizado, evocando as razões impressas na Defesa apresentada. Aduziu as considerações esmiuçadas quando da oferta de sua Manifestação ao contradizer os termos da diligência fiscal efetuada. Vergastou o *decisum a quo* no que se refere à sua preliminar de mérito, não apreciada pela Institância Administrativa *a quo*. Repisou sua alegação expendida, quando explorou a questão do erro de fato, bem como a fragilidade das provas apresentadas pela Fiscalização, bem como a sua precisa impugnação aos documentos adunados aos fólios processuais, como anteriormente já discorrido neste relatório. Afirmou a impossibilidade da utilização do imóvel com destinação comercial, já que, em verdade, trata-se de condomínio edilício, ao destacar a existência do apt. de porta no 101, de propriedade da Sra. Maria Stern, promitente compradora de tal unidade imobiliária. Discorreu acerca do regramento normativo que dispõe sobre a atividade de prestação de serviços de hospedagem e hotelaria, sendo, portanto, à luz destes diplomas, descaracterizada a sua utilização comercial, por firmar contratos de locação por período temporal acima de um mês. Por fim reiterou algumas considerações dantes aduzidas ao tecer considerações sobre a questão entre indícios vs provas, e a inaplicabilidade da multa de ofício.

Em Informação Fiscal (fls. 108), produzida pelo Auditor Fiscal Sr. Rogério Medrado Souza, foi reiterada a autuação.

Parecer da Douta Procuradoria (fls. 110 a 119) ratifica a manutenção da decisão de Primeira Instância. Descreveu intelecção baseada na diferenciação entre o serviço de hotelaria e o de apart-service, evocando pronunciamento do Mestre Hugo de Brito Machado nos termos:

> *"Divergindo de opiniões de tributaristas ilustres, admitimos a revisão do lançamento em face de erro, quer de fato, quer de direito. É esta a conclusão a que conduz o princípio da legalidade, pelo qual a obrigação tributária nasce da situação descrita em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. A vontade da administração não tem qualquer relevância em seu delineamento. Também irrelevante é a vontade do sujeito passivo. O lançamento, como norma concreta, há de ser feito de acordo com a norma abstrata contida na lei. Ocorrendo erro em sua feitura, quer no conhecimento das normas aplicáveis, o lançamento pode, e mais que isto, o lançamento deve ser revisto".*

E neste sentido, existe entendimento do STJ, corroborando o entendimento do eminente mestre:

"RMS 11271/RJ; RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA 1999/0096186-2; Ministro FRANCISCO FALCÃO; PRIMEIRA TURMA, em 10/08/2004; DJ 27.09.2004, P. 204;

TRIBUTÁRIO, RECURSO ORDINÁRIO EM MANDATO DE SEGURANÇA. REVISÃO DE LANÇAMENTO DO IPTU. ERRO DE FATO. RETROATIVIDADE DOS EFEITOS DA REVISÃO. INAPLICABILIDADE DO ART. 197 DO CÓDIGO TIBUTÁRIO DO MUNICIPIO DE SÃO GONÇALO – RJ.

I – A revisão do lançamento decorreu de erro de fato, qual seja a área cadastral do imóvel era inferior à sua área real. Em hipóteses tais, o art. 145, III, c/c o art. 149, VIII, do CTN, autorizam a revisão. No entanto, conforme se extrai do art. 173, I, do mesmo código, somente podem ser revistos lançamentos cujo direito de constituição do crédito tributário não esteja decaído. Assim, os efeitos da revisão atingirão apenas os lançamentos ocorridos no qüinqüênio anterior.

II – "Os lançamentos em geral podem ser objeto der revisão, desde que constatado erro em sua feitura e não esteja ainda extinto pela decadência o direito de lançar. Tanto o lançamento de ofício, como o lançamento por declaração, e ainda o lançamento por homologação, podem ser revistos." (Hugo de Brito Machado, in Curso de Direito Tributário, 19º ed. Malheiros, 2001, p. 147).

III - Recurso Ordinário Improvido do atual Ministro Eros Grau, ao concluir pela exploração comercial do imóvel em vislumbre, subsumindo-se à regra matriz de incidência tributária da TLP na forma efetuada pelo Levantamento Fiscal ".

Decisão do Conselho Pleno decretando a nulidade do Julgamento *a quo*, tendo em vista a omissão de análise das preliminares suscitadas pelo Contribuinte, preconizando a reabertura de instância.

Manifestação do Contribuinte ao requerer a nulidade do feito por estar acoimado de vício insanável, por ter sido utilizado no cálculo da TL a tabela comercial, quando existe tabela específica para o referido caso.

Diligência promovida pela Primeira Junta para o saneamento do demonstrativo de cálculo do tributo apurado.

Termo Complementar lavrado (fls. 139/140).

Defesa ao Termo Complementar apresentada pelo Autuado, ao reiterar a fragilidade das provas fáticas apresentadas pelo ilustre Auditor Fiscal Municipal, bem como pugnar pela nulidade do julgamento a quo, tendo em vista não ter sido analisada preliminar meritória de cerceamento de defesa (fls.145/149).

Manifestação do Autuante (fls. 151/152) ao pugnar pela procedência da Autuação. Documentos juntados (fls. 154/155).

Novo julgamento proferido pela colenda Primeira Junta de Julgamento. A procedência da Autuação foi prolatada, ultrapassando ao rejeitar as nulidades dantes evocadas. *Ab initio*, salientou o julgamento em conexão com os outros processos, exceto aqueles diligenciados. Não acolheu a impugnação pelo cerceamento de defesa, com base no Opinativo da Procuradoria. De igual maneira rechaçou a alegada ausência de título para a cobrança do tributo exarada, diante do caráter autônomo das obrigações principais, não se vinculando, prejudicialmente, a qualquer análise prévia do dever instrumental estabelecido. Quanto ao mérito reproduziu seu entendimento albergado no voto de antanho.

Recurso Voluntário interposto dentro do prazo legalmente exigido, reproduzindo, parcialmente, as razões evocadas nas Razões Recursais anteriores, ao abrir mão da preliminar que versava sobre o cerceamento de defesa alegado e destacando novéis argumentações: neste envolver, salientou o voto por mim proferido pela nulidade da Autuação, bem como salientou a natureza tipicamente residencial do imóvel tributado. Efetuou digressão do voto do Ministro Eros Grau sobre a empresa hoteleira e o de apart-hotel. Reproduziu ementa em Acórdão do STJ ao decidir pela não diferenciação de alíquotas em face de mudança de critério de classificação, por não haver previsão em lei federal sobre a natureza do apart-hotel.

Opinativo final da Nobre Procuradoria mantendo-se, firme, na procedência da Autuação.

Relatados e examinados.

É o Relator

VOTO:A vexata quaestio precisa ser explorada em seus escolhos.

A grande discussão ora travada é se a atividade exercida pelo Contribuinte, seria de caráter comercial, instaurando a gênese da diferença fiscal apurada. Desenvolvê-lo-ia serviço de hospedagem, em forma de hotel ou de apart-hotel, com essência comercial e, portanto, seria não só contribuinte do ISSQN, mas tal utilização impactaria no resultado da divergência da TLP ora discutida? O Fisco entende que sim, pois buscou caracterizá-lo ao longo do iter processual como se apart-hotel fosse. O Autuado, por sua vez, maldiz tal compreensão, dizendo não se subsumir a qualquer critério estabelecido na legislação regente sobre a matéria de hotelaria, como explorou, exaustivamente, em ambos os Recursos Voluntários. Este é o nó górdio, a espada de dâmocles pendente sobre a sede da razão do julgador, prestes a esfacelar os seus miolos.

Gostaria, se V.Sas, me permitissem reportar-me às considerações emitidas pelo eminente, augusto e notável Ministro do STF, Eros Grau, todavia, na qualidade de Consultor. Ou seja, sem deter a magistral função que ocupa. Com certeza, como diria Pierre Bourdieu, escritor, filósofo e sociólogo francês, com mais de 300 obras sobre a questão da dominação, que, saudosamente, nos abandonou em 2002, o capital simbólico e atual do Consultor, serviria até mesmo para levantar as orelhas de qualquer ser terreno ou alienígena, não importa o que discorresse, apesar do brilhantismo, moente e corrente, com que profere seus arrazoados.

Assim reproduzo alguns fragmentos de suas considerações abreviadamente *in totum*:

e) no contrato “apart-hotel”, a parte que figura em uma das pontas da relação jurídica não está no exercício de indústria de hotelaria,; mas no exercício da atividade de prestador de um serviço de locação de imóvel, à qual se agrega a prestação de outros serviços, por agente diverso;

[...]

Distinguem-se, destarte, em um e outro contrato, as pessoas de quem presta os serviços: no contrato de hotel, uma empresa hoteleira; no contrato de “apart-hotel”, um mero locador de imóvel. Este último não deve ser tido como comerciante; nem é de natureza mercantil o contrato que celebra com o usuário da unidade habitacional.

Em fiel reprodução ao quanto propugnado pelo insigne Ministro, admite, por exceção, a utilização do “apart-hotel”, como meio de hospedagem conforme estrato *litteris*:

"Indispensável observar, todavia, que - como esclareceu, ainda, o consulente - algumas vezes, excepcionais, os autodenominados "apart-hotel" atuam efetivamente como meios de hospedagem, na medida em que celebram com os usuários de suas unidades autênticos contratos de hospedagem.

Digressão à parte, a qualidade do pronunciamento do Ministro somente tem residência naqueles seres especiais, que extraem dos textos normativos a significância especial que tais e raras mentes profícuas podem produzir, sem resignar-se à literalidade da reprodução textual. Raros privilégios daqueles que enxergam por trás dos institutos, e brindam à comunidade jurídica com considerações deste quilate.

Dos elementos adunados aos autos, não nos leva a conclusão alguma que a forma de utilização do referido imóvel, assemelhar-se-ia a serviço de hospedagem, com a utilização de estrutura hoteleira organizacional, seja direta ou através de terceiro.

De mais a mais, borboleteando pelos sítios das Cortes Superiores verifiquei julgados interessantes, merecedores de destaque especial. Inaugure-se com o Acordão do STJ no REsp

TRIBUTÁRIO. ISS. LOCAÇÃO DE UNIDADE SITUADA EM APART-HOTEL. AUSÊNCIA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE HOTELARIA. NÃO CONFIGURAÇÃO DE FATO TRIBUTÁVEL.

I - A hipótese dos autos é de imóvel situado em apart-hotel que foi confiado a imobiliária, para que, em nome do proprietário, o cedesse em locação, entendendo o recorrente que sobre essa relação locatícia incide o ISS, porquanto aos locatários ocupantes são oferecidos serviços típicos de hospedagem em hotéis.

II - O proprietário do imóvel e a imobiliária que o representa não são responsáveis pelo ISS referente aos serviços prestados pela administradora das unidades de apart-hotel, porquanto aqueles encerram simples relação de locação com os ocupantes do imóvel, sendo imperiosa a anulação do auto de infração lavrado pelo recorrente.

III - Recurso especial improvido.

(REsp 457.499/DF, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 06.12.2005, DJ 13.02.2006 p. 662).

Mais específico, todavia, aos reclamos que o caso exige é o AgRg no Ag 439.637 de lavra do Ministro Franciulli Netto *in verbis*:

AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO - TRIBUTÁRIO - IPTU - APART-HOTEL - CLASSIFICAÇÃO - PRECEDENTES - RECURSO ESPECIAL COM FULCRO NA ALÍNEA "C" DO PERMISSIVO CONSTITUCIONAL - DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL NÃO DEMONSTRADO.

[...]

Este sodalício assentou o entendimento no sentido de que, por não haver previsão em lei federal sobre a natureza do apart-hotel no que tange à aplicação de alíquota diferenciada do IPTU, é ilegal a

mudança de critério de classificação para não residencial ou comercial, ao arbítrio da Administração, sobretudo se acarretar aumento da carga tributária.

Agravo a que se nega provimento.

(AgRg no Ag 439.637/RJ, Rel. Ministro FRANCIULLI NETTO, SEGUNDA TURMA, julgado em 02.09.2003, DJ 03.11.2003 p. 297)

De antemão deveria ser invocada a reforma do Acórdão *a quo*, pois diante da ausência de provas estabelecendo o caráter comercial da exploração da atividade de arrendamento do imóvel em destaque, mesmo na condição de apart-hotel, a nulidade da Autuação se evidencia de maneira irresistível. O presente Recurso Voluntário deve ser conhecido e provido.

Ocorre que numa análise mais depurada, tendo em vista o permissivo legal previsto no § 2o do art. 249 do Código de Processo Civil avanço nos meandros meritórios da Autuação para a declaração de sua improcedência, seja pela decadência do exercício de 1998, seja pela prescrição intercorrente que inquina de vício terminal a Autuação.

Ab initio cabe destacar a caducidade da exigência fiscal em face do exercício de 1998, conforme as argumentações soto enunciadas.

Logicamente que a decadência do direito potestivo da Administração Fazendária em constituir crédito tributário referente ao IPTU, por ser objeto de lançamento tributário não inserto na modalidade de homologação, subsumir-se-ia ao quanto disposto no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional *litteris*:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

[...]

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Ora, supostamente se o lançamento do IPTU poderia ter sido efetuado em 1998, o prazo decadencial manifestar-se-ia, *ab ovo*, em 01/01/2004. Como o Contribuinte foi notificado via AR em 07/11/2003, a exigência, a priori, já estaria esfacelada à luz do próprio Código Tributário Nacional.

O lançamento tributário somente se aperfeiçoa ao mundo jurídico com a notificação do sujeito passivo, de forma a angularizar a relação jurídico-processual-fiscal, pois é neste momento que o contribuinte

toma ciência dos seus termos, inaugurando a possibilidade de oferta da sua impugnação e demais procedimentos administrativos em face do controle da legalidade do ato produzido pela Administração Fazendária. Esta é, aliás, a inteligência exaurida do art. 145 do Codex Tributário *in litteris*:

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

Sobre mais a que se mirar a dicção legal imposta pelo parágrafo único do próprio art. 173 do Codex Tributário supra reproduzido. Isto porque a emissão do carnet do IPTU, durante o mês de janeiro de cada exercício fiscal, trata-se de medida preparatória indispensável ao lançamento fiscal o que denota o exsurgimento de novel *dies a quo* para a contagem do prazo da caducidade tributária, qual seja, 05 (cinco) anos após a emissão do prémencionado carnet de pagamento do imposto em destaque.

Neste pensar, estaria decrépita a possibilidade da exigência da diferença do IPTU apontada em relação ao exercício de 1998, como sói estipular o parágrafo único do art. 149 do próprio Código Tributário Nacional *in verbis*:

Art. 149. *(Omissis)*

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

Doutrinadores de escol, do alto da tribuna de sua sapiência jurídico-fiscal esposam esta intelecção. Nestas linhas vale a pena destacar o magistério de 02 (dois) dos maiores juristas desta seara do Direito, como, v.g., pontuou Ives Gandra da Silva Martins [1] verbo *ad verbum*:

A terceira hipótese, ou seja, a do parágrafo único, é redutora do prazo máximo de até 6 anos, 11 meses, e 30 dias, para dar, como marco inicial, o princípio da constituição do crédito tributário, ou seja, o início da fiscalização, no caso de lançamento de ofício. Se, exemplificativamente, no dia 10 de junho do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador for iniciada a fiscalização, o lançamento terá que se concluir até cinco anos depois (9/6), e não até o dia 31 de dezembro daquele ano.

Por sua vez, Sacha Calmon Navarro Coelho e Eduardo Junqueira Coelho [2] lecionam *ad verbum*:

a) A regra geral - ligada à anualidade do exercício fiscal - é a do art. 173, I: o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O fato gerador ocorre em março de 1997. Começa-se a contar o prazo decadencial em 01.01.1998. Cinco anos depois ocorrerá a decadência.

b) Todavia, o *dies a quo* supra referido pode ser antecipado caso a Fazenda Pública se apresse ao dia primeiro do exercício seguinte, praticando, sem lhes dar seguimento, atos necessários ao lançamento. É precisamente o que dispõe o parágrafo único do artigo sob comentário.

A Fazenda, já em junho de 1997, expede notificação requerendo documentos ligados ao fato tributável. Da data do recebimento da notificação começa-se a contar o prazo de decadência do crédito.

Entendo dever-se avançar e consolidar prejudicial de mérito para decretara IMPROCEDÊNCIA do feito, diante da evidente prescrição intercorrente que abraça a instrução destacada, que perdura por mais de 05 anos, tendo sido inaugurada em 13/10/2003, através da notificação pessoal do sujeito passivo da obrigação tributária, e entre idas e vindas, todavia não cumpriu com a sua função específica, qual seja dar os devidos contornos emoldurando definitivamente o crédito tributário com todos os seus elementos precípuos.

Não levantar a possibilidade de se decretar a prescrição intercorrente neste caso seria um prêmio à desidiosa e ineficaz estrutura de análise da legalidade do lançamento tributário, eternizando a Espada de Dâmocles pendurada sobre a sua cabeça, verdadeiro atentado à segurança jurídica tão cara ao nosso ordenamento jurídico, notadamente quando se fala em um Estatuto do Contribuinte erigido pela nova Carta Política de 1988.

De mais a mais, ninguém pode se beneficiar da própria torpeza, meta-princípio do Direito aliado a mais pura noção de justiça e equidade. Aliomar Baleeeiro afirmava a propósito do pagamento indevido de tributos "velho e universal princípio de Direito, atribuído a Pompônio, não tolera locupletamento indevido com alheia jactura".

Então que se entremostrem os fundamentos da prescrição intercorrente evocada, sendo de curial importância exordiar esta divergência a partir das orações talhadas no inciso LXXVIII do art. 5o da Lex Legum, c/com os arts. 1o e 62 da Lei n. 4.279/90 vigente à época da Autuação, mas também o art. 304 da Lei n.o 7.186/06 recém sancionada *in totum*:

CF/88
Art. 5o *(Omissis)*
(...)
LXXVIII - a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação.
LEI Nº 4.279/90

Art. 1º - Aplicam-se à legislação tributária municipal os princípios e as normas estabelecidas pela Constituição Federal, Constituição Estadual, Lei Orgânica do Município, Leis Complementares e demais disposições de leis que deva observar.

Art. 62. Os processos serão decididos, no prazo de 90 (noventa) dias, pelas juntas de julgamento em primeira instância, e pelo conselho pleno, quando houver interposição de recursos, ressalvados os prazos de diligências e dos respectivos recursos.

LEI Nº 7.186/06

Art. 304. Os processos serão decididos no prazo de 90 (noventa) dias pelas Juntas de Julgamento, em primeira instância, e pelo Conselho Pleno, quando houver interposição de recurso, ressalvados os prazos de diligências e dos respectivos recursos.

Por aberta e escancarada para a aclamação da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal desta Municipalidade, sem embargo do seu intrépido respaldo constitucional e legal, mesmo porque erigida em matéria de ordem pública, ao existir permissivo normativo para ser provocada de ofício como soa esclarecer o § 5o do art. 219 do Código de Processo Civil *litteris*:

Art. 219. *(Omissis)*

(...)

§ 5o O juiz pronunciará, de ofício, a prescrição.

Os institutos da decadência e da prescrição, luzes e baluartes sustentadores da ribalta denominada segurança jurídica, têm a sua formatação engendrada pelo Direito Privado, pelo que a legislação tributária não poderia desconstituí-los à luz do quanto esposado pelo art. 110 do Códex Fiscal, malgrado seus efeitos fiscais possam ser adaptados à matéria específica, como também dignifica o art. 109 do mesmo Diploma de aceitação como se equivalente fosse a uma Lei Complementar.

Nestes torneios, a prescrição crava seus dentes ao dilacerar o *ius persequendi* do Fisco, de acordo com a dicção emprestada pelo art. 174 e seus incisos do mesmo Código Tributário Nacional *verbis*:

Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da sua constituição definitiva.

E mais, as causas de sua interrupção, fenômeno regrado pela legislação civil ao comando do art. 202 e seus incisos, estariam elencadas no parágrafo único do mesmo dispositivo legal *litteris*:

Parágrafo único. A prescrição se interrompe:

I - pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal;

II - pelo protesto judicial;

III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;

IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.

Entende o Fisco, que a impugnação do sujeito passivo, bem como os recursos administrados em beneplácito da Fazenda Pública, teria o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário, conforme o inciso III do art. 151 do Diploma Fiscal Nacional, consubstanciando-se em novel causa de interrupção da prescrição, haja vista a sua constituição provisória, noutros termos, não definitiva.

Entrementes, qualquer interpretação literal isolada é um atentado à inteligência humana, instrumento dos preguiçosos, desacostumados à busca infatigável da norma em sua forma plena. Ao sentir-se como um asno diante do texto, como bem diria o ilustre Ministro do STF, Dr. Eros Grau [3], "... a interpretação do direito se realiza não como mero exercício de leitura de textos normativos, para o quê bastaria ao intérprete ser alfabetizado", esta humilde divergência busca navegar em outras ondas sonoras, por mais difícil e desafiador que se assemelhe.

Doutra forma, a discussão é direcionada à essência do lançamento tributário, pela qual os doutrinadores se dividem em três correntes majoritárias: (1) aquela que enfatiza o seu caráter declaratório, usando como estribo o art. 144 do CTN, o que operaria efeitos *ex-tunc*; (2) outra segundo a qual a sua natureza seria eminentemente constitutiva do crédito tributário, ou seja, irradiadora de efeitos *ex-nunc* e, por fim (3) a corrente híbrida, hoje bastante festejada, representando a declaração do fato gerador imponível da obrigação tributária e a constituição do crédito tributário decorrente.

Se tal arcabouço teórico serve de lastro de partida para os neurônios do operador do Direito, pode-se afirmar inabalavelmente, que o crédito tributário foi constituído definitivamente com o lançamento, mesmo havendo qualquer forma de impugnação. Tanto é que nos incisos do art. 174 premencionado inexiste qualquer referência à impugnação e/ou utilização de recursos inerentes ao contencioso administrativo como causa de interrupção da prescrição, não se podendo legislar onde o legislador não se manifestou, notadamente diante do soberano *Fiscus*, algoz indomável, cuja volúpia necessita ser refreada pelo sistema normativo regente.

Volto a repetir: inexiste, nos incisos do art. 174, a possibilidade de interrupção da prescrição, utilizando-se como causa a interposição de qualquer forma recursal, mesmo à remessa necessária de ofício, já combatida anteriormente.

Tanto é que, dentre os incisos do precitado dispositivo encontra-se o II, relacionado ao protesto judicial, que mereceria ser utilizado pela Administração Fazendária se por acaso, mesmo diante da saudável discussão administrativa em torno da legalidade do ato administrativo de lançamento, desejasse interromper a prescrição do seu direito de ação para cobrança do crédito tributário frente ao

seu obrigado ou sujeito passivo. Aí sim haveria a interrupção prescricionária resguardando o Fisco das alegações em contrário.

A conclusão pela qual a suspensão da exigibilidade não cria qualquer óbice ao desfloramento da prescrição tributária decorre de análise sistemática e precisa do próprio CTN, ao versar sobre o instituto da moratória, outra causa de suspensão da exigibilidade, de acordo com o inciso I do art. 151 c/com os incisos e parágrafo único do art. 155 todos do Código Fiscal da Nação, cuja reprodução merece destaque especial *in totum*:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

Art. 155. A concessão da moratória em caráter individual não gera direito adquirido e será revogada de ofício, sempre que se apure que o beneficiado não satisfazia ou deixou de satisfazer as condições ou não cumpria ou deixou de cumprir os requisitos para a concessão do favor, cobrando-se o crédito acrescido de juros de mora:

I - com imposição da penalidade cabível, nos casos de dolo ou simulação do beneficiado, ou de terceiro em benefício daquele;

II - sem imposição de penalidade, nos demais casos.

Parágrafo único. No caso do inciso I deste artigo, o tempo decorrido entre a concessão da moratória e sua revogação não se computa para efeito da prescrição do direito à cobrança do crédito; no caso do inciso II deste artigo, a revogação só pode ocorrer antes de prescrito o referido direito.

Ora claro está que surge da legislação fiscal mais uma causa de interrupção da prescrição, qual seja a revogação da moratória, quando o beneficiado operou com dolo ou simulação para a satisfação das condições impostas à sua fruição. Isto é o que transmite o parágrafo único do art. 155 do CTN, referente ao seu inciso I. Tanto é verdade que, no caso, do II, o mesmo parágrafo único não preconiza a interrupção da prescrição nesta causa de suspensão de exigibilidade do crédito tributário.

Se e somente se existe esta quinta forma de interrupção da prescrição no caso da moratória dolosa ou simulada, lógico que qualquer outra forma de interrupção prescricional não se materializa nas outras possibilidades de suspensão do crédito fiscal, dentre estas a interposição de qualquer forma de impugnação e/ou recurso na esfera administrativa, pelo que não se poderia, aqui, atuar como legislador positivo em prol do hipersuficiente da relação jurídico-fiscal.

Portanto, a prescrição intercorrente é mais do que legítima e legal de acordo com a interpretação sistemática empreendida, dispondo a Autoridade Fazendária de 05 (cinco) anos, a partir da notificação

do lançamento ao sujeito passivo, para exercer o seu controle de legalidade e iniciar a devida ação de cobrança arrimada na Lei de Execução Fiscal, sob pena de provocar o despertar do monstro marítimo e saudável da prescrição, em bela sintonia com a segurança jurídica que todos nós almejamos.

E mais, na própria Lei nº 6.830 tal incidência é prevista, como se depreende do contexto exarado pelo § 4o do seu art. 40 *litteris*:

Art. 40. O juiz suspenderá o curso da execução, enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora, e, nesses casos, não ocorrerá o prazo de prescrição.

[...]

§ 4.o Se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, o juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato.

Se isto é possível no âmbito mais rígido e formalista do Poder Judiciário, por que não se pugnar pela sua aplicação nos Tribunais Administrativos?

Neste torneio improcedente é o presente Auto de Infração.

---

[1] MARTINS, Ives Gandra da Silva. Decadência e Prescrição. Pesquisas Tributárias. Nova Série - n. 13, p. 29, 2007.
[2] COELHO, Sacha Clamon Navarro e COELHO, Eduardo Junqueira. Decadência e Prescrição. Pesquisas Tributárias. Nova Série - n. 13, p. 87, 2007.
[3] GRAU, Eros Roberto. Ensaio e Discurso Sobre a Interpretação/Aplicação do Direito. São Paulo:Malheiros, 2003. p. 88
[4] AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 10 ed. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 243.
[5] MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 21 ed. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 112.

VOTO DIVERGENTE: Inicialmente, devo salientar que comungo com o entendimento externado pelo nobre Conselheiro Ildo Fucs no seu brilhante e desbravador voto de regência no que tange à **decadência do exercício de 1998**, objeto de autuação, bem como no que concerne à nulidade dos demais exercícios autuados, quais sejam, os **exercícios de 1999 a 2003**.

Todavia, divirjo daquele insigne Conselheiro tão-somente em relação à argumentação invocada para denotar a existência de prescrição intercorrente no caso vertente.

Isso porque tenho ressaltado em outras decisões que o fenômeno da prescrição intercorrente somente se aplica quando o processo, por culpa exclusiva do Fisco Municipal, fica paralisado durante mais de 05 (cinco) anos.

Não é o que sói ocorrer no caso vertente, visto que a autuação ocorrera em outubro de 2003, tendo o processo administrativo fiscal seguido o seu curso normal até o seu deslinde final, na presente data.

A determinação da prática de diligências, bem como a nulidade da decisão proferida em primeira instância não têm o condão de imputar culpa ao Fisco Municipal, tratando-se de elementos que

deveriam, de forma indispensável, ser produzidos para a formação da convicção do julgador, não podendo, *permissa venia*, ser confundido com "omissão" ou "negligência" do Fisco Municipal. Ao contrário, a máquina do Fisco Municipal, *in casu*, estava em plena atividade, tendo por escopo a produção de uma instrução processual completa e suficiente.

Ex positis, por estar caduca a exigência atinente ao exercício de 1998 e entender, quanto aos demais exercícios, que o Auto de Infração se encontra inquinado de vício insanável, voto no sentido de **DAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário interposto para julgar **IMPROCEDENTE** o **exercício de 1998** e **NULO** os exercícios de 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003, objeto de lançamento, à luz do artigo 313, IV, da Lei 7186/06.

VOTO DIVERGENTE VENCEDOR: O ilustre Relator entendeu vislumbrou a nulidade da autuação em face da ausência de fundamentação que a tornasse consistente e provas que concluísse que o imóvel é parte integrante de atividade comercial.

Porém, avançando pelo mérito da autuação entendeu ser improcedente o feito pela decadência do exercício de 1998 e pela prescrição intercorrente, no decurso de prazo de cinco anos entre a data de lavratura do lançamento tributário e o seu julgamento administrativo definitivo.

Entendo que o Ilustre Relator está triplamente equivocado em sua análise.

No primeiro equívoco, não há de se falar em ausência de provas em um processo que contenha (i) cópia de fotografia de fachada do imóvel; (ii) relatório de Setor responsável pela análise de revisão do cadastro imobiliário, elaborado por engenheiros, depois de visita *in loco* ao imóvel; (iii) cópia de Lista Editel identificando o empreendimento que exerce atividade no imóvel; (iv) cópia de página da internet do sítio VTN.com.br, também identificando o empreendimento que exerce atividade no imóvel.

A situação fática do imóvel foi constatada não só pela fiscalização, como também por prepostos do Setor de Revisão, em face de um pedido de revisão de dados cadastrais do imóvel objeto do contencioso.

Nas provas acostadas ao presente processo, entendo estar patente a transmutação da natureza de ocupação do prédio, haja vista a fragrante alteração de denominação pública de EDIFÍCIO COSTA DOURADA para GRAÇA RESIDENCE APART SERVICE, que, como já salientou o Julgador de Primeira Instância, apart-hotel, em quaisquer de suas denominações, é "apartamento pequeno e de

fácil manutenção, mas com os serviços de um hotel" ou "produto imobiliário. Com apartamentos ... em prédios com serviços de governança, recepção ...".

Isto é corroborado com cópias de Lista Editel e do site VTN, que mesmo não sendo de iniciativa do autuado, evidência a forma como é visto pelo mercado imobiliário a edificação e a pratica da sua locação.

Peço vênia ao Ilustre Conselheiro Ildo Fucs para divergir de seus argumentos, esposados em outro processo semelhante, que o Recorrente lhe tomou emprestado, pois não se pode admitir que a pessoa tire vantagens de sua própria torpeza, pois a ação ou omissão ilegal não pode ser motivação para uma tributação aquém do efetivamente devido.

Também não podemos utilizar da idéia reducionista de que todo indício tem valor axiológico fraco. Como leciona a professora Fabiana Del Padre Tomé [60], "indício é prova e toda prova é um indício, cujo valor axiológico pode ser forte ou fraco, caracterizando indício veemente ou não".

Quando temos, como no caso presente, indícios necessários e homogêneos que integram "um conjunto harmônico, que conduz, de forma unívoca, a determinada conclusão, configuram aquilo que chamamos de indícios veementes, axiologicamente fortes".

Se não vejamos:

1°) Prova fotográfica - o próprio proprietário do imóvel modifica a denominação de sua edificação para Graça Residence Apart Service, demonstrando como deseja ver visto pela comunidade;

2°) Prova documental - a lista telefônica classifica o número do PABX do empreendimento como de Apart Hotel, demonstrando, na hipótese remota de não ser de iniciativa do Autuado, exterioriza como é visto pela comunidade;

3°) Indício - a existência de infra-estrutura compatível como a atividade de apart-hotel;

4°) Indício - a existência de tabela de preço, comum aos estabelecimentos de hospedagem;

5°) Presunção – todo empreendimento apart-service oferece serviços adicionais, tais como arrumação, limpeza, lavanderia, telefone, room service etc.

[60] TOMÉ, Fabiana Del Padre. *A prova no direito tributário.* São Paulo: Noeses, 2005.

Este conjunto harmônico configura um mosaico que enseja a convicção de utilização do imóvel como apart-hotel como todas as suas características e conseqüências, mesmo sem ser o proprietário uma empresa hoteleira.

Vale ressaltar que a Lei Complementar n° 116/2003, que regula o ISS, prevê como fator gerador desse imposto a hospedagem, incluindo em apart-service, que nas lições de Natália de Nardi Dácomo[61] "são organizados em forma de condomínio; dispõe de unidades habitacionais do tipo apartamento – residência (com sala, quarto, cozinha e banheiro) e oferecem serviços de alimentação parcial, correspondendo o aluguel básico a um misto de residência e hotel; bem como ocupação por temporada com fornecimento de serviço.

Portanto, não há de se falar na necessidade de constituição de pessoa jurídica para a sua prestação.

Observa-se que as normas estabelecidas pelo Ministério do Turismo, trazidas pelo recorrente, auxilia a convicção da necessidade de revisão do lançamento original do IPTU, pois, diferentemente do argumento do recorrente da incompatibilidade entre Condomínio e Apart-hotel, o cadastramento do empreendimento no Órgão de Turismo, quando realizado (ato volutivo) deve ser instruído com dados do condomínio (CNPJ, convenção de condomínio) e que uma possível constituição de pool de locação, não necessita da adesão de todas as unidades, fazendo com que seja possível a convivência de unidades de uso residencial de proprietário/residente e de uso de apart-hotel de proprietário/locador.

A constatação de tributação em valores inferiores ao devido, em face de omissão de informação do contribuinte, no curso de uma ação fiscalizadora, determina a aplicação de penalidades, entre elas a que a recorrente denominou de multa de ofício, não procedendo a alegação de ser indevida.
O segundo equívoco do Ilustre Relator é enxergar a decadência do exercício de 1998, pois para a verificação da decadência, deve-se observar a data de ocorrência do fato gerador, que no caso do IPTU se dá no dia 1° de janeiro de cada ano, por força do art. 144 do Código Tributário então vigente.

A contagem do prazo qüinqüenal inicia-se no 1° dia do ano subseqüente (*dies a quo)*, e encerrando-se no mesmo dia 1° do sexto ano (*dies ad quem*), prorrogando-se para o primeiro dia útil seguinte no caso do vencimento cair em feriado, conforme regramentos do direito processual civil.

Calculando-se o prazo decadencial do exercício de 1998, teríamos:

a) data da ocorrência do fato gerador: 1° de janeiro de 1998;

[61] DÁCOMO, Natália de Nardi. *Hipótese de incidência do ISS.* São Paulo: Noeses, 2007.

b) *dies a quo*: 1° de janeiro de 1999;

c) *dies ad quem*: 1° de janeiro de 2004, porém, prorrogando-se para o dia 2 de janeiro de 2004, em face do feriado do dia 1°.

Considerando-se a doutrina e jurisprudência pacificadas de que o crédito tributário é constituído quando o contribuinte é regularmente notificado, verifica-se, no presente caso, que a notificação se deu no dia 29 de outubro de 2003, conforme Aviso de Recebimento à folha 5.

Tem-se então, como conseqüência, que a revisão de lançamento do IPTU do exercício de 1998 efetivou-se antes de decorrido o prazo decadencial, tornando válido o crédito tributário constituído para esse exercício.

O terceiro equívoco se dá na consideração da prescrição intercorrente pelo decurso do prazo qüinqüenal entre a data de lançamento e do julgamento administrativo definitivo.

A prescrição intercorrente no processo administrativo não encontra disposição literal na legislação tributária, chegando vários doutrinadores e estudiosos a não admiti-la, pois a sua ocorrência se daria quando a exigibilidade do crédito tributário está suspensa, diferentemente da lei de execução fiscal que dispõe literalmente sobre a sua ocorrência, quando o feito é suspenso porque Fazenda Pública não apresenta elementos que possam localizar o devedor ou seus bens a serem penhorados. A sua construção fundamentar-se-ia em princípios constitucionais, e não apenas pelo decurso de prazo entre o lançamento e o julgamento administrativo.

Não há como admitir os argumentos do Ilustre Relator de que o Fisco estaria a "se beneficiar da própria torpeza" ou mesmo "eternizando a Espada de Dâmocles pendurada sobre a sua cabeça" [do contribuinte]. Concordar com o ilustre Relator seria admitir que o atendimento aos princípios do devido legal, do contraditório, da ampla defesa e do duplo grau de recurso e a busca da verdade material e do convencimento do julgador estariam a serviço da disposição do crédito tributário, que é indisponível.

Dos autos verifica-se o seguinte andamento do processo:

out/2003 – Lançamento do crédito tributário;

Nov/2003 – Autuado apresenta impugnação ao lançamento;

Março/2004 – Manifestação do Autuante;

Abril/2004 – Processo é encaminhado ao CMC para julgamento;

Agosto/2004 – CMC diligência o processo para o Autuante;

Abril/2005 – Autuante responde diligência;

Julho/2005 - CMC requer nova diligência para o Autuante;

Out/2005 – Autuante rejeita lavratura de Termo Complementar;

Março/2006 – CMC dá conhecimento ao Autuado da manifestação do Autuante;

Março/2006 – Autuado se manifesta sobre a juntada de documentos pelo Autuante, e este toma conhecimento desta;

Março/2006 - Julgamento em 1ª Instância;

Abril/2006 – Autuado apresenta Recurso;

Maio/2006 – Manifestação do Autuante;

Out/2006 – Parecer da Procuradoria do Município;

Out/2006 – Conselho Pleno decide anular julgamento de 1ª Instância;

Nov/2006 – Encaminha para novo julgamento em 1ª Instância;

Dez/2006 – Autuado peticiona nulidade da autuação;

Dez/2006 – CMC requer nova diligência ao Autuante;

Abril/2007 – Lavrado Termo Complementar;

Maio/2007 – Autuado apresenta impugnação ao Termo Complementar;

Set/2007 – Manifestação dos Autuantes;

Dez/2007 – Novo julgamento em 1ª Instância;

Jan/2008 – Autuado apresenta Recurso;

Ago/2008 – Manifestação dos Autuantes;

Out/2008 – Novo parecer da Procuradoria do Município;

Nov/2008 – Sessão de julgamento em 2ª Instância.

Como pode ser visualizado nessa análise panorâmica, não houve desídia ou ineficiência do Poder Público Municipal como fundamenta o ilustre Relator, mas sim a busca incessante da verdade material e da disponibilização do direito ao contraditório e à ampla defesa.

Para que a interpretação do Ilustre Relator vingasse, estariam

(i) os prazos para impugnação do lançamento, para interposição de recurso em segunda instância e para manifestação das partes, se uma delas apresenta novos elementos/documentos/provas;

(ii) a determinação de autoridade administrativa para correção de vício sanável; e

(iii) as requisições de diligências e perícias para formação do convencimento do julgador ou para a busca da verdade real,

a ferir a segurança jurídica e a serviço da extinção do crédito tributário, o que é inadmissível.

Portanto, não há reparo a ser feito à decisão da Primeira Instância

Do exposto, peço venia ao Ilustre Relator para divergir de sua decisão para conhecer do Recurso, negando-lhe provimento para manter a decisão recorrida de Procedência do Auto de Infração.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 04/12/2008

AUTO DE INFRAÇÃO: 51.606 U – ISS
RECORRENTE: CEMON ENGENHARIA LTDA
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): MISSIAS BRAZ DA SILVA E OUTROS
RELATOR(A): RONALDO MARTINS DA COSTA
RELATOR DIVERGENTE: ILDO FUCS

EMENTA: ISS. RECURSO "EX OFFICIO". FALTA DE ELEMENTOS SUFICIENTES PARA DETERMINAR COM SEGURANÇA A INFRAÇÃO. NULIDADE. Verificado no curso da instrução processual que não ficou caracterizada com segurança e precisão o enquadramento da infração cometida, conforme dispõe o art. 313, inciso IV, da Lei n.º 7.186/2006, torna o procedimento fiscal nulo de pleno direito**.**
RECURSO IMPROVIDO.

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso *Ex-Officio* interposto pela Presidente da Terceira Junta de Julgamento, em face da decisão prolatada em 22 de julho de 2008, que, por unanimidade, decidiu julgar **NULO** o Auto de Infração acima citado, lavrado, em 13 de junho de 2000, sob o pressuposto de falta de recolhimento do ISS, sobre a prestação de serviços enquadrados nos itens 73 e 74 da Lista de Serviços anexa à Lei n. 4.279/90, relativo ao período compreendido entre os meses de abril de 1997 a fevereiro de 2000, considerados infringidos os artigos 92 e 93 da Lei n. º 4.279/90 c/c Decreto n.

10.545/94 (p/1997) e 12.230/99 (vigente a partir de 1998), sendo indicada a penalidade aplicável prevista no artigo 103, V da Lei 4279/90 (p/ 1997) e art. 103, IX da mesma Lei com redação dada pela Lei 5325/97 (1998-2000).

No Termo de Fiscalização os autuantes informam que o imposto apurado decorre da receita de serviços prestados às empresas: a) Petróleo Brasileiro S/A –PETROBRÁS – Contrato nº 225.2003.99.5, para os serviços de manutenção e pequenas melhorias operacionais, na especialidade de caldeiraria e tubulação, nas unidades de PETROBRÁS/FEFEM, na Fabrica de Camaçari; b) CETREL S/A, Contrato nº 907/99, para os serviços de "BINS" para o transporte de resíduos; c) CIQUINI COMPANHIA PETROQUÍMICA, conf. AF 01-99.2950, para os serviços de inspeção e caldeiraria nas unidades da Contratante, em Camaçari.

Intimado, o autuado apresenta defesa de fls. 06/25, alegando inicialmente, que é uma pessoa jurídica de direito privado dedicada à prestação de serviços especializados de montagem, engenharia, reparos, manutenção, instalação industrial e construção civil e serviços afins; que no desempenho regular de suas atividades presta serviços a empresas situadas fora do município do Salvador; que para implementação de tais serviços desloca pessoal técnico necessário à execução dos trabalhos. Suscitou preliminar de nulidade, com base no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, e art. 56, II do Código Tributário e de Rendas do Município de Salvador – CTRMS, por ausência de descrição clara e precisa da matéria tributável, pois o total das receitas advindas das notas fiscais referentes aos contratos elencados pelo preposto fiscal, representa um montante inferior ao apurado, conforme notas fiscais e demais documentos que anexa, aduzindo que o levantamento fiscal contempla notas fiscais que não dizem respeito ao contratos referidos no AI em questão. Assim, ao não especificar a origem do suposto débito excedente, o autuante maculou a peça acusatória com o vício insanável da nulidade por ter inviabilizado o direito de defesa da impugnante, ficando suas considerações limitadas a fatos constantes da peça acusatória. No mérito discorreu sobre a natureza dos serviços de construção civis e afins, para demonstrar que a natureza dos serviços alcançados pelo AI em tela encarta-se na abrangência conceitual de obras de construção civil. Para tanto, se vale dos ensinamentos de renomados tributaristas como Bernardo Ribeiro de Morais e José Eduardo Soares de Melo, bem como Resoluções de Comissões Técnicas Permanente de estudos fiscais da Região Centro-Sul relativamente à matéria. Aduziu, ainda, sobre o local da prestação de serviços – prestado integralmente fora do município de Salvador (em Camaçari) - e a determinação do município competente para a cobrança do imposto devido, valendo-se da interpretação consolidada da jurisprudência pátria,

transcreve decisões do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no sentido de que o ISS compete ao município em cujo território se verificou o fato gerador. Por fim, requereu que fosse julgado improcedente o presente auto de infração, ou caso o órgão julgador entendesse necessário, fosse determinada realização de diligência fiscal, para comprovar a veracidade das suas alegações, protestando, ainda, pela juntada de novos documentos. Como prova de suas alegações, anexou Contrato de Constituição da Sociedade e alterações, cópias de notas fiscais de prestação de serviços emitidas no período fiscalizado e cópias dos contratos de prestação de serviços referidos no AI e Autorizações de Serviços (fls. 27 a 65).

O autuante se manifesta às fls. 67/73, inicialmente para lavrar o Termo Complementar ao Auto de infração, que, após exame dos contratos de prestação de serviços, reforma o valor do ISS que passa para R$ 300.754,42 (trezentos mil, setecentos e cinqüenta e quatro reais e quarenta e dois centavos), elaborando novo Quadro Demonstrativo, onde consta o número de cada nota fiscal considerada, seus valores, data de emissão, descrição dos serviços, nome do contratante e o número do contrato, Anexo I (fls. 69/71) e Anexo II (fl.72). Em sua contestação argumenta que a autuada, uma empresa, cuja matriz esta situada na Alameda Independência, nº 99, Belém, Estado do Pará, tem como objeto social "a prestação de serviços especializado de montagem, engenharia, reparos, manutenção, instalação industrial e construção civil", tem prestado, habitualmente, os serviços elencados no anexo I do Termo Complementar; que todos os contratos analisados são administrados através do estabelecimento sediado no Município de Salvador; e que nenhum dos serviços prestados neste município, estão caracterizados como de construção civil, nos termos do artigo 82, III da Lei 4.279/90 e na Lista de Serviços anexa a esta Lei, e os contidos na Portaria 060/87, que estabelece normas de incidência para o ISS da construção civil. Acrescentando que sequer os serviços de montagem industrial prestados à PETROBRAS podem ser caracterizados como de construção civil, para efeito de tributação alcançada pelo ISS, levando à conclusão de que o estabelecimento prestador está sediado no município de Salvador, e devido a este Município o ISS, objeto deste Auto.

A autuada apresenta defesa contra o Termo Complementar (fls. 98/121), reiterando suas alegações iniciais, acrescentando que, no caso em tela, a controvérsia sobre o local da prestação de serviços decorre do fato de a empresa possuir sede em Belém do Pará e filiais em Salvador, Simões Filho, e outros Municípios, e presta serviços nas instalações de seus clientes localizados em diversos municípios, se apoiando de novo, nas posições adotadas pelo STJ no sentido de que compete o ISS ao município onde ocorre a prestação do serviço. Para tanto, juntou aos autos cópias das alterações

contratuais, referente a constituições de filiais e outros documentos fiscais, como as notas fiscais emitidas contra os novos tomadores de serviços incluídos no Demonstrativo anexo ao Termo Complementar.

Novamente há manifestação do autuante, que contesta as alegações do contribuinte, mantendo o auto de infração em sua totalidade, conforme Termo Complementar. No mérito, reafirma a natureza dos serviços prestados, que não são de construção civil e sim os enquadrados nos itens 73 e 74 da Lista de serviços anexa a Lei 4279/90. Reafirmam que todos os contratos firmados entre a autuada e os clientes estabelecidos na região metropolitana de Salvador, são administrados e executados através do estabelecimento sediado no Município de Salvador. Assim, entende que não há outro caminho senão o reconhecimento da procedência deste auto de infração.

Submetido a apreciação do CMC, a então relatora converte o processo em diligência para esclarecer determinadas situações referentes a: a) os itens da Lista indicados; ante à constatação pelo exame dos contratos de serviços, de que os materiais são fornecidos pelo próprio prestador de serviços; b) que o contribuinte possui estabelecimentos em Belém, Camaçari e Salvador; c) que há contratos firmados pelo estabelecimento do Município de Belém-Pará, com serviços a serem prestados em Camaçarí e outro; d) que há serviços que não tiveram os itens da lista de Serviços devidamente indicado.

Neste ínterim, o autuante, através de seu advogado, atravessa petição protocolada sob n. PR15.185/2006, onde apresenta planilha indicando os números dos contratos de serviços, data, empresa contratante,objeto, local da prestação dos serviço bem como o local do estabelecimento contratado, juntando, na oportunidade, documentos relativos a alterações contratuais referentes a abertura de filial, bem com decisão prolatada pela Terceira Junta de Julgamento e a confirmação dada pelo Conselho Pleno em situação semelhante a presente, diferenciada apenas quanto ao período autuado, quando, por unanimidade, decidiu as duas instâncias, pela improcedência da autuação (fls. 277/294).

Em atendimento à diligência solicitada pela relatora, o autuante presta os seguintes esclarecimentos às fls. 297:

1- Os serviços constantes dos contratos firmados entre a Petrobrás e a autuada são “serviços de manutenção e pequenas melhorias na especialidade de caldeiraria e tubulação (tubos de aço);

2- Tais serviços estariam contidos nos itens 67 e 68 da Lista de Serviços anexa a Lei 4279/90, então vigente para o período autuado;

3- Que a autuada, embora instada, não apresentou notas fiscais de materiais;

4- Que a autuada possuía, nos exercícios objeto da autuação, estabelecimentos nas seguintes localidades:

   a. São Francisco do Conde (Filial);

   b. Matriz

      i. Simões Filho –Ba (08/09/1995 – constituição);

      ii. Belém-Pa - 26/09/1996;

      iii. Camaçari-Ba – 10/04/1999

5- Que os contratos firmados com a Petrobras, objeto do presente AI, tem como endereço Salvador-Ba;

6- Pelas datas de constituição e transferência de matriz observa-se que a autuada utilizou notas fiscais de Belém do Pará, quando já não existia estabelecimento/sede naquela municipalidade, presumindo que a mesma não tenha continuado ativa;

7- Que os contratos de prestação de serviços firmados com a Petrobras tem como referência a cidade de Salvador, cuja administração era da responsabilidade deste estabelecimento, cujas notas fiscais emitidas, provavelmente, partiram de um estabelecimento inexistente. Portanto, conclui que o imposto é devido ao Município de Salvador.

8- Anexa Intimação ao contribuinte para apresentação de documentos relativos à inscrição nos órgãos municipais e as notas fiscais de materiais aplicados em todas as obras referentes ao período autuado.

O autuado anexa documentos requeridos às fls. 304/313 do presente processo, sendo o mesmo encaminhado ao autuante para conhecimento e manifestação, quando o mesmo diz que nada tem a acrescentar, na medida em que o autuante não apresentou nenhuma situação que alterasse os fatos já enfrentados.

A Junta Julgadora, após relatar o processo, vota pela nulidade da autuação, com fulcro no art. 72, inciso IV, da Lei n.º 4.279/90, considerando que não contem elementos suficientes para determinar com segurança e precisão a matéria.

Tratando-se de decisão que exonerou o sujeito passivo do pagamento do crédito tributário constituído, os autos foram encaminhados ao Conselho Pleno, a título de recurso “ex officio”, nos termos do § 5º do art. 308 da Lei n.º 7.186/2006.

A douta Procuradoria, através de parecer de fls. 333/335, opina pelo improvimento do recurso “ex officio”, para que seja mantida integralmente a decisão ora recorrida.

É o Relatório.

VOTO: Visto e relatado o presente processo, conheço o recurso *ex-officio* interposto, para análise do mérito da autuação.

No presente processo ficou fragrante que a pessoa autuada não estava obrigada ao pagamento do ISS neste município por falta de clareza e precisão dos fatos descritos no auto de infração, resultando em total insegurança na determinação da matéria tributária, maculando o lançamento de cicio insanável, nos termos da preliminar suscitada da defesa do autuante.

Em que pese a discussão travada nos autos em relação a competência para instruir e cobrar o ISS e a natureza dos serviços prestados, se de construção civil ou não, tenho que a decisão de primeira instância não merece reforma. Restou apurado que os serviços prestados relacionados com os contratos firmados em Camaçari não possuem natureza de construção civil, haja vista serem serviços relacionados a instalações industriais – não obrigatoriamente de construção civil.

Da análise dos contratos nota-se a constituição da matriz e suas filiais. E que por existir filiais do autuado nas cidades onde prestados os serviços ora em discussão, poder-se-ia afirmar que os trabalhos foram executados pelo pessoal ligado à filial correspondente à cidade local da prestação, todavia, como não restou provado a fraude, ou manobra tendente a sonegação do imposto. Pelo contrário, a documentação juntada pelo autuado, mesmo sem a robustez exigida, indica que é possível a prestação dos serviços pelas filiais e em locais diversos deste município.

O Decreto-Lei n.º 406/68 consagrou o local do estabelecimento prestador do serviço, ou na sua falta, o local do domicílio do prestador como sendo o local da ocorrência do fato gerador, com exceção apenas dos serviços de construção civil em que se considerava o local da execução das obras.

O princípio da territorialidade tributária é determinante para a competência desta matéria, entretanto tal princípio é mitigado, inclusive pela Constituição Federal, a exemplo do art. 156, § 3º, II, que prevê a possibilidade de Lei complementar excluir da incidência do ISS os serviços exportados.

Com efeito, não se vislumbra neste processo a clareza da matéria tributável, tendo em vista que no curso da instrução foram incluídos novos valores através do Termo Complementar, além de trazer desde o início valores constantes de contratos celebrados com empresa localizada no estado do Pará, relacionando serviços a serem prestados na cidade de Camaçari – Ba.

A situação dos autos apresenta, portanto, vício insanável, por não espelhar com clareza a base de cálculo, impondo-se a nulidade do auto de infração por faltar-lhe elemento essencial na determinação da matéria tributável.

Assim, o lançamento é nulo por não determinar com precisão a matéria tributável, além de apresentar incompatibilidade dos fatos narrados com a tipificação legal do ilícito, nos termos do art. 313, inciso IV, da Lei n.º 7.186/2006.

Em face do antes exposto, estou convencido, de que o crédito tributário que ora está sendo cobrado através do presente auto é nulo, não me restando outro caminho, senão votar no sentido de improvimento do recurso "ex officio", mantendo a decisão recorrida pela nulidade da autuação.

VOTO DIVERGENTE: Permito-me discordar, *rogata venia*, do respeitável *decisum* proferido e sacramentado na assentada de julgamento datada de 04 de dezembro do corrente, quando por maioria restou vencedor o voto produzido de procedência parcial oriundo do colendo Tribunal Administrativo *a quo*. Entendo que, à luz do permissivo legal instaurado pelo § 2º do art. 249 do Códice de Ritos da Nação, deve-se avançar no mérito para transmutar a nulidade do feito em improcedência, diante da evidente prescrição intercorrente que abraça a instrução destacada, que perdura por mais de 05 anos, tendo sido inaugurada em 13/06/00, através da notificação pessoal do sujeito passivo da obrigação tributária, e entre idas e vindas, todavia não cumpriu com a sua função específica, qual seja dar os devidos contornos emoldurando definitivamente o crédito tributário com todos os seus elementos precípuos.

Não levantar a possibilidade de se decretar a prescrição intercorrente neste caso seria um prêmio à desidiosa e ineficaz estrutura de análise da legalidade do lançamento tributário, eternizando a Espada de Dâmocles pendurada sobre a sua cabeça, verdadeiro atentado à segurança jurídica tão cara ao nosso ordenamento jurídico, notadamente quando se fala em um Estatuto do Contribuinte erigido pela nova Carta Política de 1988.

De mais a mais, ninguém pode se beneficiar da própria torpeza, meta-princípio do Direito aliado à mais pura noção de justiça e equidade. Aliomar Baleeeiro afirmava a propósito do pagamento indevido de tributos "velho e universal princípio de Direito, atribuído a Pompônio, não tolera locupletamento indevido com alheia jactura".

Então que se entremostrem os fundamentos da prescrição intercorrente evocada, sendo de curial importância exordiar esta divergência a partir das orações talhadas no inciso LXXVIII do art. 5º da *Lex Legum*, c/com os arts. 1º e 62 da Lei n. 4.279/90 vigente à época da Autuação, mas também o art. 304 da Lei n.º 7.186/06 recém sancionada *in totum:*

> **CF/88**
>
> **Art. 5º (*Omissis*)**
>
> **(...)**
>
> **LXXVIII – a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação. (Sublinhei)**
>
> **LEI N.º 4.279/90**
>
> **Art. 1º Aplicam-se à legislação tributária municipal os princípios e as normas estabelecidas pela Constituição Federal, Constituição Estadual, Lei Orgânica do Município, Leis Complementares e demais disposições de leis que deva observar.**
>
> **Art. 62. Os processos serão decididos, no prazo de 90 (noventa) dias, pelas juntas de julgamento em primeira instância, e pelo conselho pleno, quando houver interposição de recursos, ressalvados os prazos de diligências e dos respectivos recursos.**
>
> **LEI Nº 7.186/06**
>
> **Art. 304. Os processos serão decididos no prazo de 90 (noventa) dias pelas Juntas de Julgamento, em primeira instância, e pelo Conselho Pleno, quando houver interposição de recurso, ressalvados os prazos de diligências e dos respectivos recursos.**

Por aberta e escancarada para a aclamação da **prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal desta Municipalidade**, sem embargo do seu intrépido respaldo constitucional e legal, mesmo porque erigida em matéria de ordem pública, ao existir

permissivo normativo para ser provocada de ofício como soa esclarecer o § 5º do art. 219 do Código de Processo Civil *litteris:*

> **Art. 219. (*Omissis*)**
>
> **(...)**
>
> **§ 5º O juiz pronunciará, de ofício, a prescrição.**
>
> *Que venga el toro!*

Os institutos da decadência e da prescrição, luzes e baluartes sustentadores da ribalta denominada segurança jurídica, têm a sua formatação engendrada pelo Direito Privado, pelo que a legislação tributária não poderia desconstituí-los à luz do quanto esposado pelo art. 110 do Códex Fiscal, malgrado seus efeitos fiscais possam ser adaptados à matéria específica, como também dignifica o art. 109 do mesmo Diploma de aceitação como se equivalente fosse a uma Lei Complementar.

Nestes torneios, a prescrição crava seus dentes ao dilacerar o *ius persequendi* do Fisco, de acordo com a dicção emprestada pelo art. 174 e seus incisos do mesmo Código Tributário Nacional *verbis:*

> **Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da sua constituição definitiva.**

E mais, as causas de sua interrupção, fenômeno regrado pela legislação civil ao comando do art. 202 e seus incisos, estariam elencadas no parágrafo único do mesmo dispositivo legal *litteris:*

> **Parágrafo único. A prescrição se interrompe:**
>
> **I – pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal;**
>
> **II – pelo protesto judicial;**
>
> **III – por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;**
>
> **IV – por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.**

Entende o Fisco, que a impugnação do sujeito passivo, bem como os recursos administrados em beneplácito da Fazenda Pública, teriam o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário,

conforme o inciso III do art. 151 do Diploma Fiscal Nacional, consubstanciando-se em novel causa de interrupção da prescrição, haja vista a sua constituição provisória, noutros termos, não definitiva.

Entrementes, qualquer interpretação literal isolada é um atentado à inteligência humana, instrumento dos preguiçosos, desacostumados à busca infatigável da norma em sua forma plena. Ao sentir-se como um asno diante do texto, como bem diria o ilustre Ministro do STF, Dr. Eros Grau[62], "... *a interpretação do direito se realiza não como mero exercício de leitura de textos normativos, para o quê bastaria ao intérprete ser alfabetizado*", esta humilde divergência busca navegar em outras ondas sonoras, por mais difícil e desafiador que se assemelhe.

Doutra forma, a discussão é direcionada à essência do lançamento tributário, pela qual os doutrinadores se dividem em três correntes majoritárias: (1) aquela que enfatiza o seu caráter declaratório, usando como estribo o art. 144 do CTN, o que operaria efeitos *ex-tunc*; (2) outra segundo a qual a sua natureza seria eminentemente constitutiva do crédito tributário, ou seja, irradiadora de efeitos *ex-nunc* e, por fim (3) a corrente híbrida, hoje bastante festejada, representando a declaração do fato gerador imponível da obrigação tributária e a constituição do crédito tributário decorrente.

Se tal arcabouço teórico serve de lastro de partida para os neurônios do operador do Direito, pode-se afirmar, inabalavelmente, que o crédito tributário foi constituído definitivamente com o lançamento, mesmo havendo qualquer forma de impugnação. Tanto é que nos incisos do art. 174 premencionado inexiste qualquer referência à impugnação e/ou utilização de recursos inerentes ao contencioso administrativo como causa de interrupção da prescrição, não se podendo legislar onde o legislador não se manifestou, notadamente diante do soberano *Fiscus*, algoz indomável, cuja volúpia necessita ser refreada pelo sistema normativo regente.

Volto a repetir: inexiste, nos incisos do art. 174, a possibilidade de interrupção da prescrição, utilizando-se como causa a interposição de qualquer forma recursal, mesmo a remessa necessária de ofício, já combatida anteriormente.

Tanto é que, dentre os incisos do precitado dispositivo encontra-se o II, relacionado ao protesto judicial, que mereceria ser utilizado pela Administração Fazendária se por acaso, mesmo diante da saudável discussão administrativa em torno da legalidade do ato administrativo de lançamento, desejasse interromper a prescrição do seu direito de ação para cobrança do crédito tributário frente ao

[62] GRAU, Eros Roberto. **Ensaio e Discurso Sobre a Interpretação/Aplicação do Direito**. São Paulo:Malheiros, 2003. p. 88

seu obrigado ou sujeito passivo. Aí sim haveria a interrupção prescricionária resguardando o Fisco das alegações em contrário.

A conclusão pela qual a suspensão da exigibilidade não cria qualquer óbice ao desfloramento da prescrição tributária decorre de análise sistemática e precisa do próprio CTN, ao versar sobre o instituto da moratória, outra causa de suspensão da exigibilidade, de acordo com o inciso I do art. 151 c/com os incisos e parágrafo único do art. 155 todos do Código Fiscal da Nação, cuja reprodução merece destaque especial *in totum:*

> **Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:**
>
> **I – moratória;**
>
> **Art. 155. A concessão da moratória em caráter individual não gera direito adquirido e será revogada de ofício, sempre que se apure que o beneficiado não satisfazia ou deixou de satisfazer as condições ou não cumpria ou deixou de cumprir os requisitos para a concessão do favor, cobrando-se o crédito acrescido de juros de mora:**
>
> **I – com imposição da penalidade cabível, nos casos de dolo ou simulação do beneficiado, ou de terceiro em benefício daquele;**
>
> **II – sem imposição de penalidade, nos demais casos.**
>
> **Parágrafo único. No caso do inciso I deste artigo, o tempo decorrido entre a concessão da moratória e sua revogação não se computa para efeito da prescrição do direito à cobrança do crédito; no caso do inciso II deste artigo, a revogação só pode ocorrer antes de prescrito o referido direito.**
>
> **(Sublinhei e destaquei)**

Ora claro está que surge da legislação fiscal mais uma causa de interrupção da prescrição, qual seja a revogação da moratória, quando o beneficiado operou com dolo ou simulação para a satisfação das condições impostas à sua fruição. Isto é o que transmite o parágrafo único do art. 155 do CTN, referente ao seu inciso I. Tanto é verdade que, no caso, do II, o mesmo parágrafo único não preconiza a interrupção da prescrição nesta causa de suspensão de exigibilidade do crédito tributário.

Se e somente se existe esta quinta forma de interrupção da prescrição no caso da moratória dolosa ou simulada, lógico que qualquer outra forma de interrupção prescricional não se materializa nas outras possibilidades de suspensão do crédito fiscal, dentre estas a interposição de qualquer forma de impugnação e/ou recurso na esfera administrativa, pelo que não se poderia, aqui, atuar como legislador positivo em prol do hipersuficiente da relação jurídico-fiscal.

Portanto, a prescrição intecorrente é mais do que legítima e legal de acordo com a interpretação sistemática empreendida, dispondo a Autoridade Fazendária de 05 (cinco) anos, a partir da notificação do lançamento ao sujeito passivo, para exercer o seu controle de legalidade e iniciar a devida ação de cobrança arrimada na Lei de Execução Fiscal, sob pena de provocar o despertar do monstro marítimo e saudável da prescrição, em bela sintonia com a segurança jurídica que todos nós almejamos.

E mais, na própria Lei n.º 6.830 tal incidência é prevista, como se depreende do contexto exarado pelo § 4º do seu art. 40 *litteris:*

> **Art. 40. O juiz suspenderá o curso da execução, enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora, e, nesses casos, não ocorrerá o prazo de prescrição.**
>
> **[...]**
>
> **§ 4.º Se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, o juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato.**
>
> **(Sublinhei)**

Se isto é possível no âmbito mais rígido e formalista do Poder Judiciário, por que não se pugnar pela sua aplicação nos Tribunais Administrativos?

Nestes torneio **improcedente** é o presente Auto de Infração, com espeque na prescrição intercorrente.

RECURSO RELATADOS NA SESSÃO ORDINÁRIA DO DIA 11/12/2008

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 867.2006 – TL
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: ARISTÓTELES MARTINS DE SANTANA
AUTUANTE(S): MISSIAS BRAZ DA SILVA E OUTROS
RELATOR(A): MARIA DE FÁTIMA GOMES

EMENTA: RECURSO *EX-OFFÍCIO* – TL PRINCIPAL. NULIDADE DA NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO.
Constatado que a Notificação Fiscal de Lançamento em questão não descreve com clareza e precisão a infração fica caracterizada a sua nulidade nos termos dos artigos 56, IV e 72, IV da Lei n. 4.279/90 vigente quando da sua lavratura, cujos mandamentos foram repetidos pelos artigos 291, IV e 313, IV da Lei n. 7.186/2006.
RECURSO IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso *Ex Officio* oriundo de decisão da Primeira Junta de Julgamento, em cumprimento à legislação vigente que, conforme Resolução de fls. 75, por unanimidade, julgou nula a Notificação Fiscal de Lançamento (NFL) referenciada, lavrada em 20/03/2006, para lançamento de diferença da Taxa de Limpeza Pública (TL) do exercício de 2004, incidente sobre o imóvel inscrito no cadastro imobiliário sob o n. 071252-3, considerando infringidos os artigos 4º e 5º da Lei n. 5.262/97 c/c o Decreto n. 12.230/99, pelo que seria aplicável a penalidade prevista no art. 6º da mesma Lei c/c o art. 193, I da Lei n. 4.279/90 com a redação dada pela Lei n. 6.250/2002.

No Termo de Fiscalização que integra a NFL os Notificantes informaram que o tributo estava sendo calculado como se o imóvel estivesse localizado na Rua do Castanheda, quando a sua localização correta seria a do seu acesso principal Rua do Paraíso, pois apenas faz esquina com a primeira, que a legislação, para efeito de lançamento da TL, enquadra como zona popular e a segunda como zona média, ocasionando uma diferença no valor devido daquele tributo, conforme demonstrativo de cálculo que também integra a NFL, em conformidade com a seguinte fundamentação legal: art. 6º da Lei n. 5.262/1997, artigos 131, §§ 2º e 3º e 132. §§ 1º a 5º da Lei n. 4.279/90.

Intimado em 03/04/2006, conforme AR de fls. 04, o Recorrido, por seus advogados constituídos nos termos da Procuração de fls. 27, apresentou, em 02/05/2006, a defesa de fls. 07 a 25, requerendo:

- a conexão das NFL 865, 866, 867 e 868.2005, por versarem sobre matérias interligadas, a fim de evitar julgamentos contraditórios;

- a nulidade da NFL, tendo em vista que os Notificantes consideraram como passível de tributação o logradouro referente ao acesso principal do imóvel, sem especificar qual o critério utilizado, maculando-a com vício insanável, tornando-a nula, por não conter precisão e clareza na sua fundamentação para identificar o que vem a ser acesso principal;

- em face do princípio da eventualidade, em sendo ultrapassada a nulidade, alternativamente, pede a improcedência da NFL, seja porque a sua cobrança seria inconstitucional, eis que qualquer taxa está sempre ligada a uma contraprestação por parte do Poder Público, sendo vinculada a uma atuação estatal específica, devendo ser cobrada do contribuinte ao qual se dirige, inteligência do art. 77 do CTN; seja porque, nos precisos termos da Lei que a instituiu, a TL é devida pela coleta e remoção e pelo tratamento e destinação final do lixo domiciliar, serviços inespecíficos, portanto, não passíveis de custeio através de taxa, por serem serviços prestados a toda a população; ou seja porque, na forma da Lei, a TL é calculada em razão da área construída ou do terreno, localização e utilização do imóvel e não em razão do dispêndio para a realização dos serviços, isto é, utiliza base de cálculo inadequada a essa espécie de tributo, não havendo relação entre o valor cobrado e a contraprestação pela Administração, eis que é um valor previamente fixado; ou seja ainda porque o conceito de contribuinte está ligado à noção de fato gerador, onde o sujeito passivo será aquele que o praticar, mas a Lei define que o contribuinte da TL é o proprietário do imóvel, sem qualquer referência a quem produziu o lixo, transcrevendo jurisprudência nesse sentido; ou seja mais porque o parágrafo único do art. 138 da Lei n. 4.279/90 é de uma clareza solar ao definir que havendo edificação no terreno a tributação será feita pelo logradouro de acesso principal definido elo órgão competente, no caso, a entrada principal do imóvel é pela Rua Castanheda, inclusive onde se encontra a fachada e os letreiros mais bonitos, chamativos e elaborados com a logomarca da loja, colacionando aos autos fotografias do imóvel para comprovação do alegado, além do mais, a entrada da Rua do Paraíso é lateral tendo sido construída em razão dessa rua ser também movimentada mas se localiza no andar de baixo, não constituindo, em nenhuma hipótese, o acesso principal do estabelecimento;

- ainda em face do princípio da eventualidade, pede, alternativamente, a improcedência parcial, no sentido de que a majoração do tributo só ocorra a partir do exercício de 2007, em razão da impossibilidade de cobrança retroativa, pois a NFL foi lavrada em 2006, só podendo vigorar as alterações a partir do exercício seguinte em face do que preceituam o § 6º do art. 138 e o § 3º do art. 153 da Lei n. 4.279/90;

- a aplicação do fator de desvalorização, nos termos do Anexo I do Decreto n. 9.207/91, em virtude de ser o imóvel edificado há mais de 15 anos, tendo em vista que o Alvará de Funcionamento acostado aos autos explicita que o estabelecimento nele localizado teve início em 24/10/91, devendo, portanto, ser deduzido 8% da base de cálculo do IPTU, que incidiria sobre a base de cálculo da TL, se a sua cobrança não fosse inconstitucional.

Manifestando-se às fls. 54, o Notificante, Missias Braz da Silva, contesta todos os argumentos do Recorrido, sob as seguintes alegações:

- que o imóvel em questão é ocupado pela empresa SANTANA MARTINS & CIA. LTDA (LE BISCUIT) que está situada na Rua do Paraíso n. 291, conforme Ficha Cadastral juntada aos autos, sendo o Recorrido, sócio majoritário da aludida empresa, o seu proprietário. Por outro lado, o Cupom Fiscal fornecido pela aludida empresa conforme alguns deles acostados aos autos, registra aquele endereço, razão pela qual indaga: por que o endereço comercial é um e para efeito de tributação é outro? Isto provaria que o seu acesso principal é a Rua do Paraíso e, em sendo assim, existe uma diferença do tributo a ser paga porque esse logradouro é classificado como zona média enquanto a Rua do Castanheda, logradouro por onde vinha sendo tributado é classificado como zona popular;

- o período da fiscalização está rigorosamente de acordo com a Lei e o lançamento foi *ex officio*, não decorrendo de solicitação do Recorrido;

- estão fixados no art. 7º do Decreto n. 9.207/91, os procedimentos para obtenção da aplicação do fator de desvalorização, que deve ser feito através de processo administrativo de iniciativa do próprio interessado, mesmo porque a base de cálculo da TL não tem como parâmetro o valor venal do imóvel, não sendo o presente processo o instrumento adequado para esse tipo de requerimento.

O então Relator, após relato do processo, às fls. 71 a 74, vota pela nulidade da NFL, por insegurança na indicação da infração cometida, com fundamento no art. 313, IV da Lei n. 7.186/06, recomendando a realização de novo lançamento, conforme o art. 315 da aludida Lei, sob os seguintes argumentos:

- de início explicita que o Recorrido solicitou preliminarmente a apreciação da NFL em questão com as de n. 865, 866 e 868/2006, que se referem ao IPTU dos exercícios de 2001 a 2004 e 2005 e 2006 e da TL dos exercícios de 2005 e 2006, respectivamente, por entender que havia conexão entre elas. Todavia, em 13/11/2007, a mesma Junta, assim não entendeu e julgou nula a NFL 865/2006, relativa ao IPTU 2001 a 2004, decisão confirmada pelo Pleno, em sessão de 19/02/2008, conforme cópias dos respectivos julgamentos juntadas aos autos, fls. 62 a 70, uma vez que tais decisões têm reflexo no presente processo;

- que adota a decisão supra referida com as modificações pertinentes, acatando a preliminar de nulidade argüida pelo Recorrido, em razão da falta de indicação do dispositivo infringido relativamente ao critério utilizado para identificar o que vem a ser acesso principal, entendendo que lhe assiste razão, pois na NFL sob julgamento não foram citados os dispositivos legais que estabelecem os parâmetros para definição do que vem a ser acesso principal;

- e, sem adentrar no mérito, reconhece que os Notificantes ao lavrarem a NFL não dispunham de elementos suficientes para determinar, com segurança a infração cometida, acarretando a nulidade insanável da NFL, em conformidade como art. 313 da Lei n. 7.186/06;

- que, em face disso, ficam prejudicadas as demais infrações apontadas, uma vez que decorreram da alteração do logradouro, cujo lançamento foi anulado, em razão da existência do vício formal indicado.

Acatando o voto do Relator, a Primeira Junta de Julgamento proferiu a Resolução de fls. 75, publicada no DOM de 28/08/2008, tendo sua Presidente encaminhado o processo ao Conselho Pleno, sob a forma de Recurso Ex *Officio*, na forma da Lei, conforme despacho de fls. 76.

A ilustre Procuradora, Dra. Zênia Maria Cardoso Castro Tourinho, no seu Parecer de fls. 79 a 81, opina pelo improvimento do Recurso *Ex Officio*, para que seja mantida a decisão recorrida, por entender que a ausência de indicação da disposição legal infringida, relativamente ao critério utilizado para identificar o que vem a ser acesso principal, compromete a higidez da NFL, à luz dos artigos 56, IV e 72, IV da Lei n. 4.279/90 repetidos pelos artigos 291, IV e 313, IV da Lei n. 7.186/2006.

É o Relatório.

VOTO: Visto analisado e relatado o presente processo entendo que não merece reforma a decisão recorrida, tendo em vista que assiste razão ao Recorrido quanto à preliminar de nulidade argüida em

sua impugnação, em razão de não ter sido indicado o dispositivo legal infringido, relativamente ao critério utilizado para identificar o que vem a ser acesso principal, e os indicados na NFL não contêm parâmetros que indiquem o que vem a ser acesso principal para o fim de se definir o logradouro de tributação, quando acontece, como no caso em questão, do imóvel possuir acesso por mais de um logradouro, fato que também ensejou o julgamento pela nulidade da NFL n. 865/2006 lavrada para lançamento de diferença do IPTU dos exercícios 2005 e 2006 incidente sobre a mesma inscrição imobiliária, cuja tributação permaneceu sendo feita pela Rua Castanheda, conforme decisões da primeira e da segunda instância acostadas às fls. 62 a 69, devendo, portanto, permanecer o mesmo logradouro para efeito de tributação pela TL.

Face ao exposto, verifica-se que não ficou determinada com segurança a infração cometida, tornando nula a NFL conforme inteligência dos artigos 56, IV e 72, IV da Lei n. 4.279/90 vigente quando da sua lavratura, cujos mandamentos foram repetidos pelos artigos 291, IV e 313, IV da Lei n. 7.186/2006.

Assim, conheço o Recurso *Ex Officio* negando-lhe provimento, para manter, na íntegra, a decisão da primeira instância, pela **nulidade da NFL,** com a mesma recomendação de que se proceda um novo lançamento, em conformidade com o art. 315 da Lei n. 7.186/06.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 16/12/2008

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 1996.2005- TFF
RECORRENTE: WELL SERVICE SERVIÇOS DE TRANSPORTES LTDA
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): JOSÉ CARLOS N. RODRIGUES
RELATOR(A): MARIA IVONETE S.DURAN

EMENTA: TFF. RECURSO VOLUNTÁRIO. INSUFICIENCIA NO RECOLHIMENTO DA TAXA. PROCEDENCIA DA NOTIFICAÇÃO. Contribuinte com receita bruta anual superior a R$36.000,00 (trinta e seis mil reais), não tem direito ao redutor de 50%, art. 1º, inciso I do Decreto 15.155/2004.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO.

RELATÓRIO: Sob análise recurso voluntário, contra a decisão da Segunda Junta de Julgamento de procedência da Notificação Fiscal de Lançamento – NFL em epígrafe, sob o fundamento de que a autoridade administrativa lança a TFF com base nas Declarações do contribuinte, conforme art. 2º e seu parágrafo único do Decreto nº 15.155/2004, devendo o contribuinte informar as alterações cadastrais a Secretaria Municipal da Fazenda. Tendo o autuante verificado "in loco" que a receita do contribuinte superou a prevista para micro e pequenas empresas, e não tendo o autuado comprovado o contrário, entendo que o contribuinte não pode ser beneficiado com a redução de 50% da TFF.

A NFL, fora lavrada para lançamento da diferença da Taxa de Fiscalização e Funcionamento - **TFF** do exercício de 2005, devido ter havido falta na declaração de dados para efeito do lançamento original, constatado na receita anual de 2004 que foi R$ 693.515,92, ultrapassando o limite determinado em Lei para enquadramento do porte da empresa como micro-empresa. Dispositivos infringidos: arts. 131, § 2°, 132, §§ 2° e 3°, 153 e 155 c/c art. 33 da Lei n° 4279/90 com redação da Lei n° 6064/01 e Dec. n° 12.230/99.

Inconformada, interpõe o notificado recurso voluntário, com as mesmas alegações da defesa inicial alegando que o montante a ser pago já está definido pela autoridade administrativa, daí porque não tem como se mensurar o montante da receita. Alega que a junta não fundamentou seu entendimento, pede pela improcedência da notificação.

O Autuante, se manifesta, aduzindo que o recurso não trouxe nada de novo, reitera todos os termos da sua primeira manifestação.

A douta Procuradoria opina pela manutenção da decisão ora recorrida.

É o Relatório.

VOTO: Reforma alguma merece a decisão do órgão *aquo.*

Primeiramente, a decisão da junta foi pautado nos argumentos do notificado e nas contra razões do

Autuante, não tendo portanto no que se falar em falta de fundamentação da decisão ora recorrida.

Depois, conforme consta do carnê da TFF-2005, anexo nas fls. 12, o recorrente esta cadastrado no regime de micro empresa, com isso se beneficiou da redução da taxa no valor de 50%. Ocorre que quando da revisão do lançamento do tributo, o Autuante constatou que o Recorrente não atendia aos requisitos previsto no art. 1º , inciso I do Decreto 15.155/2004, para que pudesse recolher a taxa com o redutor.

> *Art. 1° Para os efeitos tributários a pessoa jurídica ou o empresário será considerado:*
> *I – microempresa, quando a sua receita bruta anual seja de até R$ 36.000,00 (trinta e seis mil reais);*
> *II - empresa de pequeno porte, quando a sua receita bruta anual seja superior a R$ 36.000,00 (trinta e seis mil reais) e não ultrapasse a R$ 200.000,00 (duzentos mil reais).*
>
> *§ 1º Para os efeitos deste Decreto considera-se receita bruta o total das receitas operacionais e não operacionais, excetuada, apenas, a receita não operacional proveniente da venda de bens do ativo permanente, de todos os estabelecimentos da pessoa jurídica ou do empresário, prestadores ou não de serviço, relativo ao exercício anterior.*

Quanto à alegação da Recorrida de que a TFF é uma taxa que o contribuinte não tem qualquer ingerência, não procede, uma vez que cabe ao contribuinte comunicar a SEFAZ as alterações cadastrais que interferem no valor da TFF, conforme art. 2º deste mesmo Decreto.

> *Art. 2° - Para fim de alteração cadastral, o empresário ou a pessoa jurídica, pelo seu titular ou sócio com poderes específicos, deverá comunicar à Secretaria Municipal da Fazenda (SEFAZ) a alteração ou o seu desenquadramento da condição de microempresa ou empresa de pequeno porte até o último dia útil do mês de janeiro do exercício seguinte ao que se verificar a alteração ou desenquadramento, observado o disposto nos §§ 1°a 3° do art. 1°.*
> *.....*
> *Parágrafo único: A falta de comunicação prevista no **caput** sujeitará o infrator às penalidades legais implicando, ainda, a perda da tributação privilegiada no período em que gozou indevidamente do privilégio ".*

Tendo o autuante verificado "in loco" que a receita do contribuinte superou a prevista para micro e pequenas empresas, e não tendo o autuado comprovado o contrário, entendo que o contribuinte não pode ser beneficiado com a redução de 50% da TFF.

Desta forma, conheço do presente recurso voluntário, nego-lhe provimento para manter a decisão de primeira instancia de PROCEDENCIA da presente Notificação Fiscal de Lançamento.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 04/12/2008

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 3399.2007 - IPTU
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: HOTEL VILA VELHA LTDA
AUTUANTE(S): MISSIAS BRAZ DA SILVA E OUTROS
RELATOR(A): NELSON ANTONIO DAIHA FILHO