



**PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTE – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 06/01/2009**

AUTO DE INFRAÇÃO: 026476U.1997 – ISS
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: PAISART PROJETOS PAISAGÍSTICOS E ONSTRUÇÕES
AUTUANTE(S): HEGIL TÉRCIO ALMEIDA DA SILVA
RELATOR(A): NELSON ANTONIO DAIHA FILHO

**EMENTA: RECURSO DE OFÍCIO. ISS.
PRINCIPAL. RECOLHIMENTO A MENOR
DO IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS.
FRAGILIDADE DO FATO GERADOR E DA
BASE DE CÁLCULO. NULIDADE DA
AUTUAÇÃO.**

Restou demonstrada, no curso da instrução processual, a fragilidade do Auto de Infração no que se refere à apuração do fato gerador do imposto e de sua base de cálculo, o que inquia de nulidade o lançamento efetuado.

**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. 275/278, que julgou **NULO** o presente Auto de Infração, tendo em vista que o presente processo não se encontra devidamente instruído, não estando, consequentemente, pronto para julgamento, especialmente porque o Autuado não foi localizado, não existindo meios para regularizar a situação, o que resulta na insegurança da infração, com amparo no art. 313, IV, da Lei nº 7.186/06. O Auto de Infração foi lavrado por insuficiência, por parte do Autuado, no recolhimento do ISS dos meses de outubro e novembro de 1996, concernentes aos serviços prestados e previstos no item 31 da Lista de Serviços anexa à Lei nº 4.279/90. Foram apontados como infringidos os arts. 92, § 3º, da Lei nº 4.279/90 com redação da Lei nº 4.970/94 c/c o Decreto

Municipal nº 11.221/95. Na descrição dos fatos, o Autuante esclareceu que analisou os seguintes documentos: Livro de Registro de ISS, notas fiscais de receita, notas fiscais de materiais e subempreitadas e contratos de prestação de serviços. Informou o Autuante que no demonstrativo de cálculo já estão descontados os materiais aplicados nas obras e o ISS recolhido. Devidamente intimado, o contribuinte apresentou impugnação tempestiva, asseverando que o Autuante deixou de computar diversas notas fiscais de fornecedores, listadas na peça defensiva mês a mês. Argumenta que no mês de outubro possui um crédito de R\$ 175.292,44, ao passo que no mês de novembro o crédito é de R\$ 512.740,49, referentes a subempreitadas, retenções na fonte e material aplicado nos serviços, o que, somados os meses, dariam R\$ 688.032,93. Juntou lista das referidas Notas Fiscais, bem como os documentos fiscais e contábeis (fls. 06 a 255), com o fito de serem reapreciados através nova fiscalização. Ao final, requereu a nulidade do Auto de Infração. Ao tomar conhecimento das alegações defensivas, o i. Autuante lavrou Termo Complementar (fls. 257/259), reduzindo o valor da base de cálculo do ISS. Intimado acerca do Termo Complementar, o Autuado não se manifestou. Diligência solicitada pela Primeira Junta de Julgamento ao Autuante, a fim de que o mesmo apresentasse contestação aos termos da defesa, demonstrando as deduções feitas no Auto de Infração e o valor encontrado no Termo Complementar. Em resposta, informou o Autuante que se encontrava impossibilitado de cumprir a diligência, tendo em vista que não detinha mais os documentos de trabalho, sobretudo porque no endereço do Autuado foi encontrado um prédio vazio. Salientou que outros Auditores tentaram localizar o Autuado, sem, contudo, lograr êxito. Nova diligência solicitada pelo órgão julgador de primeira instância no sentido de que o Autuante justificasse o porquê da redução da base de cálculo no Termo Complementar, especialmente porque a maioria das notas fiscais de material aplicado na obra, anexadas aos autos, não são do Autuado. Novo auditor foi designado para cumprir a diligência, tendo o mesmo respondido que compareceu ao endereço do Autuado e não o encontrou, bem como que, após exaustiva pesquisa, não conseguiu localizá-lo. O Autuado foi intimado através de Edital a tomar ciência da manifestação do Autuante, constante de fl. 262, o que não ocorreu. A Primeira Junta de Julgamento solicitou parecer por parte da Douta Procuradoria Municipal, o que não ocorreu.

Encaminhamento do processo para julgamento por parte da então Presidente do CMC. A Primeira Junta de Julgamento julgou nulo o Auto de Infração, sob o entendimento de que o “*lançamento não pode prosperar, por insegurança na apuração da base de cálculo, tendo em vista o Autuante não ter contestado os argumentos de defesa, tendo lavrado um termo complementar, onde não*

demonstrou o que considerou para deduzir a base de cálculo do imposto apurado no presente AI’. Esclareceu que foi solicitado ao mesmo que “*apresentasse contestação aos termos da defesa e demonstrasse as deduções promovidas no termo complementar, mas este entendeu que somente poderia cumprir a diligência, mediante nova visita ao Autuado, apesar de toda documentação, relativa aos fatos, estarem anexadas ao processo*”. Asseverou que poderia o mesmo ter se manifestado “*porque tinha conhecimento da situação fiscal e contábil do Autuado, tendo em vista já o ter fiscalizado*”. Prosseguiu aduzindo que se buscou “*instruir o processo designando outro Auditor, mas este não se manifestou porque, também, não localizou o Autuado*”.

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.

O 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 merece a decisão recorrida. Como ressaltou o i. representante da Douta Procuradoria Municipal, é de corriqueira sabença que “*o lançamento é ato jurídico administrativo-tributário que materializa incidência da norma jurídico-tributária geral e abstrata sobre determinado fato de conteúdo econômico que a lei tributária toma como relevante para fazer surgir a obrigação tributária*”, sendo, portanto, “*norma jurídica individual e concreta que impõe ao sujeito passivo (contribuinte e/ou responsável) o pagamento de determinada quantia em dinheiro, apurada segundo critérios fático-legais, em função da ocorrência do fato gerador*”.

Daí porque se exige o preenchimento específico de determinados requisitos de validade, dentre os quais se destaca a motivação que, no caso vertente, coincide com o fato gerador da obrigação tributária principal – fato gerador do tributo ou da multa tributária – e com a sua respectiva e precisa descrição.

Essa a falha do presente Auto de Infração. Inexiste, nos autos, uma descrição clara, precisa e inequívoca do fato gerador e, principalmente, da base de cálculo do imposto devido, levando-se em

consideração as deduções operadas, a fim de se obter o valor do tributo indicado no Auto de Infração e, posteriormente, no termo complementar.

Logo, frágil se apresenta a descrição do fato gerador, da base de cálculo e, por consequência, do valor do tributo, razão pela qual o ato praticado sucumbe a um exame de validade sob o critério da motivação.

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.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 1295.2006 – ISS – PRINCIPAL
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: QUALIDADES CONSULTORIA E SISTEMAS LTDA
ELIAS ASSUNÇÃO DA SILVA E OUTRO
AUTUANTE(S): ELIAS ASSUNÇÃO DA SILVA
RELATOR(A): JOSÉ GILBERTO ALFREDI DE MATTOS
RELATOR DIVERGENTE: JOSE CARLOS B. BAQUEIRO

EMENTA: RECURSO EX-OFFÍCIO. ISS – OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. PRESTAÇÃO DE PLANEJAMENTO, PROGRAMAÇÃO E CONTROLE DE PARADA DE MANUTENÇÃO. ITEM 17.03 DA LISTA DE SERVIÇOS. IMPOSTO DEVIDO NO LOCAL DO ESTABELECIMENTO PRESTADOR.
Foram excluídos da base de cálculo os serviços enquadrados no item 7.17, bem como os executados pela filial em outro Município. **RECURSO CONHECIDO E PROVIDO PARCIALMENTE. DECISÃO POR DESEMPATE**

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso *Ex-Officio* interposto pela Presidente da Terceira Junta de Julgamento, em face da decisão prolatada pela mesma Junta que, por unanimidade, decidiu julgar **NULA** a Notificação Fiscal de Lançamento acima citada, com fulcro no art. 313, IV da Lei nº 7.186/2006, sob o fundamento de erro no enquadramento do item da Lista de Serviço.

Os Auditores Notificantes enquadraram os serviços no item 17.03 (serviços de planejamento, coordenação, programação ou organização técnica, financeira ou administrativa) da Lista de Serviços, apurando receitas com imposto não recolhido na notas fiscais que cita no Termo de Fiscalização.

Na impugnação tempestiva o Notificado argui a preliminar de nulidade em virtude de suposto erro no enquadramento dos serviços realizados (item 17.03), entendendo serem corretos os itens 7.03 e 7.17.

No mérito suscita a execução de serviços de acompanhamento e fiscalização de empreendimentos executados em outros Municípios que não o de Salvador, citando jurisprudência do STJ para defender a tese do imposto ser devido no local da prestação. Impugna ainda a tributação do contrato com a Politeno, por possuir filial no Município de Camaçari, local onde o serviço foi prestado. Anexa decisões administrativas deste Conselho.

Em sua manifestação os Notificantes reafirmam o enquadramento no item 17.03 da Lista por terem sido desenvolvidas as atividades de planejamento, coordenação, programação e controle na realização de serviços técnicos. Refutam a tese de que o fato dos sócios serem engenheiros ensejaria o enquadramento nos itens 7.03 e/ou 7.17. Ressaltam que os serviços não são prestados apenas pelos engenheiros, mas por uma equipe de profissionais, com proporção mais acentuada na composição do preço unitário.

Membro da Junta de Julgamento solicita parecer da Procuradoria do Município, que foi exarado pela Douta Procuradora Dra. Maria Laura Calmon de Oliveira, afirmindo que os serviços contratados são de obra de engenharia, opinando pelo acolhimento da preliminar de nulidade.

O Relator do Tribunal *a quo* entendeu que a preliminar de nulidade aduzida na Impugnação deveria ser acatada por entender que os serviços prestados pelo Notificado não são enquadráveis no item 17.03, pertencente ao grupo dos serviços de apoio técnico, administrativo, jurídico, contábil, comercial e congêneres, e sim nos item 7.03 e 7.17 pretendidos pelo Notificado, pertencente ao grupo de serviços relativos a engenharia, arquitetura, geologia, urbanismo, construção civil, manutenção, limpeza, meio ambiente, saneamento e congêneres.

O Relator reforça o entendimento de que os serviços prestados são de engenharia consultiva e manutenção, com base na necessidade de assunção de responsabilidade técnica e registro junto ao CREA.

A Douta Procuradora Dra. Maria Laura Calmon de Oliveira novamente se manifesta pela nulidade da Notificação, entendendo que os serviços prestados são de planejamento e controle relacionados à obras de engenharia, ocorrendo erro na tipificação dos serviços.

É o Relatório.

VOTO: Visto, analisado e relatado o presente processo, conheço do Recurso para re-exame da matéria.

Inicialmente ressaltamos que a questão objeto da nulidade confunde-se com o mérito, pois se trata do enquadramento dos serviços prestados na Lista de Serviços.

Portanto, faz-se necessária uma perfeita identificação dos serviços prestados pelo Notificado, no que concerne às notas fiscais que foram objeto do lançamento tributário, tomando-se por base os contratos constantes dos autos e respectivos objetos contratuais:

1º) Contrato Petrobrás 1350.0006249.04.2 (fls. 32 a 56)

O objeto deste contrato (cláusula primeira) é a prestação dos serviços de planejamento e controle dos empreendimentos de ampliação da UR-RLAM conforme Anexo nº 1, onde são apresentados os empreendimentos relacionados ao contrato, bem como as fases de execução. Os empreendimentos relacionados são unidades de processamento de derivados de petróleo (gasolina, diesel e nafta) (item 2.1). Já as fases de execução são as de planejamento e controle da construção e montagem eletro-mecânica (item 2.2) e as de controle e fiscalização da execução (item 4.3). Este contrato envolve as notas fiscais nº 91 (fl.57), 107 (fl. 59), 129 (fl. 61), 145 (fl.63), 169 (fl. 65), 187 (fl. 67), 209 (fl. 69) e 235 (fl. 71).

2º) Contrato Politeno (fls. 73 a 88)

O objeto deste contrato (cláusula primeira) é a prestação dos serviços de planejamento e controle de serviços e acompanhamento de projetos. Este contrato envolve a nota fiscal nº 191 (fl. 90).

3º) Contrato Petrobrás 2800.0012266.05-2 (fls.91 a 112)

O objeto deste contrato (cláusula primeira) é a prestação de serviços técnicos de acompanhamento e controle da parada de manutenção da planta. Este contrato envolve as notas fiscais nº 192 (fl. 113) e 239 (fl. 115).

4º) Contrato Petrobrás 1350.0001032.04.2 (fls.117 a 150)

O objeto deste contrato (cláusula primeira) é a prestação de serviços técnicos de planejamento, programação e controle de parada de manutenção de unidades de processo na RLAM. Este contrato envolve a nota fiscal nº 214 (fl.151) e as notas avulsas nº 4052 (fl. 153), 4111 (fl. 155), 4214 (fl. 157), 4271 (fl. 160), 4350 (fl. 162), 4413 (fl. 165), 4460 (fl. 168), 4526 (fl. 170), 4591 (fl. 172), 4592 (fl. 174), 4640 (fl. 176), 4700 (fl. 179), 4767 (fl. 181), 4769 (fl. 184), 4848 (fl. 187), 4903 (fl. 190), 4940 (fl. 192) e 5026 (fl. 195).

5º) Contrato Petrobrás 2750.0011268.05.2 (fls.197 a 230)

O objeto deste contrato (cláusula primeira) é o serviço de planejamento para parada geral da UPGN/Candeias. Este contrato envolve a nota fiscal nº 241 (fl. 231).

6º) Contrato Petrobrás 220.2.009.03-7 (fls.233 a 271)

O objeto deste contrato (cláusula primeira) é o serviço de planejamento, programação e controle de paradas de manutenção das unidades de processo da RLAM. Este contrato envolve as notas avulsas nº 2910 (fl. 279), 3037 (fl. 281), 3252 (fl. 283), 3328 (fl. 285), 3462 (fl. 287), 3576 (fl. 289), 3649 (fl. 291) e 3795 (fl. 293).

Identificado os serviços prestados, conforme objeto dos contratos, faz-se agora uma análise do enquadramento no item da Lista de Serviço ensejada pelo Notificado e pelos Notificantes.

O Notificado entende que o correto enquadramento é o item 7.03 e 7.17. Para esclarecimento dos citados itens mister se faz as lições de Natália de Nardi Dácomo, integrante do Conselho Municipal de Tributos da cidade de São Paulo, na sua obra “Hipótese de incidência do ISS”.

Quanto ao item 7.03 (elaboração de planos diretores, estudos de viabilidade, estudos organizacionais e outros relacionados com obras e serviços de engenharia; elaboração de anteprojetos, projetos básicos e projetos executivos para trabalhos de engenharia) leciona a autora:

“A elaboração de planos diretores diz respeito ao conjunto de técnicas e de obras que permitem dotar uma cidade ou área de cidade de condições de infra-estrutura, planejamento, organização administrativa e embelezamento conforme os princípios do urbanismo.

Estudos de viabilidade é o exame das condições gerais da obra e dos serviços, a fim de buscar uma solução ou uma alternativa a ser adotada. Comporta levantamento, coleta e análise de dados, necessários à execução de obra.

Estudo organizacional é o serviço de levantamento, coleta e análise de dados necessários à execução de obra, incluindo o desenvolvimento de métodos e processos relacionados com obras e serviços de engenharia.

Anteprojeto é o estudo preparatório de um projeto; esboço ou conjunto de estudos preliminares que irão constituir, depois das necessárias alterações, as diretrizes básicas do projeto definitivo de uma obra. Por meio dele se estuda a obra ou o serviço planejado, avaliando-se o custo com a utilização de desenhos e plantas.

Projeto básico é aquele relacionado com a descrição escrita e detalhada de um empreendimento a ser realizado; plano, delineamento, esquema; plano geral para a construção de qualquer obra, com plantas, cálculos, descrições, orçamento etc.

Projeto executivo para trabalhos de engenharia é a descrição escrita e detalhada de um empreendimento a ser realizado; plano, delineamento, esquema; plano geral para a construção de qualquer obra, com plantas, cálculos, descrições, orçamento etc. relacionado à área de engenharia. Trata-se de atividades de estudo e análise das condições gerais de obras e serviços, a fim de determinar o custo, o memorial descritivo e o planejamento da execução.” (fls. 123 e 124).

Quanto ao item 7.17 (acompanhamento e fiscalização da execução de obras de engenharia, arquitetura e urbanismo) leciona a autora:

“Acompanhamento e fiscalização são atividades que envolve o controle e a inspeção sistemática de obra ou serviço (de engenharia, arquitetura e urbanismo) com a finalidade de verificar se sua execução obedece ao projeto e às especificações e prazos estabelecidos.” (fls. 130 e 131).

Das lições da autora revela-se a aplicação dos itens 7.03 e 7.17 da Lista para atividades relacionadas às obras de construção civil, serviços de arquitetura e urbanismo.

Já os Auditores Notificantes enquadram os serviços prestados no item 17.03 (planejamento, coordenação, programação ou organização técnica, financeira ou administrativa) que a citada autora declara que:

“Planejamento é o serviço de preparação de um trabalho, de uma tarefa, com o estabelecimento de métodos convenientes; planificação; determinação de um conjunto de procedimentos, de ações (por uma empresa, um órgão do governo etc.), visando à realização de determinado projeto; planificação. É a atividade de elaborar um conjunto de decisões, que se manifesta por meio de objetivos e metas, determinando os meios necessários para alcançá-los. Pode ser das mais diferentes atividades: de governo, de gastronomia, de viaduto, de produção etc. O serviço de planejamento contempla a análise do problema, o diagnóstico, as diretrizes e os programas de ação para atingir determinados objetivos.

Coordenação é o ato de conjugar, concatenar um conjunto de elementos, de atividades etc.; estado daquilo que está coordenado; gerência de determinado projeto, setor etc.

Programação é o ato ou resultado de fazer planos para (uma ocasião); planejar. É a atividade de elaborar um projeto que comporta uma série de operações ou meios com determinada finalidade.

Organização é o ato ou efeito de dar determinada ordem (série de itens); dispor de forma ordenada; dar forma regular às partes de (um todo); arrumar; ordenar.” (fl. 220).

Absorve-se da autora que este item se refere à atividade de planejamento, coordenação e programação necessária para a realização de uma outra atividade de natureza técnica, financeira ou administrativa.

Fazendo o confronto dos objetos de cada um dos contratos com os itens da Lista de Serviços, tomando-se por base as lições de Natália Dácomo, concluímos que:

- a) O Contrato Petrobrás 1350.0006249.04.2 (fls. 32 a 56) não pode ser enquadrado no item 17.03 por se tratar de serviço de acompanhamento da execução de obra de construção e/ou montagem de planta industrial (implementação de unidades de processamento de derivados de petróleo).
- b) O Contrato Politeno (fls. 73 a 88), independentemente de tipificação do item da Lista de Serviços não pode ser objeto de lançamento pelo Fisco de Salvador porque a empresa possui estabelecimento formal no Município onde se realizou a prestação de serviço, presumindo-se que este estabelecimento foi o prestador dos serviços. Portanto, independentemente do item da Lista o Município de Camaçari é o sujeito ativo da prestação de serviço decorrente deste contrato.
- c) Os Contratos Petrobrás 2800.0012266.05-2 (fls.91 a 112), Petrobrás 2800.0012266.05-2 (fls.91 a 112), Petrobrás 2750.0011268.05.2 (fls.197 a 230) e Petrobrás 220.2.009.03-7 (fls.233 a 271) não são vinculados à obras de construção, serviços de arquitetura e urbanismo, mas sim serviços de planejamento, programação e controle de paradas de manutenção, não podendo ser enquadrados nos itens 7.03 ou 7.17 como quer o Notificado.

Da leitura dos contratos citados observa-se que as atividades desenvolvidas pela Notificada nestes contratos envolvem três fases: pré-parada, durante parada e pós-parada.

Na primeira fase as atividades são de reconhecimento do escopo das manutenções a serem realizadas, levantamento dos serviços que serão executados e respectivo quantitativos,

verificar a situação do suprimento de materiais necessários à manutenção, elaborar planejamento integrado da parada, elaborar plano de resíduos e descartes hídricos gerados pela parada, elaborar plano de utilização de máquinas de cargas, visando minimizar interferências e otimizar utilização dos recursos.

Na segunda fase as atividades são de análise e integração do planejamento dos serviços, efetuar o controle de custos e de execução do orçamento da parada, elaborar as programações diárias de serviços, emitir boletim diário da parada, auditar a qualidade das informações de progresso físico fornecidas pelas empresas executoras.

Na terceira fase as atividades são de elaboração de relatório final consolidado pós-parada, envolvendo quantidades diárias de máquinas, equipamentos e recursos utilizados, comparativo em planejamento e execução, principais problemas encontrados, avaliação de performance dos serviços executados etc.

Utilizando como referência o contrato Petrobrás 220.2.009.03-7, observa-se que a equipe de trabalho da Notificada é multidisciplinar (fl. 253 a 257), envolvendo engenheiro de planejamento, técnico de planejamento, técnico de manutenção caldeiraria, desenhista, auxiliar técnico de planejamento, assistente administrativo, técnico de segurança, técnico de operação e técnico de matérias, sendo o primeiro de nível superior e os demais de nível técnico.

Na planilha de custo unitário (fl. 262) têm-se que os serviços do engenheiro de planejamento representam 10% (dez por cento) do valor total do contrato, os serviços dos demais componentes da equipe representam 88% (oitenta e oito por cento), ficando os serviços de mobilização e desmobilização com 2% (dois por cento).

Diante desta realidade, concluímos que para estes contratos os serviços executados são de planejamento, programação e organização de serviços técnicos de manutenção de planta industrial, enquadrados no item 17.03, como corretamente fizeram os Auditores Notificantes.

Dito isso, peço vênia aos Membros do Tribunal *a quo* e a Douta Procuradora do Município para discordar de seus posicionamentos.

Creio que o equívoco por eles cometidos estão vinculados à imagem de serviços de engenharia e a necessidade de registro no CREA sempre relacionados a serviços e obras de construção civil. Porém, o CREA envolve todos os ramos da engenharia e dos cursos técnicos a eles relacionados. Cumpre destacar que todos os sócios da Notificada são engenheiros mecânicos e que a Resolução CONFEA nº 218, de 29 de junho de 1973, assim define suas competências:

"Art. 12 - Compete ao ENGENHEIRO MECÂNICO ou ao ENGENHEIRO MECÂNICO E DE AUTOMÓVEIS ou ao ENGENHEIRO MECÂNICO E DE ARMAMENTO ou ao ENGENHEIRO DE AUTOMÓVEIS ou ao ENGENHEIRO INDUSTRIAL MODALIDADE MECÂNICA: I - o desempenho das atividades 01 a 18 do artigo 1º desta Resolução, referentes a processos mecânicos, máquinas em geral; instalações industriais e mecânicas; equipamentos mecânicos e eletro-mecânicos; veículos automotores; sistemas de produção de transmissão e de utilização do calor; sistemas de refrigeração e de ar condicionado; seus serviços afins e correlatos."

Como se vê esta modalidade de engenheiro não tem competência sobre obras de construção. As atividades desenvolvidas pela Notificada foram de planejamento, programação e controle de parada de manutenção de plantas industriais, atividades de cunho técnico completamente convergentes com as competências legais dos engenheiros sócios.

Vale lembrar que a Lei Complementar nº 116/2003 determina que no caso dos serviços enquadrados no item 17.03, o sujeito ativo da relação jurídico tributária é o Município de Salvador, local do estabelecimento, não sendo relevante o local da prestação dos serviços e muito menos o local de assinatura do contrato.

A retenção na fonte por estabelecimento tomador localizado fora da área territorial do Município de Salvador, sem o devido recolhimento aos cofres desta Municipalidade, não tem o condão de extinguir o crédito tributário.

Sobre a jurisprudência firmada pelo STJ, filiamo-nos no pensamento do mestre Hugo de Brito Machado sobre essas decisões

"O equívoco no qual incorreu o Superior Tribunal de Justiça já foi por nós apontado, em nosso Curso de Direito Tributário:

"O Superior Tribunal de Justiça, a pretexto de evitar práticas fraudulentas, tem decidido que é competente para a cobrança do ISS o Município onde ocorre a prestação do serviço, sendo irrelevante o local em que se encontra o estabelecimento prestador. Melhor seria, porém, identificar a fraude, em cada caso. Generalizar o entendimento contrário à norma do art. 12

do Decreto-lei nº406/68 implica afirmar sua inconstitucionalidade, o que não é correto, pois tal norma resolve, e muito bem, o conflito de competência entre os Municípios.

A questão está em saber o que é estabelecimento prestador do serviço. O equívoco está em considerar como tal o local designado formalmente pelo contribuinte. Estabelecimento na verdade é o local em que se encontram os equipamentos e instrumentos indispensáveis à prestação do serviço, o local em que se pratica a administração dessa prestação. Adotado esse entendimento, as situações fraudulentas podem ser corrigidas, sem que se precise desconsiderar a regra do art.1º do Decreto-lei nº406/68.”

É evidente que uma norma, perfeitamente aplicável ao caso cuja apreciação é feita por um Tribunal, não pode “deixar de ser aplicada”, a não ser que se declare a sua inconstitucionalidade. Vigente a norma jurídica e ocorrida a sua hipótese de incidência, se dá o fenômeno da incidência e da irradiação de efeitos jurídicos os quais não pode o julgador ignorar.

No caso, não há qualquer inconstitucionalidade no artigo 12º do Decreto-lei nº406/68. E mesmo que houvesse, sua incompatibilidade com a Carta Magna, à evidência, não poderia ser decretada pelo Superior Tribunal de Justiça, mormente se desacompanhada de qualquer declaração formal, o que vilipendia o artigo 97º de Constituição Federal.

Ao invés de simplesmente ignorar tal dispositivo, deveria a jurisprudência aplicá-lo corretamente, de sorte a evitar o surgimento de conflitos, mas sem permitir a ocorrência de fraudes.”

No controle concentrado ou difuso de constitucionalidade, deve o Judiciário atuar apenas como legislador negativo, ao definir a interpretação mais convergente com o texto constitucional ou excluir as legislações incompatíveis com a Carta Magna, e não como legislador positivo ao estabelecer interpretação divergente da expressão literal da lei, como que reescrevendo seu texto.

Vale ainda lembrar os ensinamentos de Marcus Vinicius Neder e Maria Teresa Martinez Lopez, na obra “Processo Administrativo Fiscal Federal Anotado” (Dialética, 2004, p. 34) de que

“no Brasil, a jurisprudência, como fonte de Direito, não tem a força coercitiva dos países anglo-saxões, onde devem ser respeitados, obrigatoriamente, os precedentes judiciais. Aqui, a jurisprudência, embora possa ser utilizada como orientação e como vetor de uniformidade, não chega a ser cumprimento obrigatório pelos órgãos do Poder Público. Exetuando-se a essa regra as decisões em ação direta de inconstitucionalidade ..., ação direta de constitucionalidade ... ou ação de descumprimento de preceito fundamental ... que são dotados de efeitos gerais em relação à ordem jurídica, atingindo todos aqueles que estavam sob sua incidência. Possuem também esse efeito a pronúncia de inconstitucionalidade pela

Suprema Corte em controle difuso de constitucionalidade, desde que Resolução Senatorial a estenda a toda a ordem jurídica.”

A Corte Suprema assim já se posicionou sobre o local onde o imposto é devido:

“Imposto Sobre Serviços. Publicidade para lista telefônica estadual. Assinantes residentes em Municípios diferentes do mesmo Estado. Exegese dos arts. 10 e 12, a, do Decreto-lei nº 406/68.

II – Para efeito da cobrança do tributo o que importa é o local de estabelecimento prestador, posto que situada em município diverso sua matriz, contribuinte do imposto. Recurso extraordinário conhecido e provido. “(STF 1ª T – RE 91.941-4- BA-05.08.80 – RTJ 97/810)

“ISS – O local da prestação do serviço é o do estabelecimento prestador (art.12, “a”, do Dec.-lei 406/68). Não nega vigência a esse dispositivo acórdão que, em face das circunstâncias de fato e de direito, considera que a empresa tem filiais no Exterior e que foram estas que prestaram o serviço ali, não sendo, portanto, devido o ISS à Prefeitura do Município onde está situada a sede. Questão preliminar que não é decidida à luz do citado preceito legal. Recurso extraordinário não reconhecido.” Recurso Extraordinário 115.359-8 – SP – 11.03.88 – RT 631/257

O então **Ministro do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL Dr. Ilmar Galvão** em voto dado no julgamento do Recurso Extraordinário nº 223.473-6 – MG – 28/09/1999, no qual o recorrente é o Município de Ipatinga, assim se manifestou :

“O douto sentenciante orientou-se em que o tributo teria incidência na localidade em que situado o estabelecimento prestador, in casu, em Belo Horizonte e não no Município de Ipatinga, onde efetuados, tão só, os serviços contratados.

Centrada que se revela a vexata quaestio na perquirição se recepcionado, ou não, o Decreto-Lei nº 406/68 pela Norma Constitucional definida no artigo 156, IV, da Carta Federal vigente, de se concluir pelo acerto da respeitável sentença primeva.

O dispositivo citado traz em seu inciso IV o mister de prévia definição em lei complementar, para que possa o Município instituir impostos sobre serviços de qualquer natureza, não compreendidos no artigo 155, I, letra b, da Constituição

Federal, o que, por não ocorrido, remonta para o caso vertente a aplicação do artigo 12, letra a, do Decreto-lei nº 406/68.

Não se cogita, assim, de qualquer colidência entre as mencionadas legislações, ordinária e constitucional, dado, como dito, à condicionalidade da legislação complementar para que o município legisle sobre impostos e tributos.

Aliás, sobre a atualidade do Decreto-lei nº 406/68, têm-se reiteradas menções do festejado Hely Lopes Meirelles, in “Direito Municipal Brasileiro”, pags. 192/193, assim como:

“O contribuinte, vale dizer, o prestador do serviço, pode possuir ou não estabelecimento fixo, pois o imposto é definido no local da prestação, que para a lei é : a) o lugar do estabelecimento prestador; b) não havendo estabelecimento, o lugar do domicílio do prestador; c) no caso de construção civil, o lugar onde se efetuar a prestação do serviço (Dec.-lei 406/68, art. 12). A terceira regra, finalmente, só abrange serviços relativos à construção civil, que serão tributados pelo município em que se efetuarem (Dec.-lei 406/68, art. 12, letra b)”

Por tudo, afigura-se de propriedade a aplicação do artigo 12, a, do Decreto-Lei citado para dirimir competência de Município outro que não o do impetrado –Ipatinga -, para a fixação do ISSQN, pelo que decorre por acertada a concessão havida.” (grifos nossos)

Isto posto, concluo que a Notificação Fiscal de Lançamento é parcialmente procedente, devendo ser excluídas da base de cálculo os valores constantes das notas fiscais nº 91 (fl.57), 107 (fl. 59), 129 (fl. 61), 145 (fl.63), 169 (fl. 65), 187 (fl. 67), 209 (fl. 69) e 235 (fl. 71), por não se configurarem em serviços enquadrados no item 17.03, e da 239 (fl. 115), pelo imposto não ser presumivelmente de competência do Município de Salvador..

Estas exclusões reduzem a base de cálculo nos seguintes valores:

Jan/05 – 50.620,85
Fev/05 – 41.143,23
Mar/05 – 39.719,18
Abr/05 – 34.460,14
Maio/05 – 33.552,80
Jun/05 – 39.881,59
Jul/05 – 37.186,60

Ago/05 – 39.830,40

Daí configura-se um novo valor de imposto devido, assim demonstrado:

Cota/Ano	Receita Apurada	Base de Cálculo ISS Retido	Outras Deduções	Base de Cálculo	Alíquota	ISS Devido	ISS Recolhido	Diferença a Recolher
05/2003	110.003,61	4.500,00	0	105.503,61	5,0%	5.275,18	60,68	5.214,50
07/2003	123.405,87	5.134,00	0	118.271,87	5,0%	5.913,59	101,47	5.812,12
08/2003	182.373,39	6.134,00	0	176.239,39	5,0%	8.811,97	374,18	8.437,79
09/2003	222.372,27	8.834,00	0	213.538,27	5,0%	10.676,91	87,97	10.588,94
10/2003	211.145,25	6.334,00	0	204.811,25	5,0%	10.240,56	330,43	9.910,13
11/2003	162.753,25	6.334,00	0	156.419,25	5,0%	7.820,96	111,68	7.709,28
12/2003	269.707,47	17.018,00	0	252.689,47	5,0%	12.634,47	912,98	11.721,49
01/2004	178.435,45	1.200,00	15.694,60	161.540,85	5,0%	8.077,04	0	7.292,31
04/2004	151.935,86	87.242,47	0	64.693,39	5,0%	3.234,67	0	3.234,67
05/2004	203.757,27	91.977,93	0	111.779,34	5,0%	5.588,97	0	5.588,97
06/2004	234.644,22	90.184,88	0	144.459,34	5,0%	7.222,97	0	7.222,97
07/2004	229.598,56	91.357,21	0	138.241,35	5,0%	6.912,07	94,54	6.817,53
08/2004	243.710,91	93.383,3	0	150.327,61	5,0%	7.516,38	129,51	7.386,87
09/2004	278.900,23	87.984,30	0	190.915,93	5,0%	9.545,80	99,32	9.446,48
10/2004	334.324,80	139.932,29	0	194.392,51	5,0%	9.719,63	222,28	9.497,35
11/2004	259.168,56	87.109,54	0	172.059,02	5,0%	8.602,95	285,60	8.317,35
12/2004	348.964,97	133.726,17	0	215.238,80	5,0%	10.761,94	593,80	10.168,14
01/2005	430.963,59	123.802,26	0	307.161,33	5,0%	15.358,06	6.289,35	9.068,71
02/2005	533.644,96	133.014,10	0	400.630,86	5,0%	20.031,54	5.534,87	14.496,67
03/2005	416.965,55	161.761,15	0	255.204,40	5,0%	12.760,22	1.364,90	11.395,32
04/2005	413.960,54	156.616,73	0	257.343,81	5,0%	12.867,19	3.084,86	9.782,33
05/2005	416.609,89	136.345,81	0	280.264,08	5,0%	14.013,20	1.367,14	12.646,06
06/2005	441.848,24	120.005,92	0	321.842,32	5,0%	16.092,11	977,30	15.114,81
07/2005	359.362,04	123.228,16	0	236.133,88	5,0%	11.806,69	920,59	10.880,10
08/2005	491.686,79	126.876,20	0	364.810,59	5,0%	18.240,52	3.256,02	14.984,50
						TOTAL		232.735,39

O posicionamento deste Relator enseja a reforma da decisão do Tribunal *a quo* de forma mais gravosa ao Notificado. Isto suscita dois questionamentos, um de ter havido supressão de instância, outro da possibilidade da *reformatio in pejus*.

Quanto à supressão de instância, entendo que não houve pois foi apreciada a questão do item da Lista de Serviços, matéria esta objeto da nulidade que se confunde com a de mérito.

Quanto à *reformatio in pejus*, independente da inexistência de recurso voluntário, filio-me na posição de Sérgio André Rocha exposta na obra “O processo administrativo fiscal – Controle administrativo do lançamento tributário” (Lúmen Júris, 2007, p. 194) quando assevera que

“...é importante reiterar que o processo administrativo serve para a realização da legalidade administrativa. Não se trata, portanto, de proteger os interesses dos particulares e servidores a qualquer custo, mesmo que contra legem.

Assim, se o órgão julgador de segunda instância percebe que a decisão proferida pelo agente *a quo* não se coaduna com os ditames legais, tem o mesmo não só o direito, mas o dever de reformar a decisão antes proferida, uma vez que a sua

função não é proteger os interesses particulares, mas sim os fins públicos, consubstanciados na realização prática da legalidade.”

Por todo o exposto, conheço o Recurso Obrigatório, para dar provimento parcial, para modificar a decisão de Primeira Instância de **NULIDADE para PROCEDÊNCIA PARCIAL da Notificação Fiscal**, condenado o autuado ao pagamento do valor de R\$ 232.735,39 (duzentos e trinta e dois mil, setecentos e trinta e cinco reais e trinta e nove centavos) que deverá ser atualizado monetariamente e aplicada as cominações legais devidas.

VOTO DIVERGENTE: Discordo, data vénia, do voto do ilustre relator, Dr. José Gilberto Alfredi de Mattos e dos Conselheiros que o acompanharam, em sua decisão. Entendo, pelo contrário, que a decisão recorrida não merece qualquer reparo, pois bem fundamentada, apontando com clareza o porque da nulidade da Notificação Fiscal.

Após análise do contido no processo, inicialmente do teor da Notificação, propriamente dita, cheguei à conclusão que a mesma não pode subsistir, pois, o ilustre Agente do fisco municipal elaborou um trabalho onde afirma que a Notificada presta os serviços elencados no item 17.03 da Lista de Serviços, anexa à Lei 4279.90, com redação da Lei 6453.2003, sem apresentar absolutamente nenhum documento que comprove as acusações, fato que, por si só, já seria motivador da nulidade da ação fiscal, por falta das provas do ilícito dito cometido. A acusação, pelo contido no Termo de Fiscalização, foi a falta de recolhimento do ISS referente aos serviços prestados, acobertados pelas Notas Fiscais ali elencadas.

Ocorre que da análise do quanto contido no processo, graças à Notificada, que, no intuito de bem se defender de algo que estava mal demonstrado, anexou ao mesmo todas as notas fiscais apontadas pelo Fisco, na Notificação, bem como os contratos de prestação dos serviços, correspondentes a essas notas fiscais, percebe-se com absoluta clareza, que a Empresa não exerce as atividades elencadas no item 17.03, da já citada Lista de Serviços. Como concluído pela Junta, as atividades exercidas pela Notificada se encaixam perfeitamente no item 7.03 da Lista, ou seja, do grupo “Serviços relativos a engenharia, arquitetura, geologia, urbanismo, construção civil, manutenção, limpeza, meio ambiente, saneamento e congêneres” e não no grupo de serviços apontado pelo Auditor Fiscal. Não é demais repetir que tal comprovação só foi possibilitada pela atitude da Empresa, que de forma leal, apresentou todas as provas que deveriam ter sido apresentadas pelo Notificante, para comprovar a acusação feita.

A Procuradoria, em parecer da lavra da Dra. Maria Laura Calmon de Oliveira, mostra com todos os detalhes o incorreto enquadramento da Empresa no item 17.03 da Lista de Serviços, como feito pelo Notificante, demonstrando, com clareza ímpar, que a melhor forma seria enquadrar a prestadora de serviços no item 7.03 da mesma Lista.

Dante do quanto exposto, voto pelo não provimento do recurso de ofício para que seja mantida a decisão recorrida, pois a NFL é NULA, de acordo com o artigo 313, IV, da Lei 7186.2006.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 1377.2005 – ISS

RECORRENTE: ABSOLUT HALL EVENTOS LTDA

RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL

AUTUANTE(S): ERNESTO MADEIRA DE MELLO FILHO

RELATOR(A): RONALDO MARTINS DA COSTA

RELATORA DIVERGENTE: MARIA IVONETE SANTOS DURAN

EMENTA.: ISSQN. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. IMPROCEDÊNCIA. REFORMA DA DECISÃO
Comprovado nos autos que a locação de imóvel não se contrata qualquer energia humana mais sim o direito de usar bens imateriais. Dá-se provimento ao recurso para julgar improcedente a notificação.
RECURSO VOLUNTÁRIO

RELATÓRIO: Cuida-se de processo da minha Relatoria que teve seu julgamento iniciado em 20 de setembro de 2007, nesta data usou da palavra o patrono do contribuinte que promoveu a sustentação oral, em seguida houve debate entre os Conselheiros, havendo um pedido de vista de um dos nobres Conselheiros, ficando o processo adiado para dar prosseguimento ao julgamento em nova data.

Ocorre que, em 12 de março de 2008, foi publicada uma nova pauta de Julgamento deste Pleno, substituindo este Conselheiro Relator pelo Conselheiro José Gilberto Matos, que em 25 de março de 2008, trouxe o processo a julgamento neste Conselho Pleno, cujo resultado manteve a procedência por maioria, com voto divergente do Dr. Ildo Fucs, acompanhado por mais três Conselheiros.

Inconformado com a mudança de Relatoria, o contribuinte se baseando no princípio do juiz natural bem como no Regimento Interno deste Conselho, pede a nulidade do julgamento proferido pelo

Conselho Pleno em 25 de março de 2008, requerendo nova sessão de julgamento com a vinculação do processo a este relator.

A então Presidente encaminha o processo a dnota Procuradoria para se manifestar quanto ao requerido pelo patrono do contribuinte.

O feito obteve parecer da lavra da Dr^a Maria Laura Calmon de Oliveira, que concluiu em observância aos princípios do Juiz Natural, da Segurança Jurídica, do Devido Processo Legal e da Ampla Defesa, constitucionalmente assegurados, opinou pela nulidade da decisão proferida na Sessão do dia 25 de março de 2008, com a consequente distribuição do processo a este Conselheiro.

A atual Presidente deste Conselho, mandou encaminhar o processo a Procuradoria Fiscal em sede de Controle de Legalidade.

Em novo parecer emitido pela Procuradoria, a doutora Kátia Jussane Martins Dantas discordou do parecer exarado pela doutora Maria Laura, entendendo que não houve ilegalidade nem ferimento aos princípios embasadores do requerimento, opinando pela manutenção do julgamento realizado em 25 de março de 2008, mandando submeter o opinativo sobre a matéria à superior decisão da Coordenação da PROFI.

O processo foi encaminhado à Coordenação da PROFI, que emitiu parecer concordando com o primeiro opinativo da Dr^a Maria Laura, ponderando pela realização de novo julgamento, sendo designado como Conselheiro este Relator, submetendo o opinativo ao Procurador Geral do Município, que às fls. 326 aprovou o parecer.

Feitas estas considerações, passo, mais uma vez a relatar o processo.

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão de primeira instância que julgou *procedente* a presente notificação fiscal, lavrada por falta de declaração e recolhimento do ISSQN, relativo ao período de janeiro de 2004 a abril de 2005, infringindo os artigos 92 e 93 da Lei 4.279/90 c/c o Decreto 12230/99, sob fundamento de que o recorrente presta serviços listados no item 3.02 da lista anexa à Lei 4279/90, conforme provas documentais contidas no processo em análise, tratando-se na realidade de exploração de espaço para eventos.

Inconformado com a decisão de primeiro grau, a contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivo, argüindo preliminar de nulidade da notificação fiscal de lançamento por ausência de provas, pois no seu sentir, as provas carreadas para os autos, dão conta de que as receitas auferidas referem-se exclusivamente à locação temporária do imóvel. No mérito, argüiu a ilegalidade da

exigência do ISS sobre receita de locação de imóvel, afirmando que o recorrente não presta qualquer tipo de atividade relacionada com a organização do evento propriamente dito. Traz citação de renomado tributarista, bem como jurisprudências favoráveis a sua tese. Pede ao final a nulidade e/ou improcedência da notificação fiscal.

Contrariando as razões do recurso, diz o notificante que o recorrente presta o serviço de exploração de salão de festas, e que a notificação acostada ao recurso foi julgada nula, mas poderá ser novamente autuada corrigindo os erros cometidos, tendo sido inclusive anterior a Lei Complementar 116. Pede a manutenção da decisão de primeiro grau.

A doura Procuradoria, através de parecer de fls. 241/244, opina pela manutenção da decisão de primeira instância.

É o Relatório.

VOTO: Visto, examinado e relatado o presente processo, antes de proferir o meu voto, devo salientar da administração e apreço que tenho pelo relator que me antecedeu, diante da sua competência e preparo nas sabias decisões que tem proferido, e das quais quase que sua totalidade sempre o acompanhei. Entretanto, no presente caso peço todas as vêrias para discordar do seu entendimento, pelos motivos que agora passo a expor.

Sobre a preliminar de nulidade da notificação fiscal de lançamento por ausência de provas, entendo, que a decisão proferida pela Junta de Julgamento e o parecer exarado pela doura Procuradoria, estão corretos, não havendo qualquer razão para se pleitear a nulidade da notificação, pois preenche todos requisitos exigidos na Lei 4279/90, motivo pelo qual rejeito a preliminar suscitada.

Com efeito, a decisão proferida pela Junta baseou-se nas notas fiscais acostadas aos autos às fls. 26 a 206, que embora digam respeito à locação de espaço para eventos, não traz no seu bojo, qualquer prova capaz de caracterizar que nos contratos celebrados tenha existido alguma prestação de serviço. Ao contrário, está bastante claro nos contratos no item I – OBJETO, que o contribuinte sede ao Locatário em caráter temporário, as áreas do imóvel, ou seja, toda sua estrutura e estacionamento, estando expressamente consignado que o estacionamento é sem manobrista. Ao meu ver, trata-se, na realidade simplesmente de uma locação, sem o envolvimento de qualquer prestação de serviço, o que na hipótese, não se pode falar em incidência de ISS por se tratar de mera locação de bem imóvel.

No magistério do festejado Professor **MARCELO CARON BAPTISTA**, em sua obra denominada **ISS DO TEXTO À NORMA Doutrina e Jurisprudência** (da EC nº 18/65 à LC nº 116/03), Editora Quartier Latin do Brasil, São Paulo outubro de 2005, nos ensina que:

**“SERVIÇOS PRESTADOS MEDIANTE LOCAÇÃO.
INTERPRETAÇÃO POSSÍVEL.**

Diante do posicionamento do Supremo Tribunal Federal a respeito da não incidência do ISS sobre a locação de bens móveis – Recurso Extraordinário nº 116.121-3/SP – o Chefe do Executivo Federal, por meio da mensagem nº 362/2003, houve por bem vetar o item 3.01, da Lista de Serviços anexa ao Projeto de Leinº 161/2003, que desaguou na sanção da Lei Complementar nº 116/2003, cuja redação era, exatamente, “Locação de bens móveis”.

O Acerto de última hora não foi o suficiente para sepultar o problema que há muito acompanha a legislação do tributo, porque no item 3, da mesma Lista de Serviços, permaneceram tipificados os “Serviços prestados mediante locação”.

Diga-se, inicialmente, que a redação do dispositivo é de todo infeliz, porque não distingue a locação do bem, móvel ou imóvel, da prestação de serviço que pode ou não ser contratada conjuntamente.

Para melhor compreensão cabe analisar, inicialmente, as atividades elencadas pelo subitem 3.03, do mesmo dispositivo legal: “Exploração de salões de festas, centro de convenções, escritórios virtuais, stands, quadras esportivas, estádios, ginásios, auditórios, casas de espetáculos, parques de diversões, conchas e congêneres, para realização de eventos ou negócios de qualquer natureza”. O mesmo ocorre em relação ao que consta do subitem 3.04: “Locação, sublocação, arrendamento, direito de passagem ou permissão de uso, compartilhado ou não, de ferrovia, rodovia, postes, cabos, dutos e condutos de qualquer natureza”.

Veja-se que todos esses bens podem ser simplesmente locados, sublocados, arrendados, como podem ser objeto de cessão de direito de passagem ou permissão de uso, sem o envolvimento de qualquer prestação de serviço. Nessa hipótese, descabe falar em incidência do ISS por se tratar de mera locação de bem imóvel, ou mesmo móvel, v.g. cabos.

Não há, juridicamente, como definir “Serviços prestados mediante locação”, senão quando entendidos aqueles em que a sua prestação se dá simultaneamente à locação do bem. A obrigação, então, caracterizará invariavelmente uma locação, uma prestação de serviços, ou ainda as duas relações distintas.

Quando alguém loca um salão de festas, por exemplo, sem contratar os serviços que normalmente lhe são disponibilizados, tais como, os de garçom, de manobrista, de músico, de organização e de bufê, a relação é de locação de bem imóvel. Mas quando esses serviços também são contratados, duas relações se fazem presentes: uma de locação do imóvel e outra de prestação de serviços. Se o locador e o prestador forem pessoas distintas, a separação das relações é explícita. Ainda que se confunda na mesma pessoa o locador e o prestador do serviço, basta, para isolar as duas parcelas do contrato, que nele sejam discriminados os valores correspondentes a cada obrigação”. (páginas 333/334).

De outra parte, a locação de imóvel não se contrata qualquer energia humana, mas sim o direito de usar bens imateriais. E é nesses bens que reside o cerne do contrato, e não no prévio (e eventual) esforço humano necessário a sua existência. As cessões de direito, assim como a locação de imóvel, onerosa ou gratuita, temporárias ou definitivas – não são serviços, não envolvem nenhuma prestação de esforço pessoal para outrem.

Assim, diante de tudo acima exposto, e com as vêniás da Junta de Julgamento e do Parecer da douta Procuradoria, voto de sentido de conhecer do recurso para lhe dar provimento, reformando a decisão de Primeira instância de procedente para improcedente.

VOTO DIVERGENTE: Com a devida vênia de outros entendimentos, o cerne da presente discussão reside no fato de constituir-se a exploração de salões de festas para realização de eventos *fato gerador do ISS* ou consubstanciar-se efetivamente em locação de um bem imóvel, permitindo ou não o lançamento da Notificação Fiscal de Lançamento em tela.

Entende o i. Relator Ronaldo Martins da Costa, não ser factível de tributação os serviços prestados pelo ora Recorrente, por se tratar de mera locação de bem imóvel, sem o envolvimento de qualquer prestação de serviço.

Discordo respeitosamente, daqueles que esposam tal intelecção, pois a exigência imposta deve ser declarada como procedente, conforme já havia decidido o i. Relator José Gilberto Alfredi de Mattos, na sessão de julgamento do dia 25/03/2008 (fls. 246 a 248), cujo julgamento, foi anulado por questões processuais, o qual concordo na integra dos fundamentos do seu voto e faço deles as minhas palavras:

“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 nº 4.279/90, com a redação dada pela Lei nº 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 nº 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 à cobrança de valor de sublocação superior a de locação.

Analizando-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 Lício 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 à 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 nº 116/2003, equivalente ao item 3.02 da Lei nº 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.”

Ex. positis, conheço do presente recurso voluntário, nego-lhe provimento para manter a decisão de primeira instância de PROCEDÊNCIA 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 08/01/2009**

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 1535.2006 – IPTU.

RECORRENTE: ANTONIO CARLOS BARBOSA LACERDA

RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL

AUTUANTE(S): ANTONIO CARLOS DE OLIVEIRA SILVA E OUTROS

RELATOR(A): LUIZ CARLOS CAMPOS MACHADO

EMENTA: IPTU – RECURSO VOLUNTÁRIO

Julgamento para reformar a decisão da Terceira Junta de Julgamento de procedência da notificação fiscal de lançamento, para nulidade, por erro de sujeito passivo.

RECURSO NÃO CONHECIDO E IMPROVIDO PARA REFORMAR A DECISÃO DA PRIMEIRA INSTÂNCIA, PARA NULIDADE.

DECISÃO POR UNANIMIDADE.

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte, devido ao julgamento de procedente da NFL 1535.2006, pela Terceira Junta de Julgamento intimado através do Termo de Início de Ação Fiscal (TAF) Nº 290156 de 02/05/06, proprietário do imóvel situado na Rua Vieria Lopes, 117, FTE, Rio Vermelho, CEP 41940-560, inscrito no cadastro imobiliário sob o nº **389919-5**, a Notificação Fiscal de Lançamento em epígrafe sob o fundamento de

lançamento de diferença de IPTU (Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana) referente ao período de 01/2001 a 12/2006. Foram considerados infringidos os artigos 131, § 2º, 132 §§ 2º e 3º, 153 c/c 155, da Lei 4279/90 e Decreto 12.230/99, período 2001 a 2006, cuja penalidade aplicada foi a do art. 158, III, “a” da Lei 4279/90 com redação da Lei 5.325/97, período 2001/2002, com redação da Lei 6.250/02, para 2003/2006. No termo de fiscalização consta que o tributo foi lançado com base na área do terreno de 18,00 M². e área construída de 20,00 M², correspondente ao terraço do prédio que após medições no local constatou-se que a área proporcional do terreno é de 205,20M² e da construção é de 228,21 M²., cuja fundamentação legal está nos artigos 131, §§ 2º e 3º, §§ 1º a 5º e 147, II e 148, II da Lei 4279/90, combinado com os artigos 4º, §§ 1º e 2º, 5º, § 1º, I e III do Decreto 9207/91. Consta, ainda, que o tributo foi lançado com o padrão construtivo do Tipo Médio, quando deveria ter sido do Tipo Bom, em razão das características do imóvel, conforme descrição no Anexo I do Decreto 9207/91, que define os parâmetros para enquadramento do padrão construtivo, tendo sido constatado, dentre outros, os seguintes: fachada em texturato com tinta lavável de boa qualidade, acabamento externo com esquadrias de alumínio, granito e pastilhas, escadas internas em granito e pintura interna com tinta lavável de boa qualidade, cuja fundamentação legal está no artigo 131, §§ 2º e 3º, 132, §§ 2º , 3º e 5º, 147, II, combinado com o artigo 4º , I a III, § 1º, § 2º, I, II, III, § 3º e artigo 5º, § 1º, I e III do Decreto 9.207/91. Foram anexados os doc’s. de fls. 05 a 10, sendo DLUI – Declaração de Unidade Imobiliária e cópia de petição dirigida à 2ª Vara de Família da Comarca de Salvador, relativa à Separação Consensual do Sr. José Ancelmo da Rocha (notificado) e Mércia Maria Galvão Rocha, que recebeu a notificação.

Intimada pessoalmente em 06/06/2006, a notificada solicitou prorrogação de prazo por mais 20 dias, de acordo com o art. 59, § 4º, da Lei 4279/90, neste ato sendo representada pelo procurador da Sociedade Baiana de Educação Empresarial Ltda., que alega ser locatária do imóvel e assim possuir legitimidade para apresentar impugnação administrativa, visando defender seus interesses. Anexou Contrato Social e Alteração, fls. 15 a 27, instrumento procuratório fls. 28, e cópias das NFL’s. 1534.06, 1525.06, 1531.06, 1530.06 e 1535.06, fls. 29 a 46. A notificada tempestivamente apresentou impugnação e juntou documentos de fls. 58 a 79: Alvará de Funcionamento, Contrato de Locação e Termo Aditivo no. 01, cópias de dados cadastrais do carnê de IPTU/TL e DAM’s. de pagamento de 2006 da Inscrição Imobiliária 389.919-5, cópias da presente NFL e Demonstrativos

de distribuição das áreas construídas constantes nas Inscrições Imobiliárias Nos. 072006-2, 389919-5 e 253976, do Prédio Principal e Anexo.

A Requerente, inicialmente, informa que é locatária do imóvel acima mencionado, há cinco anos, sendo parte legítima para apresentar impugnação, vez que objetiva defender seus interesses em razão do ônus financeiro suportado pela mesma.

A Defendente sintetiza os fatos que motivaram a lavratura da presente NFL e alega ser um equívoco que fere os Atos Normativos invocados pela fiscalização, além da Constituição Federal e do Código Tributário Nacional, procurando no art. 146 da CF e nos artigos 142 e seguintes do CTN, o amparo para demonstrar a impossibilidade de revisão do lançamento do IPTU, no caso lançamento de ofício pela autoridade administrativa. Transcreveu o art. 149 do CTN, que indica os casos em que o lançamento acima referido pode ser efetuado e conclui que não é possível a constituição do crédito tributário relativo a tributo já lançado e extinto por meio de tempestivo pagamento. Continua, a notificada, alegando que o fato do lançamento do IPTU ser de responsabilidade da Administração Pública, de acordo com a Lei 4279/90, art. 153, não possui a participação do contribuinte, e assim, ocorrendo erro da autoridade fiscal não autoriza novo lançamento, já que não ocorreu fraude ou falta funcional, que permitiriam esta revisão. Diz, ainda, que o Município de Salvador sempre teve acesso aos dados do bem, não se valendo deles no momento próprio, também não podendo fazê-lo agora, penalizando a Reclamante.

A impugnante aponta os erros cometidos pela fiscalização que não concedeu prazo para providenciar profissional habilitado que acompanhasse as medições e constatar a idoneidade dos resultados, alegando violação do direito ao contraditório e ampla defesa, solicitando o direito de juntar estudo produzido por *experts* de sua confiança. E ainda, sobre a distribuição da área construída a cada inscrição cadastral do Município, alegando que a quase totalidade desta área já encontrava-se tributada na inscrição no. 072006-2, inclusive a parte referente a um extinto estabelecimento comercial, cuja TL estava vinculada à apontada inscrição. considerando novo lançamento como bitributação.

Informa, ainda, que a área total que ocupa o imóvel é de 1.160,00m² e área construída 1.450,00m², lançada na referida inscrição. E que a área do terraço que se pretende incluir, já está absorvida pela inscrição multimencionada.

Quanto ao padrão construtivo defende a notificada que não é do tipo bom e sim tipo médio, de acordo com o parágrafo. 4º do artigo 3º do Decreto 9207/91 e que as especificações citadas no

Anexo I do mesmo Diploma legal, cujos materiais são ali discriminados não correspondem sequer a 10% do prédio.

Requer, ao final, a desconstituição do crédito pelos motivos acima expostos e ainda, concessão de prazo para juntar estudo técnico, seja trazido aos autos estudo feito pela administração pública, oportunizando impugnação e realização de novo estudo devidamente acompanhado de representante da Defendente.

O notificante inicia sua contestação informando que a unidade imobiliária objeto desta NFL encontra-se no prédio onde funciona a FTE – Faculdade de Tecnologia Empresarial, estando situado no último pavimento, onde funciona uma lanchonete, área esta praticamente toda coberta, restando apenas um vão descoberto, e que na revisão constatou que vinha sendo tributado com base em 18,00 m² de terreno e 20,00m² de área construída, quando deveria ser 205,20m² de terreno e 228,21 m² de área construída. Verificou ainda que o padrão construtivo lançado estava em desacordo com as características existentes assim como à legislação vigente, e que embora o terraço tenha inscrição independente faz parte do prédio e este possui as características descritas no Anexo I do Decreto 9207/01 cujos parâmetros definem o enquadramento do padrão construtivo, sendo estes já citados no termo de fiscalização, fls. 04. Esclarece ainda que o padrão construtivo e a área de terreno e da construção são determinantes na apuração da base de cálculo do IPTU.

Quanto à alegação do Notificado sobre a imutabilidade do lançamento e extinção do crédito pelo pagamento, diz o notificante que o art. 147 do CTN mostra que o lançamento é feito com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, que na forma da legislação vigente presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação, estando contido em seu parágrafo 2º a previsão de correção do lançamento pela autoridade administrativa competente, quando contiver erros apuráveis pelo seu exame.

Continua, ainda, aduzindo que embora o lançamento seja definitivo é passível de revisão, o que ocorreu de ofício nesta NFL, a qual está revestida de legalidade, tendo a Fazenda Pública o direito de rever o lançamento enquanto não extinto o seu crédito. Requer seja reconhecida a procedência desta NFL.

Foi solicitada pela Relatora desta 3^a. Junta de Julgamento diligência para que a Defendente apresentasse procuração do proprietário do imóvel e ao setor competente a regularização da intimação do sujeito passivo - Sr. Antonio C. Barbosa Lacerda, na forma do art. 43 da Lei 4279/90.

Solicitada nova diligência para cumprimento da gradação prevista na lei quanto à intimação do sujeito passivo e reiterada a solicitação para que o defendante apresentasse procuração do proprietário do imóvel.

A defendante anexa procuração da Sra. Mércia Maria Galvão Rocha e esclarece que a mesma é proprietária do imóvel objeto desta NFL desde 28.06.05, o que comprova por documento de matrícula do bem junto ao Cartório de Registro de Imóveis, assim como das cópias da Ação de Separação no. 638.627-1/2005 que tramitou na 2^a Vara de Família da Comarca de Salvador. Anexou, ainda, substabelecimento, de instrumento procuratório e cópias de guias de transmissão inter-vivos, onde consta como adquirente o Sr. José Ancelmo da Rocha e transmitente MBA Patrimonial Ltda.

Solicitada nova diligência para que o notificante verifique e esclareça sobre a regularidade do lançamento, já que o doc. de fls. 94 a 97 reportam-se à inscrição imobiliária 072006-2, que possui um prédio escolar em anexo.

O notificante informa que a inscrição 072006-2 refere-se aos pavimentos 01 a 04 do chamado “Prédio Principal”, localizado na Rua Vieira Lopes, n. 117, ocupado pela Sociedade Baiana de Educação Empresarial Ltda., entidade mantenedora da Faculdade de Tecnologia Empresarial – FTE., e que a presente NFL foi lavrada com o objetivo de regularizar o lançamento do terraço deste prédio, que foi coberto para funcionamento da Cantina, tendo sido atribuído ao mesmo, a inscrição no. 389.919-5, que faz parte do imóvel ocupado pela FTE, conforme fls. 79, passando o prédio a possuir 05 pavimentos em condições de uso. Complementa, ainda, que a intimação foi recebida pela Sra. Mércia Maria Santos Galvão.

A Terceira Junta de Julgamento decidiu por unanimidade pela procedência da NFL 1535.2006, referente ao imóvel inscrito no Cadastro Imobiliário sob n.º 389919-5, referente ao lançamento a menor devido a omissão do contribuinte quanto as informações cadastrais relativas à alteração de área construída, igualmente quanto ao padrão construtivo que sofreu alterações para atender as necessidades da FTE.

A autuada interpõe recurso voluntário tempestivamente, utilizando os argumentos da defesa argüindo preliminares de NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA, a primeira em razão das ausências de apreciação do pedido de realização do estudo técnico que não foi realizado, a segunda a falta de notificação da recorrente para acompanhamento da sessão de julgamento e, a terceira a ausência de apreciação da argüição de violação do artigo 149 do CTN.

O autuante contestou o recurso voluntário argumentando que a recorrente tenta desconstituir o crédito tributário na tentativa de isentar-se de qualquer responsabilidade quanto aos dados cadastrais da unidade imobiliária, o contribuinte não juntou provas que comprovassem suas alegações. Pede pela manutenção da decisão sábia da primeira instância.

A Douta Procuradoria, em parecer às fls. 138 a 139, acompanha o entendimento da junta, opinando pelo improvimento do recurso voluntário, mantendo a decisão da 1^a instância, condenando o notificado, ao pagamento da diferença do tributo, com a ressalva adrede feita, a respeito da invalidade oriunda de possível ausência de comunicação do sujeito passivo a respeito da data da sessão de julgamento.

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. Ficam prejudicadas as preliminares, argüidas, no recurso voluntário em face da decisão adiante verificada. Por isso entendo merece reparo a decisão da terceira junta de julgamento, pois, o lançamento está imperfeito faltando seus pressupostos formais, relativo ao sujeito passivo da notificação.

No curso da instrução processual, o art. 147 do CTN mostra que o lançamento é feito com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, que na forma da legislação vigente, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação, no entanto foi solicitada pela Relatora desta 3^a. Junta de Julgamento diligêncio para que a Defendente apresentasse procuração do proprietário do imóvel e ao setor competente a regularização da intimação do sujeito passivo - Sr. Antonio C. Barbosa Lacerda, na forma do art. 43 da Lei 4279/90, que já havia falecido, e por meação passou a D. Sylvia Mello Lacerda, que por sua vez vende a Telematic, em 10/08/1999 foi vendido a José Ancelmo da Rocha, esposo da Sra. Mércia Maria Galvão Rocha que esclarece que a mesma é proprietária do imóvel objeto desta NFL desde 28.06.05, o que comprova por documento da Ação de Separação no. 638.627-1/2005 que tramitou na 2^a Vara Família da Comarca de Salvador, contra Sr. José Ancelmo da Rocha e a transmitente MBA Patrimonial Ltda, Como pode se comprovar o notificado não é proprietário do imóvel há muito tempo.

Dante disso, não conheço do recurso ex-offício, negando-lhe provimento, para reformar a decisão da Terceira Junta de Julgamento que resolveu pela procedência da NFL, para nulidade por erro de sujeito passivo. Advirto para que seja este processo enviado ao setor competente para que seja submetido à nova fiscalização.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 3180.2006 ISSQN

RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL

RECORRIDO: BANCO DO NORDESTE DO BRASIL S/A

AUTUANTE(S): CASSIO TRAJANO LOPES COSTA

RELATOR(A): NELSON TEIXEIRA BRANDÃO

EMENTA: RECURSO “EX-OFFÍCIO” E VOLUNTÁRIO, ISSQN. FALTA E/OU INSUFICIÊNCIA NA DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. PERÍODO OUTUBRO/2001 A DEZEMBRO/2003.

PROCEDENTE EM PARTE. No curso da instrução processual, constatamos que a Primeira Junta de Julgamento elidiu o mês de outubro de 2001 da acusação constante da NFL em lide, por decadência. No tocante ao Recurso Voluntário interposto pelo recorrente, os fundamentos esposados não afastaram a acusação. Quanto ao pedido de restituição do valor recolhido do período de janeiro a março de 2004, encontra-se deserto, por não fazer parte dos períodos acusados como fato gerador, que foi de 10/2001 a 12/2003.

RECURSOS NÃO PROVIDOS DECISÃO UNÂNIME.

RELATÓRIO: A Notificação Fiscal de Lançamento (NFL) referenciada foi lavrada contra o notificado em epígrafe, em 9/11/2006, em função da insuficiência no recolhimento do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), devido pela prestação de serviços tipificado nos itens 21 (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), 27 (avaliação de bens), 42 (administração de bens e negócios de terceiros e de consórcio), 94 (cobrança e recebimentos por conta de terceiros, inclusive direitos autorais, protesto de títulos.....) e 95 (fornecimento de talões de cheques, emissão de cheques

administrativos, transferência de fundos, devolução de cheques....) da Lista de Serviços anexa à Lei n. 4.279/90, referente ao período de outubro e novembro de 2001 e de janeiro a dezembro de 2003. Foram considerados como infringidos os arts. 92 e 93 da aludida Lei n. 4.279/90 c/c o Decreto n. 12.230/99.

No Termo de Fiscalização, fls. 04, parte integrante da presente NFL, o notificante esclarece que após análise da documentação fiscal e contábil, constatou que o notificado recolheu com insuficiência o ISS nos períodos indicados. Solicitou e foram juntados às fls. 15 a 61, "Relatório por Código de Acesso" das contas que foram indicadas no aludido termo de fiscalização e planilha de apuração do líquido mensal das contas, fls. 05 a 14, onde se encontram especificadas a receitas de cada mês do período fiscalizado, indicando as contas de receitas correspondentes.

Regularmente intimado, por seu representante legal, o Notificado impugna tempestivamente o lançamento alegando, como a seguir:

- 1 - A prescrição do período equivalente a outubro de 2001, por ter expirado o prazo de cinco anos previsto no art. 150, §4º do Código Tributário Nacional;
- 2 - Anular a presente NFL com relação aos serviços constantes das contas n. 71799003-182000 e 17799003-450000 - Outras Tarifas, fls. 68 a 73, compreendidas no período de novembro/2001 a dezembro/2003 por não se enquadrarem na Lista de Serviço anexa à Lei Complementar n. 56/87.
- 3 - Restituir a importância de R\$1.958,45 (mil novecentos e cinqüenta e oito reais e quarenta e cinco centavos) relativo ao período compreendido entre janeiro a março/2004 por respeito ao princípio da anterioridade nonagesimal.

O Notificante contesta os argumentos de defesa, quanto às contas que o Notificado entendeu não estarem prevista na Lista de Serviços anexa à Lei Complementar Federal n. 56/87, mediante a apresentação de tais contas, seu funcionamento e devido enquadramento no item 95, da Lista de Serviços anexa à Lei 4.279/90, fls. 174 a 180.

Com relação à restituição da importância relativa ao período compreendido entre janeiro e março/2004, salienta que não procede em relação ao processo em epígrafe.

Finaliza ratificando a presente NFL.

A relatora de 1^a Instância após a análise do processo, assim proferiu o seu **VOTO**:

"A Notificação Fiscal de Lançamento em questão, foi lavrada pela insuficiência no recolhimento do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS)) no período de outubro e novembro de

2001 e de janeiro a dezembro de 2003, pela prestação de serviços previstos 21, 27, 42, 94 e 95, da Lista de Serviços anexa à Lei n. 4.279/90.

Após análise do presente processo, cabe, inicialmente, ressaltar que muito embora o Notificado tenha argüido a nulidade da presente NFL quanto a prescrição do crédito tributário referente à outubro de 2001, entendo que se trata de decadência, conforme estabelece o art. 150, §4º do CTN:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. (grifei)

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Ainda sobre o tema colacionamos os ensinamentos de LUCIANO AMARO [1]:

" [2] A decadência é prevista como causa extintiva do crédito tributário no art. 156, V, e tem seu conceito delineado no art. 173 (embora este não empregue a palavra "decadência"): decadência é a perda do direito de "constituir" o crédito tributário (ou seja de lançar) pelo decurso de certo prazo. Se o lançamento é condição de exigibilidade do crédito tributário, a falta deste ato implica a impossibilidade de o sujeito ativo cobrar o seu crédito. Por isso, dando-se a decadência do direito de o sujeito ativo lançar o tributo, nem sequer se deverá cogitar da prescrição, que só teria início com o lançamento.

Diante do exposto, acolho as razões do notificado, uma vez que, no presente caso, não se aplica a regra geral prevista no art. 173, do CTN, relativo ao prazo decadencial:

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;

(...)

Na hipótese dos autos aproveita-se a contagem do prazo disciplinado no artigo 150, § 4º do CTN, se dá mês a mês, porque houve pagamento do tributo, embora tenha o fisco municipal, quando de sua homologação, verificado que foi a menor. Nesse caso, salvo comprovada a ocorrência de dolo,

fraude ou simulação, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário decai em cinco anos, conforme alegado pelo notificado e previsto no art. 150, §4º, do CTN. Então, da intimação em 17/11/2006 e o lançamento da diferença do crédito do imposto relativo a outubro de 2001, transcorreria mais de cinco anos.

Quanto ao mérito, alega o notificado que os serviços por ele relacionados e constantes das contas "Outras Tarifas n. 717999003-182000 e 71799003-450000, não estavam previstos na Lista de Serviços anexa a Lei Complementar 56/87 e que, por isso, não deveriam ser incluídas na apuração base de cálculo do imposto no período notificado".

Tal alegação na merece acolhida uma vez que, como se sabe, os estabelecimentos bancários, além das operações financeiras que efetuam, também prestam a seus clientes serviços de natureza não financeira, sujeitos à tributação do ISS, como as previstas nos itens 21, 27, 42, bem como as do item 94, da Lista de Serviços anexa à Lei 4.279/90.

Sobre este último, a multi citada Lista agrupa no (item 94) os serviços de cobrança e recebimentos por conta de terceiros. Vale aqui a transcrição do que leciona o PROF. BERNARDO RIBEIRO DE MORAES:

Cobrança é o serviço de cobrar, isto é de exigir a prestação de uma dívida. A cobrança a que se refere a lista de serviços é relativa aos serviços de cobrança, isto é, ao trabalho de cobrança de crédito de terceiros, não os próprios. O item em apreço alcança qualquer espécie de cobrança: de duplicatas, de contas, de cheques, de dívidas...

Já no item 95 constam os serviços típicos das Instituições Financeiras, cujos itens listados compreendem os serviços prestados em complemento aos financeiros e sobre os quais os bancos cobram tarifas - com esta ou outra nomenclatura - onde claramente se agrupam as contas que embasaram este lançamento.

No caso em comento, verifica-se que os serviços prestados pelo notificado, conforme contas especificadas no relatório e planilhas juntadas às fls. 15 a 61, encontram-se previstos no item 95, da Lista de Serviços anexa à então Lei n. 4.279/90.

Além do mais, sobre tais documentos não houve manifestação de irregularidade quanto aos seus requisitos legais - intrínsecos ou extrínsecos, por parte do notificado. Os fatos neles inseridos fazem prova contra seu titular.

Nesse passo na lição de Fabio Ulhoa Coelho [3] relativa a exibição judicial e eficácia probatória dos livros, que se pode aplicar ao presente caso, temos que:

"Exibido total ou parcialmente, ou tendo sido objeto de perícia judicial contábil, o livro empresarial terá força probante (ou eficácia probatória) que a lei estabelece nos arts. 378 e 379n do CPC. Ou seja, o livro empresarial prova contra seu titular

(..)"

No tocante a prova, cabe ainda a observar a opinião do citado Prof. Hugo de Brito Machado, citada por Hugo de Brito Machado Segundo [4]

No processo administrativo fiscal para apuração e exigência do crédito tributário, ou procedimento administrativo de lançamento tributário, autor é o fisco. A ele, portanto, incumbe o ônus de provar a ocorrência do fator gerador da obrigação tributária que serve de suporte à exigência do crédito que esta constituir. (...). Se o contribuinte, ao impugnar a exigência, em vez de negar o fato gerador do tributo, alega (...) ter sido, no todo ou em parte, desconstituída a situação do fato gerador da obrigação tributária, ou ainda, já haver pago o tributo, é seu o ônus de provar o que alegou (...). Deve ser comprovado, portanto, pelo contribuinte.

Nesse sentido, com exceção ao mês de outubro que foi atingido pela decadência, o valor da presente Notificação Fiscal de Lançamento fica demonstrado, na tabela de cálculo a seguir, e encontra-se em estrita conformidade com Lei tributária vigente:

Por fim, sob a alegação de que deve ser restituído da importância de R\$1.958,45 (mil novecentos e cinqüenta e oito reais e quarenta e cinco centavos) relativo ao período compreendido entre janeiro e março de 2004 por respeito ao princípio da anterioridade nonagesimal, não cabe a este processo, tendo em vista que o período lançado nesta NFL compreende outubro/2001 a dezembro/2003.

Assim, em face das razões legais e doutrinárias supra e tendo em vista que a Notificação Fiscal de Lançamento encontra-se em estrita obediência à norma legal, resta-me votar pela procedência parcial da Notificação Fiscal de Lançamento em referência, para condenar o notificado por infringência aos arts. 92 e 93 da Lei n. 4.279/90 ao pagamento do ISS, conforme tabela acima, do período de novembro/2001, dezembro/2001, janeiro/2002 a dezembro 2003, no valor original de R\$50.297,31 (cinquenta mil duzentos e noventa e sete reais e trinta e um centavos), que no ato do pagamento será atualizado monetariamente e acrescido da penalidade prevista no art. 103, XI, da Lei n. 4.279/90 com as alterações da Lei n. 6.250/02.

Ressalte-se que apesar de constar na NFL penalidade diversa, foi aplicada a prevista no artigo 103, XI da Lei n. 4.279/90, por ser mais branda à época do julgamento com inteligência ao artigo 106, "c" do CTN".

O notificado intimado a tomar conhecimento do resultado do julgamento retro mencionado, não se conformando com a decisão de 1^a Instância que exarou a Resolução pela procedência parcial do feito, interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário, argüindo não ser possível a interpretação ampla, extensiva e analógica na forma da jurisprudência emanada de Tribunais Superiores. Volta a pleitear a restituição do valor relativo ao período compreendido entre janeiro e março de 2004.

O Autuante informa que o Recurso Voluntário nada trouxe de novo aos autos e, ainda nota-se que sua interposição foi meramente protelatória.

A PGMS forneceu parecer de fls. 203 a 217, da lavra da procuradora Dr^a Zênia Maria Cardoso Castro Tourinho, ratificando a decisão da Primeira Junta de Julgamento que julgou Procedente em Parte a NFL e, negou provimento ao Recurso Voluntário.

É o Relatório.

VOTO: Visto examinado e relatado o presente processo, passo a emitir o meu voto:

Primeiramente, entendo que o Recurso “*Ex-Offício*” apresentado pela Primeira Junta de Julgamento do CMC não deve ser Provido, pois a parte em que o Município de Salvador, foi sucumbente, se refere à decadência do direito da Fazenda Municipal de constituir o crédito tributário correspondente ao mês de outubro de 2001. Estando correto, portanto o entendimento, pois o lançamento de ofício foi lavrado em novembro de 2006, tendo decorrido mais de (5) cinco anos do suposto fato gerador.

No tocante ao Recurso Voluntário, contatei após a devida análise das razões de recurso apresentadas que não deve prosperar os anseios do Recorrente, senão vejamos:

- a) Verificasse que houve a confusão de interpretação do recorrente, explicitada em seu Recurso, pois:

“Não podemos confundir analogia com interpretação analógica ou extensiva

A analogia é técnica de interpretação, vale dizer, recurso de que se vale o operador do direito de uma lacuna no ordenamento jurídico. Já a interpretação, seja ela extensiva ou analógica, objetiva desvendar o sentido e o alcance da norma, para então definir-lhe, com certeza, a sua extensão. A norma existe, sendo o método interpretativo necessário, apenas, para precisar-lhe os contornos”.

O entendimento acima consta da jurisprudência do STJ – com base em não conhecimento em Recurso Especial, cujo relator foi o Ministro CASTRO MEIRA. DJ 19.09.2005, pág. 262.

- b) “*Temos que a competência municipal para tributar serviços independe de edição de lei complementar que os defina. Basta que seja serviço e esteja previsto na lei ordinária municipal, para que possa ser validamente exigido pelas Prefeituras*”. (ISS – Teoria, Prática, Questões Polêmicas, Edipro, 2001, pág. 19).

Ora, sendo esse o entendimento da jurisprudência, não restam dúvidas que vazia ou temerária se mostra a tese sustentada pelo recorrente de que não poderia sujeitar-se ao ISSQN, ainda quando preste serviços, unicamente porque não estariam eles contemplados nos itens 95 e 96 da Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei nº 406/68 (correspondente aos itens 94 e 95 da Lista de Serviços municipal, nada obstante pudessem ser enquadrados em outros itens nela constantes. Sim, porque as instituições financeiras são prestadoras de serviços como quaisquer outras e se sua atividade, embora não isoladamente confinada às arroladas em determinados itens, está tipificada em outros tópicos da Relação lega, deve submeter-se ao ISSQN.

Após os fundamentos mencionados acima e, dirigidos aos argumentos contidos na peça recursal. Acrescento que no que pertine ao pedido de restituição ou compensação do valor que alega o recorrente ter recolhido no período de janeiro a março de 2004, deixo patenteado que o período questionado não faz parte da NFL em lide, assim torna-se deserto o pedido.

Diante do todo o exposto, concedo o meu voto pelo **NÃO PROVIMENTO** dos Recursos “*Ex-Ofício*” e Voluntário, para manter inalterada a Decisão Recorrida, ratificando a NFL como Procedente em Parte.

AUTO DE INFRAÇÃO: 47.364U – ISS
RECORRENTE: HUGO CERQUEIRA
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): EDMUNDO VIANA RIBEIRO
RELATOR(A): JOSÉ GILBERTO ALFREDI DE MATTOS
RELATORES DIVERGENTES: MARIA IVONETE SANTOS DURAN
JOSE CARLOS B. BOULHOSA

EMENTA: RECURSO EX-OFFICIO. ISS – IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA. INSUFICIÊNCIA

**NO RECOLHIMENTO. VÍCIO DE
LANÇAMENTO: INSEGURANÇA DA
INFRAÇÃO COMETIDA. NULIDADE DA
AUTUAÇÃO. RECURSO CONHECIDO.
DECISÃO POR MAIORIA**

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso *Ex-officio*, em face da decisão prolatada pela Segunda Junta de Julgamento que, por unanimidade, decidiu pela **Nulidade** do Auto de Infração lavrado para lançamento do crédito tributário que seria decorrente da falta de recolhimento do ISS pela prestação de serviço de *shows*, enquadrado no item 59-D da Lista de Serviço então vigente, anexa à Lei nº 4.279/90.

A decisão do Tribunal *a quo* entendeu que não ficou caracterizada com segurança a infração cometida, face à fundamentação do lançamento ter sido o art. 4º do Decreto nº 12.214/98, que previa um regime de estimativa para recolhimento antecipado do ISS. Porém o objeto da autuação é um fato que já tinha ocorrido quando do lançamento, o que permitiria a apuração da receita real do evento.

Por força do art. 11, XIII do Regimento Interno do CMC o Presidente da Segunda Junta apresenta Recurso Obrigatório.

A Douta Procuradoria emite parecer da lavra da Dra. Zênia Tourinho opinando pela nulidade do feito sob os mesmos fundamentos da 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, decidiu pela **Nulidade** do presente auto de infração, não deva ser reformada. Como já explanaram o Relator de Primeira Instância e a Douta Procuradora padece de vício o lançamento efetuado por insegurança na infração cometida, acarretando o previsto no art. 72, IV da Lei nº 4.279/90.

Haveria de se questionar a ocorrência da prescrição intercorrente, de construção doutrinária para o processo administrativo fiscal, não pelo simples lapso temporal entre a lavratura do Auto de Infração e o Julgamento definitivo, como entende alguns dos Conselheiros desta Corte Administrativa, mas sim pela ocorrência de paralisação deste Processo Administrativo, por prazo superior a 5 anos, sem que o contribuinte desse causa.

A discordância da primeira hipótese já foi rechaçada por este Relator, por entender que aplicar este tratamento 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.

Ao vingar essa tese, estariam a serviços da extinção do crédito tributário:

- (i) os prazos para impugnação do lançamento e para interposição de recurso;
- (ii) a determinação de autoridade administrativa para correção de vício sanável;
- (iii) as requisições de diligências e perícias do julgador ou do Procurador para formação do convencimento, opinativo ou para a busca da verdade real,

Já com a segunda hipótese de paralisação por mais de 5 anos, sem que o autuado desse causa, continuo entendendo que esta ocorrência fere os princípios da segurança jurídica, da celeridade processual e da oficialidade, o que determinaria o acatamento da prescrição intercorrente. Porém, com o advento da Lei nº 7.611/2008, que acrescenta o § 4º ao art. 304 da Lei nº 7.186/2006, o Julgador não pode negar a aplicação da lei, fazendo com que o acatamento da prescrição intercorrente somente ser possível quando de previsão legislativa, nos mesmos moldes da prevista na Lei de Execução Fiscal.

Por todo o exposto, conheço o presente recurso voluntário para negar-lhe provimento, mantendo a decisão de Primeira Instância de **NULIDADE** do presente auto de infração.

VOTO DIVERGENTE QUANTO AO FUNDAMENTO: O i. Relator José Gilberto Alfredi de Mattos, apesar de manter a nulidade da presente autuação proferida pelo órgão *a quo* e até de concordar com o fundamento deste, ao motivar seu voto, fez questionamentos à cerca da aplicação da prescrição intercorrente, no presente processo, devido o mesmo ter ficado parado, por prazo superior a cinco anos, sem que o contribuinte desse causa. Diante desta questão conclui que não vai utilizar este instituto devido se sentir impossibilitado com o advento da Lei 7.611/2008, que acrescenta o §4º ao art. 304 da Lei 7.186/2006, quando o Julgador não pode negar a aplicação da lei. A minha discordância do i. Relator, é tão somente no que tange aos seus fundamentos da prescrição intercorrente, pois no meu entender, este instituto não se aplica no processo administrativo fiscal, por falta de previsão legal, e ainda assim, o prazo prescricional só se conta a partir da decisão definitiva do processo administrativo, o que ainda não ocorreu no presente caso. Em sendo assim, sem adentrar nas questões polemicas que envolve tal instituto, entendo que a

decisão é NULA conforme entendimento da Junta. É certo, não ficou caracterizado com segurança a infração cometida pela autuada, o objeto da autuação é um fato já ocorrido, antes de entrar em vigor o artigo 4º do Decreto nº 12.214/98, neste caso só é possível apurar a receita obtida com a realização do evento, com base na regra geral para cálculo do ISS, ou seja, o preço do serviço.***Ex positis, conheço do presente recurso, nego-lhe provimento para manter a decisão de NULIDADE da presente autuação.***

VOTO DIVERGENTE: Discordo, data vénia, do voto do ilustre relator, Dr. José Gilberto Alfredi de Mattos que, concordando com a Junta, decidiu não dar provimento ao Recurso de Ofício apresentado, para manter a nulidade do Auto de Infração. Os fatos e motivos, que me levaram a discordar do voto do Conselheiro acima citado, como já é do conhecimento de todos os que fazem parte deste Colegiado, referem-se à prescrição intercorrente.

Após análise de tudo quanto consta do presente, levanto um fato, bastante discutido por este Pleno do CMC, que é a aplicação da prescrição intercorrente, que em outros tempos seria simplesmente ignorada, mas, que, no momento, tem sido levantada.

Devo dizer, antes de expor as razões que me levaram a abraçar a tese, que não se trata de argüição de possível constitucionalidade de qualquer Lei ou norma contida no sistema tributário do Município de Salvador. Muito pelo contrário: os argumentos abaixo esposados têm fundamentos nas próprias normas do CTRMS.

Dito isto, afirmo que já houve, inclusive, decisões do judiciário, acatando a aplicação da mesma, no âmbito administrativo. No presente caso, vemos que o Auto de Infração foi lavrado em 28.05.1999, com fatos ocorridos naquele mesmo mês e ano. Em 09.11.2000, a Segunda Junta de Julgamento emite voto pela nulidade do auto tendo, como determina a legislação, recorrido de ofício, ao Conselho Pleno, para julgamento. Por motivos da própria administração o processo só foi remetido à Procuradoria em 21.10.2008, tendo aquele órgão emitido parecer em 12.11.2008. Neste caso, me parece, não existem dúvidas de que a prescrição intercorrente ocorreu, pois, do julgamento ocorrido em 09.11.2000, até o parecer da Procuradoria, em 12.11.2008, passaram-se mais de cinco anos, ou seja, o auto de infração ficou paralisado por exatos oito anos e três dias, sem nenhum andamento ou manifestação de quem quer que seja.

A respeito do assunto que ora levanto, 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 o ocorrido, no presente caso, se encaixa perfeitamente na decisão do ilustre Magistrado, pois o processo, ora discutido, ficou inerte por muito mais do que os cinco anos estabelecidos na legislação.

Entendo que a prescrição intercorrente pode e deve ser aplicada, pois, significa evitar que processos, como o ora votado, permaneçam indefinidamente sem decisão, trazendo graves prejuízos a quem não deu causa para a sua "perpetuação", no caso, o contribuinte. Entendo que 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.

O artigo 5º da CF. 88, LXXVIII, estabelece que a todos, tanto no âmbito judicial, quanto no administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação. Por outro lado, dizem as Leis 4279.90 e 7186.06, nos artigos abaixo transcritos:

Lei 4279.90

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 N° 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.

No caso em discussão, aconteceu intervalo de oito anos, sem nenhum tipo de movimentação processual, o que escancara a prescrição intercorrente. E o § 5º do art. 219 do Código de Processo Civil, diz:

Art. 219. (Omissis)

(...)

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

Sendo assim, diante de tudo quanto exposto, voto no sentido de prover o Recurso de Ofício interposto, para que seja modificada a decisão recorrida, pois o Auto de Infração é improcedente, diante da ocorrência da prescrição intercorrente, sob os fundamentos colocados.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 1360.2008 – IPTU

RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL

RECORRIDO: BOMPREÇO S/A

AUTUANTE(S): ANA MARIA LOBO DE OLIVEIRA

RELATOR(A): PAULO ROBERTO N. DE MEDEIROS

EMENTA: RECURSO “EX-OFFICIO”. IPTU. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. DIFERENÇA DE PAGAMENTO DO TRIBUTO. PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO. Ficou comprovado no curso da instrução processual que o Contribuinte, em decorrência de processo de revisão, deixou de recolher a diferença do tributo do exercício de 2008, a qual deve ser atualizada monetariamente no ato do pagamento, abatendo-se os valores recolhidos, sem a aplicação das penalidades legais, por ficar caracterizada a culpa recíproca.

RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME

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, exercício de 2008, do imóvel de inscrição imobiliária 002881-9, por redução indevida pelo Fator de Correção do Terreno no percentual de 20%, tendo sido considerado infringido os artigos 212, 213 e 217 c/c os artigos 75 e 79 todos da Lei 7.186/2006 e Decreto 17.671/2007.

Intimado pessoalmente em 21/05/2008, o Contribuinte tempestivamente apresentou defesa, alegando o seguinte: 1 - que em 2007 os dados do imóvel foram submetidos a adequação, havendo aumento do IPTU; 2 – efetuou o pagamento do exercício de 2008, de acordo com o lançamento efetuado pelo município; 3 - reconhece como devido o valor cobrado através desta NFL, mas não concorda com a incidência da atualização monetária, juros e multa, vez que não agiu dolosamente, portanto não pode ser punido por falha da administração municipal; 4 – solicitou guia de recolhimento do valor principal da cobrança a título de diferença do IPTU através desta NFL. 5 – por fim requer que seja excluído do lançamento em questão as obrigações acessórias de atualização monetária, juros e multa.

A Autuante se manifesta alegando que a diferença de IPTU lançada, foi apurada em função de processo de revisão, uma vez que a tributação do imposto estava incorreta; entende que pelo fato do Contribuinte não ter dado causa ao erro apurado, não o exime da atualização monetária do pagamento da diferença encontrada.

Aos 04 de novembro de 2008, a Segunda Junta de Julgamento decidiu pela procedência da presente Notificação de Lançamento, sem a aplicação das penalidades legais, condenando o Contribuinte ao recolhimento do débito no valor original de R\$ 1.330,32 (hum mil trezentos e trinta reais e trinta e dois centavos), abatendo-se os valores efetivamente recolhidos.

Por ser o julgamento contrário a Fazenda Pública, 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 69 a 72 opina pelo improvimento do Recurso “Ex-Officio”, mantendo a decisão da Primeira Instância.

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 e abatendo-se os valores efetivamente recolhidos, não mereça qualquer reforma. Isto posto, conheço o Recurso “Ex-Officio” nego provimento para manter a decisão de 1ª instância pela **procedência** da presente notificação, para condenar o Notificado, por infringencia aos artigos 212, 213 e 217 c/c os artigos 75 e 79, todos da Lei 7.186/2006 e Decreto 17.671/2007, ao pagamento da diferença do IPTU do exercício de 2008, no valor original de R\$ 1.330,32 (hum mil, trezentos e trinta reais e trinta e dois centavos), que no ato do pagamento deverá ser atualizado monetariamente, abatendo-se os valores efetivamente recolhidos, porem excluindo as penalidades legais, vez que ficou caracterizada a culpa recíproca.

AUTO DE INFRAÇÃO: 1361.2008 – IPTU
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: BOMPREÇO BAHIA S/A
AUTUANTE(S): IVO DE LIMA BARBOSA
RELATOR(A): NELSON TEIXEIRA BRANDÃO

EMENTA: RECURSO “EX-OFFÍCIO”. IPTU – PRINCIPAL. FALTA DA DIFERENÇA DO IMPOSTO. CULPA RECÍPROCA. PROCEDÊNCIA DA NOTIFICAÇÃO COM DISPENSA DAS PENALIDADES. Verificado no curso da instrução processual que não foi o contribuinte quem deu causa exclusiva à ocorrência da infração, posto que o Município dispunha das informações para promover a cobrança do imposto integral, mas não o fez.
RECURSO “EX-OFFÍCIO” CONHECIDO E PROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela Segunda Junta de Julgamento contra a R. Decisão de fls. 60/64, que julgou PROCEDENTE, com dispensa das penalidades, a presente Notificação Fiscal de Lançamento, ficando o contribuinte condenado ao pagamento do valor original de R\$ 238,99 (duzentos e trinta e oito reais e noventa e nove centavos), abatendo-se os valores efetivamente recolhidos, sendo dispensado o pagamento de juros de mora e demais multas.

A Notificação Fiscal de Lançamento foi lavrada contra o contribuinte acima epografado, proprietário do imóvel com inscrição imobiliária nº 012962-3, tendo por escopo a cobrança de diferença de IPTU do exercício de 2008, por redução indevida na parte referente ao terreno, pelo Fator de Valorização de Terreno – FVT no percentual de 7%, uma vez que o imóvel não possui nenhuma características físicas ou condições que justifiquem a aplicação do FVT para redução do valor venal, Foram infringidos os artigos 212, 213 e 217 c/c com os artigos 75 e 79, todos da Lei nº 7.186/2006, e Decreto nº 17.671/2007 para o exercício de 2008

Intimado pessoalmente em 21/05/2008, o contribuinte solicitou através do processo de nº 33474, datado de 13/06/2008 a expedição da guia de recolhimento do valor principal da cobrança feita a titulo de diferença do IPTU, competência 2008, da inscrição constante na NFL, nos termos do parágrafo único do artigo 100 do CTN, uma vez que reconhece como devido o valor principal cobrado nesta NFL, sem atualização monetária, juros e multa.

Ainda através do processo nº 33455/2008 o contribuinte apresentou impugnação de forma tempestiva, alegando que os dados do imóvel objeto de notificação foram submetidos à adequação, pelo que houve um aumento no valor do IPTU. Asseverou que, acreditando que o município já tinha tomado por base os dados adequados, realizou o pagamento dos valores cobrados, no entanto foi surpreendido com a presente Notificação Fiscal de Lançamento, em que se percebe que o município calculou o valor do IPTU com base em dados inadequados. Ao final, requereu que fossem excluídas do lançamento em epígrafe as obrigações acessórias de atualização monetária, multa e juros.

Em sua peça contestaria a notificante, diz que o entendimento de que o contribuinte não pode ser penalizado com o pagamento das penalidades aplicáveis, por não ter dado causa ao erro de cálculo do tributo, não o exime do pagamento da diferença apurada corrigida monetariamente, conforme o parágrafo 4º do artigo 17 da Lei nº 7.186/2006. Solicita a Procedência da NFL.

A Segunda Junta de Julgamento julgou Procedente a NFL com dispensa das penalidades, tendo em vista que ficou constatado que as adequações ao cadastro imobiliário do contribuinte não foram realizados, portanto, não poderia a autoridade administrativa fazendária deixar de modificar os lançamentos ocorridos, já que restou comprovada 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, motivo que ocasionou a lavratura da presente NFL.

Apesar do erro recorrente, essa situação, não exclui a responsabilidade do contribuinte de comunicar a Fazenda Municipal, quando do recebimento dos carnês de IPTU/TL, que a tributação do referido imposto, estava incorreta. Sendo assim, persiste a diferença do tributo, que deve ser atualizado monetariamente, sem a aplicação das penalidades legais, tendo em vista que ficou evidente que houve culpa de ambos os pólos da obrigação tributária.

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 esse Conselho Pleno.

A ilustre representante da PGMS, após tecer escorço histórico do presente Processo Administrativo Fiscal, opina no sentido de que seja negado provimento ao Recurso de Ofício, mantendo integralmente a decisão recorrida.

É o Relatório.

VOTO: Visto, examinado e relatado o presente processo, passo a emitir o meu voto.

Reparo algum merece a decisão recorrida. Isso porque restou demonstrado nos autos que o valor venal imóvel em questão foi calculado levando em consideração o FVT com redução, muito embora as características físicas do terreno não autorizassem aquele redutor, pelo que procederam à sua exclusão, lançando a diferença apurada.

No que pertine às penalidades constantes da Notificação, objeto do recurso de ofício apreciado, as mesmas devem ser afastadas da presente NFL, especialmente em face da culpa recíproca de ambos os pólos tributário.

Ex positis, com espeque no parecer emitido pela Douta Procuradoria, concedo o meu voto no sentido de NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado, a fim de que seja mantida a decisão recorrida em todos os seus termos.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 1611.2008 – IPTU
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: BOMPREÇO BAHIA S/A
AUTUANTE(S): ROGERIO MEDRADO SOUZA E OUTRO
RELATOR(A): NELSON ANTONIO DAIHA FILHO

EMENTA: RECURSO DE OFÍCIO. IPTU. PRINCIPAL. FALTA DE RECOLHIMENTO DA DIFERENÇA DO IMPOSTO. CULPA

RECÍPROCA. PROCEDÊNCIA DA NOTIFICAÇÃO COM DISPENSA DAS PENALIDADES. Restou demonstrado no curso da instrução processual que não foi o contribuinte quem deu causa exclusiva à ocorrência da infração, posto que o Município dispunha das informações para promover a cobrança do imposto integral, mas não o fez.

**RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO.
DECISÃO UNÂNIME**

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela Segunda Junta de Julgamento contra a R. Decisão de fls. 74/78, que julgou **PROCEDENTE**, com dispensa das penalidades, a presente Notificação Fiscal de Lançamento, ficando o contribuinte condenado ao pagamento do valor original de R\$ 1.659,72 (mil, seiscentos e cinqüenta e nove reais e setenta e dois centavos), abatendo os valores efetivamente recolhidos, sendo dispensado o pagamento de juros de mora e demais multas.

A Notificação Fiscal de Lançamento foi lavrada contra o contribuinte acima epigrafado, proprietário do imóvel com inscrição imobiliária n.º 041102-1, tendo por escopo a cobrança de diferença de IPTU no exercício de 2008, por redução indevida na parte referente ao terreno, pelo Fator de Correção do Terreno – FCT no percentual de 27%, uma vez que o imóvel não possui nenhuma das características físicas ou condições que justifiquem a aplicação do FCT para redução do valor venal. Foram apontados como infringidos os artigos 212, 213 e 217 c/c artigos 75 e 79, todos da Lei 7.186/2006 e Decreto 17.671/2007.

Intimado pessoalmente em 20/05/2008, o contribuinte solicitou através do processo de n.º 33474, datado de 13/06/2008 a expedição da guia de recolhimento do valor principal da cobrança feita a título de diferença do IPTU, competência 2008, da inscrição constante na NFL, nos termos do parágrafo único do artigo 100 do CTN, uma vez que reconhece como devido o valor do principal cobrado nesta NFL, sem atualização monetária, juros e multa.

Apresentou impugnação, alegando que os dados do imóvel objeto de autuação foram submetidos à adequação, pelo que houve um aumento no valor do IPTU. Asseverou que, acreditando que o município já tinha tomado por base os dados adequados, realizou o pagamento dos valores cobrados, no entanto foi surpreendido com a presente Notificação Fiscal de Lançamento, em que se

percebe que o município calculou o valor do IPTU com base em dados inadequados. Ao final, requereu que fossem excluídas do lançamento em epígrafe as obrigações acessórias de atualização monetária, multa e juros.

Em sua peça contestatória, os Notificantes concordam com o pedido formulado pelo contribuinte, devendo a Notificação ser julgada procedente com a dispensa das penalidades, extinguindo-se o débito em função do pagamento.

A Segunda Junta de Julgamento julgou procedente, com dispensa das penalidades, a presente Notificação Fiscal de Lançamento, tendo em vista 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”, visto que “Tem, inclusive, ciência de todos os logradouros lindeiros ao mesmo”, razão pela qual “o setor responsável deveria ter lançado o tributo de forma correta, sem a redução concedida em virtude do FCT, conforme já reconhecido no elemento cadastral do imóvel (fls. 58 a 71)”. A administração tributária, por outro lado, não poderia dispensar a cobrança do valor devido atualizada monetariamente em função do princípio da indisponibilidade do crédito tributário.

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 merece a decisão recorrida.

Isso porque restou demonstrado nos autos que o valor venal do imóvel em questão foi calculado levando em consideração FCT com redução de 27%, muito embora as características físicas do terreno não autorizassem aquele redutor, pelo que procederam à sua exclusão, lançando a diferença apurada.

No que pertine às penalidades sugeridas na Notificação, objeto do recurso de ofício ora apreciado, as mesmas devem ser afastadas da presente Notificação Fiscal de Lançamento, especialmente em face da culpa recíproca existente.

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.



**PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C**

CONSELHO PLENO

**RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 13/01/2009**

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 1046.2006 – IPTU.

RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL

RECORRIDO: ANDRE LUIS V DE MELLO E ESPOSA

AUTUANTE(S): LAURENTINO MARTINEZ VILA

RELATOR(A): LUIZ CARLOS CAMPOS MACHADO

RELATOR DIVERGENTE: NELSON DAIHA FILHO

EMENTA: IPTU – RECURSO EX OFFICIO E VOLUNTÁRIO

Julgamento pela procedência da notificação fiscal de lançamento, no seu valor original dispensando as cominações legais.

**RECURSO VOLUNTÁRIO NÃO CONHECIDO
E IMPROVIDO PARA MANTER
INTEGRALMENTE A DECISÃO DA
PRIMEIRA INSTÂNCIA. DECISÃO POR
MAIORIA**

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso EX-OFFICIO apresentado pelo Fazenda, devido ao julgamento de procedente com dispensa das penalidades, pela Primeira Junta de Julgamento, cuja NFL acima constitui revisão e lançamento de diferença no recolhimento do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU, exercícios de 2000 a 2004, do imóvel de inscrição imobiliária n. 183.356-1, situado na Rua Anthenor Tupinambá, 312, Qd. 18, Lote 08, Pituba, da Notificação Fiscal de Lançamento referenciada, lavrada em 29 de junho de 2005. No Termo de Fiscalização informa o Fisco Municipal que o imóvel vinha sendo lançado como se residencial de

padrão “Médio” fosse, quando de fato se trata de um imóvel de utilização comercial, com padrão construtivo “Bom”. E mais, que a área do terreno é de 409 m², enquanto que no Cadastro Municipal estava registrada uma área de 367,74m². A par de todo o exposto, indicaram como infringidos os artigos 131, §2º, 132, §§ 2º e 3º, 153 e 155, todos da Lei 4.279/90, mais Decreto Municipal 12.230/99.

Foram juntados pelos prepostos Municipais Às fls. 05 a 22, os seguintes documentos:

- Ficha de Propriedade do referido imóvel;
- Alvará de habite-se expedido pela SUCOM, em 04 de março de 2004;
- Alvará de licença para execução de obras, datado de 05 de agosto de 2003;
- Escritura Pública e,
- Fotos e projeto arquitetônico da obra.

Intimada regularmente a notificada apresenta defesa tempestiva sustentando:

1. A impossibilidade de revisão do Lançamento original e o correto pagamento do imposto em época certa;
2. Que o CTN, no seu artigo 149, só autoriza a revisão e Lançamentos nos casos ali previstos, não se enquadrando o presente feito;
3. Que em se tratando de tributo sujeito a lançamento de ofício, obviamente que se houve algum erro foi por inteira responsabilidade da Administração Municipal, sem responsabilidade do ora Notificado;
4. Concluiu que tal revisão se deu por conta de erro de direito, praticado pelo Fisco Municipal e, no seu entender, proveniente de mudanças nos critérios adotados para a fixação do quantum devido;
5. Que o Art. 146, também, do CTN só permite a modificação de critérios jurídicos para fato gerador ocorridos posteriormente, citando doutrinadores para amparar seu argumento;
6. Repete que, a presente revisão de Lançamento reveste-se de ilegalidade, conforme vem decidindo o Superior Tribunal de Justiça, com a transcrição dos julgados;

7. No mérito, sustenta que as alterações de área e de padrão construtivo somente foram empreendidas em 18 de fevereiro de 2004, com a finalização das obras e emissão do respectivo Alvará de Habite-se; portanto não há que se falar em diferença do tributo nos exercícios anteriores a 2004;
8. E, se ultrapassado tal fato, que seja reconhecida a culpa da Administração Pública, com conseqüente exclusão das penalidades legais, posto que o Município tivesse conhecimento da situação do multi referido imóvel quando da emissão dos Alvarás, citando e transcrevendo decisão desta Corte Administrativa para amparar seu pedido.

Por fim, pede a improcedência do presente procedimento fiscal, ou exclusão das penalidades apontadas, fazendo juntada do instrumento de procuraçao, cópias do contrato de constituição da empresa existente do imóvel e da TVL.

O processo foi encaminhado aos notificantes para contestar e nas razões de defesa, sustentaram o seguinte:

- 1- Que muito embora a defesa alegue a irregularidade da presente revisão, está ela autorizada pelo citado artigo 149 do CTN, bem como pelas determinações contidas no art. 132 do CTRMS, vigente à época da ocorrência do fato gerador aqui apontado;
- 2- Que, o ora Notificado descumpriu as determinações contidas na legislação tributária vigente que rege a matéria, quando não comunicou a SEFAZ/MUNICIPAL alterações promovidas no imóvel de sua propriedade;
- 3- Que de fato a área do terreno é àquela apontada nesta revisão, conforme comprova a escritura pública juntada, entretanto foi declarada ao Cadastro Imobiliário uma área inferior;
- 4- Cita e transcreve o renomado Prof. Aliomar Baleiro, IN DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO, defendendo a tese de possibilidade de revisão de Lançamento quando se configure erro de fato;
- 5- Conclui esclarecendo que no presente caso está caracterizado o erro de fato, primeiro porque cabia ao ora Notificado, após a expedição do Habite-se, promover as devidas declarações para fins de atualização cadastral e segundo porque não há que se discutir a

área do terreno haja vista a prova documental constante dos autos, restando evidente que desde que adquiriu o imóvel estava ciente da metragem do terreno;

- 6- E ainda, a defesa argúi que a diferença de área construída e de padrão só é devida a partir de 2004, estes fatos estão consubstanciados no Lançamento; no demonstrativo de cálculo se verifica que a diferença referente à área do terreno foi lançada em todos os exercícios, entretanto a diferença referente à área construída e padrão, só foi lançada a partir de abril de 2004.

Finaliza, defendendo que esta SEFAZ não deu causa aos erros de fato existentes no Lançamento original, não tendo que se falar em culpa recíproca, devendo a par do exposto ser mantido todo os termos da Notificação sob exame.

A Primeira Junta de Julgamento decidiu por unanimidade pela procedência da NFL 1046.2006, com dispensa das penalidades ao imóvel inscrito no Cadastro Imobiliário sob n.º 183356-1, referente a revisão e lançamento de diferença no recolhimento do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU, exercícios de 2000 a 2004

A autuada não interpõe recurso voluntário.

A Douta Procuradoria, em parecer às fls. 55 à 62, acompanha o entendimento da junta, opinando pelo improvimento do recurso ex officio, mantendo a decisão da 1ª instância, condenando o notificado, ao pagamento da diferença do tributo, excluídas as penalidades de multa por infração, juros e multa de mora em decorrência de culpa recíproca entre os sujeitos do liame obrigacional tributário.

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. Estando regularmente instruído o presente processo, garantido o contraditório e a ampla defesa, passo à sua análise.

Versam os presentes autos sobre Lançamento do IPTU/2000 a 2004, sustentando o Fisco Municipal que o imóvel em questão, vinha sendo lançado com erro na indicação da área do terreno,

nos exercícios de 2000 a 2004, bem como erro na indicação da área construída e padrão desta construção, isto a partir de abril de 2004, conforme claramente se verifica da leitura cuidadosa do “Quadro Demonstrativo de Cálculo”, documento de fl. 3 (três), que é parte integrante da presente Revisão.

Por seu turno sustenta a defesa a irregularidade da presente revisão posto que, no seu entender, revisa exercícios anteriores à ocorrência do fato gerador aqui apontado. Equivoca-se a defesa interposta; repita-se que de fato revisa os Lançamentos referentes aos exercícios anteriores a 2004, mas unicamente alterando a área do terreno com prova documental juntada aos autos - Escritura Pública de fls. 08 e 09, fato de conhecimento do ora Notificado e não comunicado a esta SEFAZ para fins de atualização cadastral, ferindo frontalmente as disposições contidas no artigo 4º da Lei 4279/90, vigente à época da ocorrência do fato gerador, vejamos:

Art. 4º. Ficam obrigados a possuir inscrição no cadastro fiscal do Município, de acordo com as formalidades estabelecidas em ato do Poder Executivo:

I – todas as unidades imobiliárias existentes no Município;

.....

.

§1º. Todos os que possuírem inscrição no cadastro fiscal ficam obrigados a comunicar as alterações dos dados constantes da inscrição.

§2º. O prazo para inscrição no cadastro fiscal e para comunicação de alterações dos dados cadastrais é de 30 (trinta) dias contado do ato ou fato que as motivaram.

Vale destacar, por oportuno, que o Alvará de Habite-se, consequente do Alvará de Licença para execução de obras, foi expedido em 04 de março de 2004, sem que o contribuinte tenha atendido as determinações contidas nos artigos 131 e 132, e seus parágrafos, da Lei 4279/90 até a data de lavratura do presente feito; novamente estudemos as determinações na lei que regula a matéria:

Art. 132.A inscrição cadastral da unidade imobiliária será promovida, de forma excludente, na seguinte ordem:

.....

...

§2º As alterações relativas à propriedade, ao domínio útil, à posse do imóvel, às características físicas e ao uso serão comunicadas à autoridade administrativa tributária que fará as debvidas anotações no cadastro imobiliário.

§3º O prazo para inscrição cadastral e para comunicação de alterações é de 30 (trinta) dias, a contar do ato ou fato que lhes deu origem.

As razões de defesa se rebatendo contra a revisão dos Lançamentos originais nos leva ao estudo das determinações contidas no CTN, mais especificamente no seu art. 149, em seus diversos incisos, que contemplam não só das hipóteses de lançamento *ex officio*, mas, também, as hipóteses de revisão de ofício do lançamento. Dentre elas, há de se destacar o inciso IX que determina a revisão do lançamento quando se comprove omissão de ato, pela autoridade que o efetuou, ou formalidade essencial.

Resta claro que, a Administração Pública tem o dever de rever seus próprios atos, princípios norteadores do processo administrativo tributário que lastreiam uma maior flexibilidade nos julgamentos, afinal o que se busca a verdade formal e material. Neste contexto, conclui-se, preliminarmente, que o Município deveria ter suporte documental quando do lançamento original do IPTU, exercícios de 2000 a 2003, para averiguar a real área do terreno; mas não é só, também teve conhecimento das alterações promovidas no multi referido imóvel quando da expedição do Alvará de Habite-se; estes fatos por si só, amparam a dispensa das penalidades apontados neste procedimento fiscal, com inteligência nas disposições contidas no artigo 49 da Lei 7.186/06, combinado com a Portaria 110/ 2001.

Dante disso, não conheço do recurso ex-offício, negando-lhe provimento, para manter a decisão da Primeira Junta de Julgamento quando resolveu pela procedência da NFL supra com dispensa das penalidades legais por culpa recíproca.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 1362.2008 – IPTU - PRINCIPAL
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL

RECORRIDO: BOMPREÇO BAHIA S/A
AUTUANTE(S): IVO DE LIMA BARBOZA
RELATOR(A): MARIA IVONETE DURAN

EMENTA: RECURSO DE OFICIO. IPTU – FALTA DE APLICAÇÃO DO FATOR DE VALORIZAÇÃO DO TERRENO. PROCEDÊNCIA COM DISPENSA DAS PENALIDADES. Evidenciado culpa recíproca, se equivocou a Fazenda Municipal não aplicando o fator para o exercício revisado, da outra parte, o Recorrido, não comunicou ao Fisco este fato. Imóvel com Fator Esquina, aplica-se FVT.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO.
DECISÃO UNANIME.

RELATÓRIO: Sob análise recurso de ofício, interposto pela Segunda junta de Julgamento, devido a decisão de procedência com dispensa das penalidades da Notificação Fiscal de Lançamento (NFL) em epígrafe, lavrada para lançamento da diferença do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) da inscrição imobiliária n. 022882-6, no exercício de 2008, em função da situação do terreno, pois o imóvel se limita com dois logradouros, classificados de acordo com Hierarquia do Sistema viário Básico do município, como de valor médio, impondo a aplicação do Fator de Valorização de Terreno – FVT de 7%, Tendo sido apontado como infringidos os artigos 212, 213 e 217 c/c artigos 75 e 79, todos da Lei 7.186/2006 e Decreto 17.671/2007. Na impugnação, o Recorrido reconhece como devido o valor principal cobrado nesta NFL, e requer que seja excluído do lançamento em epígrafe as abrigações acessórias de atualização monetária, multa e juros, já que não agiu dolosamente. Aduz, que houve erro de fato e como há uma prática reiterada, aplica-se ao caso, no máximo a cobrança do tributo sem acréscimos de juros, correção monetária e multa;
Transcreve parecer emitido pela Procuradora do Município, Isabel Góes Câmara, em 24 de setembro de 2007, que reconhece como indevida a imposição de penalidade para situação equivalente.

A notificante se manifesta alegando em sínteses que: o fato da Fazenda não ter lançado o tributo de forma corrente, não exclui a responsabilidade do contribuinte de comunicá-la, quando do recebimento dos carnês do IPTU/TL, que a tributação do referido imposto estava incorreta;

contudo, no entendimento de que o contribuinte não pode ser penalizado com o pagamento das penalidades aplicáveis, por não ter dado causa ao erro de cálculo do tributo, não o exime do pagamento da diferença apurada corrigida monetariamente, conforme o artigo 17, § 4º do da Lei nº. 7.186/2006. Requer a procedência da NFL

O órgão *aquo* decide pela procedência sem a aplicação das penalidades legais, abatendo-se os valores pagos, da presente notificação.

A dnota Procuradoria opina pelo improvisoamento do presente recurso *ex officio*, mantendo-se a decisão ora recorrida.

É o Relatório.

VOTO: Reforma alguma merece a decisão ora recorrido.

A notificação emanou de lançamento da diferença do IPTU, tendo em vista que no exercício de 2008 deixou de ser aplicado o FATOR DE VALORIZAÇÃO DO TERRENO (FVT), em decorrência da limitação do imóvel com dois logradouros.

Fato, aliás, acatado pela Recorrida, 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.**

Lembrando, que o §4º do artigo 17 da Lei nº 7.186,2006, veda o recebimento de crédito de qualquer natureza com dispensa de atualização monetária, o que impede que seja atendido ao pedido do Requerente, no que tange a dispensa da correção monetária.

Isto posto, conheço do recurso de ofício, nego-lhes provimento para manter a decisão da primeira instância de **PROCEDENCIA COM DISPENSA DAS PENALIDADES**, 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 27/01/2009**

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 77.2005 – ISS - PRINCIPAL
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: ALIS ENGENHARIA LTDA
AUTUANTE(S): ANA MARIA LOBO DE OLIVEIRA
RELATOR(A): NELSON ANTONIO DAIHA FILHO
RELATOR DIVERGENTE: NELSON DAIHA FILHO

EMENTA: RECURSO DE OFÍCIO. ISS. PRINCIPAL. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. SERVIÇOS DE ENGENHARIA CIVIL. IMPROCEDÊNCIA DA NOTIFICAÇÃO. Restou demonstrado, no curso da instrução processual, que os serviços que foram prestados pelo contribuinte se caracterizam como serviços de engenharia civil, possuindo o imposto retido pelos tomadores dos serviços.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela Terceira Junta de Julgamento contra a R. Decisão de fls. 101/103, que julgou **improcedente** o lançamento em epígrafe, por falta de objeto, tendo em vista que restou comprovado que o ISS incidente sobre os serviços constantes dos itens 31 e 33, da Lista de Serviços anexa à Lei 4.279/90, objeto da presente Notificação, não foram prestados em Salvador, razão pela qual não são aqui devidos.

A Notificação Fiscal de Lançamento foi lavrada contra a contribuinte acima epigrafada, para lançamento do ISS devido pela prestação de serviços constantes dos itens 31 e 33, da Lista anexa à Lei nº 4.279/90, referente aos meses de março a junho de 2002, no valor original de R\$ 13.848,16 (treze mil, oitocentos e quarenta e oito reais e dezesseis centavos), infringindo os arts. 92 e 93 da Lei nº 4.279/90, alterado pela Lei nº 5.325/97 e Decreto 12.230/99, sujeitando-se à penalidade prevista no art. 103, IX, da Lei nº 4.279/90 com redação da Lei nº 5.325/97.

No Termo de Fiscalização anexo à Notificação Fiscal de Lançamento, a Auditora esclareceu que a base de cálculo do imposto foi apurada através das notas fiscais de prestação de serviços que elencou, comprovantes de ISS retidos por terceiros e Livro de Registro do ISS e extrato fiscal.

Em sua peça defensiva, invoca a Notificada os seguintes argumentos:

- a) que atua na área de engenharia civil, bem como que embora esteja sediada em Salvador, os serviços são prestados em sua maioria em outros municípios do interior do Estado, sofrendo retenção e o recolhimento do ISS nestas localidades;
- b) que a sua atividade é de edificações, serviço que se encontra previsto nos itens 31 e 33, da Lista de Serviços anexa à Lei nº 4.279/90, sendo que a prestação de serviços se dá através de empreitadas com entrega de obra pronta, mediante contrato de prestação de serviços definindo preço total da obra;
- c) que o ISS é devido no local da prestação dos serviços, in casu, em outros municípios;
- d) que o lançamento foi realizado sem a observância das deduções permitidas, sem atentar para o local da prestação dos serviços, situações que poderiam ser claramente identificadas da leitura dos contratos e notas fiscais.

Ao final, protestou por todos os meios de prova e pediu a nulidade do lançamento.

Em sua peça contestatória, a Notificante informou que procedeu ao levantamento no Livro de Registro do ISS e que não foram apresentadas as notas fiscais.

O setor competente solicitou da Notificada a apresentação das Notas Fiscais juntamente com as de material aplicado nas obras, o que foi atendido através da juntada aos autos dos referidos documentos.

Após vistas dos fólios processuais, a Notificante concluiu que os serviços foram prestados em outros municípios, cuja receita pertence a cada um deles, sendo que a presente Notificação Fiscal de Lançamento é nula, especialmente porque a receita apurada não pertence a Salvador.

A Terceira Junta de Julgamento, por unanimidade, julgou improcedente a presente Notificação Fiscal de Lançamento, tendo em vista que os fatos geradores referentes às atividades constantes dos itens 31 e 33 da Lista de Serviços denotam que o imposto é devido em outro município, razão pela qual falta objeto ao presente lançamento.

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.

Processo convertido em diligência por solicitação da então Relatora Sandra Mara Neves de Oliveira com vistas à Notificante “*para que esclareça onde foram prestados os serviços objeto da Nota Fiscal 61, anexa fl. 34, tomados pela Companhia de Desenvolvimento Urbano do Estado da Bahia, para recuperação da Associação de Moradores do Vale das Dunas*”. Aduz que “*Caso os serviços tenham sido prestados no município de Salvador, lavrar Termo Complementar para apurar o montante devido, referente a esta nota.*”

Em cumprimento à diligência, a Notificante informa que os serviços “*foram prestados no município de Salvador à Companhia de Desenvolvimento Urbano do Estado da Bahia, sociedade de economia mista do poder público estadual, portanto, enquadrada como substituto tributário, conforme o art. 95, II, “b”, da Lei nº 4.279/90*”. Salienta que “*o serviço foi prestado no exercício de 2002, portanto o contribuinte substituído, só responderia supletivamente pela obrigação tributária, nas situações relacionadas no § 3º, I, II e III, do art. 95, da Lei nº 4.279/90, pela Lei nº 6.064, de 27/12/2001, para vigência no exercício de 2002*”, razão pela qual “*não é devido o imposto, pela contribuinte.*”

Diligência solicitada pela Procuradora à Notificante, reiterando a diligência anteriormente formulada, ressaltando que os serviços foram prestados no ano de 2002.

Em sua manifestação, a Notificante reitera a informação anteriormente apresentada nos autos, informando que a responsabilidade, no caso vertente, é supletiva.

O ilustre procurador Municipal, após tecer escorço histórico acerca do presente processo administrativo fiscal, ratifica o parecer exarado nos autos às fls. 107/109, opinando pelo conhecimento e improvimento do Recurso de Ofício, mantendo a decisão recorrida por seus próprios e jurídicos fundamentos.

É o Relatório.

VOTO: Reparo algum merece a Decisão recorrida. Isso porque, à luz do quanto disposto no § 3º, do art. 95, do CTRMS vigente à época dos fatos geradores, o contribuinte substituído somente responderá pelo tributo nos caso elencados nos incisos I, II e III. Logo, não tendo sido demonstrada a participação do contribuinte em qualquer fraude ou a existência de liminar favorável ao mesmo, a responsabilidade pelo recolhimento do tributo é do substituto tributário indicado no art. 95, do então CTRMS.

Ex positis, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso de Ofício apresentado para manter integralmente a Decisão recorrida que julgou **IMPROCEDENTE** a presente Notificação Fiscal de Lançamento.

AUTO DE INFRAÇÃO: 880110.2007 – DMS

RECORRENTE: SARTRE EMPREENDIMENTOS EDUCACIONAIS SOCIEDADE CIVIL LTDA.

RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL

AUTUANTE(S): GOETHE GOMES LEAL

RELATOR(A): RONALDO MARTINS DA COSTA

EMENTA: RECURSO VOLUNTÁRIO. EXISTÊNCIA DE OMISSÃO DE DADOS NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO MENSAL DE SERVIÇOS (DMS). Procedência parcial da notificação. Força do parágrafo único do art. 47 do Decreto n.º 14.118/03 e do art. 37, parágrafo 1º, do Decreto n.º 16.709/06. Obrigação de cada estabelecimento gerar sua própria DMS.

RECURSO CONHECIDO E PROVIDO EM PARTE.

RELATÓRIO: Retornam estes autos de Recurso Voluntário a julgamento interposto pela Recorrente epigrafada contra decisão da Primeira Junta de Julgamento que, por unanimidade, julgou **procedente** o Auto de Infração supra identificado, lavrado em 03/04/2007, por omissão de dados na entrega da Declaração Mensal de Serviços (DMS) no período de janeiro/2003 a novembro/2006, tendo em vista que fora incluído erroneamente o mês de dezembro de 2006 no cálculo do imposto, descumprindo desta forma, obrigação acessória, incidente sobre os serviços prestados enquadrados no item 8.01 (ensino regular pré-escolar, fundamental, médio e superior) da Lista de Serviços, infringindo, assim, os artigos 98 da Lei n.º 4.279/90 até 2006; art. 108 da Lei n.º 7.186/06 a partir de 2007 c/c os arts. 46 e 47 e do Decreto nº 14.118/03 até agosto/2006 e arts. 36 e 37 do Decreto n.º 16.709/06.

No Termo de Fiscalização, o autuante esclareceu que o autuado está obrigado a entregar a DMS, consoante art. 46, II, do Decreto nº 14.118/03 ou art. 36, I, do Decreto n.º 16.709/06., contudo entregou as DMS com omissão de dados, caracterizada pela falta de informações dos serviços tomados de terceiros. Juntando para tanto, documentos probatórios.

Intimado regularmente, da lavratura do AI, o Recorrente apresentou, tempestivamente, a defesa requerendo a nulidade do Auto de Infração por falta de clareza na descrição dos fatos, por não ser possível identificar se a infração supostamente cometida tratava-se de falta ou omissão de dados, constituindo cerceamento de defesa. Alegou, ainda, que exerce atividade de ensino regular através de quatro estabelecimentos, sendo matriz e três filiais, e que a contabilidade é centralizada na matriz, portando todos os serviços contratados e pagos são realizados por aquela, sendo os serviços informados em sua DMS, consoante documentos juntados na defesa. Afirmou também que o autuante utilizou-se de presunção, instituto não previsto na Legislação Tributária Municipal, ao elevar a prática da suposta infração de dez para 47 meses, uma vez que somente comprovou a prática para dez meses e não para todo o período autuado.

O autuante se manifesta afirmando que não existe previsão legal para a prática de entrega das DMS's pela matriz juntando informações das filiais, conforme aduziu o autuado em sua defesa. Que os serviços são prestados de forma independente a cada estabelecimento e cada estabelecimento de uma empresa deve preparar e entregar a DMS que lhe diz respeito, ou seja, a matriz presta informações somente de seu estabelecimento, bem como as filiais, cada uma de per si, prestam suas informações. Sendo tal argumentação fulcrada em dispositivo legal – Lei nº 6.250/03, regulamentada pelo Decreto nº 14.118/03, substituído pelo Decreto nº 16.709/06. Por

fim, esclareceu que o período autuado está correto, haja vista ter juntado os Relatórios de Foco no Tomador de alguns meses porque o sistema não estava atualizado à época da emissão, mas que de uma forma geral as informações omitidas estão nos extratos das contas contábeis informadas no Termo de Fiscalização e constante na Razão Analítico. Acosta à sua manifestação Documentos Fiscais Declarados – Foco do tomador (fls. 222 a 229).

A Junta Julgadora, após relatar o processo, votou pela procedência do Auto de Infração por infringência aos artigos 98 da Lei n.º 4.279/90 até 2006; art. 108 da Lei n.º 7.186/06 a partir de 2007 c/c os arts. 46 e 47 e do Decreto nº 14.118/03 até agosto/2006 e arts. 36 e 37 do Decreto n.º 16.709/06 para condenar o autuado ao pagamento da multa de infração, prevista no artigo 112, VI, b, da Lei n.º 7.186/06, no valor original de R\$ 9.400,00 (nove mil e quatrocentos reais), que no ato do pagamento deverá ser atualizado monetariamente, tendo em vista que restou evidente que o autuado não prestou as informações na DMS dos serviços tomados de terceiros, relativos ao estabelecimento autuado. E que embora o autuado alegasse ter prestado tais informações na DMS da matriz, tal procedimento não tem amparo legal, pois deve ser observado o quanto dispõe o art. 47, parágrafo único do Decreto n.º 14.118/03 e art. 37, parágrafo 1º, do Decreto n.º 16.709/06, acerca de que cada serviço prestado por terceiros ao autuado deve ser informado em DMS própria. Inconformado com a decisão de primeiro grau, o contribuinte interpôs recurso voluntário argüindo os mesmos termos apresentados em sua defesa de fls. 49/218. Requerendo, portanto, mais uma vez a nulidade do auto de infração.

O autuante se pronunciou acerca do recurso alegando que o contribuinte não apresentou documentos ou fatos novos que pudesse modificar a decisão. Reiterando, assim, as alegações contidas em sua réplica às. fls. 220/221, pleiteando para que seja mantida a decisão.

A dnota Procuradoria, através de parecer de fls. 243/244, opina pelo conhecimento do recurso, para negar-lhe provimento, mantendo a decisão ora recorrida por seus próprios e jurídicos fundamentos. É o Relatório.

VOTO: Visto, examinado e relatado o presente processo, passo a emitir o meu voto.

Entendo que diante do erro detectado no cálculo do imposto, no qual foi incluído erroneamente o mês de dezembro de 2006, aumentando em R\$ 200,00 (duzentos reais) o valor do imposto a pagar, voto pela imediata anulação do julgamento proferido em 28 de outubro de 2008, e, em ato continuo dou continuidade ao julgamento pelas razões que a seguir passo a expor.

Primeiramente insta esclarecer, que a Declaração Mensal de Serviço – DMS é uma obrigação acessória, instituída por legislação específica, 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.

Na análise dos autos, verifico que as alegações formuladas no recurso apresentado pelo contribuinte, em parte possuem amparo legal para o seu acolhimento. Com efeito, o auto de infração é claro e ficou constatado que houve omissão de notas fiscais emitidas no período autuado, bastando, para tanto, se comparar os recibos de entrega da DMS, com o relatório de envio da DMS, emitidas no período e constantes no foco do tomador às fls. 70 a 74, conforme tabela anexa.

A alegativa do Recorrente acerca de que os dados omitidos estavam declarados na DMS do estabelecimento matriz em parte merece prosperar por falta comprovação. Entretanto, tal argumento fere frontalmente as disposições legais insculpidas no parágrafo único do art. 47 do Decreto n.º 14.118/03 e o art. 37, parágrafo 1º, do Decreto n.º 16.709/06, que são taxativos em afirmar ser obrigação de cada estabelecimento gerar sua própria DMS.

Assim, em face das razões antes expostas, dou provimento parcial ao recurso para condenar o recorrente a multa prevista no artigo 112, VI, “b” da Lei nº 7.186/06 referente a 17 meses, no valor de R\$ 3.400,00 (três mil e quatrocentos reais) que no ato do pagamento deverá ser atualizado monetariamente, tendo em vista que restou comprovado que o recorrente não prestou corretamente as informações na DMS dos serviços tomados de terceiros.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 3666.2006 - ISS

RECORRENTE: GRUPO ÊXITO CONSULTORIA E DESENVOLVIMENTO LTDA

RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL

NOTIFICANTE(S): GOETHE GOMES LEAL

RELATOR(A): NELSON ANTONIO DAIHA FILHO

RELATOR DIVERGENTE: JOSE CARLOS BAQUEIRO

EMENTA: RECURSO VOLUNTÁRIO – ISS – SERVIÇOS PRESTADOS RELACIONADOS NOS ITENS 1.01, 1.05, 1.06, 1.07, 17.01, 17.03, 17.08, 17.15 E 17.22. IMPOSTO DEVIDO NO LOCAL DO ESTABELECIMENTO PRESTADOR LOCALIZADO NO MUNICÍPIO

**DE SALVADOR. RECURSO IMPROVIDO.
MANTIDA A DECISÃO DE PRIMEIRA
INSTÂNCIA DE PROCEDÊNCIA DA
AUTUAÇÃO**

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o R. Acórdão de fls. 103/106 que julgou procedente a Notificação Fiscal de Lançamento em epígrafe “*para condenar a notificada – por infringência aos artigos 92 e 93 da Lei n. 4.279/90 mais Decreto municipal n. 12.230/99, ao pagamento da diferença do ISS do período de abril de 2004 a agosto de 2006, no valor original de R\$ 97.566,41 (noventa e sete mil, quinhentos e sessenta e seis reais e quarenta e um centavos), que no ato do pagamento deverá ser atualizado monetariamente e acrescido da penalidade prevista no art. 103, inciso XI, da citada Lei, com as alterações introduzidas pela Lei n. 6.250/2002 e demais cominações legais.*”

A presente Notificação Fiscal de Lançamento (NFL) foi lavrada contra a empresa notificada sob o pressuposto da falta de recolhimento do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS, devido pela prestação de serviços relacionados nos subitens 1.01, 1.05, 1.06, 1.07, 1.06, 17.01, 17.03, 17.08, 17.15, 17.22 - “*assessoria, consultoria, auditoria, implantação e coordenação de sistemas, licença de uso de sistemas, análise de documentos...*”, da Lista de Serviços anexa à Lei n. 4.279/90, com redação da Lei n. 6.453/2003, no período de abril de 2004 a agosto de 2006, no valor original de R\$97.566,41 (noventa e sete mil, quinhentos e sessenta e seis reais e quarenta e um centavos), conforme demonstrativo de cálculo constante do instrumento de notificação, por infringência aos arts. 92 e 93, da aludida Lei n. 4.279/90, combinados com Decreto n. 12.230/99.

No Termo de Fiscalização de fls. 03, parte integrante desta NFL, os notificantes informam:

- que a Notificado presta serviços de assessoria, consultoria, auditoria, implantação e coordenação de sistemas, licença de uso de sistemas, análise de documentos;
- que em todos esse serviços considera-se, para efeito da ocorrência do fato gerador e devido o imposto, o local do estabelecimento prestador, de acordo com o art. 82, I, da Lei 4.279/90, com redação da Lei 6.453/03, com amparo no art. 3º, da Lei complementar 116/2003;
- que a Notificada não recolheu o ISS sobre suas receitas de serviços, sob a alegação de que foram retidos nos Municípios destinatários dos serviços;

- que tal procedimento, por não encontrar amparo legal, resultou na presente NFL, a fim de constituir o crédito tributário a favor do Município de Salvador, local do estabelecimento prestador.

Foram apontados como infringidos os arts. 92 e 93, da aludida Lei n. 4.279/90, combinado com o Decreto n. 12.230/99, indicando-se, como penalidade devida, aquela inserta no art. 103, inciso XI, da referida lei 4.279/90, com redação da Lei 6.250/2002.

Em sua peça defensiva, após formulação de pedido de prorrogação de prazo, a Notificada impugnou o lançamento de ofício, alegando, em suma, a tese de que o ISS incidente sobre os serviços supra indicados e por ela executados, é devido no local da prestação, entendendo que o contrário implicaria em extraterritorialidade da lei municipal sendo, portanto, inconstitucional, com amparo em decisão do STJ, prolatada em sede de Recurso Especial n. 252.114 - PR, datada 17/10/2002.

Documentos juntados: fls. 21 a 99, recibos de retenção na fonte e de documentos de arrecadação de Município da grande Salvador e de outras regiões da Bahia, nos quais constam as descrições dos serviços de consultoria e sistemas.

Em sede de contestação, os Notificantes ratificaram o acerto do lançamento e reafirmaram que a legislação que rege o assunto, Lei 4.279/90, art. 82, com redação da Lei 6.453/03, obedecendo ao que dispõe a Lei Complementar 116/2003, é muito clara ao determinar a regra de que o tributo é devido no local do estabelecimento prestador; sendo que, nas hipóteses de exceção previstas no inciso V, do citado artigo, não constam os serviços prestados pela Notificada.

Aduziram, ainda, que ante a ausência de argumentação, a Notificada invocou a inconstitucionalidade dos dispositivos legais citados, sob a justificativa da extraterritorialidade. Todavia, esse argumento não é verdadeiro, uma vez que a própria Constituição dá suporte à legislação infraconstitucional para disciplinar a matéria em questão.

Relativamente à decisão do STJ, ressaltaram que a mesma não favorece à Notificada, tendo em vista que é anterior à Lei Complementar 116/2003, sendo, portanto, inaplicável à espécie.

Finalizaram pugnando pela procedência da NFL.

O *decisum de primo* grau julgou procedente a Notificação Fiscal de Lançamento, sob o entendimento de que:

“(...sobre a matéria em questão, essa Junta tem decidido, de maneira unânime, que se aplica à regra (sic) geral que considera ocorrido e devido o imposto no local do estabelecimento prestador, conforme disciplina o Código Tributário e de Rendas do Município do Salvador, Lei n. 4.279/90, com suas alterações, vigente à época do lançamento que, seguida às diretrizes da LC 116/2003, assim disciplinou:

'Art. 82. Para efeito da ocorrência do fato gerador considera-se prestado o serviço e devido o imposto:

I - no local de estabelecimento prestador;

II – na falta do estabelecimento, no local do domicílio prestador;

(...)'

Adiante, no inciso V, do mesmo artigo, excepcionou quais os serviços em que o imposto é devido no local da prestação, não incluindo, contudo, os serviços prestados pelo notificado e que foram objeto da NFL, acima citados.

Ademais, a referida Lei Complementar que, por expressa determinação constitucional, tem a competência para 'dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios', conforme art. 146, inciso I, da CF, já pacificou o entendimento sobre regra geral do local da prestação do serviço em seu art. 3º, com as exceções ali inseridas, cujos termos foram acolhidos pelo supra citado art. 82 e inciso V da multicitada Lei n. 4.279/90, dissipando, assim, qualquer vício de inconstitucionalidade, tanto formal, quanto material.

As razões doutrinárias, bem como jurisprudências dominante, que motivaram a tese do estabelecimento prestador, para os serviços em questão, decorrem da distinção de prestar serviço e de consumar o serviço, posto que, os serviços de consultoria e assessoria no caso em tela, tem sua elaboração, seu suporte intelectual e econômico no local em que se encontra seu estabelecimento prestador; sendo, contudo, eventualmente, consumado tais serviços em local distinto, que o da prestação.

Nesse contexto, e para fins legais, convém reconhecer que o notificado descumpriu com as disposições legais contidas nas multicitadas Lei Complementar 116/2003 e Lei municipal n. 4.279/90. Devendo, portanto, sofrer os seus efeitos, vez que, conforme já narrado, o tributo é devido em Salvador, passando a ser secundária e desprovida de fundamento de validade qualquer determinação de retenção feita por lei ordinária de outro Município, por contraír (sic), frontalmente, as mencionadas leis”.

A Notificada interpõe Recurso Voluntário (fls. 110 *usque* 119), através do qual repisa *in totum* as razões expendidas em sua peça impugnatória acostada aos autos. Ao final, propugna pelo provimento do pleito recursal, a fim de que se julgue improcedente a presente Notificação Fiscal de Lançamento.

Em suas contra-razões (fl. 120v), limita-se um dos Autuantes a ratificar os termos da exação fiscal, postulando pela manutenção do Acórdão recorrido.

O ilustre representante da Procuradoria Municipal, após tecer considerações acerca dos elementos fáticos que circundam o presente processo administrativo fiscal, opina pelo improvimento do Recurso Voluntário, a fim de que seja mantida a decisão recorrida.

É o Relatório.

VOTO: 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, espraiia 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 Carraza¹, quando afirma “*não cria tributo quem quer, mas quem pode, de acordo com a Constituição*”.

Etribada 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, manifestar-se-ia a quebra da autonomia dos entes da Federação, tão rigidamente insculpida através dos arts. 1º e 18, da Cártula Maior.

As consequências 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, 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)**

Nessa diretiva, alicerçado no uníssono entendimento manifestado pelo Superior Tribunal de Justiça, vinha prolatando os meus votos reconhecendo a **improcedência** do Auto de Infração, mormente porque os serviços, como sói ocorrer no caso vertente, eram prestados, em sua totalidade, fora dos limites territoriais desta Urbe.

Todavia, em face de recentíssima alteração ocorrida na legislação municipal, não mais se insere na competência da autoridade julgadora a “*declaração de constitucionalidade*” de norma emanada desta Urbe, à luz do quanto disposto no novel **art. 304, § 4º, I**, do **CTRMS**, com redação da **Lei n.º 7.611**, de 31 de dezembro de 2008, *in litteris*:

Art.	304
.....	

§ 4º Não se incluem na competência da autoridade julgadora:

I – a declaração de constitucionalidade;

In casu, a tese defensiva está embasada nas inúmeras decisões do STJ, concernentes à aplicação do local da prestação dos serviços como fato definidor da sujeição ativa do ente municipal capaz de exercitar a cobrança do tributo.

Ocorre que tal **controle difuso de constitucionalidade**, tendo em vista o quanto disposto no artigo de lei supra transcrito, não mais poderá ser efetuado por qualquer autoridade julgadora deste Conselho Municipal de Contribuintes, obstando, exclusivamente por esta razão, a decretação da improcedência da presente autuação sob o entendimento de que o imposto deve ser exigido pelo ente municipal do local em que os serviços foram prestados.

Ex positis, em razão do obstáculo insculpido no art. 304, § 4º, I, do CTRMS, não me resta outra opção senão votar no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário, mantendo a decisão recorrida em todos os seus termos.

VOTO DIVERGENTE VENCEDOR: O ilustre Relator mesmo entendendo que a decisão recorrida não merece reparo, diverge do fundamento utilizado pelo Tribunal *a quo*, pois sustenta entendimento de que o ISS seria devido no local da prestação dos serviços, seguindo jurisprudência do STJ.

A manutenção da decisão do Tribunal *a quo* se daria, apenas, pelo impedimento legal do julgador administrativo de apreciar a inconstitucionalidade das normas municipais.

Esse posicionamento corrobora com o nosso posicionamento já exposto em vários processos, pois confirma que tal jurisprudência do STJ se fundamenta na apreciação da constitucionalidade da Lei Complementar nº 116/2003, o que torna evidente que a apreciação definitiva da questão está na competência do STF.

Para tanto faz-se necessária a verificação de alguns posicionamento da Suprema Corte e de seus Ministros:

“Imposto Sobre Serviços. Publicidade para lista telefônica estadual. Assinantes residentes em Municípios diferentes do mesmo Estado. Exegese dos arts. 10 e 12, a, do Decreto-lei nº 406/68.

II – Para efeito da cobrança do tributo o que importa é o local de estabelecimento prestador, posto que situada em município diverso sua matriz, contribuinte do imposto. Recurso extraordinário conhecido e provido. “(STF 1ª T – RE 91.941-4- BA-05.08.80 – RTJ 97/810)

“ISS – O local da prestação do serviço é o do estabelecimento prestador (art.12, “a”, do Dec.-lei 406/68). Não nega vigência a esse dispositivo acórdão que, em face das circunstâncias de fato e de direito, considera que a empresa tem filiais no Exterior e que foram estas que prestaram o serviço ali, não sendo, portanto, devido o ISS à Prefeitura do Município onde está situada a sede. Questão preliminar que não é decidida à luz do citado preceito legal. Recurso extraordinário não reconhecido.”

Recurso Extraordinário 115.359-8 – SP – 11.03.88 – RT 631/257

O então **Ministro do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL Dr. Ilmar Galvão** em voto dado no julgamento do Recurso Extraordinário nº 223.473-6 – MG – 28/09/1999, no qual o recorrente é o Município de Ipatinga, assim se manifestou :

“O douto sentenciante orientou-se em que o tributo teria incidência na localidade em que situado o estabelecimento prestador, in casu, em Belo Horizonte e não no Município de Ipatinga, onde efetuados, tão só, os serviços contratados.

Centrada que se revela a vexata quaestio na perquirição se recepcionado, ou não, o Decreto-Lei nº 406/68 pela Norma Constitucional definida no artigo 156, IV, da Carta Federal vigente, de se concluir pelo acerto da respeitável sentença primeva.

O dispositivo citado traz em seu inciso IV o mister de prévia definição em lei complementar, para que possa o Município instituir impostos sobre serviços de qualquer natureza, não compreendidos no artigo 155, I, letra b, da Constituição Federal, o que, por não ocorrido, remonta para o caso vertente a aplicação do artigo 12, letra a, do Decreto-lei nº 406/68.

Não se cogita, assim, de qualquer colidência entre as mencionadas legislações, ordinária e constitucional, dado, como dito, à condicionalidade da legislação complementar para que o município legisle sobre impostos e tributos.

Aliás, sobre a atualidade do Decreto-lei nº406/68, têm-se reiteradas menções do festejado Hely Lopes Meirelles, in “Direito Municipal Brasileiro”, pags. 192/193, assim como:

“O contribuinte, vale dizer, o prestador do serviço, pode possuir ou não estabelecimento fixo, pois o imposto é definido no local da prestação, que para a lei é”

: a) o lugar do estabelecimento prestador; b) não havendo estabelecimento, o lugar do domicílio do prestador; c) no caso de construção civil, o lugar onde se efetuar a prestação do serviço (Dec.-lei 406/68, art. 12). A terceira regra, finalmente, só abrange serviços relativos à construção civil, que serão tributados pelo município em que se efetuarem (Dec.-lei 406/68, art. 12, letra b)”

Por tudo, afigura-se de propriedade a aplicação do artigo 12, a, do Decreto-Lei citado para dirimir competência de Município outro que não o do impetrado – Ipatinga -, para a fixação do ISSQN, pelo que decorre por acertada a concessão havida.” (grifos nosso)

Deve ser observado que desde o Decreto nº 406/68 a forma de identificação do sujeito ativo da relação jurídico tributária se deu através de uma ficção jurídica. Nesse contexto, o texto legal considerou como regra geral que o sujeito ativo será o Município onde se localiza o estabelecimento prestador do serviço e como regra excepcional que o sujeito ativo será o Município onde se localizava a obra de construção civil.

O advento da Lei Complementar nº 116/2003 , que trouxe novo regulamento ao ISS, manteve a mesma ficção jurídica da regra geral, diferenciando-se apenas no número de exceções.

Sobre esse tratamento já escreveu o Professor José Nilo de Castro, em sua obra Direito Municipal Positivo:

“Consequentemente, no aspecto material da obrigação tributária específica, tem-se a prestação do serviço ao passo que, no aspecto espacial, tem-se o território do respectivo Município, sujeito ativo da obrigação tributária. O local da prestação do serviço, a determinar qual o Município é o competente para a imposição tributária, revela-se indiscutivelmente relevante, ao lado do aspecto material, a caracterizar o momento da prestação do serviço.

Eis aí, ligeiramente, o perfil do ISS, determinante do local em que deve o sujeito passivo (art.10 do Decreto-lei nº406/68) da obrigação tributária (art.8º) pagar o imposto incidente sobre o preço do serviço em alíquota certa. Mas que local é este?

Responde o artigo 12 do Decreto-lei nº 406/68 : Considera-se local da prestação do serviço : a) o do estabelecimento prestador ou na falta de estabelecimento, o do domicílio do prestador; b) no caso de construção civil o local onde se efetuar a prestação.” (grifos nosso)

Já o eminentíssimo mestre Ives Gandra da Silva Martins (ISS – Local da Prestação do Serviço, in Revista de Direito Tributário nº 40, pp. 139/144) assim lecionava o aspecto espacial definido no art. 12 do DL 406/68:

“Criou o legislador complementar “ficção jurídica” quanto a alínea a e realidade jurídica quanto à alínea b, isto porque no concernente à alínea a pode o serviço ser prestado fora do estabelecimento, nem por isto o local da prestação do serviço será considerado aquele que for prestado, mas aquele em que estiver o estabelecimento ou for o domicílio prestador.

Com efeito, a fim de evitar problemas é que o legislador “houve por bem considerar que o local do estabelecimento, entendido no caso como unidade empresarial sediada em determinado lugar, com personalidade jurídica conformada, seria aquele que ofertaria sujeição passiva ao tributo, mesmo por serviços prestados fora do Município.”

Dante disto, para que se defina o sujeito ativo competente para a exação fiscal é imprescindível identificar: (i) o serviço que está sendo prestado, que no caso em tela é de manutenção de máquinas e equipamentos; (ii) a localização do estabelecimento prestador.

Sobre as decisões do Superior Tribunal de Justiça, que poderiam ensejar a idéia de mudança na legislação, empresto as palavras do mestre Hugo de Brito Machado em estudo sobre a prolatada decisão:

“O equívoco no qual incorreu o Superior Tribunal de Justiça já foi por nós apontado, em nosso Curso de Direito Tributário:

“O Superior Tribunal de Justiça, a pretexto de evitar práticas fraudulentas, tem decidido que é competente para a cobrança do ISS o Município onde ocorre a prestação do serviço, sendo irrelevante o local em que se encontra o estabelecimento prestador. Melhor seria, porém, identificar a fraude, em cada caso. Generalizar o entendimento contrário à norma do art. 12 do Decreto-lei nº406/68 implica afirmar sua inconstitucionalidade, o que não é correto, pois tal norma resolve, e muito bem, o conflito de competência entre os Municípios.

A questão está em saber o que é estabelecimento prestador do serviço. O equívoco está em considerar como tal o local designado formalmente pelo contribuinte. Estabelecimento na verdade é o local em que se encontram os equipamentos e instrumentos indispensáveis à prestação do serviço, o local em que se pratica a administração dessa prestação. Adotado esse entendimento, as situações fraudulentas podem ser corrigidas, sem que se precise desconsiderar a regra do art.12 do Decreto-lei nº406/68.”

É evidente que uma norma, perfeitamente aplicável ao caso cuja apreciação é feita por um Tribunal, não pode “deixar de ser aplicada”, a não ser que se declare a sua inconstitucionalidade. Vigente a norma jurídica e ocorrida a sua hipótese de incidência, se dá o fenômeno da incidência e da irradiação de efeitos jurídicos os quais não pode o julgador ignorar.

No caso, não há qualquer inconstitucionalidade no artigo 12 do Decreto-lei nº406/68. E mesmo que houvesse, sua incompatibilidade com a Carta Magna, à evidência, não poderia ser decretada pelo Superior Tribunal de Justiça, mormente se desacompanhada de qualquer declaração formal, o que vilipendia o artigo 97 de Constituição Federal.

Ao invés de simplesmente ignorar tal dispositivo, deveria a jurisprudência aplicá-lo corretamente, de sorte a evitar o surgimento de conflitos, mas sem permitir a ocorrência de fraudes.” (grifos nosso)

Ademais, deve o Judiciário atuar apenas como legislador negativo, ao definir a interpretação mais convergente com o texto constitucional ou excluir as legislações incompatíveis com a Carta Magna, e não como legislador positivo, como que reescrevendo seu texto.

Até mesmo a definitiva expulsão de um texto legal do ordenamento jurídico depende da expressa manifestação do Senado Federal, como determina o inciso X do art. 52 da Constituição Federal.

Diante de todo o exposto, conheço do Recurso para negar-lhe provimento, mantendo a decisão recorrida com os fundamentos acima expostos.



**PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 03/02/2009**

AUTO DE INFRAÇÃO: 018026/2002 ISS PRINCIPAL
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: TECENGE – TECNOLOGIA E ENGENHARIA LTDA

AUTUANTE(S): JOSÉ LYRA RODRIGUES
RELATOR(A): NELSON TEIXEIRA BRANDÃO

EMENTA: RECURSO “EX-OFFÍCIO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RETIDO. PERÍODO AGOSTO À DEZEMBRO DE 2000. NULO. No curso da instrução processual ficou afastada que a ação fiscal está eivada de vícios que a conduz a sua nulidade absoluta. Não consta do lançamento a indicação especificada dos serviços tomados, quais foram os prestadores ou mesmo se os serviços foram prestados no Município de Salvador. Não foi atendida a norma do art. 142 do CTN.

RECURSO NÃO PROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

RELATÓRIO: Trata-se o presente de Recurso “*Ex-Offício*” emanado da Primeira Junta de Julgamento do CMC que julgou à unanimidade, o Auto de Infração em epígrafe **NULO** sem exame de mérito, com amparo no artigo 313, IV da Lei nº 7.186/2006, dado a falta de segurança em um dos elementos julgados essenciais para a sustentação do lançamento de ofício, ou seja, a descrição clara e precisa dos prestadores de serviços e do local da efetiva prestação que embasaram a autuação, cuja acusação consta descrita como ISS retido e não recolhido aos Cofres Públícos Municipais no período de agosto a dezembro de 2000. Aduziu o disposto no artigo 315 do mesmo diploma legal, para recomendar o arquivamento do procedimento fiscal.

Na oportunidade, a autuada atravessou defesa tempestiva acompanhada de recibos de pagamentos dos serviços tomados, DAM de recolhimento do ISS do Município de Barreiras, referente aos meses de novembro e dezembro de 2000, demonstrativo do ISS retido por terceiros com a identificação da razão social, período, serviço prestado e respectivo município e recibos de pagamento dos prestadores de fls. 13 a 64, para sustentar a sua tese que os serviços de construção civil constantes da acusação, foram prestados em outros municípios e devidos no local do tomador conforme reza o art. 82 da Lei nº 4.279/90.

O Autuante chamado aos autos para conhecer das razões de defesa, sustentou que o procedimento fiscal se pautou dentro das normas legais vigentes. Esclareceu que constatou que o contribuinte efetuou a retenção do ISS por serviços subcontratados prestados por pessoas físicas e jurídicas,

aduzindo que apurou o descrito através do exame da contabilidade da autuada e dos comprovantes de pagamento dos serviços tomados. Por fim pede pela procedência da autuação.

A PGMS forneceu parecer da lavra da procuradora Dr^a Marizélia Cardoso Sales, ratificando a decisão recorrida, em virtude de o lançamento estar eivado de vícios promovendo a sua nulidade absoluta, uma vez que lhe falta a indicação clara e precisa da infração. Observa que a autoridade administrativa não atendeu ao quanto disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional.

É o Relatório.

VOTO: Visto, examinado e relatado o presente processo, passo a emitir o meu voto.

Da análise das razões de recurso apresentadas, verifiquei que o lançamento de ofício veio acompanhado de vícios que o inquinam de nulidade, pois ficou evidente a incerteza na descrição da natureza da infração quanto ao fato infringente praticado. Não consta do auto de infração especificados os serviços que teriam sido tomados e quais foram os prestadores de serviços ou mesmo se os serviços foram prestados no Município de Salvador ou em outro Município.

Assim, em consonância com a PGMS que declarou no seu parecer que não foi atendida a norma do art. 142 do CTN pela autoridade administrativa, concedo o meu voto pelo **NÃO PROVIMENTO** do Recurso “*Ex-Offício*” apresentado, para ratificar a NULIDADE oferecida da Decisão Recorrida.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 764.2006- IPTU- PRINCIPAL
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: SINDICATO DA IND DE CONSTRUÇÃO CIVIL DE SALVADOR
AUTUANTE(S): LAURENTINO MARTINEZ VILA
RELATOR(A): MARCONDES DIAS BARBOSA
RELATOR DIVERGENTE: NELSON DAIHA FILHO

EMENTA: IPTU – RECURSO *EX-OFFÍCIO*. INSUFICIÊNCIA NO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EM RAZÃO DE NÃO TER SIDO APLICADO O PERCENTUAL CORRETO DO FATOR DE VALORIZAÇÃO DO TERRENO.

Comprovada na instrução processual a aplicação do Fator de Valorização do Terreno, no lançamento original do imposto dos exercícios de 2001 a 2004, em percentual inferior ao 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 UNÂMIME.

RELATÓRIO: Trata-se do Recurso *Ex Officio* oriundo da Terceira Junta de Julgamento, em cumprimento à legislação vigente que, conforme Resolução de fls. 25, por unanimidade, julgou **procedente, dispensada a aplicação das demais cominações legais**, a Notificação Fiscal de Lançamento (NFL) supra identificada lavrada em 02/01/2006, para revisão do lançamento do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) dos exercícios de 2001 a 2004, incidente sobre o imóvel inscrito no Cadastro Imobiliário sob o n. 075161-6, localizado na Rua Minas Gerais, n. 85, Pituba, em virtude da aplicação do Fator de Valorização de Terreno (FVT), em função da situação do terreno, em relação aos logradouros circunvizinhos, que se limita com dois 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.

No Termo de Fiscalização que integra a NFL, os Notificantes esclarecem que o imóvel se limita com os logradouros: 1160-6, Rua Paraíba e 1060-0, Rua Minas Gerais, ambos classificados de acordo com a hierarquia do Sistema Viário Básico do Município como Vias Coletoras II, situação que justificaria a aplicação do Fator de Valorização de Terreno (FVT), no percentual de 1,05%, 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 e Decreto n. 15.174/2004.

Intimado regularmente por via postal, em 27/03/2006, conforme AR de fls. 05, apresentou, em 27/04/2006, a impugnação de fls. 08, pugnando pela baixa da NFL tendo em vista ser indevida a cobrança em razão de ter realizado o pagamento do aludido imposto relativo ao período objeto da NFL, dentro dos prazos estabelecidos e com o FVT de 1,0%, em conformidade com os valores lançados pela Secretaria Municipal da Fazenda, pelo que não haveria cometido qualquer infração, juntando os comprovantes dos pagamentos do IPTU dos exercícios de 2001, 2002, 2004 e 2005, às fls. 12 a 18.

Manifestando-se às fls. 20, um dos Notificantes pugna pela procedência da NFL, informando que nos carnês emitidos pela SEFAZ teria sido considerado o FVT de 1%, mas que a ação fiscal

constatou que o imóvel se limita com dois logradouros implicando a aplicação do FVT no percentual de 1,05%, evidenciando que o imposto foi recolhido a menor, ensejando a revisão dos lançamentos.

A então Relatora, após relato do processo, às fls. 22 a 24, vota pela procedência da NFL dispensada a aplicação das demais cominações legais, em face das seguintes razões:

- que o lançamento encontra-se perfeito em seus pressupostos formais;

- quanto ao mérito, não foi apresentada pelo Recorrido qualquer prova para desconstituir o motivo do lançamento, pelo que entendeu procedente a incidência do FVT, resultando no valor venal do imóvel superior ao lançado nos carnês do IPTU. Todavia, o Município, embora dispondo das informações necessárias, não promoveu o lançamento de forma correta, pelo que se aplica, ao caso, o art. 149, IX do CTN, em razão do erro cometido pela Administração. Tal fato, porém, não exclui a responsabilidade do Recorrido que deveria ter comunicado, quando do recebimento dos carnês, que a tributação não fora feita de forma correta. Por essa razão, entendeu ser justa a dispensa das penalidades, embora persista a diferença do tributo. Transcreve a lição do Prof. Hugo de Brito Machado, sobre a matéria, constante no site Jus Navigandi, <HTTP://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=4678>, 25/09/2006, para justificar a revisão do lançamento. Esclarece, ainda, que não se aplica ao caso o art. 12 da Lei n. 6.723/2005, por tratar de crédito tributário constituído até dezembro/2004, o que não é o caso, eis que a NFL em questão foi lavrada em 17/03/2006.

A Terceira Junta de Julgamento, acatando o voto da Relatora, julgou a NFL procedente dispensada a aplicação das demais cominações legais, por unanimidade, nos termos da Resolução de fls. 25, publicada no DOM de 29/09/2008, 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. 26.

Foi expedido o Comunicado de fls. 27 dando ciência do resultado do julgamento ao Recorrido, que não se manifestou.

A ilustre Procuradora, Dr^a. Maria Laura Calmon de Oliveira, no seu Parecer de fls. 28 a 31, opina pelo improviso do Recurso *Ex Officio*, para que seja mantida a decisão recorrida, condenando o Recorrido ao pagamento da diferença do tributo, excluídas as penalidades de multa por infração,

juros e multa de mora, em decorrência da existência de culpa recíproca entre os sujeitos do liame obrigacional tributário, tendo em vista que:

- ficou demonstrado que o valor venal do imóvel em questão foi calculado sem considerar o FVT, na forma estabelecida no anexo II do Decreto n. 9.207/91, ensejando que o lançamento anterior do IPTU incidente sobre o imóvel contivesse manifesto erro de fato, importando em lançamento minorado do imposto por não representar a parcela pecuniária efetivamente devida pelo Recorrido;
- em face do que preceitua o art. 145 do CTN a inalterabilidade do lançamento é mitigada e não absoluta, uma vez que admite a revisão, nas hipóteses previstas em lei. O art. 149, IV do CTN preconiza a revisão ‘quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória’. Tal informação *ex vi* do art. 132, VI, alíneas “a” e “b” da Lei n. 4.279/90, com a redação da Lei n. 6.321/03, deveria ter sido prestada pelo Recorrido e, assim não procedendo, o § 4º do aludido artigo autoriza a revisão do lançamento por iniciativa de ofício da autoridade administrativa;
- em consequência, o Recorrido deverá pagar a diferença do imposto apurada, uma vez que é devida, pois à época da ocorrência do fato gerador, a situação fática ensejadora da maior tributação estava configurada embora não fosse do conhecimento do ente tributante, quando deveria sê-lo, e que, por essa razão, não a considerou de forma correta, quando do lançamento original da exação, citando a lição de Hugo de Brito Machado que enfatiza: “*O lançamento, portanto, é constitutivo do crédito tributário, e apenas declaratório da obrigação correspondente.*” Em sendo declaratório quanto ao fato imponível, tem-se que o lançamento apegue-se à efetiva situação existente no instante da consumação do fato jurídico tributário, daí porque a sua desconformidade, quando apreendida enquanto subsistente o direito de lançar do fisco, autoriza a revisão do lançamento, com a constituição do crédito sobejante;
- conquanto não fosse dado ao recorrido desconhecer a lei, para deixar de prestar as devidas informações, não se pode deixar de reconhecer que a SEFAZ também incorreu em erro quando, conhecendo a localização do imóvel, não consignou corretamente a sua valorização, concorrendo para a errônea tributação;
- assim entendeu que o Recorrido somente deve pagar a diferença do imposto, excluindo-se qualquer acréscimo punitivo, devendo ser o valor corrigido monetariamente, pois esta não é sanção de ato ilícito, mas mera preservação do valor econômico do crédito.

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 2004, originalmente lançado com erro, em razão da aplicação do FVT em percentual menor que o previsto na legislação municipal, em razão do logradouro de localização do imóvel confrontar-se com dois logradouros, formando uma esquina;
- 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 - que autoriza o Poder Executivo a estabelecer fatores de valorização em função da situação do imóvel no logradouro) 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);
- também ao tempo da lavratura da NFL, ou seja, em 02/01/2006, 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 1º de janeiro de 2002 completando-se o primeiro ano em 1º de janeiro de 2003 e assim sucessivamente;
- o fato de ter sido pago o imposto em conformidade com o lançamento original efetivado pela administração tributária, não impede que a diferença do imposto devida desde a ocorrência do fato gerador seja lançada através da revisão de ofício pela autoridade competente, enquanto não decair o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário, em conformidade com a legislação supra citada;
- 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 percentual correto do

FVT, ao efetivar o lançamento original do IPTU, de outro, o Recorrido, ao ser intimado 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, decidido 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, quais sejam: juros e multa de mora e multa de infração.

VOTO DIVERGENTE: Divirjo do nobre Relator do presente Recurso Voluntário em razão a) da incidência, no caso em apreço, do fenômeno da decadência no que pertine ao exercício de 2001, bem como em relação b) à fundamentação conferida pelo aludido julgador no que pertine ao mérito da autuação.

Inicialmente, em relação ao exercício de 2001, a presente Notificação Fiscal de Lançamento se encontra albergada pelo manto da **decadência**, em face do que preceitua o **art. 173, parágrafo único**, do Código Tributário Nacional.

Eis a dicção do supra invocado dispositivo legal, *in 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 artigo 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 2001.

No que tange aos demais exercícios, vínhamos, até então, asseverando que 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 caso *in specie*, exacerbou a exação fiscal, 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, *in litteris*:

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 Carvalho², ao versar sobre o tema exposto ao calor destas discussões, *ad litteram verbis*:

² 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 consequente da regra advier obrigação de dar, fazer ou não-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 graduação 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 consequente, 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)

Nesse diapasão, Luciano Amaro³ também enfatiza e reforça a tese da legalidade tributária para o estabelecimento da obrigação fiscal *in verbis*:

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 Dolácia 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)

³

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

Os sodalícios nacionais também vem decidindo, *neminem discrepante*, nessa diretiva, como se verifica dos julgados infra 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)

Além disso, o Ministro Castro Meira, todavia, mais específico em face da matéria ora esgrimida, 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)

Vínhamos, como ressaltado alhures, prolatando nessa diretiva os votos reconhecendo a **improcedência** do Auto de Infração. Todavia, em face de recentíssima alteração ocorrida na legislação municipal, não mais se insere na competência da autoridade julgadora a “*negativa de aplicação do ato normativo emanado de autoridade superior*” desta Urbe, à luz do quanto disposto no novel **art. 304, § 4º, II**, do CTRMS, com redação da **Lei n.º 7.611**, de 31 de dezembro de 2008, *in litteris*:

Art.	304
.....	

§ 4º Não se incluem na competência da autoridade julgadora:

II – a negativa de aplicação do ato normativo emanado de autoridade superior;

Por tal razão, tendo em vista o quanto disposto no artigo de lei supra transcrito, fica obstada, exclusivamente por esta razão, a decretação da improcedência da presente autuação sob o entendimento de que o decreto municipal não tem o condão de fixar a base de cálculo do imposto, matéria resguardada ao amparo legal.

Ex positis, reconhecendo a **DECADÊNCIA** do exercício de 2001 e divergindo, quanto aos demais exercícios, da fundamentação invocada pelo nobre Relator, voto no sentido de **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário para julgar parcialmente procedente a Notificação Fiscal de Lançamento no montante de R\$ 188,43 (cento e oitenta e oito reais e quarenta e três centavos), atualizado monetariamente e com dispensa das penalidades.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 764.2006- IPTU- PRINCIPAL
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: SINDICATO DA IND DE CONSTRUÇÃO CIVIL DE
AUTUANTE(S): LAURENTINO MARTINEZ VILAN E OUTROS
RELATOR(A): MARCONDES DIAS BARBOSA
VOTO DIVERGENTE: NELSON DAHIA

NSUFICIÊNCIA NO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EM RAZÃO DE NÃO TER SIDO APLICADO O PERCENTUAL CORRETO DO FATOR DE VALORIZAÇÃO DO TERRENO.

Comprovada na instrução processual a aplicação do Fator de Valorização do Terreno, no lançamento original do imposto dos exercícios de 2001 a 2004, em percentual inferior ao 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.

RELATÓRIO: Trata-se do Recurso *Ex Officio* oriundo da Terceira Junta de Julgamento, em cumprimento à legislação vigente que, conforme Resolução de fls. 25, por unanimidade, julgou **procedente, dispensada a aplicação das demais cominações legais**, a Notificação Fiscal de Lançamento (NFL) supra identificada lavrada em 02/01/2006, para revisão do lançamento do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) dos exercícios de 2001 a 2004, incidente sobre o imóvel inscrito no Cadastro Imobiliário sob o n. 075161-6, localizado na Rua

Minas Gerais, n. 85, Pituba, em virtude da aplicação do Fator de Valorização de Terreno (FVT), em função da situação do terreno, em relação aos logradouros circunvizinhos, que se limita com dois 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.

No Termo de Fiscalização que integra a NFL, os Notificantes esclarecem que o imóvel se limita com os logradouros: 1160-6, Rua Paraíba e 1060-0, Rua Minas Gerais, ambos classificados de acordo com a hierarquia do Sistema Viário Básico do Município como Vias Coletoras II, situação que justificaria a aplicação do Fator de Valorização de Terreno (FVT), no percentual de 1,05%, 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 e Decreto n. 15.174/2004.

Intimado regularmente por via postal, em 27/03/2006, conforme AR de fls. 05, apresentou, em 27/04/2006, a impugnação de fls. 08, pugnando pela baixa da NFL tendo em vista ser indevida a cobrança em razão de ter realizado o pagamento do aludido imposto relativo ao período objeto da NFL, dentro dos prazos estabelecidos e com o FVT de 1,0%, em conformidade com os valores lançados pela Secretaria Municipal da Fazenda, pelo que não haveria cometido qualquer infração, juntando os comprovantes dos pagamentos do IPTU dos exercícios de 2001, 2002, 2004 e 2005, às fls. 12 a 18.

Manifestando-se às fls. 20, um dos Notificantes pugna pela procedência da NFL, informando que nos carnês emitidos pela SEFAZ teria sido considerado o FVT de 1%, mas que a ação fiscal constatou que o imóvel se limita com dois logradouros implicando a aplicação do FVT no percentual de 1,05%, evidenciando que o imposto foi recolhido a menor, ensejando a revisão dos lançamentos.

A então Relatora, após relato do processo, às fls. 22 a 24, vota pela procedência da NFL dispensada a aplicação das demais cominações legais, em face das seguintes razões:

- que o lançamento encontra-se perfeito em seus pressupostos formais;
- quanto ao mérito, não foi apresentada pelo Recorrido qualquer prova para desconstituir o motivo do lançamento, pelo que entendeu procedente a incidência do FVT, resultando no valor venal do imóvel superior ao lançado nos carnês do IPTU. Todavia, o Município, embora dispondo das

informações necessárias, não promoveu o lançamento de forma correta, pelo que se aplica, ao caso, o art. 149, IX do CTN, em razão do erro cometido pela Administração. Tal fato, porém, não exclui a responsabilidade do Recorrido que deveria ter comunicado, quando do recebimento dos carnês, que a tributação não fora feita de forma correta. Por essa razão, entendeu ser justa a dispensa das penalidades, embora persista a diferença do tributo. Transcreve a lição do Prof. Hugo de Brito Machado, sobre a matéria, constante no site Jus Navigandi, <HTTP://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=4678>, 25/09/2006, para justificar a revisão do lançamento. Esclarece, ainda, que não se aplica ao caso o art. 12 da Lei n. 6.723/2005, por tratar de crédito tributário constituído até dezembro/2004, o que não é o caso, eis que a NFL em questão foi lavrada em 17/03/2006.

A Terceira Junta de Julgamento, acatando o voto da Relatora, julgou a NFL procedente dispensada a aplicação das demais cominações legais, por unanimidade, nos termos da Resolução de fls. 25, publicada no DOM de 29/09/2008, 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. 26.

Foi expedido o Comunicado de fls. 27 dando ciência do resultado do julgamento ao Recorrido, que não se manifestou.

A ilustre Procuradora, Dr^a. Maria Laura Calmon de Oliveira, no seu Parecer de fls. 28 a 31, opina pelo improviso do Recurso *Ex Officio*, para que seja mantida a decisão recorrida, condenando o Recorrido ao pagamento da diferença do tributo, excluídas as penalidades de multa por infração, juros e multa de mora, em decorrência da existência de culpa recíproca entre os sujeitos do liame obrigacional tributário, tendo em vista que:

- ficou demonstrado que o valor venal do imóvel em questão foi calculado sem considerar o FVT, na forma estabelecida no anexo II do Decreto n. 9.207/91, ensejando que o lançamento anterior do IPTU incidente sobre o imóvel contivesse manifesto erro de fato, importando em lançamento minorado do imposto por não representar a parcela pecuniária efetivamente devida pelo Recorrido;
- em face do que preceitua o art. 145 do CTN a inalterabilidade do lançamento é mitigada e não absoluta, uma vez que admite a revisão, nas hipóteses previstas em lei. O art. 149, IV do CTN preconiza a revisão ‘quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória’. Tal informação *ex vi* do

art. 132, VI, alíneas “a” e “b” da Lei n. 4.279/90, com a redação da Lei n. 6.321/03, deveria ter sido prestada pelo Recorrido e, assim não procedendo, o § 4º do aludido artigo autoriza a revisão do lançamento por iniciativa de ofício da autoridade administrativa;

- em consequência, o Recorrido deverá pagar a diferença do imposto apurada, uma vez que é devida, pois à época da ocorrência do fato gerador, a situação fática ensejadora da maior tributação estava configurada embora não fosse do conhecimento do ente tributante, quando deveria sê-lo, e que, por essa razão, não a considerou de forma correta, quando do lançamento original da exação, citando a lição de Hugo de Brito Machado que enfatiza: “*O lançamento, portanto, é constitutivo do crédito tributário, e apenas declaratório da obrigação correspondente.*” Em sendo declaratório quanto ao fato imponível, tem-se que o lançamento apega-se à efetiva situação existente no instante da consumação do fato jurídico tributário, daí porque a sua desconformidade, quando apreendida enquanto subsistente o direito de lançar do fisco, autoriza a revisão do lançamento, com a constituição do crédito sobejante;
- conquanto não fosse dado ao recorrido desconhecer a lei, para deixar de prestar as devidas informações, não se pode deixar de reconhecer que a SEFAZ também incorreu em erro quando, conhecendo a localização do imóvel, não consignou corretamente a sua valorização, concorrendo para a errônea tributação;
- assim entendeu que o Recorrido somente deve pagar a diferença do imposto, excluindo-se qualquer acréscimo punitivo, devendo ser o valor corrigido monetariamente, pois esta não é sanção de ato ilícito, mas mera preservação do valor econômico do crédito.

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 2004, originalmente lançado com erro, em razão da aplicação do FVT em percentual menor que o previsto na legislação municipal, em razão do logradouro de localização do imóvel confrontar-se com dois logradouros, formando uma esquina;
- 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 - que autoriza o Poder Executivo a estabelecer fatores de valorização em função da situação do imóvel no logradouro) 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);
- também ao tempo da lavratura da NFL, ou seja, em 02/01/2006, 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 1º de janeiro de 2002 completando-se o primeiro ano em 1º de janeiro de 2003 e assim sucessivamente;
- o fato de ter sido pago o imposto em conformidade com o lançamento original efetivado pela administração tributária, não impede que a diferença do imposto devida desde a ocorrência do fato gerador seja lançada através da revisão de ofício pela autoridade competente, enquanto não decair o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário, em conformidade com a legislação supra citada;
- 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 percentual correto do FVT, ao efetivar o lançamento original do IPTU, de outro, o Recorrido, ao ser intimado 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, decidido 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, quais sejam: juros e multa de mora e multa de infração.

VOTO DIVERGENTE: Divirjo do nobre Relator do presente Recurso Voluntário em razão a) da incidência, no caso em apreço, do fenômeno da decadência no que pertine ao exercício de 2001, bem como em relação b) à fundamentação conferida pelo aludido julgador no que pertine ao mérito da autuação.

Inicialmente, em relação ao exercício de 2001, a presente Notificação Fiscal de Lançamento se encontra albergada pelo manto da **decadência**, em face do que preceitua o **art. 173, parágrafo único**, do Código Tributário Nacional.

Eis a dicção do supra invocado dispositivo legal, *in 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 artigo 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 2001.

No que tange aos demais exercícios, vínhamos, até então, asseverando que 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 caso *in specie*, exacerbou a exação fiscal, 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, *in litteris*:

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 consequência 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 Carvalho⁴, 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 consequente da regra advier obrigação de dar, fazer ou não-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.

⁴

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 consequente, 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)

Nesse diapasão, Luciano Amaro⁵ também enfatiza e reforça a tese da legalidade tributária para o estabelecimento da obrigação fiscal *in verbis*:

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

⁵

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

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 brocado *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 Dolácia 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)

Os sodalícios nacionais também vem decidindo, *neminem discrepante*, nessa diretiva, como se verifica dos julgados infra 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)

Além disso, 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 N° 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)

Vínhamos, como ressaltado alhures, prolatando nessa diretiva os votos reconhecendo a **improcedência** do Auto de Infração. Todavia, em face de recentíssima alteração ocorrida na legislação municipal, não mais se insere na competência da autoridade julgadora a “*negativa de aplicação do ato normativo emanado de autoridade superior*” desta Urbe, à luz do quanto disposto no novel **art. 304, § 4º, II**, do **CTRMS**, com redação da **Lei n.º 7.611**, de 31 de dezembro de 2008, *in litteris*:

Art.	304
.....	

§ 4º Não se incluem na competência da autoridade julgadora:

II – a negativa de aplicação do ato normativo emanado de autoridade superior;

Por tal razão, tendo em vista o quanto disposto no artigo de lei supra transcrito, fica obstada, exclusivamente por esta razão, a decretação da improcedência da presente autuação sob o entendimento de que o decreto municipal não tem o condão de fixar a base de cálculo do imposto, matéria resguardada ao amparo legal.

Ex positis, reconhecendo a **DECADÊNCIA** do exercício de 2001 e divergindo, quanto aos demais exercícios, da fundamentação invocada pelo nobre Relator, voto no sentido de **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário para julgar parcialmente procedente a Notificação Fiscal de Lançamento no montante de R\$ 188,43 (cento e oitenta e oito reais e quarenta e três centavos), atualizado monetariamente e com dispensa das penalidades.

NOTIF. FISCAL DE LANÇAMENTO: 018026/2002 ISS PRINCIPAL
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: S DA IND DE C C DE SALVAD
AUTUANTE(S): LAURENTINO MARTINEZ VILA E OUTROS
RELATOR(A): MARIA IVONETE DURAN
VOTO DIVERGENTE: NELSON TEIXEIRA BRANDÃO

EMENTA:RECURSO DE OFICIO. IPTU – FALTA DE APLICAÇÃO DO FATOR DE VALORIZAÇÃO DO TERRENO. PROCEDÊNCIA COM DISPENSA DAS PENALIDADES. Evidenciado culpa recíproca, se equivocou a Fazenda Municipal não aplicando o fator para o exercício revisado, da outra parte, o Recorrido, não comunicou ao Fisco este fato. Imóvel com Fator Esquina, aplica-se FVT.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO

RELATÓRIO: Sob análise recurso de ofício, interposto pela Terceira Junta de Julgamento, devido a decisão de procedência com dispensa das penalidades da Notificação Fiscal de Lançamento (NFL) em epígrafe, lavrada para lançamento da diferença do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) da inscrição imobiliária n. 075161-8, no exercício de 2005, em função da situação do terreno se limitar com dois logradouros, possuindo uma esquina: Rua Paraíba e Rua Minas Gerais. Situação que se aplica o Fator de Valorização de Terreno – FVT de 1.05%. Dispositivos infringidos: artigos 131, §2º, 132 §§ 2º e 3º, 153 c/c 155, da Lei 4.279/90 e Decreto 12.230/99.

Na impugnação, o Recorrido pede a baixa da notificação, afirmando que o pagamento do período autuado foi efetuado dentro do prazo com o FVT no percentual de 1%.

A notificante se manifesta alegando que o carnê foi emitido pela SEFAZ com FVT de 1%, que na ação fiscal constatou que o referido imóvel limita-se com dois logradouros, o que implica a aplicação do fator no percentual de 1,05%.

O órgão *aqua* decide pela procedência sem a aplicação das penalidades legais, abatendo-se os valores pagos, da presente notificação, por entender que houve culpa recíproca das partes.

A dnota Procuradoria opina pelo improviso do presente recurso *ex officio*, mantendo-se a decisão ora recorrida.

É o Relatório.

VOTO: Reforma alguma merece a decisão ora recorrido. A notificação emanou de lançamento da diferença do IPTU, tendo em vista que no exercício de 2005 deixou de ser aplicado o FATOR DE VALORIZAÇÃO DO TERRENO (FVT), em decorrência da limitação do imóvel com dois logradouros.

Fato, aliás, acatado pela Recorrida, 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 ofício, nego-lhes provimento para manter a decisão da primeira instância de **PROCEDENCIA COM DISPENSA DAS PENALIDADES**, da presente Notificação Fiscal de Lançamento.

VOTO DIVERGENTE: Divirjo da nobre Relatora do presente Recurso Voluntário, tão somente quanto à fundamentação invocada pela mesma ao prolatar o seu voto de regência.

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 caso *in specie*, exacerbou a exação fiscal, 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, *in litteris*:

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 apregoad. 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 Carvalho⁶ 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 não-fazer alguma coisa, sua construção reivindicará a seleção de enunciados colhidos apenas e tão-somente no plano legal, sendo vedado o

⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2005, p. 127.

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 graduação 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 consequente, 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)

Nesse diapasão, Luciano Amaro⁷ também enfatiza e reforça a tese da legalidade tributária para o estabelecimento da obrigação fiscal *in verbis*:

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)

Os sodalícios nacionais também vem decidindo, *neminem discrepante*, nessa diretiva, como se verifica dos julgados infra 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,

⁷

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

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)

Além disso, o Ministro Castro Meira, todavia, mais específico em face da matéria ora esgrimida, 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 N° 6.305/75. OPERAÇÃO DE DRAWBACK.

MODALIDADE SUSPENSAO. 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)

Vinha prolatando, nessa diretiva, os meus votos reconhecendo a **improcedência** do Auto de Infração. Todavia, em face de recentíssima alteração ocorrida na legislação municipal, não mais se insere na competência da autoridade julgadora a “*negativa de aplicação do ato normativo emanado de autoridade superior*” desta Urbe, à luz do quanto disposto no novel **art. 304, § 4º, II**, do CTRMS, com redação da **Lei n.º 7.611**, de 31 de dezembro de 2008, *in litteris*:

Art.

304

.....

§ 4º Não se incluem na competência da autoridade julgadora:

II – a negativa de aplicação do ato normativo emanado de autoridade superior;

Por tal razão, tendo em vista o quanto disposto no artigo de lei supra transcrito, fica obstada, exclusivamente por esta razão, a decretação da improcedência da presente autuação sob o

entendimento de que o decreto municipal não tem o condão de fixar a base de cálculo do imposto, matéria resguardada ao amparo legal.

Ex positis, em razão do obstáculo insculpido no art. 304, § 4º, II, do CTRMS, divergindo da ilustre relatora quanto à fundamentação, não me resta outra opção senão votar no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso de Ofício, mantendo a decisão recorrida em todos os seus termos.



**PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTE – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 05/02/2009**

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 3303.2006 - ISS

RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL

RECORRIDO: ATLÂNTICO CONSULTORIAS E SERVIÇOS LTDA

AUTUANTE(S): GOETHE GOMES LEAL

RELATOR(A): MARIA IVONETE SANTOS DURAN

EMENTA: RECURSO DE OFÍCIO. ISS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. DIFERENÇA DO IMPOSTO. NULIDADE. O inciso IV do art. 313, prevê a nulidade da Notificação Fiscal de Lançamento, quando não contenha elementos suficientes para determinar com a segurança a infração e infrator, situação que se observa no presente lançamento. **RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO**

RELATÓRIO: Trata-se de recurso de ofício interposto pela TERCEIRA JUNTA DE JULGAMENTO, tendo em vista a decisão de nulidade da presente Notificação Fiscal de Lançamento.

A mesma foi lavrada para lançar diferença do Imposto Sobre Serviços – ISS, de fevereiro/2006 a agosto/2006, em decorrência de serviços prestados, previstos nos itens 17.01, 17.04, 17.05, 17.19 da Lista de Serviço anexa à Lei 4279/90 com redação da lei 6.453/2003, sob fundamento de que a alíquota dos serviços prestados é de locação de mão de obra é de 5% e o tomador do serviço – IPS – Inst. Servidor Municipal reteve considerando a alíquota de 2%, consideradas para os serviços médicos. No termo de fiscalização o notificante informa que a empresa vem prestando serviços típicos ao IPS – Inst. Servidor Municipal, sob a denominação de serviços médicos, usufruindo de alíquota reduzida (2%), disponibilizando profissionais da área médica e auxiliares diversos, contratados para prestar os serviços no endereço do Tomador. Dispositivos infringidos: arts. 92 e 93 da Lei n. 4.279/90, c/c o Dec.12.230/99.

Na impugnação do lançamento, o Recorrido argüiu que não há locação de serviços, mas sim prestação de serviços. Que a alíquota de 2% justifica-se, pois é decorrente de Contrato de Prestação de Serviços de Atendimento Médico, os quais deveriam ser realizados nas unidades do próprio Tomador; que não há locação de mão de obra porque não houve agenciamento de médicos ou auxiliares pela defendant, mas efetiva e real prestação de serviços médicos nas unidades dos referidos hospitais. Salienta ainda que é registrada no Conselho Regional de Medicina, o que confirma a habilitação legal para a prestação de serviços médicos, que se coaduna com o objeto contratual, conforme documentos anexados e contrato social e alterações. Requer a improcedência da notificação sob julgamento.

O auditor se pronuncia alegando em síntese que: a defendant é empresa de assessoria empresarial, não tendo ou dispondendo de qualquer instalação ou experiência médica, contratando pessoas dessa área de formação e de outras áreas, e colocando-as nos hospitais, para suprir eventuais ausências ou insuficiências desses estabelecimentos, porém faturando como serviços médicos e odontológicos; a alíquota diferenciada de 2% é aquela prestada por empresas médicas, clínicas, hospitais, sanatórios e assemelhados, no atendimento dos seus clientes; os documentos juntados pela defendant demonstram que o notificante também presta serviços a diversos outros clientes, das mais distintas áreas.

Concluso os autos , o órgão *a quo* decide pela nulidade da NFL, por entender que as provas carreadas aos autos não dão certeza da natureza do serviço efetivamente prestado.

A dnota Procuradoria, opina pela manutenção da decisão ora recorrida.

É o Relatório.

VOTO: O objeto da controvérsia suscitada no presente recurso de ofício cinge-se à discussão quanto à alíquota do ISS, incidente sobre os serviços prestados pela Recorrida, em função do Contrato de Prestação de Serviços com o Instituto de Previdência do Salvador – IPS.

Da descrição contida, no termo de fiscalização quis o notificante apurar créditos para o Fisco Municipal na atividade de locação de mão de obra ou mesmo fornecimento de mão-de-obra para tanto traz no bojo da notificação os itens 17.04 – Recrutamento, agenciamento, seleção e colocação de mão-de-obra, 17.05 – Fornecimento de mão-de-obra, mesmo em caráter temporário, inclusive de empregados ou trabalhadores, avulsos ou temporários, contratados pelo prestador de serviço, dentre outros itens, assim como levantou a receita especificamente da prestação de serviço a um único tomador, no caso o IPS.

Há coerência do fato descrito com os itens da Lista de Serviço, todavia não há prova alguma, juntada ao processo, que suporte tal afirmação, em contrapartida a recorrente faz juntar na sua defesa Contrato N. 001/2006 – Contrato de Prestação de Serviço entre a notificada e o IPS, fl.18, cuja cláusulas primeira – objeto traz a seguinte redação:

“Constitui objeto deste contrato à prestação de serviços de atendimento médico (lote 1) e odontológico (lote 2) aos segurados do Instituto de Previdência do Salvador – IPS, no ambiente operacional do Centro Médico Odontológico do mesmo Instituto, na forma do memorial descritivo – Anexo I, complementado pelos Anexos II a VII, que são partes integrantes deste contrato”.

Este contrato foi precedido das formalidades legais de uma licitação, conforme Licitação – IPS N. 033/2005 – Pregão Presencial – IPS N. 001/2005 e a empresa prestadora apresentou as credenciais devidamente registradas nos órgãos fiscalizadores das atividades, tais como, CREMEB sob n. 2.1-BA-3283-38 Certificado de Inscrição de Pessoa Jurídica, fl. 32 e CROBA n. 635, conforme fl.33. Foram juntados aos autos as fls. 30/31, extrato dos contratos publicados no DOM de 09/01/2006.

Em função do conjunto probatório da defendant e da carência de provas do notificante, este lançamento não tem elementos suficientes para determinar com segurança a infração cometida.

Ante o exposto, conheço do presente recurso de ofício, nego-lhe provimento para manter a decisão ora recorrida de NULIDADE da Notificação Fiscal de Lançamento em epígrafe, com fulcro no Art. 313, IV, da Lei 7.186/06.



**PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTE – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 10/02/2009**

AUTO DE INFRAÇÃO:

41440U.1998 - ISS - PRINCIPAL

RECORRENTE:

NOSSAVOZ COMUNICAÇÃO & MARKETING LTDA

RECORRIDO:

FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL

AUTUANTE(S):

GOETHE GOMES LEAL

RELATOR(A):

PAULO ROBERTO NASCIMENTO DE MEDEIROS

VOTO VENCEDOR:

MARIA IVONETE SANTOS DURAN

**EMENTA: RECURSO VOLUNTÁRIO. ISS.
FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO.
PROCEDENCIA PARCIAL DA NFL.**
Configurada infringência dos artigos 92 e 93 da Lei nº 4.279/90, prestado serviço de assessoria de marketing, e não recolhido o devido imposto.

RECURSO PROVIDO.

RELATÓRIO: Cuida-se de Recurso Voluntário em face de decisão da Primeira Junta de Julgamento que, por unanimidade, julgou procedente o presente auto de infração, lavrado sob o pressuposto de falta de declaração e recolhimento do ISS nos meses de julho a dezembro de 1997 e janeiro a março de 1998, referente a serviços enquadrados nos itens 83, 84 e 85 da Lista de Serviços anexa à Lei 4279/90, sendo considerado infringidos os artigos 92 e 93 da Lei 4279/90.

Intimado pessoalmente em 30 de junho de 1998, o Autuado apresenta Defesa tempestiva com as seguintes alegações: **1** - disponibilizaram para o Auditor Fiscal todos os documentos do período auditado, inclusive contratos de serviços e guias de retenção de impostos, prestando informações adicionais necessárias à auditoria; **2** - o Auto de Infração não deixa claro sob que parcelas o Auditor entendeu ser devido o ISS, com o entendimento que seria sobre o faturamento bruto, desconsiderando os valores retidos por terceiros a título de ISS, conforme comprovantes apresentados a fiscalização; **3** - os contratos com órgãos da administração direta, autarquias, empresas públicas e sociedades de economia mista do poder federal, estadual e municipal, constante da letra “b”, inciso II, do artigo 95 da Lei 4279/90, representam um percentual de

extrema relevância sobre o faturamento total do período auditado; **4** - anexa copia do contrato social. Por fim solicita que o auto seja declarado parcialmente procedente, depois de verificado os comprovantes de retenção que foram desconsiderados.

Os Autuantes contestam os termos da defesa afirmando que o Contribuinte faltou com a verdade ao dizer que apresentou os recibos de retenção; afirmam que nada foi mostrado, daí não terem feito a redução da base de calculo; alegam ainda que o Contribuinte também não fez provas na defesa dos documentos citados, não listou quais foram, nem seus valores ou a que meses se referem. Por fim esperam que o auto seja julgado procedente.

Aos 16 de março de 1998, por decisão unânime a Primeira Junta de e Julgamento deste Conselho julgou pela **procedência** do presente Auto de Infração, por infringência aos artigos 92 e 93 da Lei 4279/90, com o fundamento de que nenhuma prova referente aos documentos que o Contribuinte diz possuir foi apresentada.

Aos 30 de março de 1999, inconformado com o julgamento de primeira instância, o Contribuinte interpõe tempestivamente Recurso Voluntário, apresentando as seguintes alegações: **1** - o Contribuinte defendante não tratou apenas dos citados recibos de retenção, mas afirmou que os Auditores não especificaram sobre quais parcelas das atividades da autuada estava exigindo o tributo e sobre quais serviços; **2** - simplesmente os fiscais fizeram uma tabela, colocaram o total do faturamento bruto e incidiram o ISS; **3** - isso é um típico caso de nulidade da autuação por imprecisão e para saná-lo o julgador deveria ter convertido em diligencia e que os Auditores especificassem e esclarecessem a base de calculo que utilizaram e os fatos geradores que incidiram no tributo; **4** - cita o inciso III do artigo 56 do CTRMS, que diz: “o auto de infração conterá a descrição clara e precisa do fato”, mencionando ainda o § 1º do retro citado artigo; **5** – por seu turno o artigo 208 da Lei 2455/73 diz: “O auto conterá todos os elementos indispensáveis à identificação do autuado e autuante, discriminação clara e precisa do fato, indicação da infração e multa correspondente”; **6** - cita doutrinas de Ruy Barbosa Nogueira e Geraldo Ataliba; **7** - limitou-se o Autuante, no campo ocorrência, a consignar que o Defendente não recolheu o ISS sobre determinado período, citando a legislação que inspirou a autuação, todavia o fiscal eximiu-se de fixar sobre qual receita, quais serviços, qual base de calculo estava utilizando para cobrar o ISS, deduzindo que os fiscais apuraram o imposto sobre o faturamento bruto total, o que é inadmissível; **8** - conclui provando que independente da juntada ou não de documentos, por sua parte, o fisco

tinha que esclarecer e detalhar os cálculos, os fatos geradores e a base de calculo que utilizou sob pena de nulidade do auto de infração e da decisão de primeira instancia e com a conseqüente determinação de diligencia, como prevê a Lei 4279/90, para que o contribuinte possa saber claramente o que está sendo exigido e possa se defender com presteza.

Um dos Autuantes ao tomar conhecimento do Recurso Voluntario, se manifesta ratificando os termos do auto e contestação da defesa, vez que não foram apresentados fatos novos no presente recurso, apenas manobras protelatórias.

Em 25 de novembro de 1999, a Presidente do CMC converte o processo em diligencia, com vistas à realização de pericia, para esclarecer a composição da base de calculo e anexar copia dos documentos de retenção na fonte, mencionados pelo Recorrente.

A pericia foi concluída em 20 de março de 2000, sendo anexado o Termo de Diligencia, TAF 059294, cópias do Livro de Registro do ISS e demonstrativos de valores recebidos pelo Banco do Brasil e CEF, folhas 38 a 51.

No Termo de Diligencia, a Perita informa que: a receita foi apurada com base nas notas fiscais emitidas pelo contribuinte para diversos tomadores de serviços, conforme cópia do Livro de Registro do ISS; o Contribuinte não apresentou os recibos de retenção na fonte alegados na Defesa; de acordo com a Lei 4279/90, alterada pela Lei 5325/97, as instituições financeiras são obrigadas a reter o tributo na fonte (art. 95, II, d). Sugere que seja lavrado Termo de Fiscalização Complementar, retirando do Demonstrativo de Calculo os valores recebidos do Banco do Brasil e Caixa Econômica Federal, nos meses de janeiro a março de 1998, apresentando um novo Demonstrativo com a apuração do ISS devido no valor de R\$ 11.779,23 (onze mil setecentos e setenta e nove reais e vinte e três centavos). Tomaram ciência da pericia o Contribuinte e o Auditor Fiscal.

Aos 15 de dezembro de 2000, fora lavrado o Termo Complementar, com o valor sugerido pela pericia. O Autuante informa que o Contribuinte não o recebeu, sendo o mesmo encaminhado por A.R. expedido em 26/12/2000 tendo o Correios devolvido em 27/12/2000 com a informação de ausente no verso do envelope, folhas 55 e 56.

Aos 12 de fevereiro de 2001, o Contribuinte foi intimado através edital publicado no DOM e não se manifestou.

Aos 18 de setembro de 2001, o Conselheiro Relator converte o processo em diligencia, vez que após lavratura do Termo Complementar não houve pronunciamento da Douta Procuradoria.

A Douta Procuradoria em 26 de agosto de 2008 se manifesta em parecer de folhas 61 e 62, diz que o processo se encontra pronto para julgamento, não contendo maculas ou ilegalidade; nenhum documento comprobatório de retenção foi colacionado pelo Autuado; a autuação é procedente; opina pelo conhecimento e provimento parcial do recurso voluntario, para manter a procedência da autuação, condenando-se o Autuado ao pagamento do ISS apontado pelo Termo Complementar de folhas 53.

É o Relatório.

VOTO: Visto examinado e relatado o presente processo, entendo que merece reparo a decisão recorrida, tendo em vista a incidência no caso presente, de prejudicial de mérito que impede a análise da matéria de fundo do Auto de Infração em questão, ou seja, a prescrição intercorrente, vez que o processo restou paralisado no período de 18 de setembro de 2001 até 25 de agosto de 2008, sem que houvesse qualquer providencia em sua movimentação, isto é, 06 (seis) anos, 11 (onze) meses e 07 (sete) dias, vide folhas 60.

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, no caso, 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 a mais pura noção de justiça e eqüideade.

Estatui o inciso LXXVIII, do art. 5º da CF c/c os artigos 1º e 62, da Lei n.º 4.279/90, vigente à época da Autuação, mas também o artigo 304 da Lei n.º 7.186/06 recém sancionada:

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, que diz:

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 06 (seis) anos, vilipendiando, em desfavor do

contribuinte, os princípios constitucionais supra invocados, **omissão** que enseja, com clareza solar, a aplicação do instituto da prescrição intercorrente.

No presente caso o processo administrativo fiscal ficou absolutamente paralisado, sem a prática de qualquer ato essencial ou fundamental ao deslinde da questão, ao longo de mais de **06 (seis) anos** (vide folhas 60), omissão injustificável e desarrazoada, imputável exclusivamente ao Fisco Municipal!

Do exposto, aplicando de ofício, a **prescrição intercorrente** no caso em exame, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário para julgar **improcedente** o presente Auto de Infração.



**PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 12/02/2009**

NOTIFICAÇÃO FISCAL LENÇAMENTO: 1709.2007. ISS
RECORRENTE: FUNDAÇÃO VISCONDE DE CAIRU
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): ERNESTO MADEIRA MELLO FILHO
RELATOR(A): RONALDO MARTINS DA COSTA

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 falta de falta na declaração e recolhimento do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS, que é devido em razão da prestação de serviços de “ensino... superior” tipificado no subitem 8.01 da Lista de Serviços anexa

à Lei n. 4.279/90, com as alterações introduzidas pela Lei 6.453/2003, nos meses de outubro de 2004 a dezembro de 2006, no valor original de R\$ 2.699.442,37 (dois milhões, seiscentos e noventa e nove mil, quatrocentos e quarenta e dois reais e trinta e sete centavos), conforme demonstrativo de cálculo anexo.

No Termo de Fiscalização, parte integrante desta, o Notificante esclarece que após exame dos documentos fiscais e contábeis fornecidos e em especial o Relatório de Faturamento e Recebimentos da Notificada, devidamente assinado pela contadora, e tendo em vista a publicação do indeferimento do pedido de imunidade tributária no Diário Oficial do Município (DOM) de 16/02/2005, apurou a falta do ISS no período indicado.

Do exposto, conforme se verifica nos autos, a Notificada, após processo administrativo regular, teve seu pedido de reconhecimento à imunidade tributária relativa para o ISS indeferido por despacho do Subsecretário Municipal da Fazendo de 14 de fevereiro de 2005, por delegação de competência, publicado no Diário Oficial do Município de 16/02/2005, uma vez que não foram atendidos todos requisitos legais, consoante determinava o art. 76 da então Lei Municipal n. 4.279/90, nestes termos:

“Art. 76. O atendimento às condições constitucionais e aos requisitos legais estabelecidos em lei complementar para gozo do benefício da imunidade, serão verificados pela fiscalização municipal, resultando o desatendimento em lavratura de auto de infração.

§1º Quando, durante o gozo do benefício, a fiscalização verificar o descumprimento das condições e requisitos, a imunidade poderá ser suspensa pelo Secretário Municipal da Fazenda, ensejando então o prosseguimento da ação fiscal.”

(...”

foram considerados infringidos os arts. 92 e 93 da aludida Lei n. 4.279/90, mais o Decreto

A decisão acima mencionada foi publicada no Diário Oficial do Município no dia 12 de agosto de 2008,. Todavia, o recurso voluntário foi interposto somente em no dia 8 de setembro de 2008, fora do prazo legal, argumentando as razões fáticas e jurídicas que entendeu suficientes para sustentar a nulidade e a improcedência da autuação.

Contrariando as razões do recurso, diz o autuante que a contribuinte não apresentou fato novo além daqueles já expostos no decorrer do processo e que foram objeto de contestação, sendo, portanto, o recurso meramente protelatório. Espera a confirmação do julgado em primeira instância, que julgou pela procedência da autuação.

A dourada Procuradoria, através de bem elaborado parecer de fls. 224/230, opina pela manutenção da decisão de primeira instância, uma vez que o recurso interposto pelo contribuinte é intempestivo, ou se ultrapassado deve ser tido por improcedente o recurso interposto

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, atualizado pelo artigo 308, § 2º da Lei 7.186/2006..

Assim sendo, verifica-se que o recurso voluntário interposto pelo contribuinte no dia 8 de setembro de 2006 está fora do prazo estabelecido em lei, tendo em vista que a decisão de primeira instância foi publicada no Diário Oficial do Município em 12 de agosto de 2008.

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..

NOTIFICAÇÃO FISCAL LENÇAMENTO: 1710.2007. ISS
RECORRENTE: FUNDAÇÃO VISCONDE DE CAIRU
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): ERNESTO MADEIRA MELLO FILHO
RELATOR(A): RONALDO MARTINS DA COSTA

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 falta de falta na declaração e recolhimento do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS, que é devido em razão da prestação de serviços de “ensino... superior” tipificado no subitem 8.01 da Lista de Serviços anexa à Lei n. 4.279/90, com as alterações introduzidas pela Lei 6.453/2003, nos meses de outubro de 2004 a dezembro de 2006, no valor original de R\$ 2.699.442,37 (dois milhões, seiscentos e noventa e nove mil, quatrocentos e quarenta e dois reais e trinta e sete centavos), conforme demonstrativo de cálculo anexo.

No Termo de Fiscalização, parte integrante desta, o Notificante esclarece que após exame dos documentos fiscais e contábeis fornecidos e em especial o Relatório de Faturamento e Recebimentos da Notificada, devidamente assinado pela contadora, e tendo em vista a publicação do indeferimento do pedido de imunidade tributária no Diário Oficial do Município (DOM) de 16/02/2005, apurou a falta do ISS no período indicado.

Do exposto, conforme se verifica nos autos, a Notificada, após processo administrativo regular, teve seu pedido de reconhecimento à imunidade tributária relativa para o ISS indeferido por despacho do Subsecretário Municipal da Fazendo de 14 de fevereiro de 2005, por delegação de competência, publicado no Diário Oficial do Município de 16/02/2005, uma vez que não foram atendidos todos requisitos legais, consoante determinava o art. 76 da então Lei Municipal n. 4.279/90, nestes termos:

“Art. 76. O atendimento às condições constitucionais e aos requisitos legais estabelecidos em lei complementar para gozo do benefício da imunidade, serão verificados pela fiscalização municipal, resultando o desatendimento em lavratura de auto de infração.

§1º Quando, durante o gozo do benefício, a fiscalização verificar o descumprimento das condições e requisitos, a imunidade poderá ser suspensa pelo Secretário Municipal da Fazenda, ensejando então o prosseguimento da ação fiscal.”

(...)"

foram considerados infringidos os arts. 92 e 93 da aludida Lei n.

4.279/90, mais o Decreto

A decisão acima mencionada foi publicada no Diário Oficial do Município no dia 12 de agosto de 2008,. Todavia, o recurso voluntário foi interposto somente em no dia 8 de setembro de 2008, fora do prazo legal, argumentando as razões fáticas e jurídicas que entendeu suficientes para sustentar a nulidade e a improcedência da autuação.

Contrariando as razões do recurso, diz o autuante que a contribuinte não apresentou fato novo além daqueles já expostos no decorrer do processo e que foram objeto de contestação, sendo, portanto, o recurso meramente protelatório. Espera a confirmação do julgado em primeira instância, que julgou pela procedência da autuação.

A dourada Procuradoria, através de bem elaborado parecer de fls. 224/230, opina pela manutenção da decisão de primeira instância, uma vez que o recurso interposto pelo contribuinte é intempestivo, ou se ultrapassado deve ser tido por improcedente o recurso interposto

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, atualizado pelo artigo 308, § 2º da Lei 7.186/206..

Assim sendo, verifica-se que o recurso voluntário interposto pelo contribuinte no dia 8 de setembro de 2006 está fora do prazo estabelecido em lei, tendo em vista que a decisão de primeira instância foi publicada no Diário Oficial do Município em 12 de agosto de 2008.

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..



**PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO**

**RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 03/03/2009**

NOTIFICAÇÃO FISCAL LENÇAMENTO: 610.2007 - ISS
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: SOCIEDADE CIVIL EDUCACIONAL E DE ENGENHARIA
ELETRO-MECÂNICA
AUTUANTE(S): UILSON SANTOS E MAXIMIANO TORRES
RELATOR(A): NELSON ANTONIO DAIHA FILHO

**EMENTA: RECURSO DE OFÍCIO. ISS.
RECONHECIMENTO DE IMUNIDADE PELA
PREFEITURA. AUSÊNCIA DE SUSPENSÃO
ANTES DA AÇÃO FISCAL. NULIDADE DA
NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO.**

Somente a partir da suspensão da imunidade, por determinação do Secretário da Fazenda, é que os Auditores poderiam prosseguir a fiscalização, tendo por escopo apurar a receita auferida e levantar o montante do crédito a ser constituído para lavratura de Notificação Fiscal de Lançamento, a fim de cobrar o tributo devido, o que não ocorreu no presente caso.

**RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO.
DECISÃO UNÂNIME**

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela Segunda Junta de Julgamento contra a R. Decisão de fls. 104/111, que julgou **NULA** a notificação fiscal de lançamento, com fulcro no inciso IV do artigo 313 da Lei nº 7.186/2006, devendo o processo ser enviado ao Setor de Fiscalização para tomar conhecimento da decisão, iniciar nova ação fiscal e verificar a existência de possíveis créditos tributários não lançados que deverão ser constituídos, obedecendo aos requisitos legais.

A presente Notificação Fiscal de Lançamento (NFL) foi lavrada contra o contribuinte em epígrafe, em virtude da falta e insuficiência no recolhimento do Imposto sobre Serviços (ISS) no período de janeiro de 2002 a maio de 2006, tendo sido constatada através da contabilidade, na conta de resultado “receita de serviços”. Foram apontados como infringidos os artigos 92 e 93 da Lei 4.279/90.

O contribuinte apresentou impugnação, de forma tempestiva, à NFL, invocando os seguintes argumentos:

3. Afirmou ser tempestiva a defesa, estando assegurada a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.
4. Alegou ser nula a NFL por possuir irregularidades e improcedente o lançamento por se tratar de uma entidade sem fins lucrativos.
5. Por se tratar de uma entidade beneficente de assistência social, por estar protegida pelo art.150, VI, “c”da CF argumentou estar imune à tributação, especialmente porque não se trata de uma empresa que tenha como atividade pesquisa e desenvolvimento das ciências físicas e naturais, havendo erro do auditor.
6. Não há na lista de serviços o item 8.01 enquadrado pelo auditor, assim como o item 39, ensejando a nulidade da NFL.
7. Alegou que o Auditor Fiscal não esclareceu os itens infringidos, não permitindo o exercício da ampla defesa e do contraditório, assim como o fato de os itens da lista de serviços estão em desacordo com a legislação municipal.
8. Afirmou ter havido cerceamento de defesa por ausência da citação da disposição legal, estando eivado de nulidades, violando direitos assegurados pela CF.
9. Insistiu na condição de entidade imune, razão pela qual é vedado aos entes políticos instituir imposto sobre renda ou serviços das instituições de assistência social e de educação sem fins lucrativos.
10. A recorrente atende aos requisitos constitucionais impeditivos da cobrança de impostos, não havendo dúvida que se trata de uma fundação dedicada a atividade de ensino, pesquisa técnico-científicas e filantrópicas.
11. Transcreveu o art. 150 da CF que dispõe sobre imunidade e afirmou, inclusive, estender aos imóveis.

12. Afirmou que a notificada foi reconhecida como entidade sem fins lucrativos, cujos efeitos são *ex tunc* e tem natureza declaratória, citando Hugo de Brito e Geraldo Ataliba.
13. Citou, à fl. 24, decisão do STF acerca da imunidade de ICMS na venda de pães por entidades sem fins lucrativos.
14. Alegou prescrição dos meses janeiro, fevereiro e março de 2002, invocando Carlos Maximiano, Celso de Melo, Sepúlveda Pertence, invocando o prazo prescricional de 5 anos.
15. Requereu perícia para provar que os valores foram pagos a título de reembolso e alegou ser ilegítima a cobrança da SELIC sobre o suposto débito, transcrevendo o art. 192 da CF e invocando jurisprudência dos tribunais já pacificada, sem prejuízo da colação aos autos de vasto material sobre a matéria às fls 31 a 40, discorrendo também sobre o efeito confisco.
16. Requereu a anulação da NFL.

Em sua peça contestatória, argumentam os Auditores Fiscais que:

- A imprecisão no momento de estabelecer a atividade principal e secundária não reflete na determinação da natureza do serviço tributável pelo ISS, uma vez que houve a ocorrência do fato gerador e os itens 39 e 8.01 da lista correspondem, sim, aos serviços de educação e ensino.
- Todos os dispositivos legais infringidos foram devidamente citados e o ISS cobrado deveu-se pela prestação de serviços de educação, não havendo o que se cogitar em cerceamento de defesa.
- A EEEMBA não pode gozar do benefício de imunidade do ISS, visto que não cumpre os requisitos do art. 14 do CTN. A instituição mantém uma filial em Brotas sem a devida autorização dos órgãos competentes e cuja contabilidade não tem registro. Não se sabe, portanto, se as receitas e despesas registradas incluem as provenientes da filial, descumprindo a determinação contida no inciso II, do referido artigo.

- A contabilidade da EEEMBA é imprecisa e as praxes da administração financeira fogem aos modelos atuais. Apesar do grande volume de dinheiro que movimenta, não emite boletos de cobrança bancária aos alunos e centraliza cobrança em carteira na matriz em Nazaré ou na filial Brotas, apesar de constar no seu plano de contas 14 contas bancárias, só para depósitos e pagamentos de contas.
- Tendo em vista a clandestinidade da sua filial, torna-se impossível afirmar que a EEEMBA seja uma entidade benficiante de assistência social, conforme proclama a defesa.
- Alega prescrição da dívida, estando na realidade pretendendo se beneficiar do instituto da decadência, não tendo direito a nenhum dos dois, posto que a ação fiscal iniciou-se em 20/06/06 e a luz do art.173, I do CTN, a decadência do direito à constituição do crédito do ISS de janeiro de 2002 somente ocorreria a partir de janeiro de 2008.
- Reclama que os valores lançados não são receitas de serviços, mas assim estão lançados na contabilidade, fls.06, sepultando pedido de perícia.
- Quanto à multa, se tivesse cuidado de atentar para nossa legislação verificaria que esta só se aplica após transcorrer o prazo de 30 dias do recebimento da NFL e a taxa SELIC já está consagrada pelos órgãos julgadores.
- Requereu a procedência da NFL.

O processo foi convertido em diligência pela relatora do CMC, a fim de elucidar a existência efetiva de processo de reconhecimento de imunidade tributária, encaminhando-o à Coordenadoria de Tributação.

A Coordenaria Tributária esclareceu:

Não consta na CTR nenhuma tramitação de processo de solicitação ou reconhecimento de imunidade, não havendo parecer opinativo pelo deferimento de tal imunidade.

Afirmou verificar, à fl.07, Certidão da Prefeitura do Salvador, certificando que em 19/07/69 foi publicado no DOM o reconhecimento da Imunidade Tributária, entretanto a referida Certidão não consta para que inscrição foi deferida tal imunidade.

Recomendou a remessa do processo ao gabinete para a suspensão de tal benefício, conforme o disposto no art.58, § 2º, da Lei 7.186/06, que diz: “*Quando a fiscalização verificar o descumprimento das condições e requisitos da imunidade em relação a entidade já reconhecida pelo Município, o reconhecimento será suspenso pelo secretário Municipal, ensejando o prosseguimento de ação fiscal*”.

O Subsecretário, ao amparo da delegação de competência, suspendeu o reconhecimento da imunidade tributária para o contribuinte em questão, sendo o ato publicado no DOM de 03/10/07.

A Segunda Junta de Julgamento, por unanimidade, decidiu pela nulidade da Notificação Fiscal de Lançamento, sob o entendimento de que:

“(…)

Entretanto, preliminarmente, é de bom alvitre analisarmos o procedimento fiscal adotado pela Secretaria Municipal da Fazenda, ao iniciar a referida fiscalização.

O contribuinte, conforme documento à fl. 07, possui uma Certidão expedida pela Prefeitura do Salvador, certificando que em 19/07/69 foi publicado no DOM o reconhecimento da Imunidade Tributária em nome da Sociedade Civil e Educacional e de Engenharia Eletromecânica da Bahia, ainda que tal documento não conste para que inscrição foi deferida tal imunidade.

Desta forma, caberia a Coordenadoria de Fiscalização à época, comunicar o fato ao gabinete do Sr. Secretário para que o ato fosse revisto e a imunidade tributária concedida fosse suspensa, obedecendo aos princípios da segurança jurídica e da publicidade, conforme art. 76, & 1º da Lei 4279/90.

A partir daí sim, os auditores poderiam prosseguir a fiscalização no intuito de apurar a receita auferida e levantar o montante do crédito a ser constituído para lavratura de Notificação Fiscal de Lançamento a fim de cobrar o tributo devido.

A suspensão da imunidade tributária só ocorreu em 03/10/07, provocada pelo presente processo. Se o contribuinte vinha se beneficiando de uma imunidade tributária indevida, caberia a administração tributária, preliminarmente suspender o benefício, antes de prosseguir a ação fiscal e não o fez.

Prova que esse procedimento era cabível, foi a manutenção de tal dispositivo na Lei 7.186/06, dizendo que “Quando a fiscalização verificar o descumprimento das condições e requisitos da imunidade em relação a entidade já reconhecida pelo Município, o reconhecimento será suspenso pelo secretário Municipal, ensejando o prosseguimento de ação fiscal”

O art.72 do CTRMS reza que são nulos: IV – a notificação de lançamento e o auto de infração que não contenham elementos suficientes para determinar , com segurança a infração e o infrator. Não pode o contribuinte situar-se no terreno da insegurança e a existência de elementos necessários à definição da infração é essencial.

O processo foi convertido em diligência a fim de elucidar a efetiva existência de processo de reconhecimento de imunidade tributária em nome do contribuinte quando a Coordenadoria de Tributação recomendou ao Gabinete do Secretário a suspensão de tal benefício concedido ao contribuinte em 1969.

A partir daí entendemos que a ação fiscal poderá atuar a fim de apurar a receita referente a prestação de serviços de educação e constituir através de Notificação Fiscal de Lançamento apurando o montante devido pelo contribuinte.

Qualquer ação anterior a suspensão do benefício de imunidade tributária é passível de nulidade.

(...).

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.

O processo foi novamente convertido em diligência por solicitação da Procuradoria Municipal, a fim de que a CTR se manifeste sobre o alcance da imunidade outrora reconhecida à Notificada e

noticiada na aludida Certidão para o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza. Além disso, requereu que ficasse esclarecido nos autos desde quando a Notificada deixou de atender aos requisitos legais necessários à manutenção da imunidade prevista constitucionalmente.

Em resposta acostada às fls. 117/118, o respectivo órgão informa que:

- a) não é da competência da CTR o pronunciamento quanto à imunidade reconhecida àquele tempo pela certidão ora em debate, uma vez que a aludida certidão data de um reconhecimento imunitário publicado no DOM de 19 de julho de 1969, abrangendo, a referida imunidade, todos os impostos municipais em relação aos quais a Notificada era contribuinte;
- b) na referida certidão não consta para que inscrição foi deferida a imunidade, tendo em vista que existe inscrição municipal relacionada ao imóvel, bem como inscrição no CGA, relacionada à atividade da instituição;
- c) por tais razões, a CTR opinou pela suspensão do benefício da imunidade tributária outrora reconhecida, visto que foi verificado pela legislação o descumprimento de alguns requisitos para a continuidade do benefício;
- d) compete aos Auditores Fiscais informar o momento em que a Notificada passou a descumprir os requisitos da imunidade, através de análise contábil.

A ilustre representante da Procuradoria Municipal, após tecer escorço hitórico do presente PAF, emite parecer conclusivo a respeito da matéria, através do qual ressalta que:

- a) a hipótese é de improcedência da Notificação Fiscal de Lançamento, uma vez que a Notificada, quando da ação fiscal, tinha reconhecido a seu favor a imunidade tributária, conforme faz prova a Certidão colacionada à fl. 07 dos autos, constando do processo, ainda, que somente em 2007, por ato do Subsecretário, foi suspenso o gozo da imunidade, muito embora, *data venia*, sem a observância do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal;
- b) falece competência ao Município para tributar a Notificada nos exercícios objeto de Notificação;
- c) a suspensão do reconhecimento da imunidade deve ser efetivada mediante processo regular, oportunizando à Notificada o exercício da ampla defesa.

É o Relatório.

VOTO: Reparo algum merece a Decisão recorrida.

De fato, conforme entendimento manifestado pela Segunda Junta de Julgamento, o contribuinte possui Certidão (fl. 07), expedida pela Prefeitura do Salvador, certificando que em 19/07/69 foi publicado no DOM o reconhecimento da Imunidade Tributária em seu nome.

Ora, caberia à Coordenadoria de Fiscalização, portanto, comunicar o fato ao gabinete do Sr. Secretário para que o ato fosse revisto e a imunidade tributária concedida fosse suspensa, obedecendo aos princípios da segurança jurídica e da publicidade, à luz do quanto disposto no art. 76, § 1º, da Lei 4279/90.

Somente a partir de então é que os Auditores poderiam prosseguir a fiscalização, tendo por escopo apurar a receita auferida e levantar o montante do crédito a ser constituído para lavratura de Notificação Fiscal de Lançamento, a fim de cobrar o tributo devido.

In casu, a suspensão da imunidade tributária somente ocorreu em 03/10/07, provocada pelo presente processo, razão pela qual se o contribuinte vinha se beneficiando de uma imunidade tributária indevida, caberia à administração tributária, preliminarmente, suspender o benefício, antes de prosseguir a ação fiscal, o que não ocorreu.

É cediço que qualquer ação anterior à suspensão do benefício de imunidade tributária é passível de nulidade.

Dest'arte, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso de Ofício apresentado para julgar **NULA** a presente Notificação Fiscal de Lançamento.

NOTIFICAÇÃO FISCAL LENÇAMENTO: 1598.2008 - IPTU
RECORRENTE: BOMPREÇO BAHIA S/A
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): ANA MARIA LOBO DE OLIVEIRA
RELATOR(A): RONALDO MARTINS DA COSTA
RELATOR DIVERGENTE: JOSE CARLOS BAQUEIRIO BOULHOSA

**EMENTA: IPTU. RECURSO “EX-OFFICIO”.
REVISÃO DO LANÇAMENTO
ANTERIORMENTE EFETUADO. CULPA
RECÍPROCA. PROCEDENTE SEM
APLICAÇÃO DAS PENALIDADES.
Comprovado no curso da instrução administrativa**

a ocorrência de culpa recíproca, não se deve aplicar as penalidade de multa por infração, juros e multa de mora. Recurso “ex-officio” improvido.

RELATÓRIO: Cuida-se de recurso “ex-officio” oriundo da Segunda Junta de Julgamento, que, por unanimidade, julgou procedente sem a aplicação das penalidades abatendo-se os valores efetivamente pagos a notificação fiscal em epígrafe, lavrada contra o contribuinte em epígrafe, inscrição imobiliária n. 252166-0, relativo à diferença do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) do exercício de 2008 por redução indevida na parte referente ao terreno, pelo Fator de Correção do Terreno – FCT no percentual de 25%, uma vez que o imóvel não possui nenhuma das características físicas ou condições que justifiquem a aplicação do FCT -, pela aplicação do Fator de Valorização de Terreno – FVT, em função da situação do terreno, no percentual de 12% -, pela redução do valor venal do imóvel pelo Fator de Correção da Construção – FCC -, no percentual de 40%, de forma indevida, uma vez que os parâmetros utilizados para concessão desta redução não estão devidamente caracterizados -, sendo também verificado que o padrão de construção do referido imóvel é do tipo Bom (77- D) e foi lançado como se fosse do tipo Médio (77 –E). Tendo sido apontado como infringidos os artigos 212, 213 e 217 c/c artigos 75 e 79, todos da Lei 7.186/2006 e Decreto 17.671/2007.

Intimado pessoalmente, o contribuinte solicitou através do processo de nº. 33479/2008 datado de 13/06/2008 a expedição da guia de recolhimento do valor principal da cobrança feita a título de diferença do IPTU, competência 2008, da inscrição constante na NFL, nos termos do parágrafo único do artigo 100 do CTN, uma vez que reconhece como devido o valor do principal cobrado nesta NFL, sem atualização monetária, juros e multa.

Através do processo de nº. 33458/2008 o contribuinte apresentou impugnação de forma tempestiva, nos seguintes termos:

1. No ano de 2007 os dados do imóvel da impugnante foram submetidos à adequação, pelo que, houve um aumento no valor do IPTU;
2. Acreditando que quando do lançamento do débito no exercício de 2008 o município já tinha tomado por base os dados adequados, realizou o pagamento dos valores cobrados, no

entanto em 21/05/2008 foi surpreendido com a Notificação Fiscal de Lançamento em epígrafe, em que se percebe que o município calculou o valor do IPTU com base em dados inadequados;

3. Preliminarmente reconhece como devido o valor principal da cobrança, referente à diferença apurada entre o primeiro lançamento (já pago) e o lançamento que deveria ter sido feito;
4. Apesar de reconhecer a adequação dos valores cobrados a título de IPTU, não concorda com a incidência de juros, multa e correção monetária sobre o valor do principal, uma vez que não agiu dolosamente;
5. Diz que não pode ser punido por uma falha da administração municipal, até por se tratar de tributo lançado de ofício;
6. Dispõe sobre o artigo 100 do CTN, inciso III, uma vez que o Município vinha reiteradamente lançando o imposto de forma incorreta. E como houve erro de fato e como há uma prática reiterada, aplica-se ao caso, no máximo a cobrança do tributo sem acréscimos de juros, correção monetária e multa;
7. Transcreve parecer emitido pela Procuradora do Município, Isabel Góes Câmara, em 24 de setembro de 2007, que reconhece como indevida a imposição de penalidade para situação equivalente;
8. Por todo exposto requer que seja excluído do lançamento em epígrafe as abrigações acessórias de atualização monetária, multa e juros.

Em 07/08/2008 a notificante se manifesta com seguintes argumentos:

1. A diferença de IPTU lançada através da NFL em epígrafe foi apurada em função de Processo de Revisão, no entanto, o fato da Fazenda Municipal não ter lançado o tributo de forma correta, não exclui a responsabilidade do contribuinte de comunicá-la, quando do recebimento dos carnês de IPTU/TL, uma vez que a tributação do referido imposto está incorreta;
2. O entendimento de que o contribuinte não pode ser penalizado com o pagamento das penalidades aplicáveis, por não ter dado causa ao erro de cálculo do tributo, não o exime do

pagamento da diferença apurada corrigida monetariamente, conforme § 4º do artigo 17 da Lei nº. 7.186/2006;

3. Solicita procedência da referida Notificação Fiscal de Lançamento.

A Junta de Julgamento decidiu pela procedência da Notificação Fiscal de Lançamento, sem a aplicação das penalidades legais, abatendo-se os valores efetivamente pagos.

Em parecer de fls. 69/72, a douta Procuradoria em bem lançado opina pelo improviso do recurso, mantendo a decisão recorrida.

É o Relatório.

VOTO: Visto, examinado e relatado o presente processo, objeto de remessa necessária, entendo que a decisão proferida pela Segunda Junta de Julgamento deste Conselho Municipal deve ser mantida, pelas razões a seguir expostas.

Inicialmente, 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, relativo à inscrição imobiliária 252166-0 em virtude de que o valor venal do imóvel estava sendo reduzido indevidamente no percentual de 25% na parte referente ao terreno, e em 40% na parte referente à construção, pelo Fator de Correção da Construção – FCC, além do que, o imóvel limita-se com 02 logradouros, cabendo a aplicação do Fator de Valorização de Terreno (FVT) no percentual de 12% e o padrão da construção ser do tipo Bom e vinha sendo lançado como se fosse tipo Médio, conforme critérios estabelecidos no Decreto 9.207/91. Foram infringidos os artigos 212, 213 e 217 c/c artigos 75 e 79, todos da Lei 7.186/2006 e Decreto 17.671/2007 para o exercício de 2008.

Por tal razão, houve a revisão de ofício do lançamento anteriormente efetuado, conforme previsto nos artigos 145 e 149, inciso IV, do Código Tributário Nacional – CTN.

Destarte, verifica-se que houve culpa de ambas as partes, do contribuinte que não informou as alterações ocorridas no imóvel, que estão descritas anteriormente, e da SEFAZ que, as conhecendo, deixou de consignar as informações imprescindíveis ao cálculo correto da base imponível do imposto.

Assim, o contribuinte notificado, apesar de ser obrigado a prestar as informações sobre as constatações acima indicadas, não pode ser penalizado com os acréscimos punitivos, pois, a

Fazenda Pública também incorreu em culpa em virtude do erro de fato quando dos lançamentos ora combatidos.

Isto posto, voto no sentido de negar provimento ao recurso, para manter, na íntegra, a decisão de primeiro grau, que julgou procedente a Notificação Fiscal de Lançamento, sem a aplicação das penalidades legais, abatendo os valores efetivamente recolhidos.

VOTO DIVERGENTE: Concordo com a decisão do Relator, Dr. Ronaldo Martins da Costa, que considerou procedente o Auto de Infração, dispensando-se a multa e os juros. No entanto, abordarei no presente questão relativa a antigo voto que sempre proferi, quando da análise de autuações que tratavam de FVT – Fator de Valorização do Terreno. Daí a necessidade de voto em separado.

Como é do conhecimento de todos, tenho acompanhado entendimento que o Fisco Municipal não poderia legislar por decreto ou portarias, que envolvessem base de cálculo de impostos, no caso o IPTU, sem a devida chancela do Legislativo, pois tal procedimento fere a Constituição Federal. No entanto, Lei Municipal de Salvador, sancionada em Dezembro de 2008, passou a proibir a análise, pelo Conselho de Contribuintes do Município, de aspectos que envolvam possíveis inconstitucionalidades das normas emanadas do Fisco Municipal. Diante disso, não se poderá, neste CMC, desconsiderar as normas municipais de Salvador, mesmo que elas estejam em desacordo com as hierarquicamente superiores, pois estariam os Conselheiros desobedecendo determinação expressa de Lei Municipal. No caso, as ações fiscais que envolvessem a aplicação do FVT, que foi criado por norma infra legal, estavam sendo, por este Conselheiro, consideradas improcedentes. De qualquer forma, reproduzo, abaixo, antes de emitir o voto, referente a este processo, os fundamentos que me levavam a

considerar improcedentes ações fiscais semelhantes a esta, colhidos em voto da lavra do eminente conselheiro Dr. Ildo Fucs:

“...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 Valorização do Terreno - FVT, que, no caos *in specie*, exacerbou a exação fiscal em 7% (sete 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 consequência 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 apregoados. 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 Carvalho⁸ 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 consequente da regra advier obrigação de dar, fazer ou não-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

⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2005, p. 127.

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 graduação 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 Amaro⁹ também enfatiza e reforça a tese da legalidade tributária para o estabelecimento da obrigação fiscal *verbo ad verbum*:

⁹ 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* vedase 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 brocado *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 Dolácia 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 papéis, como se verifica dos julgados sotô 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 esgrimida, 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 N° 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”.

Feitas as considerações acima, passo a emitir o voto.

A Notificação Fiscal em comento cobra diferença de IPTU, tendo em vista o fator esquina, já que o prédio em questão tem frente para dois logradouros. Diante disso, o FVT aplicado foi de 12%. A Empresa acatou a imposição tributária e recolheu o principal, insurgindo-se contra a atualização monetária, a multa e os juros. A Junta acolheu em parte a solicitação da Notificada, por ter ocorrido a chamada culpa recíproca, entendendo, no entanto, que não poderia dispensar a atualização monetária. Dentro da nova sistemática, entendo que não merece reparos a decisão recorrida. Por isso, nego provimento ao Recurso de Ofício apresentado, para manter a decisão recorrida, pois a Notificação Fiscal em discussão é procedente, devendo, no entanto, serem dispensadas a multa e os juros, tendo em vista a chamada culpa recíproca das partes envolvidas.



**PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 05/03/2009**

AUTO DE INFRAÇÃO: 087683 – U - IPTU – PRINCIPAL.
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: ASSOCIAÇÃO COMERCIAL DA BAHIA.
AUTUANTE(S): ANTONIO JOSÉ MARQUES NETO
RELATOR(A): JOSÉ CARLOS BOULHOSA BAQUEIRO.
RELATOR DIVERGENTE: MARCONDÉS DIAS

EMENTA: IPTU – RECURSO *EX OFFICIO*.
Diferença de IPTU em razão de divergência nos dados do imóvel que serviram de base à tributação.

Nos termos do voto divergente, foi mantida a decisão de Primeiro Grau, que julgou pela Procedência Parcial da autuação, para cobrança de diferença do imposto relativamente aos exercícios de 1997 a 2002, com a dispensa das penalidades, em razão da culpa recíproca, não rechaçada a tese da prescrição intercorrente alegada no voto vencido.

RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO.
DECISÃO POR DESEMPATE DE VOTO DA PRESIDENTE.

RELATÓRIO: Trata o presente de Recurso de Ofício, tendo em vista a decisão da Segunda Junta de Julgamento que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o lançamento objeto da presente análise, sem a aplicação das penalidades.

O Auto de Infração foi lavrado em 15/07/2002, tendo o autuante assim descrito os fatos: “Revisão do lançamento do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana – IPTU, conforme demonstrativo de cálculo anexo, tendo em vista que o imóvel encontra-se lançado com natureza residencial e padrão construtivo simples, sendo o correto, quanto à sua natureza, especial e

institucional e quanto ao padrão construtivo, médio”. A fiscalização alcançou os exercícios de 1997 a 2002, inclusive.

Em sua defesa a autuada diz que:

1 – “Não houve, por parte da autuada, qualquer descumprimento da legislação tributária que pudesse gerar a autuação resistida”.

2 – “O que houve, em verdade, no caso presente, foi uma revisão de ofício da classificação do imóvel da Autuada, para fins de imposição do IPTU, classificação essa decorrente de alteração da legislação tributária que, em momento algum, prevê a obrigatoriedade da prática pelo contribuinte de qualquer ato tendente à efetivação dessa reclassificação, mormente no caso em exame em que jamais ocorreu qualquer alteração nas áreas da unidade imobiliária da Autuada, menos ainda na sua destinação de abrigar as atividades institucionais da Autuada, ao longo de várias e várias décadas, como é fato público e notório”.

3 – “Portanto, não se pode falar em falta de pagamento ou em insuficiência de pagamento, nem em pagamento a destempo dos valores exigidos através do auto de infração, porque em momento algum anteriormente cobrados, desautorizando, dessa forma, a incidência de multa, juros e correção monetária, como pretende a autuante, por inexistir qualquer infração à legislação tributária, portanto carente de fundamento legal o auto de infração. A sua nulidade, portanto, há que ser declarada, ante a manifesta inadequação da formalização da exigência do crédito tributário, no caso sub-judice, o que se requer, com fundamento no artigo 72, do Código Tributário Municipal”.

Após colocar razões concernentes à possibilidade do Fisco efetuar lançamento complementares do IPTU, a autuada assim conclui sua defesa: “por todo o exposto, não se opõe a Autuada a efetuar o pagamento do imposto complementar exigido, mas sem os acréscimos de correção monetária, juros e multa sobre ele cobrados através de AI resistido, que deverão assim ser excluídos, o que se requer, para fazer `Autuada a Justiça de que está a carecer”.

Os autuantes, em 19 de janeiro de 2003, apresentam contestação de fls. 39/40, onde, após afirmarem que “a confusa defesa apresentada pela autuada resume-se a tentativa de eximir-se da responsabilidade por não ter informado a administração municipal que seu imóvel se encontrava lançado no cadastro imobiliário deste município com natureza diversa daquela que realmente possui, o que de certo não ocorreu pelo seu desconhecimento da legislação em vigor, mas sim, pelo

fato de que, estando enquadrado o respectivo imóvel como residencial, o valor do IPTU a ser recolhido será consideravelmente menor”, pedem pela procedência da autuação.

Em 27/05/2003 a Segunda Junta emite voto, assim concluindo: “Com base nos documentos acostados as folhas 42 a 48, constata-se a informação de “especial” quanto ao uso do imóvel e “antigo simples” como padrão, entretanto a cobrança do imposto com a indicação de residencial foi ocasionada devido ao equívoco por parte da Administração que gerou a insuficiência no recolhimento do IPTU nos exercícios autuados, entretanto, tal situação não exclui a responsabilidade do contribuinte omisso na comunicação da não coincidência dos dados do imóvel constante no carnê ao Órgão Municipal competente para as devidas anotações no cadastro, conforme determina o art. 131, parágrafo 3º da Lei 4279.90, caracterizando assim, a culpa recíproca. Diante do exposto, voto pela PROCEDENCIA PARCIAL da autuação, para condená-lo ao pagamento de R\$ 27.213,43, valor original, que no ato do pagamento será atualizado monetariamente, sem a aplicação das penalidades legais”.

Em 16.09.2003, o então relator, Dr. Eduardo Braga, solicita à Presidente do CMC que seja efetuada diligencia, para que Auditor Fiscal estranho ao feito verifique a real base de cálculo do imposto levando-se em consideração o Decreto 9207.91. Além disso o Relator solicita que seja anexada ao processo cópia do parecer jurídico anexo ao processo 1850.69, citado na ficha cadastral de fls 42 e cópia do parecer jurídico anexo ao processo 0120 de 28.11.1970, citado na ficha cadastral de fls. 44.

Tal diligencia, apesar de deferida pela Presidente do CMC, não foi cumprida.

A Procuradoria, em 27.11.2008, através parecer de lavra do Dr. Nilson Bispo de Aguiar, após análise de todo o processo, opina pelo improvimento do Recurso de Ofício, para que se mantenha a procedência da autuação, na forma como determinado pelo voto da Junta.

É o Relatório.

VOTO: Visto, analisado e relatado o processo, passo a emitir o voto.

Nos últimos meses, após observar e estudar aspectos referentes ao IPTU e à TL, tenho me posicionado de forma clara e devidamente fundamentada, quanto à decadência, em processos que envolvem os citados tributos. Por outro lado, tenho acompanhado, até o momento, entendimento

esposado pelo conselheiro Ildo Fucs, relativamente à prescrição intercorrente. Levando em consideração as duas teses, o meu voto, neste processo, será pela improcedência da autuação. Os fundamentos estão a seguir colocados.

O AI foi lavrado em 15.07.2002, tendo o contribuinte dela tido ciência em 14.08.2002, como consta do processo. 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, entendo que o exercício de 1997 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, 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 que se discute neste processo é o IPTU, lançada 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, tanto da taxa quanto do imposto, sendo que 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, nos casos da TL e 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 princípio pode parecer que há incoerência entre essa interpretação e aquela que esposei em outros votos, relativamente à ciência das ações fiscais. Mas não há. Naquelas 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 imposto, 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. Por outro lado confirmo meu posicionamento de que o início da ação fiscal, tanto no caso da TL, quanto 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 1997 a 2002, ou seja, seis períodos. Utilizando o raciocínio colocado, vemos que o exercício de 1997 decaiu em 01.01.2002, o que significa dizer que não poderia mais ser alcançado por autuação que só ocorreu em 15.07.2002. Improcedente, pois, a autuação relativamente ao exercício de 1997.

Quanto aos demais períodos, alcançados pela fiscalização, levanto um outro fato, bastante discutido por este Pleno do CMC. 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 foi lavrado em 15.07.2002, com fatos ocorridos entre 1997 e 2002. Em 16.09.2002, foi apresentada defesa, tendo os autuantes apresentado contestação em 19.01.2003. Em 27.05.2003, a Segunda Junta emite voto pela procedência do auto, sem aplicação das penalidades. Em 16 de setembro de 2003, foi solicitada diligencia, que não foi cumprida. Por motivos da própria administração o parecer da Procuradoria foi emitido em 27.11.2008 e o processo só foi pautado para julgamento, neste Pleno do CMC, no mês de fevereiro de 2009. Neste caso, me parece, não existem dúvidas de que a prescrição intercorrente ocorreu, pois, da lavratura do auto, até o julgamento de “segundo grau”, passaram-se mais de cinco anos. Aliás, da solicitação da diligencia, em 16.09.2003, até o parecer da Procuradoria, que só ocorreu em 27.11.2008, o processo ficou inerte por exatos cinco anos, dois meses e onze dias, sem que a autuada tivesse nenhuma participação no ocorrido.

A respeito do assunto que ora levanto, 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 trâmite administrativo, tornando o processo imprescritível, em prejuízo da estabilidade e da segurança das relações jurídicas.

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.

Tomo a liberdade de transcrever os fundamentos do citado voto:

“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 Potter*, 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 N° 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 desconstituir os à luz do quanto esposado pelo art. 110 do Códex Fiscal, malgrado seus efeitos fiscais possam ser adaptados à matéria específica, como também significa 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, outros 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*”.

Entremos, 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 Grau¹⁰, “... 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 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

¹⁰ GRAU, Eros Roberto. **Ensaio e Discurso Sobre a Interpretação/Aplicação do Direito**. São Paulo:Malheiros, 2003. p. 88

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.

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 § 4^º 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 intecorrente 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 intecorrente no caso em apreço, decretando a **improcedência** do feito”

Pelo exposto, os exercícios de 1998 a 2002, são improcedentes, por prescrição intercorrente. Sendo assim, diante de tudo quanto exposto, voto no sentido de prover o Recurso de Ofício interposto, para que seja modificada a decisão recorrida, pois o Auto de Infração é improcedente, diante da ocorrência

VOTO DIVERGENTE: Trata-se o presente processo, de lançamento de diferença do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU, dos exercícios de 1997 a 2002, em razão de divergência nos dados cadastrais do imóvel, que ensejou a tributação a menor. O Auto de Infração foi lavrado em 2002, tendo o contribuinte se defendido regularmente.

Julgado Procedente Parcialmente na Primeira Instância, com a dispensa das penalidades, o processo foi remetido a este Pleno (remessa obrigatória), não tendo o contribuinte recorrido.

O Relator do processo votou pela reforma da decisão ora recorrida, para improcedência da autuação, sob o argumento da prescrição intercorrente. Além disso, entendeu também que o direito ao lançamento em relação ao exercício de 1997 teria decaído.

O VOTO DIVERGENTE: O Relator, inicialmente, defende a decadência do exercício de 1997, partindo da interpretação do parágrafo único do art. 173, do Código Tributário Nacional. Se bem entendi ou não entendi nada, o argumento parte da premissa de que a regra do citado parágrafo único seria autônoma, desdizendo o disposto no caput e inciso I. Confesso que talvez não tenha conseguido alcançar o raciocínio. Em uma passagem, é dito textualmente o que se segue:

“Ora, se é assim, o prazo decadencial começa a ser contado a partir do dia da emissão do carnê, dia primeiro de janeiro, data em que se concretizou o crédito tributário.”

A premissa é falsa.

A disposição do artigo 173, I, é objetiva, não dando margem a tergiversações. O direito de a Fazenda constituir o crédito tributário extingue-se no prazo ali consignado, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Essa regra é a única que dispõe o CTN para os tributos chamados de lançamento direto, incluindo a hipótese de revisão do lançamento original, por insuficiência das informações cadastrais, como é o caso deste processo. Desconhecendo o Fisco as informações que ensejam a cobrança de diferença do imposto, aplica-se a mesma e única regra disponível na legislação.

Concordamos que a redação do parágrafo único do art. 173 é de difícil intelecção, pois, aparentemente é incompatível com os incisos. Entretanto, parágrafo somente pode figurar como exceção à regra do próprio artigo, não comportando interpretação contrária a ele.

Nesse sentido, a interpretação que melhor se harmoniza com a objetividade estabelecida no caput e inciso I, é no sentido de restringir a própria regra, quando o sujeito passivo é notificado de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento, seja ele original ou lançamento de diferença do imposto (lançamento autônomo), fixado ali o prazo de cinco anos, contados da notificação da medida, se a mesma tiver ocorrido antes do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Em razão disso, sem maior aprofundamento ao tema, entendo não ter havido a alegada decadência do direito de lançar, por este Auto de Infração, diferença do IPTU relativa ao exercício de 1997.

Em seguida, o Relator defende a tese da prescrição intercorrente dizendo que, em outros tempos ela teria sido ignorada, mas, que, no momento, tem sido levantada, já havendo, inclusive, decisões do judiciário acatando a sua aplicação, no âmbito administrativo, citando apenas uma decisão de um Juiz da Câmara Especializada do TJ Bahia, que decretou a prescrição intercorrente de processo administrativo, Apelação Cível 1209-0/2003, da qual transcreve um trecho dos fundamentos: “...Então é preciso que se ponha limite e freio à autuação do Poder Público, no sentido de não 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.”

Poder-se-ia perguntar qual a consequência jurídica quando um processo judicial fica parado por um tempo excessivo no cartório, quando não seja decorrência da falta de impulso das partes? Nenhuma. Vejam que no Judiciário, o Juiz, apesar de só agir por provocação, é “quase dono” do processo, é o responsável direito por ele, pelo que não poderia deixá-lo se arrastar indefinidamente. No entanto, devido a causas alheias à sua vontade, vê-se que isso se tornou regra, notadamente na Bahia. Portanto, fundamentos de ordem ideológica ou de indignação não são suficientes para dar a solução que o legislador não deu.

Deve-se atentar para a significativa diferença, pois, entre processo judicial, na sua fase de execução e o processo administrativo tributário. Aqui, há um rito peculiar envolvendo vários prepostos da administração tributária, das mais diversas esferas, desde aquele que promove o lançamento, outros servidores que dão andamento ao processo, representantes da Procuraria Fiscal, até os representantes do tribunal administrativo, como é o caso deste Conselho. Apesar de, genericamente, todos fazerem parte de um sistema, de administração tributária, não há um responsável direto pelo processo, como no caso do processo judicial.

Vejam os senhores que, no caso sob exame, o processo que se iniciou em julho de 2002, estava apto a ser julgado em grau de recurso em meados de 2003, tendo decorrido pouco mais de um ano de seu início. Entretanto, por conta de uma perícia requerida por um conselheiro deste Pleno, à época, perícia que se mostrou, ao final, completamente desnecessária para o convencimento razoável do mérito da atuação, fez o processo se arrastar por um tempo efetivamente longo. Tanto é verdade que a perícia era discutível quanto à sua necessidade que, mesmo sem o seu cumprimento, não houve o menor prejuízo para a análise de mérito do processo.

Poder-se-ia pensar que, ao ser deferida a diligência, teria a Presidente se convencido de sua necessidade. Aqui, peço *venia* para abrir um parêntese quanto a esta questão específica. Observem que quando uma diligência é requerida ao Presidente do Colegiado, o relator ou requerente está afirmando implicitamente que não tem segurança ou convicção para julgar o processo como se encontra. Ora, o Presidente, de seu lado, em regra, não pode adentrar o foro íntimo de quem a está requerendo, para questionar a sua falta de convicção sobre o mérito, pelo que, quase sempre a defere. Com isso, vê-se que a diligência no processo administrativo fiscal pode ser mais uma das causas de atraso no julgamento, diferentemente do processo judicial.

As razões apresentadas pelo ilustre Relator para adoção da tese da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal são meramente doutrinárias ou principiológicas, sem amparo na legislação que regula os procedimentos administrativos. Citando brilhante voto do Conselheiro Dr. Ildo Fucs, afirma que “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.” Ouso discordar apenas num detalhe que, a despeito de parece ser sutil, é de fundamental importância: não é dado ao julgador

administrativo levantar teses que não estejam amparadas na legislação. Apesar de, às vezes, parecer interesses conflitantes, tendo em vista a paridade dos componentes deste colegiado entre a Fazenda Pública e a chamada sociedade civil, fazemos parte de um sistema integrado cujo objetivo é aplicar a lei.

No caso sob exame, entendemos que não existe qualquer disposição legislativa autorizando expressamente a aplicação desse instituto em esfera administrativa, pelo que, sem embargo da simpatia que a tese possa causar, os julgadores dos “tribunais administrativos” estamos adstritos à observância das normas emanadas notadamente do Código Tributário Nacional e do Código Tributário e de Rendas do Município, não podendo lhes negar vigência.

Pode ser que a Constituição Federal, em seu artigo 5º, LXXVIII, inserido pela EC 45/2004, tenha dado o comando para que os processos judiciais e administrativos tenham uma razoável duração, conforme ali consignado. Ocorre que, até o momento, o legislador infraconstitucional não criou regra objetiva que possa atender o comando, mesmo porque, talvez nem seja tão fácil definir razoável duração, considerando a diversidade das variáveis envolvidas em processos.

Partem os defensores da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal da interpretação do art. 174, do CTN, que trata, efetivamente da prescrição da ação para cobrança de crédito tributário, que se conta da data da sua constituição definitiva.

Sustentam, também, que a constituição definitiva do crédito se daria com o lançamento, pelo que o Fisco teria cinco anos para promover a cobrança, contados daquela data, sob pena de ver prescrita a ação. Argumentam, ainda, que nos incisos do artigo não constam quaisquer referências à impugnação ou utilização de recursos como causa de interrupção de prescrição.

Não podemos concordar com tal interpretação, mesmo correndo riscos de tachar pensamento tacanho. Respeitamos, ainda, nesse particular, o entendimento dos tribunais superiores, cujas

O citado dispositivo não se presta a sustentar a prescrição intercorrente na fase administrativa. O entendimento basilar é que o direito à ação somente se inicia após o resultado definitivo do processo impugnado ou recorrido, ou nos casos de revelia (lançamento sem impugnação). E não poderia ser diferente. Ação a que se refere o artigo é ação de cobrança, execução fiscal, que a Fazenda Pública somente tem autorização legal para intentá-la quando não há mais recursos administrativos. Tanto que as hipóteses de interrupção da prescrição estão relacionadas a esta fase

executória. Até a disposição do inciso IV, qualquer ato inequívoco, ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor é incompatível com a fase administrativa.

De seu lado, o artigo 151, do CTN, elenca as hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, indicando no inciso III, “as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo”. Enquadra-se aí, pois, a “impugnação administrativa”, contra lançamento regularmente realizado por autoridade administrativa competente, e o “recurso”, interposto contra decisão de primeira instância.

Como dito, uma vez suspensa a exigibilidade do crédito tributário, o Fisco encontra-se impedido de tomar quaisquer medidas visando a sua cobrança, seja administrativa ou judicialmente, não se lhe abrindo a possibilidade de ajuizamento da ação competente, de execução fiscal.

Luciano Amaro retrata bem essa característica, conforme síntese abaixo:

“as reclamações e os recursos no procedimento administrativo têm, pois, o efeito de suspender a exigibilidade do crédito tributário. Apresentada a reclamação ou o recurso aguarda-se a decisão da autoridade ou do tribunal administrativo a que caiba seu exame. Se a decisão definitiva for favorável ao reclamante, a exigência fiscal se extingue (Código Tributário Nacional, art. 156, IX). Se desfavorável, restabelece-se a exigibilidade, tendo, em regra, o sujeito passivo um prazo para satisfazer a obrigação, sob pena de o Fisco atuar no sentido da cobrança (com a inscrição em dívida, [...], e a execução judicial); é óbvio que, nessa mesma hipótese, o sujeito passivo também pode ingressar em juízo, antecipando-se à ação do Fisco.” (Direito tributário brasileiro. 13. ed., rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 383.)

A jurisprudência dos tribunais superiores é pacífica no sentido da impossibilidade de aplicação do multicitado instituto em âmbito de processo administrativo fiscal.

O Supremo Tribunal Federal, em Recurso Extraordinário, assim se manifestou:

RE-embargos 94462 / SP - SÃO PAULO
EMBARGOS NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO
Relator(a): Min. MOREIRA ALVES
Julgamento: 06/10/1982 Órgão Julgador: Tribunal Pleno

Parte(s)

EMBARGANTE : UNIÃO FEDERAL
EMBARGADA : FIBRATAM S/A - USINA DE TAMBORES DE FIBRA

EMENTA : - Prazos de prescrição e de decadência em direito tributário. - Com a lavratura do auto de infração, consuma-se o lançamento do crédito tributário (art. 142 do C.T.N.). Por outro lado, a decadência só é admissível no período anterior a essa lavratura; depois, entre a ocorrência dela e até que flua o prazo para a interposição do recurso administrativo, ou enquanto não for decidido o recurso dessa natureza de que se tenha valido o contribuinte, não mais corre prazo para decadência, e ainda não se iniciou a fluência de prazo para prescrição; decorrido o prazo para interposição do recurso administrativo, sem que ela tenha ocorrido, ou decidido o recurso administrativo interposto pelo contribuinte, há a constituição definitiva do crédito tributário, a que alude o artigo 174, começando a fluir, daí, o prazo de prescrição da pretensão do fisco. - É esse o entendimento atual de ambas as turmas do S.T.F. Embargos de divergência conhecidos e recebidos.

Transcrevemos trecho desse Acórdão, para ilustrar bem os fundamentos da decisão:

O termo inicial da prescrição é a data da constituição definitiva do crédito fiscal e o período anterior a esta definitividade, segundo Ernts Bluemenstein é de simples decadência que faz precluir o direito de imposição fiscal, não podendo ocorrer nenhum hiato entre o prazo prescricional e o de decadência (Sistema di Diritto Delle Imposte, ed. 1954, págs. 248 e seguintes, citado por Fábio Fanucchi, Caderno de Pesquisas Tributárias, nº 1).

[...]. E como decorre da própria expressão utilizada pelo legislador, crédito definitivamente constituído só podem ser aqueles atingidos pela preclusão, isto é, não impugnados pelo sujeito passivo na fase administrativa ou após a decisão proferida no procedimento fiscal administrativo, quando impugnados tempestivamente.

Não poderia ser outro o entendimento do Superior Tribunal de Justiça. Inúmeros são os acórdãos proferidos em Recurso Especial, no sentido da interpretação em consonância como o CTN e o STF. Era também a posição

do extinto Tribunal Federal de Recursos, que adotou a Súmula 153, bastante cristalina quanto ao aqui discutido.

Súmula 153/TFR: “Constituído, no quinquênio, através de auto de infração ou notificação de lançamento, o critério tributário, não há falar em decadência, fluindo, a partir daí, em princípio, o prazo prescricional, que, todavia, fica em suspenso, até que sejam decididos os recursos administrativos.”

Do STJ, registramos, apenas como exemplo, os seguintes Acórdãos que, a despeito da exaustão, solidificará a posição da jurisprudência pátria:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. EXISTÊNCIA. EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO SOBRE AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEL. DL Nº 2.288/86. RESTITUIÇÃO. PRESCRIÇÃO. INÍCIO DO PRAZO. INOCORRÊNCIA. PROCESSO ADMINISTRATIVO. SUSPENSÃO. NOTIFICAÇÃO. ART. 174 DO CTN. SÚMULA Nº 153/TFR. PRECEDENTES.

1. Embargos de declaração contra decisão que proveu o recurso especial da Fazenda Nacional. Ocorrência de omissão quanto à apreciação da matéria, por não se atentar para a existência de documento nos autos que comprovam a interrupção do prazo prescricional.

2. A respeito da ocorrência ou não da prescrição, nos casos em que pendente procedimento administrativo fiscal, ocorrido após a notificação do contribuinte, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, de forma vasta, tem se pronunciado nos seguintes termos:

- “A antiga forma de contagem do prazo prescricional, expressa na Súmula 153 do extinto TFR, tem sido hoje ampliada pelo STJ, que adotou a posição do STF. Atualmente, enquanto há pendência de recurso administrativo, não se fala em suspensão do crédito tributário, mas sim em um hiato que vai do início do lançamento, quando desaparece o prazo decadencial, até o julgamento do recurso administrativo ou a revisão ex-officio. Somente a partir da data em que o contribuinte é notificado do resultado do recurso ou da sua revisão, tem início a contagem do prazo prescricional.” (REsp nº 485738/RO)

- “O prazo prescricional previsto no art. 174 do CTN só tem início com a decisão definitiva do recurso administrativo (Súmula 153 do TFR), não havendo que se falar, portanto, em prescrição intercorrente.” (AGRESP nº 577808/SP)

- “O STJ fixou orientação de que o prazo prescricional previsto no art. 174 do CTN só se inicia com a apreciação, em definitivo, do recurso administrativo (art. 151, inciso III, do CTN).” (AGA nº 504357/RS)

- “Entre o lançamento e a solução administrativa não corre nem o prazo decadencial, nem o prescricional, ficando suspensa a exigibilidade do crédito.” (REsp nº 74843/SP)

- “O Código Tributário Nacional estabelece três fases inconfundíveis: a que vai até a notificação do lançamento ao sujeito passivo, em que corre prazo de decadência (art. 173, I e II); a que se estende da notificação do lançamento até a solução do processo administrativo, em que não correm nem prazo de decadência, nem de prescrição, por estar suspensa a exigibilidade do crédito (art. 151, III); a que começa na data da solução final do processo administrativo, quando corre prazo de prescrição da ação judicial da fazenda (art. 174)’ (RE 95365/MG, Rel. Ministro Décio Miranda, in DJ 03.12.81).” (REsp nº 190092/SP)

- “Lavrado o auto de infração consuma-se o lançamento, só admitindo-se o lapso temporal da decadência do período anterior ou depois, até o prazo para a interposição do recurso

administrativo. A partir da notificação do contribuinte o crédito **tributário** já existe, descogitando-se da decadência. Esta, relativa ao direito de constituir crédito **tributário** somente ocorre depois de cinco anos, contados do exercício seguinte àquele em que se extinguiu o direito potestativo do Estado rever e homologar o lançamento.” (REsp nº 193404/PR)

- “Constituído, no quinquênio, através de auto de infração ou notificação de lançamento, o crédito **tributário**, não há falar em decadência, fluindo, a partir daí, em princípio, o prazo prescricional, que, todavia, fica em suspenso, até que sejam decididos os recursos **administrativos**.” (REsp nº 189674/SP)

- “A constituição definitiva do crédito **tributário** se dá quando não mais cabível recurso ou após o transcurso do prazo para sua interposição, na via administrativa.” (REsp nº 239106/SP)

3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para, na seqüência, desprover ao recurso especial.

Processo Resp. 834665 / RS

RECURSO ESPECIAL

2006/0094361-2

Relator(a)

Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI (1124)

Órgão Julgador

T1 - PRIMEIRA TURMA

Data do Julgamento

20/06/2006

Data da Publicação/Fonte

DJ 30/06/2006 p. 202

Ementa

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA. INTERRUPÇÃO.

1. "A exegese desta Corte a respeito do art. 174, caput, do CTN, é no sentido de que, enquanto há pendência de recurso administrativo, somente a partir da data em que o contribuinte é notificado do resultado do recurso ou da sua revisão, tem início a contagem do prazo prescricional" (Resp 443347/PR, Min. Castro Meira, 2^a T., DJ de 19.09.2005).

2. Recurso especial a que se nega provimento.

Acórdão

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Denise Arruda, José Delgado e Luiz Fux votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausente, ocasionalmente, o Sr. Ministro Francisco Falcão.

Processo Resp. 718139 / SP
RECURSO ESPECIAL
2005/0009468-9
Relator(a)
Ministra DENISE ARRUDA (1126)
Órgão Julgador
T1 - PRIMEIRA TURMA
Data do Julgamento
18/03/2008
Data da Publicação/Fonte
DJe 23/04/2008

Ementa

RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. PENDÊNCIA DE RECURSO ADMINISTRATIVO. RECURSO PARCIALMENTE CONHECIDO E, NESSA PARTE, DESPROVIDO.

1. Não viola o art. 535 do CPC, tampouco nega a prestação jurisdicional, o acórdão que adota fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia.
2. "É inadmissível o recurso extraordinário, quando a deficiência na sua fundamentação não permitir a exata compreensão da controvérsia" (Súmula 284/STF).
3. A discussão acerca de haver a Certidão da Dívida Ativa – CDA preenchido todos os requisitos previstos no art. 2º, § 5º, da Lei de Execuções Fiscais, além de gozar de presunção de legitimidade, esbarra no óbice da Súmula 7/STJ.
4. O Código Tributário Nacional estabelece três fases acerca da fruição dos prazos prescricional e decadencial referentes aos créditos tributários. A primeira fase estende-se até a notificação do auto de infração ou do lançamento ao sujeito passivo - período em que há o decurso do prazo decadencial (art. 173 do CTN); a segunda fase flui dessa notificação até a decisão final no processo administrativo - em tal período encontra-se suspensa a exigibilidade do crédito tributário (art. 151, III, do CTN) e, por conseguinte, não há o transcurso do prazo decadencial, nem do prescricional; por fim, na terceira fase, com a decisão final do processo administrativo, constitui-se definitivamente o crédito tributário, dando-se início ao prazo prescricional de cinco (5) anos para que a Fazenda Pública proceda à devida cobrança, segundo o que dispõe o art. 174 do CTN, a saber: "A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da sua constituição definitiva." Precedentes.
5. Enquanto há pendência de recurso administrativo, não correm os prazos prescricional e decadencial. Somente a partir da data em que o contribuinte é notificado do resultado do recurso é que tem início a contagem do prazo de prescrição previsto no art. 174 do CTN. Destarte, não há falar em prescrição intercorrente em sede de processo administrativo fiscal.
6. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, desprovido.

Processo Resp 488429 / DF

RECURSO ESPECIAL

2002/0176708-5

Relator(a)

Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA (1123)

Órgão Julgador

T2 - SEGUNDA TURMA

Data do Julgamento

16/05/2006

Data da Publicação/Fonte

DJ 02/08/2006 p. 249

Ementa

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. OCORRÊNCIA. DISSÍDIO PRETORIANO. SÚMULA N. 83/STJ.

1. À luz do art. 174, caput, do CTN, firmou-se o entendimento de que a constituição definitiva do crédito tributário, quando impugnado via administrativa, ocorre quando da notificação do contribuinte do resultado final do recurso, e somente a partir daí começa a fluir o prazo prescricional de cinco anos para a cobrança do referido crédito.

2. Recurso especial não-provido.

Processo REsp 533486 / RS

RECURSO ESPECIAL

2003/0038132-5

Relator(a)

Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS (1094)

Órgão Julgador

T2 - SEGUNDA TURMA

Data do Julgamento

15/12/2005

Data da Publicação/Fonte

DJ 06/03/2006 p. 295

Ementa

RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO. PROCESSO ADMINISTRATIVO. SUSPENSÃO. PRESCRIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. NÃO-CONFIGURAÇÃO. ARTS. 151, III E 174 DO CTN.

O período decadencial se estende até o instante da notificação do auto de infração ou do lançamento do débito; momento a partir do qual a exigibilidade do crédito fica suspensa até decisão final no processo administrativo. Após, inicia-se o prazo prescricional. Precedentes desta Corte.

Recurso conhecido e provido.

Na esfera administrativa, o Conselho Federal de Contribuintes, visando dirimir quaisquer dúvidas a respeito do assunto, sumulou a matéria mediante a Súmula nº 11, determinando que “não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal”.

No caso do Município do Salvador, disposição do Código Tributário veda competência à autoridade julgadora ir de encontro às normas vigentes. Nesse sentido, se nos falta competência legal para nos manifestarmos quanto a possível constitucionalidade de lei ou qualquer outro ato normativo emanado de autoridade superior, muito mais estaremos quanto à construção e defesa de teses doutrinárias contra os interesses do Município.

Na doutrina, diversos são os expoentes que comungam do mesmo pensamento, de que, durante a fase administrativa, não se inicia o prazo prescricional. Por exemplo, Sacha Calmon, conforme trecho citado em artigo do Conselheiro deste CMC, José Gilberto Alfredi de Matos, quando diz que:

“Por lançamento definitivo se deve entender o ato de lançamento contra o qual não caiba recurso do contribuinte nem recurso ex-officio (...) Se o contribuinte se conforma e não recorre, ou se a própria administração não atua com regras de revisão ex-officio, este se torna definitivo na esfera administrativa.

Se houve recurso, o lançamento só se tornará definitivo quando, exauridos os procedimentos revisionais, exsurgir decisão administrativa contra a qual não haja mais nenhum recurso, dando como certo, líquido e exigível o crédito tributário” (Liminares e Depósitos Antes do Lançamento por Homologação – Decadência e Prescrição, Dialética, 2002, p.19 e 21).

Do festejado Hugo de Brito Machado, tem-se a seguinte opinião:

"Dizer que a ação para cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos significa dizer que a Fazenda Pública tem o prazo de cinco anos para cobrar judicialmente, para propor a execução do crédito tributário. Tal prazo é contado da constituição definitiva do crédito, isto é, da data em que não mais admite a Fazenda Pública discutir a seu respeito, em procedimento administrativo. Se não efetua a cobrança no prazo de cinco anos, não poderá mais fazê-lo" (MACHADO, 2003, p. 195).

Transcrevo, ainda, a síntese feita por Mattos, no artigo citado, quanto à espécie de prescrição intercorrente inserida na Lei de Execuções Fiscais, para se ver que não se presta como paradigma no processo administrativo fiscal:

"Na execução fiscal, a prescrição intercorrente se dá por decurso do prazo prescricional, com termo inicial na data da decisão de suspensão do feito e consequente arquivamento do processo, quando não localizado o devedor ou bens penhoráveis.

Havendo a inércia da Fazenda Pública em impulsionar a execução, seja por não localizar o devedor ou em não indicar bens à penhora, no interstício de cinco anos, extinto estará o direito dela em prosseguir na execução.

Portanto, a prescrição intercorrente, na execução fiscal, não tem contagem inicial na data do ajuizamento da ação, nem na data do despacho do juiz determinando a citação do devedor, nem na data em que se abre vistas ao representante judicial da Fazenda Pública para conhecimento da não localização do devedor ou bens, mas somente da decisão ordenando a suspensão do feito e o arquivamento do processo."

Finalmente, temos que, mesmo se fosse possível a aplicação desse instituto na esfera administrativa, pelos argumentos esposados no voto divergido, restaria perquirir se seria dado ao julgador conhecê-la de ofício, a exemplo do que ocorre com o juiz de direito, cuja autorização foi dada a partir de 2006, pela Lei 11.280, que alterou o art. 219, do CPC. Entendemos que não, pelas próprias razões expostas anteriormente. O próprio artigo 220, daquele diploma, diz que o disposto no artigo anterior aplica-se a todos os prazos extintivos previstos na lei, pelo que, *a contrario sensu*, não poderia ser aplicado a prazos não previstos em lei.

Por todo o exposto, não acolhemos as razões esposadas pelo ilustre Relator, que pugnou pela aplicação da prescrição intercorrente e conseqüente improcedência da autuação. Divirjo, pois, do seu voto para manter a decisão de Primeiro Grau, em sua totalidade, que julgou pela Procedência Parcial da autuação, em razão da dispensa das penalidades, pelos próprios fundamentos ali consignados.



**PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 10/03/2009**

AUTO DE INFRAÇÃO: 884661/2003

RECORRENTE: JOSÉ EDUARDO CAVALCANTE DE MENDONÇA.

RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL

AUTUANTE(S): WELLINGTON DO CARMO CRUZ

RELATOR(A): RONALDO M. MARTINS DA COSTA

RELATORA DIVERGENTE: MARIA IVONETE DURAN

EMENTA: RECURSO VOLUNTÁRIO. TLP. LOGRADOURO MAIS VALORIZADO. REFORMA DECISÃO PARA IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO. O imóvel em questão se limita ao fundo com o logradouro Rua Treze de Julho, e à frente com imóvel onde funciona centro esportivo. Devendo ser tributado pelo logradouro a qual se limita, conforme artigo 138 da lei 4279/90.
RECURSO CONHECIDO E PROVIDO.

O RELATÓRIO: Trata-se do Recurso Voluntário interposto pelo Recorrente contra decisão da Primeira Junta de Julgamento que, por unanimidade, julgou **procedente o auto de Infração** em

questão, lavrada em 13/10/2003, para lançamento de diferença do TL sobre o imóvel inscrito no cadastro imobiliário do Município sob o n. 319.868-5, com endereço na Avenida Antonio Carlos, 2263, relativamente aos exercícios de 2000 a 2003, em razão da retificação do logradouro e consequente alteração da tributação.

Segundo a autuação, o imóvel em referência é onde funciona o empreendimento comercial Rei do Baba, cujo acesso é exclusivo pela Av. ACM, código 2631-0, faixa B, e vinha sendo tributado pela Rua 13 de Julho, código 3736-2, faixa A.

Intimado regularmente, o contribuinte impugnou a autuação, na forma de esclarecimento, afirmando ser a mesma inconcebível, pelas seguintes razões: que é proprietário das glebas C5 e D, situadas na pista de desaceleração da Av. Acm, com inscrições 319.868 e 361.488, com áreas respectivas de 2.070,00 m² e 3.338,50 m², mais as glebas adquiridas à Cidade e Completa Construção e Planejamento, inscrição 302.768 e 310.897, com áreas de 1.660,00 m² e 4.797,00 m², respectivamente;

Que, visando dar um melhor aproveitamento técnico à área, fez duas unificações: uma gleba com acesso pela Av. Acm, inscrição 302.767, com área de 7.266,00 m², onde funcionaria o Rei do Baba e outra, com acesso para a Rua 13 de julho e João Onofre, inscrição 319.868 e área de 2.444,00 m², que seria uma área verde de encosta, somando as duas áreas o total de 9.710,00 m², menor que a metragem original em razão de constantes invasões.

Dia, ainda, que as matrículas 361.448 e 310.897 foram canceladas. Anexa cópia de documentos e fotografias da área.

Os autuantes sustentam que o imóvel é uno, onde funciona o empreendimento esportivo e que só existe um acesso pela Av. ACM. Dizem que pela própria foto, dá para perceber que a área constitui uma só unidade. Pedem a Procedência.

A Relatora de 1^a Instância, após um breve relato do processo, votou pela **procedência** da autuação, no que foi seguida pelos seus pares, sob o fundamento que, das provas produzidas no processo, não haveria dúvidas quanto ao alegado pelos autuantes, de que o imóvel somente possui um acesso, pela avenida citada. Baseando-se nos artigos 153, 131 e 147, do CTRMS, que transcreve, diz que em razão dessa situação de fato do imóvel, a taxa dos exercícios indicados neste auto foi lançado a menor, pelo que o contribuinte deve pagar a diferença, acrescidos dos consectários legais.

Intimado regularmente, o contribuinte recorreu da decisão tempestivamente, por intermédio de Advogada constituída nos autos, alegando, em síntese:

Como preliminar, o **Erro do Fato**, isto é, quando o evento acontecido no mundo fenomênico é relatado de forma equivocada pela autoridade competente, o que teria ocorrido com a autuação em comento. Detalha o histórico do imóvel, confirmado que atualmente a soma dos quatro terrenos perfaz a área de 9.700,00 m².

Que “No ano de 200, quando da construção e início de operacionalização do Centro Esportivo Rei do Baba Ltda., constatou-se que o empreendimento ocuparia além das Glebas C% e Glebas D, limítrofes à Av. ACM, parte dos terrenos inscritos sob os n. 310.897 e 302.768, unificados, como demonstra as Plantas acostadas (docs. 08 e 09).”

Que o Recorrido teria se dirigido, à época, à Sefaz, comunicando-lhe do evento e que foi sugerido pelos prepostos a alteração das inscrições da seguinte forma: **inscrição 319.868**, cujo terreno mede 2.444 m² (que seria a parte restante das glebas adquiridas da Cidade e da Completa, inscrições anteriores n. 310.897 e 302.768) e **inscrição 302.768**, cujo terreno mede 7.266 m², que envolve as glebas C5 e D, além da parte do terreno unificado.

Que não haveria qualquer erro ou omissão do contribuinte ao declarar as alterações do terreno, não tendo o Recorrente, em nenhum momento, infringido a legislação, restando provado o erro de fato da autuação.

Junta cópia de diversos documentos, incluindo plantas topográficas e, às fls.62/64, comprovante de cessão de área de 2.630,00 m² ao domínio público da Prefeitura, desmembradas da totalidade original, para realização de obras de interesse público.

No mérito, **Dos limites do terreno**, afirma que os Autuantes confundiram o imóvel objeto da discussão. Que o imóvel de inscrição 319.868, até 1999, ratava-se da gelba D, que de fato se limita à Av. ACM. Mas que, com as unificações dos terrenos, houve uma troca de número das respectivas inscrições, sendo que a multicitada inscrição passou a representar os imóveis adquiridos da Cidade e Completa, terrenos esses que se encontram unicamente limitado ao logradouro Av. 13 de Julho, além das glebas C5 e D.

Prossegue nessa linha e, ao final, requer a nulidade do Auto e, por cautela, em atenção ao Princípio da Eventualidade, se assim não entender, que seja reformada a decisão para improcedência da autuação.

Os Autuantes mantém a autuação, nos termos da defesa, às fls. 24/25.

A Representante da Procuradoria, em parecer abalizado, ratificado pela Chefe da especializada, opina por negar provimento ao recurso, para manter a procedência da autuação.

Diz em suas razões que a situação fática objeto do presente lançamento corresponde exatamente à realidade concreta dos fatos, o que afasta qualquer argüição de suposto erro de fato; que a foto de fls 68 comprova com clareza que a área é uniforme, toda murada, sem separação e com um único acesso, situação que se adequa perfeitamente ao que dispõe o § 2º do art. 313. Entende, por isso, que a autuação é procedente desde quando ficou comprovado que o recolhimento a menor da taxa se deu por culpa exclusiva do contribuinte, que promoveu o lançamento pelo logradouro equivocado.

A Presidente do Conselho, à época, converteu o processo em diligência, por solicitação da Conselheira Sandra Mara de Oliveira, para que o Setor de Revisão da Sefaz verificasse a real situação do imóvel quanto aos logradouros que se limita e se a área construída alcança o lote autuado, isto é, se pode ser considerado como lote individual ou integra o que lhe é contíguo.

O Analista responde o que se segue:

“Após visita ao local, verifiquei que o imóvel se limita ao fundo com o imóvel de inscrição n. 302.768-6, ao lado esquerdo com o imóvel de inscrição n. 361.488-3, lado direito com o logradouro Baixa do Chocolate, frente e acesso pela Av. ACM, n. 2263, parque Bela Vista.

Sobre o terreno existem duas quadras de futebol society e não existe delimitação que o torne lote independente, já que este e o terreno das demais inscrições integram a área do Centro Esportivo Rei do Baba.”

Ouvido novamente a Procuradoria, o ilustre Procurador, José Antonio Garrido, reiterando o parecer anterior, de Katya Dantas, opina pela manutenção do Acórdão de fls. 39/40.

O Conselheiro José Gilberto Mattos, a quem o processo havia sido distribuído, se deu por impedido, pelo que o processo foi redistribuído.

É o Relatório

O VOTO: Visto, analisado e relatado o presente processo, entendo que a decisão de Primeira Instância que julgou pela Procedência da autuação merece ser reformada, apenas quanto à dispensa das penalidades, conforme razões que passamos a expor:

Compulsando os autos, vê-se que a discussão se resume à confirmação ou não dos fatos reputados como ensejadores da diferença da taxa, tendo em vista que não há dúvidas sobre a hipótese de incidência, isto é, a tributação pelo logradouro de acesso do imóvel, conforme a legislação aplicada.

Consta do processo, cópia da DLUI 49.265, de 07.02.00, em que a inscrição imobiliária 302.768-6 incorpora as inscrições 319.868-5 e 316.488-3, totalizando a área de 9.711,62 m², processo 29.794/2000. Entretanto, há uma outra DLUI, de n. 60.123, de 16.02.00, às fls. 83/84, reduzindo a área daquela inscrição para 7.266,93 m² e afirmando que a área ocupada pelo Centro Esportivo é de 7.266,93 m², especificada no Alvará de Licença e Construção (9.711,62 m²). A DLUI 60.124, de 16.02.00 restabelece a inscrição 3198.868-5, objeto da autuação, procedendo como lançamento novo da área reduzida da citada inscrição 302.768, indicando como logradouro a Rua 13 de Julho.

Pode-se concluir, de logo que, desde o exercício de 2000, somente restaram duas inscrições 302.768-6 e 319.868-5, esta última que foi objeto da autuação. Dá para concluir, também, que a primeira inscrição é a do terreno que confronta direto com a Av. ACM e a segunda localiza-se ao fundo.

Pela visualização da fotografia às fls. 68, conforme lembrado pela ilustre Procuradora, a área do terreno é uniforme, isto é, não se verifica separação aparente, apesar do destaque das benfeitorias em apenas um lado do terreno. Ademais, não se percebe nenhum outro acesso que não seja pelo logradouro do acesso principal.

A ficha de cadastro da inscrição do Rei do Baba, às fls. 07, informa a área ocupada de 9.711,00 m², informação dada em 20.02.2003, portanto, muito depois da declaração de alteração dos dados do terreno.

Pode-se concluir, finalmente, que a área que ocupa o Centro Comercial Rei do Baba é composta das duas inscrições e que, portanto, o acesso ao terreno cuja inscrição foi autuada é, também pela

Av. ACM, que é o acesso principal do empreendimento. Essa, inclusive é a conclusão do resultado da diligência realizada por preposto do Setor de Revisão da Sefaz.

De outro lado, entendo que a própria Secretaria da Fazenda tomou conhecimento da situação de fato do imóvel ou deveria ter tomado, tanto quando do processo n. 29794/2000, em que foi cancelada a própria inscrição em comento e posteriormente reativada, como quando da inscrição do empreendimento comercial na área, pelo que, a Administração Tributária tem sua parcela de culpa.

Entrementes, sem embargo disso, a diferença da taxa não pode deixar de ser cobrada, como está sendo, por este meio próprio, que é o lançamento.

De do exposto, conheço do Recurso do contribuinte, mas não acolho as suas razões. Entretanto, estou convencido de que a Administração Tributária concorreu, de alguma forma, para a situação desse fato sob análise, pelo que voto pela manutenção da decisão de Primeiro Grau que julgou pela PROCEDÊNCIA da autuação, mas dispensando a imposição da multa de infração, juros e multa de mora, por reconhecer a culpa recíproca.

VOTO VENCEDOR: O cerne da questão é saber qual o logradouro de acesso, que deve ser considerado para efeitos de cálculos da TLP do imóvel de inscrição imobiliária nº 319868-5.

Se faz necessário um breve histórico do imóvel em comento para que se entenda os fatos.

O Sr. José Eduardo Cavalcante de Mendonça, originalmente proprietário das Glebas C5 e D situadas na pista de desaceleração da Av. ACM, com inscrições Municipais **319.868-5** e 361.488 com respectivamente ares de 2070,00m² e 3,338,50 m², mais as glebas adquiridas a Cidade e Completa Construção e Planejamento com inscrições 302.768 e 310.897, com área 1.660,43m² e 4.797,00m² respectivamente, com acesso pelas Ruas Alto de São Roque, hoje rua Treze de Julho e Rua João Onofre, ambas limitando-se com os fundos das Glebas C5 e D, voltadas para Av. Antonio Carlos Magalhães, nº 2263, vizinho a Comercial Ramos.

Visando dar um melhor aproveitamento a área, resolveu fazer o contribuinte, a construção de um centro de esportes, que quando da sua conclusão, solicitou unificação de todas as inscrições, inclusive a que ora julgamos, passando assim as quatros inscrições a fazerem parte de uma única unidade imobiliária, conservando para tanto a inscrição de nº 302.768-6, com área de construção de 1.775,60m² e de terreno 9.711,000m²,

conforme se observa na DLUI de nº 49265 datada de 07/02/2000, anexa nas fls. 32, estando todo o imóvel limitando com a Av. Antonio Carlos Magalhães.

Ocorre que em 16/02/2000, resolveu o Recorrente fazer uma redução da área do terreno já amembrada, para tanto, reduziu á área do terreno, para 7.266,93m² permanecendo este imóvel com a inscrição 302.768-6, com categoria de comercial, doc. Fls. 30; **reativou a inscrição 319.868-5 , lançando a área remanescente do terreno de 2.444,69m², limitando-se, ao lado com o logradouro RUA TREZE DE JULHO, e pela frente com o imóvel construído, cuja área funciona o centro esportivo, conforme ficha de propriedade anexa fls. 78.**

Desta forma, a inscrição *sub judice*, deixou de ter limite com Av. Antonio Carlos Magalhães e passou a se limitar com o logradouro RUA TREZE DE JULHO, não havendo mas, qualquer limite com Av. Antonio Carlos Magalhães, até porque, entre o imóvel em questão e a dita Avenida, existe um outro imóvel, que coincidentemente é de propriedade da Requerente, onde funciona o Centro Esportivo Rei do Baba Ltda.

Feito o breve relato, passo a emitir meu voto.

Permissa venia, ao i. Relator do processo, que manteve a decisão do órgão *a quo*, mas entendo que esta deve ser reformada devido à comprovação de que o imóvel não faz limite com o logradouro Av. Antonio Carlos Magalhães, mas sim com a rua Treze de Julho, sendo este o logradouro que deve ser tributado, é só observar a posição em que se encontra o terreno , conforme pode ser deduzida das plantas anexadas nas fls. 64, 65, fotografia de fls. 69, dentre a farta documentação anexada aos autos.

Ademais o artigo 138 da Lei 4.279/90, assim prevê:

“A unidade imobiliária, constituída exclusivamente de terreno, que se limita com mais de um logradouro será lançada para efeito do pagamento do imposto pelo logradouro mais valorizado, independentemente do seu acesso.”

É certo que o imóvel em questão não se limita com o logradouro Av. Antonio Carlos Magalhães, e sim pela Treze de Julho, portanto entendo merecer reforma a decisão ora guerreada.

Vale salientar, que nesta mesma sessão de julgamento, foi julgado improcedente por maioria, o auto de Infração, que lança a diferença do IPTU, lavrado em decorrência do mesmo motivo e para o mesmo período deste.

Ex positis, conheço do presente recurso, dou-lhe provimento para reformar para **IMPROCEDENTE** presente autuação, por falta de objeto.

NOTIFICAÇÃO FISCAL LENÇAMENTO: 1032.2005 – ISS PRINCIPAL
RECORRENTE: ZAHAR REPRESENTAÇÕES
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): MARIA JOSÉ RIBEIRO
RELATOR(A): LUIZ CARLOS CAMPOS MACHADO
RELATOR DIGERVENTE: NELSON BRANDÃO

EMENTA: ISS – RECURSO VOLUNTÁRIO

Julgamento pela procedência da notificação fiscal de lançamento, mantendo-se então a decisão da primeira 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 por insuficiência no recolhimento do ISS no mês de setembro/2001 e falta de recolhimento do ISS nos meses de setembro/2000, dezembro/2000, março/2001, junho/2001, maio/2002 a dezembro/2002, agosto/2003 a fevereiro/2004. Enquadrado no item 10.05 (agenciamento, corretagem ou intermediação de bens ou imóveis) da Lista de Serviço anexa à Lei 6.453/03, tendo como correspondente o item 49 da Lei 4.279/90. Foram considerados como infringidos os artigos 92 e 93 da Lei 4.279/90, bem como Decreto Municipal 12.230/99.

No Termo de Fiscalização, o auditor esclarece que a receita do ISS foi apurada com base no Livro de Registro do ISS, notas fiscais e Declaração do IRPJ. Anexa DAM de 09/2001, declaração de IRPJ de 2000 e 2001, contrato social e alterações, constantes de fls. nº 04 a 15.

Intimado regularmente, impugna tempestivamente a referida notificação fiscal de lançamento, com o seguinte argumento, ora transscrito:

O Fisco pretende a cobrança, mediante a alteração contratual datada de 12/06/2000, sendo que a empresa só teve sua situação cadastral regularizada mediante a Prefeitura de Salvador em setembro de 2001, quando pode emitir nota fiscal por este município.

Ocorre, no entanto, que a empresa até ter sua situação regularizada, continuou a emitir nota fiscal (docs. em anexo) e a recolher o imposto (Docs. em anexo) pelo município de Lauro de Freitas.

Por todo o exposto, a empresa pede pela IMPROCEDÊNCIA PARCIAL da Notificação Fiscal de Lançamento, por ser de Justiça e Direito.

Contribuinte anexa cópias de notas fiscais do Município de Lauro de Freitas, bem como documento de recolhimento do ISS, do mesmo município, às fls. 23 a 53.

A auditora, assim se manifesta:

Conforme Alteração Contratual registrada na JUCEB sob nº 96251553 (doc. 15) o Contribuinte está estabelecido no município de Salvador, desde 12 de junho de 2000.

Dessa forma, o Imposto Sobre Serviços relativo aos serviços prestados pela empresa a partir de 12 de junho de 2000 é devido ao município de Salvador.

Portanto, mantemos a Notificação Fiscal de Lançamento nº 1032/2005, em sua forma original.

Na sessão do dia 24/06/2006, o presente processo foi convertido em diligência, com vistas à notificante, a fim de rever o enquadramento do notificado, quanto aos itens da Lista de Serviços, tendo em vista no contrato social, ficha cadastral e notas fiscais constar ser a atividade do notificado, representação comercial.

A notificante corrigiu o equívoco com a lavratura de Termo Complementar. Intimado do referido termo complementar, o notificado não se manifestou.

A Primeira Junta de Julgamento às fls. 71 a 75, decidiu por unanimidade pela procedência da NFL 1032.2005, cujas provas documentais carreadas aos autos, e com a alteração do Termo Complementar, sob o fundamento de que muito embora não tenha o contribuinte regularizado sua inscrição no Município do Salvador, aqui prestou serviços e aqui deveria ter recolhido o tributo respectivo conforme dispõe as normas contidas no CTRMS.

A notificada 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, a ilegitimidade do município do Salvador para exigir o ISS, incidente sobre serviços prestados por estabelecimentos situados fora do seu limite territorial, a exemplo do período de 09/2000 a 09/2001 que a empresa não estava estabelecida no Município do Salvador e sim no Município de Lauro de Freitas, no entanto a empresa esta estabelecida desde 02/1992 no Município de Salvador, em a partir de 06/2000 recomeçou em Salvador

O notificante contesta o recurso voluntário desconsiderando o fundamento de o Município do Salvador não é o sujeito ativo da relação tributária, alegando que a Lei Complementar 116/2003 de 31/07/2003, estabelece que o aspecto espacial do imposto em questão, tem como regra, o local do estabelecimento prestador, conforme seus incisos e parágrafos. Diz que os serviços prestados pela notificada encontram-se no item 10.09 conforme termo complementar solicita, então, que seja mantida a decisão da primeira junta de julgamento.

A Douta Procuradoria, em parecer às fls. 99 a 104, acompanha o entendimento da junta, opinando pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento quanto ao mérito, mantendo a decisão da 1^a instância.

Nada mais ocorreu no processo, o processo foi enviado a este relator para julgamento.

É o Relatório

VOTO: Visto analisado e relatado o presente processo, entendo que a ação fiscal agiu em conformidade com a Lei vigente ao cobrar do contribuinte qualificado nos autos insuficiência na declaração e falta de recolhimento do Imposto Sobre Serviços nos de representação de qualquer natureza, inclusive comercial, conforme termo complementar de fl. 67.

Após análise dos fatos constante deste processo, convém ressaltar que do período lançado na presente notificação, o contribuinte apenas questiona os meses de setembro/00, dezembro/00, março/01 e junho/01, onde alega que, embora na alteração contratual de fl. 15, conste que o endereço da sede da empresa seja no Município de Salvador, a situação cadastral, somente foi regularizada pela Prefeitura de Salvador em setembro/2001, quando passou a emitir nota fiscal por este município. Anteriormente ao período de setembro/2001, o contribuinte emitiu nota fiscal e recolheu o ISS ao Município de Lauro de Freitas, onde funcionava antes da alteração de endereço.

Do período citado anteriormente, o qual o contribuinte questiona na impugnação apresentada, teve a base de cálculo apurada, pela fiscalização, mediante declaração de IRPJ, os demais períodos, ou seja, a partir de setembro/2001, a apuração do imposto devido ocorreu com base no Livro de Registro do ISS, sendo que este período o contribuinte reconhece como devido.

Ante o exposto, entendo que a legislação municipal não autoriza que um contribuinte estabelecido no Município de Salvador, muito embora não tenha regularizado a sua inscrição, neste município, mas prestando serviços ao mesmo, emita nota fiscal e recolha o ISS para o Município de Lauro de Freitas, onde funcionava antes da mudança de endereço para Salvador que ocorreu em 01/06/2000, conforme alteração contratual de fl. 15. Se o contribuinte não tinha regularizado a sua inscrição no Município de Salvador, não poderia ter prestado serviços, mas já que prestou, o ISS é devido a este município, ou seja, no local do estabelecimento prestador, conforme art. 82, I, e 83 da Lei 4.279/90 vigente à época do lançamento.

Ademais, se esta não fosse a situação sob análise, e o serviço tivesse sido prestado fora do Município de Salvador, ainda assim o ISS seria devido no Município de Salvador, posto que pela natureza dos serviços prestados, a legislação municipal não autoriza a transferência da tributação do imposto ao local da prestação dos serviços.

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 alterada por Termo Complementar, por infringência aos artigos 92 e 93, todos da lei 4.279/90 c/c o Decreto Municipal n.12.230/99, para pagamento do ISS será atualizado monetariamente e acrescido da penalidade prevista no ato do pagamento será atualizado monetariamente e acrescido da penalidade prevista no artigo 112, XI, da Lei 7.186/2006 e demais acréscimos legais atinentes.

Vale ressaltar que foi observado o que determina o art. 106, II, “c” da Lei 5.172/66(CTN), condenando o contribuinte à penalidade mais benéfica.

VOTO DIVERGENTE: Por primeiro, peço vênia aos senhores e senhoras integrantes do Conselho Municipal de Contribuintes pela divergência de entendimento no tocante à questão suscitada no presente Auto de Infração.

Após a devida análise dos documentos e fatos constantes deste processo, vislumbrei que a minha divergência do voto do Relator e dos demais membros deste CMC que os acompanharam prende-

se unicamente aos meses de setembro a dezembro/2000 e março a junho de 2001, meses esses reclamados pela PGMS como devido pelo recorrente. Ora, a empresa autuada trabalha com representações e todas as suas representadas, conforme consta das notas fiscais carreadas ao processo, são sediadas no Estado de São Paulo, e quem já trabalhou com representações sabe que o suporte da prestação de serviços são as vendas realizadas na sua grande maioria em diversos municípios do Estado, com o deslocamento do representante. Na presente situação, a autuada realizou alteração contratual registrada na JUCEB, em 12/06/2000, sendo que a empresa somente teve o seu alvará fornecido pela PGMS em setembro de 2001. Obviamente que a empresa sem o alvará de funcionamento não podia atuar em sua sede em Salvador. Diante dessa premissa, permaneceu utilizando o seu endereço em Lauro de Freitas para suas operações, e a prova cabal da veracidade dos fatos é que, durante os meses supramencionados, emitiu notas fiscais e pagou os impostos devidos ao Município de Lauro de Freitas, conforme cópias das notas fiscais e comprovantes dos recolhimentos no processo. É claro que a empresa autuada, ao realizar suas operações em Lauro de Freitas, o fez porque não tinha alternativa, pois não podia atuar em Salvador sem o alvará de funcionamento e entre a hipótese da iminência de encerrar suas operações, certamente fez a opção de continuar operando em Lauro de Freitas. Não é justo que a PGMS venha cobrar impostos sobre operações que já tinham sido recolhidos, mesmo em outra praça.

Assim, concedo o meu voto pelo Provimento Parcial do Auto de Infração guerreado, para excluir da cobrança reclamada neste processo os meses setembro/2000, dezembro/2000, março/2001 e junho/2001, ficando os demais meses reclamados inalterados.



**PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTE – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 17/03/2009**

NOTIFICAÇÃO FISCAL LENÇAMENTO: 1955.2007 - IPTU – PRINCIPAL.
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL

RECORRIDO: FABIANE KIRLANSKY REGUEIRA ALVES
AUTUANTE(S): MARIA CRISTINA Q. M. SILVEIRA E OUTROS.
RELATOR(A): JOSÉ CARLOS BOULHOSA BAQUEIRO.
RELATOR DIVERGENTE: MARIA DE FATIMA GOMES

EMENTA: IPTU – RECURSO *EX-OFFÍCIO*.

Revisão de lançamento para aplicação do Fator de Valorização de Terreno (FVT) e em virtude de aumento de área construída. A inalterabilidade do lançamento é mitigada e não absoluta sendo permitida a revisão nas situações previstas no art. 149 do CTN enquanto não decair o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário. Comprovado, na instrução processual, que o imposto foi lançado em valor menor que o devido, face a não aplicação do FVT 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.

RECURSO IMPROVIDO. DECISÃO POR DESEMPATE

RELATÓRIO: Trata o presente de Recurso de Ofício, tendo em vista a decisão da Segunda Junta de Julgamento que julgou **PROCEDENTE** o lançamento objeto da presente análise, sem a aplicação das penalidades.

A Notificação Fiscal foi lavrada em 14/08/2007, tendo a 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 anexos”. No Termo de Fiscalização os auditores disseram que o imóvel limita-se com dois logradouros o que justifica a aplicação do FVT no percentual de 18% e que o lançamento estava sendo efetuado levando-se em conta uma área construída de 144 m² e, quando, na realidade, a área construída é de 178 m², o que ocasionou uma diferença no valor do IPTU devido, conforme demonstrativo de cálculos que anexaram. A fiscalização alcançou os exercícios de 2003 a 2007. O Notificado teve ciência da autuação através AR, datado de 02.10.2007.

Em sua defesa, apresentada em 08.11.2007, o Notificado diz que a ação fiscal é nula, pois, o fisco não poderia alcançar períodos pretéritos, tendo em vista o disposto no artigo 153, caput e parágrafo 2º, do CTRMS e o contido no artigo 5º da Constituição Federal. Ao final da peça defensiva, o

recorrente solicita, caso não seja julgado improcedente a Notificação Fiscal, que sejam dispensados os acréscimos moratórios, a multa e os juros, por ser de inteira justiça.

Os autuantes apresentam contestação de fls. 22.25 e após citarem os artigos 131 e 132, ambos do CTRMS e os artigos 147, 149 e 150 do CTN, como amparo à Notificação, pedem pela procedência da mesma, devendo ser negado o benefício da exclusão da multa e dos juros incidentes sobre o débito, por entenderem que “...dentro do prazo legal para comunicar as mudanças à PMS nada foi feito e só agora, através de autuação é que se diz injustiçado e merecedor desse benefício fiscal”.

Em 10/07/2008 a Segunda Junta emite voto, concluindo pela procedência da Notificação, sendo dispensado o pagamento de juros de mora e multa, após enfatizar que tanto a administração, quanto o contribuinte, tiveram culpa no ocorrido.

A Procuradoria, em 05.02.2009, através parecer de lavra do Dr. José Antonio Garrido, após análise de todo o processo, opina pelo improvimento do Recurso de Ofício, para que se mantenha a procedência da autuação.

É o Relatório.

VOTO: Antes de emitir o voto, relativo a esta Notificação, abordarei questão relativa a antigo voto que sempre proferi, quando da análise de autuações que tratavam de FVT – Fator de Valorização do Terreno.

Como é do conhecimento de todos, tenho acompanhado entendimento que o Fisco Municipal não poderia legislar por decreto ou portarias, que envolvessem base de cálculo de impostos, no caso o IPTU, sem a devida chancela do Legislativo, pois tal procedimento fere a Constituição Federal. No entanto, Lei Municipal de Salvador, de número 7611, sancionada em 30 Dezembro de 2008, passou a proibir a análise, pelo Conselho de Contribuintes do Município, de aspectos que envolvam possíveis inconstitucionalidades das normas emanadas do Fisco Municipal, estabelecendo, ainda, que a autoridade julgadora não pode deixar de aplicar ato normativo emanado de autoridade superior. Tudo conforme estabelecido no artigo 4º da citada Lei, que acrescentou tais disposições ao artigo 304 da Lei 7186.2006. Diante disso, não se poderá, neste CMC, desconsiderar as normas municipais estabelecidas para Salvador, por “autoridade superior”, mesmo que elas estejam em desacordo com as hierarquicamente superiores, Constituição Federal, CTN, CPC, etc..., pois estariam os Conselheiros desobedecendo determinação expressa da Lei

Municipal acima citada. No caso, as ações fiscais que envolviam a aplicação do FVT, que foi criado por norma infra legal, estavam sendo, por este Conselheiro, consideradas improcedentes, o que não mais poderá ocorrer. De qualquer forma, reproduzo, abaixo, antes de emitir o voto, referente a este processo, os fundamentos que me levavam a considerar improcedentes ações fiscais semelhantes a esta, colhidos em voto da lavra do eminentíssimo conselheiro Dr. Ildo Fuchs:

“...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 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 aquêloutros de sua consequência 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 apregoados. 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 Carvalho¹¹ 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 não—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 graduação 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

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

da conduta, firmada no consequente, 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 Amaro¹² 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

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

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 Dolácia 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 esgrimida, 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”.

Feitas as considerações acima, passo a emitir o voto.

A Notificação Fiscal em comento cobra diferença de IPTU, tendo em vista o fator esquina, já que o prédio em questão tem frente para dois logradouros. Diante disso, o FVT aplicado foi de 18%. Além disso, restou comprovado que houve aumento de área construída, o que significa haver diferença de IPTU a ser paga pelo contribuinte. A Junta acolheu em parte a solicitação da Notificada, por ter ocorrido a chamada culpa recíproca, entendendo, no entanto, que não poderia dispensar a atualização monetária.

Dentro da nova sistemática, estabelecida pela Lei 7611.2008, concluo que não merece reparos o voto emanado da Junta. Por isso, nego provimento ao Recurso de Ofício apresentado, para manter a decisão recorrida, pois a Notificação Fiscal em discussão é procedente, devendo, no entanto, serem dispensadas a multa e os juros, tendo em vista a chamada culpa recíproca das partes envolvidas.

VOTO DIVERGENTE VENCEDOR POR DESEMPATE: Com a máxima vênia, permito-me discordar das considerações feitas inicialmente pelo ilustre Relator, antes de emitir o seu voto.

Destarte a autuação se deu por dois motivos: 1º - aplicação do Fator de Valorização de Terreno (FVT), à razão de 1,18%, em função da situação do terreno em relação aos logradouros circunvizinhos, eis que se limita com os seguintes logradouros, quais sejam: Rua Anísio Teixeira, Av. ACM, Rua Hermann Nesser e Rua Alberto Silva, classificados de acordo com a hierarquia do Sistema Viário Básico do Município, respectivamente, como Via Coletora I – valor médio, Via Arterial II – valor alto, e as duas últimas como Via Local – valor baixo, com fundamento, até 2006,

no art. 147, § 3º, I e § 4º 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, o que foi feito, conforme Decreto n. 9.207/91, legislação expressamente mencionada no Termo de Fiscalização que integra a NFL e 2º - ampliação da área construída, esta não comunicada pela Recorrido 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 o Recorrido regularmente intimado da lavratura da NFL, alegou ser nula a ação fiscal por ter alcançado períodos pretéritos, pois entende não ser possível, em face da inalterabilidade do lançamento tributário, a 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, requerendo, ao final, caso não seja julgada improcedente a NFL que sejam dispensados os 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.

Assim, ultrapassada a nulidade da NFL, ressalto 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 de cada exercício indicado na autuação, quando já existia a situação fática, sendo, portanto, devida a diferença do imposto lançada através da NFL em questão.

Todavia, o ilustre Conselheiro Relator, apesar de reconhecer que, com advento da Lei n. 7.611/08, cujo art. 4º acrescentou o § 4º ao art. 304 da Lei n. 7.186/06, vedando à autoridade julgadora declarar a constitucionalidade e negar a aplicação de ato normativo emanado por autoridade superior, faz questão de ressaltar o seu inconformismo com os aludidos dispositivos legais, pois sempre se posicionou contrário à aplicação do FVT, por ter sido regulamentado por norma

infralegal, no caso, o Decreto n. 9.207/91, votando, sempre, pela improcedência da sua aplicação, o que não mais pode ocorrer.

Ainda assim, transcreve os argumentos colhidos em voto proferido pelo Dr. Ildo Fucs, sobre a matéria, para justificar o seu posicionamento, o qual, em suma, alega que “*a base de cálculo do imposto encontra-se formada pelo Fator de Valorização do Terreno (FVT) que, no caso in specie, exacerbou a exação fiscal, em 18%, estipulado através do art. 6º, § 1º, I c/c o Anexo II do Decreto n. 9.207/91, que consubstancia imposição de base de cálculo através de norma administrativa de cunho infralegal, que sofre o anteparo do inciso IV do art. 97 do CTN o qual estipula que “somente a lei pode estabelecer a fixação da alíquota do tributo e da sua base de cálculo”,*”, transcrevendo doutrina e jurisprudência para justificar tal entendimento e aduzindo, mais: “*Nesses 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 da legislação tributária corrente.*”

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 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 ¹³ 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 abstração ou no que concerne ao procedimento a ser*

¹³ Direito Administrativo, 12 ed, Ed. Saraiva: 2007, p. 124 e 125

observado na sua aplicação. Não pode, por isso mesmo, ultrapassar tais limites sob pena de ilegalidade”.

Vale registrar a decisão monocrática do Ministro Mauro Campbell Marques do STJ acerca da matéria:

RECURSO ESPECIAL N° 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, sinaliza-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 n° 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. 6º, 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.”

Demonstrada a sua irresignação, o ilustre Conselheiro Relator conclui, finalmente, diante da nova sistemática estabelecida pela Lei n. 7.611/08, que não merece reparos o voto emanado pela

Relatora da Junta, eis que efetivamente o terreno se limita com os logradouros indicados ensejando a aplicação do FVT e restou comprovado que houve aumento da área construída, o que significa haver diferença do imposto a ser paga, atendendo em parte, à solicitação do Recorrido, em face da culpa recíproca, entendendo, no entanto, que não poderia dispensar a atualização monetária, pelo que votou pelo improviso do Recurso *Ex Oficio*, mantendo integralmente a decisão recorrida.

Destaco, ainda, que a Fazenda Pública ao inscrever um imóvel no cadastro imobiliário tem conhecimento da sua precisa localização tendo, por isso, incorrido em erro ao não aplicar o FVT previsto pela legislação, mas também é certo que o Recorrido ao receber os carnês do IPTU, simplesmente 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, ao Recorrido 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, a divergência foi apenas em relação às considerações iniciais feitas pelo Ilustre Conselheiro Relator, pelo que concordo com a conclusão do seu voto pelo improviso do Recurso *Ex Officio* para que seja integralmente mantida a decisão da primeira instância.

NOTIFICAÇÃO FISCAL LENÇAMENTO: 1924.2007 - IPTU – PRINCIPAL
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: MÁRIO CASTRO CARREIRO E OUTROS
AUTUANTE(S): MARIA CRISTINA Q. M. SILVEIRA E OUTROS
RELATOR(A): JOSÉ CARLOS BOULHOSA BAQUEIRO.

RELATOR DIVERGENTE: MARIA DE FATIMA GOMES

EMENTA IPTU – RECURSO *EX-OFFÍCIO*.

Revisão de lançamento para aplicação do Fator de Valorização de Terreno (FVT) e em virtude de aumento de área construída. A inalterabilidade do lançamento é mitigada e não absoluta sendo permitida a revisão nas situações previstas no art. 149 do CTN enquanto não decair o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário. Comprovado, na instrução processual, que o imposto foi lançado em valor menor que o devido, face a não aplicação do FVT 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.

RECURSO IMPROVIDO.

DECISÃO POR DESEMPATE

RELATÓRIO: Trata o presente de Recurso de Oficio, tendo em vista a decisão da Segunda Junta de Julgamento que julgou **PROCEDENTE** o lançamento objeto da presente análise, sem a aplicação das penalidades.

A Notificação Fiscal foi lavrada em 14/08/2007, tendo a 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 anexos”. de cálculo e Termo de Fiscalização anexos”. No Termo de Fiscalização os auditores disseram que o imóvel limita-se com dois logradouros o que justifica a aplicação do FVT no percentual de 18% e que o lançamento estava sendo efetuado levando-se em conta uma área construída de 197 m² e, quando, na realidade, a área construída é de 260 m², o que ocasionou uma diferença no valor do IPTU devido, conforme demonstrativo de cálculos que anexaram.

A fiscalização alcançou os exercícios de 2003 a 2007. O Notificado teve ciência da autuação através Edital publicado no Diário Oficial do Município em 26.11.2007.

Em sua defesa, apresentada em 18.12.2007, o Notificado diz que a ação fiscal é nula, pois, o fisco não poderia alcançar períodos pretéritos, tendo em vista o disposto no artigo 153, caput e parágrafo 2º, do CTRMS e o contido no artigo 5º da Constituição Federal. Ao final da peça defensiva, o

recorrente solicita, caso não seja julgado improcedente a Notificação Fiscal, que sejam dispensados os acréscimos moratórios, a multa e os juros, por ser de inteira justiça.

Os autuantes apresentam contestação de fls. 30.33 e após citarem os artigos 131 e 132, ambos do CTRMS e os artigos 147, 149 e 150 do CTN, como amparo à Notificação, pedem pela procedência da mesma, devendo ser negado o benefício da exclusão da multa e dos juros incidentes sobre o débito, por entenderem que “...dentro do prazo legal para comunicar as mudanças à PMS nada foi feito e só agora, através de autuação é que se diz injustiçado e merecedor desse benefício fiscal”.

Em 17/06/2008 a Segunda Junta emite voto, concluindo pela procedência da Notificação, sendo dispensado o pagamento de juros de mora e multa, após enfatizar que tanto a administração, quanto o contribuinte, tiveram culpa no ocorrido.

A Procuradoria, em 05.02.2009, através parecer de lavra da Dra. Maria Laura Calmon de Oliveira, após análise de todo o processo, opina pelo improvimento do Recurso de Ofício, para que se mantenha a procedência da autuação, na forma como determinado pelo voto da Junta, ressalvando que, se o contribuinte, após devidamente intimado, não satisfizer o crédito tributário, na data aprazada, deve recolher o valor devido, acrescido de juros e multa, a partir de então.

É o Relatório.

VOTO: Antes de emitir o voto, relativo a esta Notificação, abordarei questão relativa a antigo voto que sempre proferi, quando da análise de autuações que tratavam de FVT – Fator de Valorização do Terreno.

Como é do conhecimento de todos, tenho acompanhado entendimento que o Fisco Municipal não poderia legislar por decreto ou portarias, que envolvessem base de cálculo de impostos, no caso o IPTU, sem a devida chancela do Legislativo, pois tal procedimento fere a Constituição Federal. No entanto, Lei Municipal de Salvador, de número 7611, sancionada em 30 Dezembro de 2008, passou a proibir a análise, pelo Conselho de Contribuintes do Município, de aspectos que envolvam possíveis inconstitucionalidades das normas emanadas do Fisco Municipal, estabelecendo, ainda, que a autoridade julgadora não pode deixar de aplicar ato normativo emanado de autoridade superior. Tudo conforme estabelecido no artigo 4º da citada Lei, que acrescentou tais disposições ao artigo 304 da Lei 7186.2006. Diante disso, não se poderá, neste CMC, desconsiderar as normas municipais estabelecidas para Salvador, por “autoridade superior”,

mesmo que elas estejam em desacordo com as hierarquicamente superiores, Constituição Federal, CTN, CPC, etc..., pois estariam os Conselheiros desobedecendo determinação expressa da Lei Municipal acima citada. No caso, as ações fiscais que envolviam a aplicação do FVT, que foi criado por norma infra legal, estavam sendo, por este Conselheiro, consideradas improcedentes, o que não mais poderá ocorrer. De qualquer forma, reproduzo, abaixo, antes de emitir o voto, referente a este processo, os fundamentos que me levavam a considerar improcedentes ações fiscais semelhantes a esta, colhidos em voto da lavra do eminentíssimo conselheiro Dr. Ildo Fuchs:

“...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 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 aquêloutros de sua consequência 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 apregoados. 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 Carvalho¹⁴ 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 não—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 graduação 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

¹⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2005, p. 127.

(material, espacial e temporal), seja a regulação da conduta, firmada no consequente, 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 Amaro¹⁵ 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 vedase a interpretação extensiva e a analogia, incompatíveis com a taxatividade e determinação dos tipos tributários.

¹⁵ AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 10 ed. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 113.

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 esgrimida, 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 N^º 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”.

Feitas as considerações acima, passo a emitir o voto.

A Notificação Fiscal em comento cobra diferença de IPTU, tendo em vista o fator esquina, já que o prédio em questão tem frente para dois logradouros. Diante disso, o FVT aplicado foi de 18%. Além disso, restou comprovado que houve aumento de área construída, o que significa haver diferença de IPTU a ser paga pelo contribuinte. A Junta acolheu em parte a solicitação da Notificada, por ter ocorrido a chamada culpa recíproca, entendendo, no entanto, que não poderia dispensar a atualização monetária.

Dentro da nova sistemática, estabelecida pela Lei 7611.2008, concluo que não merece reparos o voto emanado da Junta. Por isso, nego provimento ao Recurso de Ofício apresentado, para manter a decisão recorrida, pois a Notificação Fiscal em discussão é procedente, devendo, no entanto, serem dispensadas a multa e os juros, tendo em vista a chamada culpa recíproca das partes envolvidas.

VOTO DIVERGENTE VENCEDOR POR DESEMPATE: Com a máxima vénia, permito-me discordar das considerações feitas inicialmente pelo ilustre Relator, antes de emitir o seu voto.

Destarte a autuação se deu por dois motivos: 1º - aplicação do Fator de Valorização de Terreno (FVT), à razão de 1,18%, em função da situação do terreno em relação aos logradouros circunvizinhos, eis que se limita com os seguintes logradouros, quais sejam: Rua Anísio Teixeira, Av. ACM, Rua Hermann Nesser e Rua Alberto Silva, classificados de acordo com a hierarquia do Sistema Viário Básico do Município, respectivamente, como Via Coletora I – valor médio, Via Arterial II – valor alto, e as duas últimas como Via Local – valor baixo, com fundamento, até 2006,

no art. 147, § 3º, I e § 4º 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, o que foi feito, conforme Decreto n. 9.207/91, legislação expressamente mencionada no Termo de Fiscalização que integra a NFL e 2º - ampliação da área construída, esta não comunicada pela Recorrido 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 o Recorrido regularmente intimado da lavratura da NFL, alegou ser nula a ação fiscal por ter alcançado períodos pretéritos, pois entende não ser possível, em face da inalterabilidade do lançamento tributário, a 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, requerendo, ao final, caso não seja julgada improcedente a NFL que sejam dispensados os 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.

Assim, ultrapassada a nulidade da NFL, ressalto 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 de cada exercício indicado na autuação, quando já existia a situação fática, sendo, portanto, devida a diferença do imposto lançada através da NFL em questão.

Todavia, o ilustre Conselheiro Relator, apesar de reconhecer que, com advento da Lei n. 7.611/08, cujo art. 4º acrescentou o § 4º ao art. 304 da Lei n. 7.186/06, vedando à autoridade julgadora declarar a constitucionalidade e negar a aplicação de ato normativo emanado por autoridade superior, faz questão de ressaltar o seu inconformismo com os aludidos dispositivos legais, pois sempre se posicionou contrário à aplicação do FVT, por ter sido regulamentado por norma

infralegal, no caso, o Decreto n. 9.207/91, votando, sempre, pela improcedência da sua aplicação, o que não mais pode ocorrer.

Ainda assim, transcreve os argumentos colhidos em voto proferido pelo Dr. Ildo Fucs, sobre a matéria, para justificar o seu posicionamento, o qual, em suma, alega que “*a base de cálculo do imposto encontra-se formada pelo Fator de Valorização do Terreno (FVT) que, no caso in specie, exacerbou a exação fiscal, em 18%, estipulado através do art. 6º, § 1º, I c/c o Anexo II do Decreto n. 9.207/91, que consubstancia imposição de base de cálculo através de norma administrativa de cunho infralegal, que sofre o anteparo do inciso IV do art. 97 do CTN o qual estipula que “somente a lei pode estabelecer a fixação da alíquota do tributo e da sua base de cálculo”,*”, transcrevendo doutrina e jurisprudência para justificar tal entendimento e aduzindo, mais: “*Nesses 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 da legislação tributária corrente.*”

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 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 ¹⁶ 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 abstração ou no que concerne ao procedimento a ser*

¹⁶ Direito Administrativo, 12 ed, Ed. Saraiva: 2007, p. 124 e 125

observado na sua aplicação. Não pode, por isso mesmo, ultrapassar tais limites sob pena de ilegalidade”.

Vale registrar a decisão monocrática do Ministro Mauro Campbell Marques do STJ acerca da matéria:

RECURSO ESPECIAL N° 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, sinaliza-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 n° 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. 6º, 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.”

Demonstrada a sua irresignação, o ilustre Conselheiro Relator conclui, finalmente, diante da nova sistemática estabelecida pela Lei n. 7.611/08, que não merece reparos o voto emanado pela

Relatora da Junta, eis que efetivamente o terreno se limita com os logradouros indicados ensejando a aplicação do FVT e restou comprovado que houve aumento da área construída, o que significa haver diferença do imposto a ser paga, atendendo em parte, à solicitação do Recorrido, em face da culpa recíproca, entendendo, no entanto, que não poderia dispensar a atualização monetária, pelo que votou pelo improviso do Recurso *Ex Oficio*, mantendo integralmente a decisão recorrida.

Destaco, ainda, que a Fazenda Pública ao inscrever um imóvel no cadastro imobiliário tem conhecimento da sua precisa localização tendo, por isso, incorrido em erro ao não aplicar o FVT previsto pela legislação, mas também é certo que o Recorrido ao receber os carnês do IPTU, simplesmente 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, ao Recorrido 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, a divergência foi apenas em relação às considerações iniciais feitas pelo Ilustre Conselheiro Relator, pelo que concordo com a conclusão do seu voto pelo improviso do Recurso *Ex Officio* para que seja integralmente mantida a decisão da primeira instância.



**PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C**

**CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 19/03/2009**

NOTIFICAÇÃO FISCAL LENÇAMENTO: 5380U - ISS

RECORRENTE: CENTRO DE CIRURGIA VASCULAR S/C LTDA

RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL

AUTUANTE(S): LUIS CARLOS MAXIMO MOREIRA

RELATOR(A): NELSON ANTONIO DAIHA FILHO.

**EMENTA: RECURSO DE OFÍCIO. ISS.
PRINCIPAL. INSUFICIÊNCIA DO
PAGAMENTO DO IMPOSTO. NULIDADE DA
AUTUAÇÃO.**

Restou demonstrado, da análise dos autos, que não foram apresentados os fundamentos fáticos que deram azo à autuação, tendo sido proferido, nos autos, entendimento de cunho estritamente pessoal, órfão de qualquer suporte probatório, inquinando de nulidade o lançamento efetuado.

**RECURSO DE OFÍCIO CONHECIDO E
IMPROVIDO. Decisão Unâним**

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela Presidente da Terceira Junta de Julgamento, em face da R. Decisão pela mesma proferida que julgou, por unanimidade, **NULO** com fulcro no art. 72, IV, da Lei n.º 4.279/90, o Auto de Infração em epígrafe, tendo em vista que o Autuante não descreveu claramente a infração quando do lançamento, e também não o fez em nova oportunidade quando instado a tal mister através de diligência.

O lançamento de ofício foi efetuado sob o pressuposto do pagamento com insuficiência do ISS, decorrente de sua atividade enquadrada no item 2, da Lista de Serviços anexa à Lei n.º 4.279/90, referente aos meses de setembro a dezembro de 1998, de janeiro a dezembro de 1999 e de janeiro a dezembro de 2000, no valor original de R\$ 10.557,29 (dez mil, quinhentos e cinqüenta e sete reais e vinte e nove centavos), tendo sido apontados como infringidos os artigos 92 e 93, da Lei 4279/90, combinado com os Decretos Municipais 10545/94 (p/1998) e 12.230/99 (p/ 1999 e 2000),

sujeitando-se à penalidade prevista no art. 103, IX, da Lei n.º 4279/90 com redação da Lei n.º 5325/97.

O Autuado apresentou defesa ao presente Auto de Infração, invocando, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) preliminar de nulidade, posto que entendem que a descrição constante do Auto de Infração impugnado não identifica clara e precisamente qual o fato econômico enquadrável na hipótese de incidência do ISS, limitando-se de modo genérico a apontar uma suposta diferença de imposto, transcrevendo jurisprudência deste CMC acerca da matéria;
- b) preliminar de nulidade, ante a ausência de conformação entre a descrição dos fatos, a autuação e os dispositivos, bem como da violação aos princípios da tipicidade tributária, da vinculação da atividade administrativa e da motivação do ato administrativo, citando escólio de Paulo de Barros Carvalho;
- c) preliminar de nulidade, tendo em vista que a autoridade competente capituloou a atividade do contribuinte em item da lista de serviços diverso da atividade da impugnante, quando na verdade a sociedade é uma sociedade civil de prestação de serviços médicos, enquadrável no item 1, que jamais realizou serviços de clínica médica, que não há qualquer elemento de convencimento que possa ter sugerido esta realidade à autoridade fiscal; aduziu que as clínicas médicas se assemelham a hospitais caracterizando-se pelo fornecimento de estrutura física para internação de pacientes, diferente da sociedade para atendimento médico em sociedade de profissionais;
- d) no mérito, informou que o impugnante, organizado sob a forma de sociedade profissional, exerce sua atividade médica dentro do Hospital Português, que é o proprietário dos bens e equipamentos e lhe cede, onerosamente, a estrutura; assevera, ainda, que mesmo que a atividade fosse realizada numa sala em prédio comercial não perderia a sua natureza;
- e) ainda quanto ao mérito, discorre sobre a estrutura constitucional do imposto sobre serviços, a Lei Complementar que disciplina a aplicação da forma privilegiada para a cobrança do imposto das sociedades profissionais, único critério que deve ser obedecido para gozo do privilégio fiscal, afirmando que não podem o legislador e o administrador municipal alterar a legislação dando interpretação;
- f) ressalta, por fim, que as sociedades de trabalho se caracterizam pela prevalência do elemento “trabalho” sobre o “capital”, devendo, tal qual a Impugnante, ser formada por profissionais

habilitados ao exercício da atividade da sociedade que exerçam uma das atividades previstas no art. 9º, § 3º, do DL 506/98.

Acostou documentos, contrato social e alterações posteriores, citou e transcreveu doutrinadores e jurisprudência.

Ao final, postulou pela nulidade ou improcedência do Auto de Infração e, caso necessário, a realização de perícia

Em sua manifestação, o i. Autuante manteve a autuação por entendê-la amparada na legislação. Transcreveu a legislação, entendendo que as alegações da extensa defesa podem ser divididas em três grupos, formal, mérito e genérico. Conceituou “Fato Gerador”, os seus elementos, objetivo, subjetivo e material.

Conceituou serviço, comentando acerca da legislação federal. Afirmou que o contribuinte está descharacterizado como uma sociedade uniprofissional em virtude da existência de exploração empresarial, face o disposto no art. 85, § 3º, inciso V, da Lei n.º 4.279/90 modificada pela Lei n.º 5325/97. Alegou que toda estrutura empresarial utilizada, mesmo não sendo própria, tem um custo, o que incide no preço do serviço. Assevera que o Autuado possui caráter empresarial, pois inexiste o cunho de personalidade do profissional prestador do serviço. Anexou cópia que entende comprovar que o contribuinte tem sua estrutura empresarial. Salienta que o mesmo é uma estabelecimento com atividade análoga à de hospitais, devendo, portanto, ser tratado como tal. Ressalta que o serviço é desenvolvido com a cooperação de terceiros, máquinas e pessoal, bem como que processo semelhante foi julgado procedente na 10ª Vara da fazenda Pública (fls. 103 a 109) em que a COT foi Ré. Contestou o tratamento privilegiado das sociedades, por entendê-las incompatíveis com a Carta Magna, visto que favorecem, de forma desigual, determinadas classes profissionais. Propugna pela não realização de perícia, uma vez que os valores lançados foram tirados de sua escrituração.

O Autuante lavrou Termo Complementar com o objetivo de indicar os fatores de desenquadramento do tratamento privilegiado.

Intimado do Termo Complementar, o Autuado apresentou defesa, alegando que, a despeito da diligência solicitada, o Autuante não apresentou qualquer nova afirmação ou elemento fático que torne procedente ou irregular o ato. Ressaltou que as alegações do Autuante não se baseiam em

dispositivos legais, mas sim em evidências fáticas comprovadas, limitando-se a exprimir a sua opinião pessoal e subjetiva quanto ao que seria uma empresa, em contraste com o conceito de sociedade uniprofissional. Aduz que nenhum dispositivo legal afirma que o uso de equipamentos de pessoal de apoio desde que a atividade médica continue a ser exercida pelo médico, descharacteriza a sociedade de profissionais. Argumenta que a composição do preço do serviço não é elemento de aferição da natureza jurídica da sociedade de pessoas que pelos critérios criados pela autoridade municipal não existiria nenhuma sociedade uniprofissional para efeitos de tributação, bem como que o fato de utilizar a estrutura física de hospitais não muda a natureza do serviço, pois não há como o serviço ser desenvolvido dentro dos hospitais sem vínculo empregatício.

Através nova informação, o Autuante informou que não tem mais nada a acrescentar no processo.

A Terceira Junta de Julgamento, por unanimidade, julgou nulo o Auto de Infração em epígrafe, sob o entendimento de que:

“O autuante ao proceder ao lançamento deixou de indicar quais os fatores que levaram a está convicção e consequente lançamento do ISS, o autuante restringe a tratar de suposições sem no entanto indicar qualquer ponto objetivo para o desenquadramento da atividade médica desenvolvida pela sociedade como de caráter pessoal.

A necessidade de infra estrutura de pessoal e equipamentos, assim como, a utilização de espaço de terceiro, ou da indicação de que “poderão vir” (exatamente, no futuro!!!) a utilizar serviços de terceiros pessoa jurídica no desempenho de suas atividades não são motivadores do desenquadramento do tratamento fiscal privilegiado. Por outro lado também não ficou claro se a sociedade é de fato uniprofissional, cuja prestação de serviço tenha caráter pessoal, posto que o contribuinte não juntou qualquer prova além do contrato social de constituição da sociedade.

(...).

A ilustre representante da Procuradoria Municipal solicitou que o processo fosse convertido em diligência, tendo em vista que *“os autos não se encontram devidamente instruídos para que nos seja possível aferir, com segurança, se a Autuada exerce a sua atividade em caráter empresarial ou com a pessoalidade necessária à caracterização da sociedade profissional”*, formulando questionamentos às fls. 136 a 137 dos autos.

A então Presidente do CMC deferiu a diligência solicitada pela Douta Procuradora, determinando fosse intimado o Autuante a respondê-la.

Resposta à diligência apresentada pelo Autuante às fls. 140/141 dos autos.

Petição do advogado da Autuada, Dr. Pedro Leonardo Summers Caymmi apresentando renúncia ao mandato que lhe fora outorgado e requerendo, ao final, que as futuras intimações sejam feitas em nome dos advogados que continuam no exercício da capacidade postulatória.

Solicitação de perícia, formulada pela i. Procuradora, em face de não ter o Autuante atendido plenamente à diligência anteriormente requerida, ao ter se limitado a responder às indagações com base em dados já constantes dos autos quando, no nosso entender, seria imprescindível, para a elucidação dos fatos, nova análise da documentação fisco-contábil da contribuinte e até mesmo vistoria às instalações do estabelecimento. Assim, prosseguiu, “*outra alternativa não nos resta senão pugnarmos pela realização de perícia para que sejam efetivamente respondidos questionamentos de fls. 136/137*”. Pediu que, “*acaso deferida a prova técnica solicitada, sejam Autuada e Autuante instados a manifestar interesse no acompanhamento dos trabalhos e a se pronunciar sobre o laudo apresentado, de forma a evitar argüições de ofensa ao princípio do contraditório*”.

Laudo de “Nova Perícia” apresentado pelo Perito e Auditor Fiscal Saturnino Julião de Oliveira, concluindo que “*por direito cabe a SEFAZ/PMS ao ISS, em razão do contribuinte recorrente achar-se em situação fiscal irregular no período fiscalizado pelo auditor fiscal autuante. Pois, os documentos juntados ao processo em causa às fls. 156 a 221 não permitem esclarecer a diligência fiscal indicada à fl. 149; em foco a diligência solicitada às fls. 136 e 137*”.

O ilustre representante da Procuradoria Municipal, Dr. Cleber Lacerda Botelho Jr., após tecer escorço histórico acerca do presente PAF, emite parecer conclusivo a respeito da matéria, opinando pelo conhecimento e improvimento do Recurso de Ofício.

É o Relatório.

VOTO: Reparo algum merece a decisão de primeira instância.

De fato, o Autuante, ao proceder o lançamento, deixou de indicar quais os fatores que o levaram a concluir pela natureza empresarial da sociedade médica autuada, tendo o mesmo se restringido a tratar de suposições sem, no entanto, indicar qualquer ponto objetivo para desenquadrar a atividade médica desenvolvida pela sociedade como de caráter pessoal.

Daí porque não está claro que o contribuinte está sujeito ao recolhimento do ISS com base no preço do serviço.

Convertido o processo em diligência por solicitação da Procuradoria, não se logrou êxito em esclarecer os fatos, mormente porque se limitou o Autuante a responder as indagações com base em dados já constantes dos autos.

Realizada perícia, mais uma vez não foram apresentados os fundamentos fáticos que deram margem à autuação, tendo o *expert* se limitado, de igual forma, a proferir entendimento de cunho estritamente pessoal, órfão de suporte probatório.

Dest'arte, ante a adequação entre o entendimento da Terceira Junta de Julgamento e a regra inserta no art. 313, IV, da Lei n.º 7.186/06, voto no sentido de conhecer e negar provimento ao Recurso de Ofício.

AUTO DE INFRAÇÃO: 22011U - ISS
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: FACS S/C
AUTUANTE(S): LUIS CARLOS MAXIMO MOREIRA
RELATOR(A): ILDO FUCS
RELATORA DIVERGENTE: MARIA IVONETE SANTOS DURAN

EMENTA: RECURSO *EX-OFFICIO*. FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS. IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO. Ficou evidenciado que o Recurso *Ex-officio* deve não ser provido, já que a obrigação acessória exigida da Contribuinte deixou de ser prevista normativamente.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO

RELATÓRIO: Sob reflexão e cognição exauriente o presente Recurso “*Ex-Ofício*” interposto pelo Presidente da colenda Tercira 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 **Improcédência** do Auto de

Infração acima epigrafado, datado via AR em 03/07/1996, com supedâneo do art. 98 da Lei 4.279/90, referente à falta de emissão de Notas Fiscais no período de novembro de 1994 a maio de 1996.

Em suas Razões de Defesa ofertadas, a Contribuinte, inconformada com a lavratura de 16 (dezesseis) Autos de infração diferentes alegou o cerceamento de sua ampla defesa. Afirmou que a Autuada, através de sua antiga denominação social, qual seja, a S/C Escola de Administração de Empresas da Bahia obteve, desta Municipalidade, a imunidade tributária pleiteada. Diante da continuidade das Autuações Fiscais contra si lavradas, impetrou Mandado de Segurança, tendo obtido liminar no sentido de (1) ser-lhe obstada a lavratura de novos autos de infração; e (2) não ser-lhe negada a emissão de certidões negativas, refrentes a impostos municipais. O mérito do Remédio Constitucional foi-lhe assegurado, havendo o seu trânsito em julgado. Suscitou preliminar de nulidade do Auto de Infração em espeque, por estar em desacordo com *mandamus* judicial. Diante da imunidade tributária chancelada pelo Município do Salvador, no *meritum causae*, pugnou pela improcedência do Auto de Infração exarado. Juntou documentos (fls. 26/46).

O nobre Autuante, em sua Informação Fiscal de fls. 48/88, manteve os termos da Autuação, por entender haver necessidade do cumprimento de obrigações acessórias aos contribuintes mesmo sujeitos à imunidade fiscal. Juntou documentos (fls. 89/133).

Ofício de fls. 136 ao indicar que o Auto de Infração em destaque foi objeto de transação específica, pelo que foi requerido a suspensão do julgamento no âmbito administrativo.

Parecer da Douta Procuradoria (fls. 139/141) ao opinar a inexistência da prescrição da pretensão fiscal, diante da causa interruptiva da transação. Novo Opinativo, fls. 143, pugnando pelo julgamento do Auto de Infração em discussão. Documentos anexados (fls. 145/149).

Substabelecimento dos poderes outorgados pela Contribuinte aos novos patronos.

A Terceira Junta de Julgamento, em *decisum* colegiado proferido, rechaçou as preliminares evocadas pela Autuada: (1) não vislumbrou qualquer cerceio de sua defesa, tendo em vista a lavratura de vários autos de infração, pois tratou-se de questão de desenvolvimento racional de trabalho; (2) não havia proibição de continuidade de fiscalização, pois a liminar informada foi cassada em 23/05/1993; (3) na verdade a Contribuinte não fruía qualquer imunidade fiscal, mas o Processo n.^º 2.175/72 referia-se a isenção tributária. No mérito entendeu pela improcedência da Autuação, já que o § 1º do art. 18 do Decreto n.^º 3.117/67 dispensou a emissão da nota fiscal à entidade de educação por aluno, sendo possível a produção de apenas um documento mensal.

Também foi o Opinativo exarado pela Douta Procuradoria.

Relatados e examinados.

Passo a decidir.

VOTO: Aproveito esta oportunidade para fazer o destaque das preciosas considerações efetuadas pelo ilustre Conselheiro José Gilberto Alfredi de Mattos, quando proferiu o seu Voto Condutor nos autos do processo administrativo fiscal de n.^{os} 4407.1992 *in verba magistri*: Cumpri inicialmente analisar se o Autuado teve reconhecido, por ato formal da autoridade municipal, uma isenção de tributo ou a imunidade constitucional. Não nos cumpre neste momento analisar o atendimento ou não aos requisitos e condições estabelecidas em lei, mas tão somente o ato de reconhecimento. Nos documentos acostados aos autos às folhas 30, 31 e 32 fica evidenciado que, mesmo sendo o assunto do processo concessão de isenção, tratava-se verdadeiramente de análise da imunidade, como pode ser observado pelos despachos do então Procurador para:

- a) encaminhar o processo para que a então Secretaria de Finanças designasse uma comissão para apuração dos requisitos legais para reconhecimento da imunidade ;
- b) opinar pelo reconhecimento da imunidade, com base no relatório apresentado pela tal comissão.

Diante destas provas, não refutadas ao longo do processo, entendo que se deu o reconhecimento da imunidade, não procedendo o argumento de que se tratava de mera isenção, aparentemente fundamentada

apenas no assunto do processo, pois a impropriedade de uso da terminologia isenção ou invés de imunidade é recorrente na legislação brasileira, inclusive na Constituição Federal de 1988. O que deve prevalecer é a essencial do pedido e da análise e a base de fundamentação do reconhecimento.

Entendendo pelo reconhecimento da imunidade, sua suspensão, sobre a égide do Código Tributário Municipal de 1990 (Lei n° 4.279/90), somente poderia se dar por despacho do Secretário Municipal de Fazenda. E sendo imune, não haveria a obrigação da instituição de emitir notas fiscais.

Mesmo que vingasse a hipótese da instituição ter reconhecida apenas sua isenção e esta estivesse extinguido, sua obrigação de emissão de notas fiscais foi dispensada pela legislação municipal, como esclarece o Douto Procurador Dr. Cleber Lacerda Botelho Jr em seu opinativo, que acolho na integridade, especialmente na aplicação do princípio da retroatividade benigna.

Por todo o exposto, dou provimento ao Recurso para reformar a decisão de Primeira Instância de Procedência para Improcedência da autuação.

Clama-se e reclama-se a manutenção do *decisum a quo* que, correta e brilhantemente, proferiu a **Improcedência** da Autuação. Se novel Diploma Regulamentar descarta a exigência da obrigação acessória imposta à Autuada, ao lume do art. 106, II, “b” 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.

VOTO DIVERGENTE VENCIDO: Com a máxima vénia, permito-me discordar da fundamentação dada pelo ilustre Relator, ao seu voto, eis que transcreveu o voto prolatado pelo

ilustre Conselheiro, Dr. José Gilberto Alfredi de Mattos, em processo semelhante, relativo ao AI 4407.1992, no qual a Recorrida figurou como Recorrente, por ter se insurgido contra a decisão da instância *a quo* que julgou procedente o aludido AI, do qual também divergiu da fundamentação, a Conselheira Relatora do presente voto, nos seguintes termos:

“Destarte restou incontrovertida, na instrução processual, que a Recorrida não emitiu as Notas Fiscais, relativas à prestação dos serviços enquadrados no item 39 da Lista de Serviços, anexa à Lei n. 4.279/90, como ela própria reconhece e confessa em sua impugnação, revelando, indubitavelmente, o descumprimento da obrigação acessória de emissão de Notas Fiscais, motivo da autuação, fato que enseja a aplicação da multa prevista no AI sob julgamento, conforme dispõe o art. 103, III da referida Lei.

Ocorre que a Recorrida alega que não estaria obrigada a cumpri-la como consequência de não estar obrigada ao cumprimento da obrigação principal, em face de uma possível imunidade que teria sido reconhecida pela Recorrente, em favor da sua antecessora, S/C Escola de Administração de Empresas da Bahia, nos idos de 1973, através do processo n. 2.175/72, a qual lhe teria sido assegurada judicialmente, através do Mandado de Segurança n. 3.548.806-0/93, por ela impetrado com essa finalidade, cuja decisão final ter-lhe-ia sido favorável, conforme documentos acostados ao processo.

Assim, a querela gira em torno da imunidade tributária da Recorrido e se estando no gozo de tal benefício teria ou não o dever de cumprir as obrigações acessórias legalmente exigidas, tendo o ilustre Relator transscrito o voto prolatado pelo ilustre Conselheiro, Dr. José Gilberto Alfredi de Mattos, em processo semelhante, relativo ao AI 4407.1992, do qual também divergiu da fundamentação, a Conselheira Relatora do presente voto.

Todavia, para evitar maiores delongas, entendo ter se tornando despicienda a apreciação da alegada imunidade, tendo em vista que o ilustre Procurador, Dr. Cleber Lacerda Botelho Junior, em seu Parecer de fls. 82/83, salienta que a legislação municipal desobrigou os prestadores dos serviços de educação pré-escolar, fundamental, média e superior (situação em que se enquadra a Recorrente) da emissão de Notas Fiscais, desde que o Decreto n. 14.118/2003 foi alterado pelo Decreto n. 14.966/2004, no inciso X do art. 13 e no seu art. 34, fato que beneficia a Recorrente com a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “a” do CTN, eis que o descumprimento da referida obrigação acessória deixou de ser considerada infração.

Face ao exposto, entendo como o ilustre Relator que merece ser reformada a decisão recorrida, de procedência para improcedência do AI em questão, aplicando-se a retroatividade benigna, com respaldo no

art. 106, II, “a” do CTN, por se tratar de ato não definitivamente julgado, tendo em vista que a legislação Municipal supra referida desobrigou os prestadores dos serviços de educação superior, situação em que se enquadra a Recorrente, da emissão de Notas Fiscais, pelo que deixou de ser considerado infração o descumprimento da aludida obrigação acessória pelas instituições de educação.

Observo, porém, que os referidos Decretos foram revogados pelo Decreto n. 16.709/2006 que, por sua vez, também foi revogado pelo Decreto n. 18.019, de 30/11/2007, o qual manteve a aludida norma, no art. 26, VIII e já se encontrava em plena vigência quando da elaboração do aludido Parecer pelo ilustre Representante da Procuradoria, datado de 03.02.2009.

Assim, voto pelo provimento do Recurso Voluntário, para que seja reformada a decisão da primeira instância de procedência para improcedência do AI, em face do que dispõe o art. 26, VIII do Decreto n. 18.019/2007, em cumprimento ao que dispõe o art. 106, II, “a” do CTN.”

Destaco, porém, algumas peculiaridades do processo em questão, tais como:

- o fato de se encontrar acostado ao processo, às fls. 145 a 149, o Instrumento Particular de Transação celebrado, em 03/12/2007, entre o Município e a Recorrida, que compromete-se a pagar os Autos de Infração n. 22001U, 22003U e 22006U, relativos ao lançamento do ISS (obrigação principal), do mesmo estabelecimento, inscrito no CGA sob o n. 1304/002-78, cujos fatos geradores ocorreram entre 1994 e 1996, o que afasta de vez a pretensa imunidade alegada pela Recorrida;
- e a equivocada referência ao art. 18, § 1º do Decreto n. 3.117/67, feita pelo Relator da primeira instância, para fundamentar a sua decisão pela improcedência do AI, eis que o aludido dispositivo amparava o motivo da autuação, qual seja, falta de emissão de 19 Notas Fiscais, ou seja, uma por mês, no período de novembro/1994 a maio/1996, justamente como autorizava a aludida norma, pelo que estaria correta a autuação

Face ao exposto, diante da similitude da matéria, adoto integralmente a fundamentação supra transcrita, para negar provimento ao Recurso *Ex Officio*, mantendo a improcedência do AI em face do que dispõe o art. 26, VIII do Decreto n. 18.019/2007, e em cumprimento ao que dispõe o art. 106, II, “a” do CTN.



**PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTE – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 26/03/2009**

AUTO DE INFRAÇÃO: 8357 – C - IVVC – PRINCIPAL
RECORRENTE: SÃO RAFAEL POSTO DE SERVIÇO LTDA
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): PAULO CESAR C. DE MATOS E OUTRO..
RELATOR(A): JOSÉ CARLOS BOULHOSA BAQUEIRO.
RELATOR DIVERGENTE: MARIA DE FATIMA GOMES

EMENTA: RECURSO VOLUNTÁRIO INTEMPESTIVO. IVVC. INSUFICIÊNCIA NO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO. Ultrapassada a intempestividade para apreciação da questão de ordem pública relativa à preliminar de prescrição do crédito tributário, que foi rejeitada e no mérito restou comprovada a insuficiência no recolhimento do imposto no período autuado.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO.
DECISÃO POR DESEMPATE.

RELATÓRIO: Trata o presente de Recurso Voluntário, tendo em vista a decisão da Terceira Junta de Julgamento que julgou **PROCEDENTE** o lançamento objeto da presente análise e com a qual o autuado não concorda.

O Auto de Infração foi lavrado em 16/06/1992, tendo o autuante assim descrito os fatos: “Constatou-se a insuficiência na declaração e recolhimento do Imposto Sobre Vendas a Varejo de Combustíveis Líquidos e Gasosos – IVVC, através do Livro de Apuração do IVVC, talonário de NFs de vendas, mapas de controle de estoque e documentos de arrecadação municipal – DAM. Foram fiscalizados os exercícios de 1990, 1991 e 1992...”.

Em sua defesa, onde pede pela anulação do auto, a autuada diz que:

1 – “A alegação de que houve declaração a menor de vendas a varejo, não tem qualquer sentido e não se sabe mesmo como foram encontrados os números pelo senhor Fiscal. O demonstrativo que ora se anexa mostra o imposto que fora devidamente recolhido com as discriminações da litragem dos combustíveis, mês a mês, que representa, depois de multiplicado pelo valor do IVVC por unidade, a quantia a recolher”,

2 – “Olvidaram os senhores Auditores Fiscais que, o próprio Município, ao editar o Decreto 8211, de 29.12.1988, fez constar no seu art. 10 que “no pagamento do imposto e na escrituração a ele relativa, será dispensada a fração de cruzado, se o equipamento utilizado para a apuração do valor da venda, do combustível, não permitir a sua cobrança”, fazendo com que haja uma elevação do imposto a ser recolhido, apurando-se ilegalmente diferença, pois que o valor encontrado é superior ao que se pagou”.

3 – “Os cálculos feitos pelos Fiscais toma a base de cálculo, dividindo-se por 1.03 e depois se multiplica por 0,03, o que torna o IVVC a recolher bem maior, isto por não considerar que o próprio Município permitiu a dispensa da fração não cobrada, em função do equipamento utilizado. Os prepostos se utilizaram de base de cálculo apurada de forma aleatória, sem observar a litragem mensal, nem tampouco os aumentos, de forma particularizada , como está a demonstrar os DAMs e os cálculos mês a mês ora anexados”.

4 – “A fiscalização tenciona cobrar imposto maior do que o devido, como já o fizera ao calcular o imposto sobre o imposto elevando a alíquota de 3% para 3,09278%, ensejando demanda judicial ajuizada pelo Sindicato de Classe”.

5 – “Não se observou, sequer, a diferença entre os períodos fiscalizados. Até a edição do Decreto 9359.92, valia a dispensa da fração. após ficou vedada, dado se ter suprimido o dispositivo que regulava a dispensa. O cálculo foi um só, apurando-se indiscriminadamente diferenças em todo o período já apontado”.

Os autuantes, em 11 de setembro de 1992, apresentam contestação de fls.119/122, onde afirmam que os números apresentados na autuação foram colhidos nos documentos da própria Empresa, tendo sido levadas em consideração todas as alterações nos preços dos combustíveis do período fiscalizado. Os autuantes elaboram, para rebater a defesa, demonstrativos onde explicam como encontraram os valores lançados nos autos, inclusive a alíquota aplicada, que foi de 3%. Os autuantes afirma que a Empresa utilizou, equivocadamente, alíquota de 2,92% para encontrar o

imposto devido, daí a diferença encontrada. Afirmam os autuantes que levaram, sim, em consideração, o estabelecido no artigo 10 de Decreto 8211 de 1988. Ao final da contestação, após salientarem que o Sindicombustíveis emitiu Boletim Informativo de número 022.92, anexado às fls. 121 do processo, onde orientou os postos revendedores a utilizar a alíquota de 3%, para recolher o IVVC devido, os Auditores Fiscais pedem pela procedência da autuação.“

Em 23/07/1996 a Procuradoria, através do Dr. Reynaldo Moura, emite parecer onde opina pela procedência do Auto de Infração, pois, a seu ver, o Fisco demonstrou como chegou aos valores cobrados da Autuada, tudo conforme a legislação em vigor.

Em 09.08.1996, a Presidente da 2ª Junta deferiu perícia solicitada pelo Relator, que pediu esclarecimentos sobre a base de cálculo apurada pelos fiscais, pois haveria dúvidas sobre a diferença do IVVC levantada pelos autuantes.

Em resposta, Auditora designada elabora peça onde procurou explicar a forma como trabalharam os autuantes, elaborando demonstrativos de cálculos, como exemplos, dos meses de janeiro a abril de 1992, que conferem com o contido na autuação.

A Empresa, segundo a Revisora, recusou-se a assinar a perícia efetuada.

Os autuantes, em manifestação de fls.155, diz que a perícia não alterou os termos do Auto de Infração.

Em 30.11.2000, a Terceira Junta emite voto, concluindo pela procedência da autuação.

Em 28.12.2000, a Empresa apresenta Recurso Voluntário onde, inicialmente, pede a prescrição do IVVC cobrado, pois, o Município pretende cobrar imposto após cinco anos, já que referente aos períodos de 1990 a 1992.

Quanto ao mérito, a Empresa diz que os autuantes não levaram em consideração a quantidade de combustível retirada diariamente para experiências dos produtos e das bombas, na base de 20 litros para cada, que voltam aos tanques, não podendo ser computados como vendas, não gerando IVVC. Além disso, prossegue o autuado, as frações apresentadas nas bombas não eram cobradas dos clientes, de maneira que as sobras ou frações não poderiam gerar tributos de qualquer natureza, como previsto no art. 10 do Decreto 8211.88. Ao final, após afirmar que o Município majorou a alíquota de 3% para 3,09278%, o que é ilegal, a Empresa pede pelo arquivamento do Auto de Infração.

Os autuantes, chamados a contestar o Recurso, mantendo tudo quanto já haviam colocado anteriormente, pedem pela procedência da autuação.

A Procuradoria, em novo parecer, este da lavra da Dra. Manoelzita Siqueira, inicialmente levanta a intempestividade do Recurso Voluntário, já que apresentado após os vinte dias regulamentares. Quanto ao mérito afirma descaber a preliminar suscitada e, caso seja considerado tempestivo o Recurso, se negue provimento ao mesmo.

Em 24.11.2006, a Empresa apresenta correspondência onde informa que não consegue certidão negativa de ISS, pois, é sempre informada de que tem pendências referentes aos exercícios de 1990 a 1992. No entanto “em várias visitas ao setor devido não foi localizado na busca feita o processo aludido”. Anexa livros e documentos para apreciação da Secretaria da Fazenda.

Em 28.08.2008, a Procuradoria diz concordar com o parecer anteriormente emitido, sugerindo o encaminhamento do processo ao CMC para julgamento.

É o Relatório.

VOTO: Visto, analisado e relatado o processo, passo a emitir o voto.

A meu ver a decisão da Junta deve ser reformada, pois, o Auto de Infração é improcedente.

A prescrição intercorrente, que em outros tempos seria simplesmente ignorada, tem sido levantada, neste Conselho, já havendo, inclusive, decisões do judiciário, acatando a aplicação da mesma, no âmbito administrativo. No presente caso, vemos que o Auto de Infração foi lavrado em 16.06.1992, com fatos ocorridos entre 1990 e 1992. Em 14.06.1992, foi apresentada defesa, tendo os autuantes apresentado contestação em 11.09.1992. Em 16.04.1998, foi efetuada perícia e em 30.11.2000 a Segunda Junta emite voto pela procedência do auto. Em 28 de dezembro de 2000, foi apresentado Recurso Voluntário, pela Empresa. Em 13 de fevereiro de 2001, a contestação, dos autuantes, foi feita. Em 25 de abril de 2001 a Procuradoria emitiu seu parecer. Daí o processo entrou em sono profundo, durante cinco anos e sete meses, só vindo “despertar” em 24.11.2006, por interferência do autuado, que estava sendo prejudicado, pois, devido ao Auto em discussão, não conseguia certidões negativas. Em 2008 a Procuradoria sugere o envio do processo ao CMC.

A respeito do assunto que ora levanto, 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 trâmite administrativo, tornando o processo imprescritível, em prejuízo da estabilidade e da segurança das relações jurídicas.

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.

Tomo a liberdade de transcrever os fundamentos do citado voto:

"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 Potter*, 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 toto*:

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 desconstituir os à luz do quanto esposado pelo art. 110 do Códex Fiscal, malgrado seus efeitos fiscais possam ser adaptados à matéria específica, como também significa 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, outros 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*”.

Entremos, 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 Grau¹⁷, “... a interpretação do direito se realiza não como mero exercício de leitura de textos normativos, para o quê bastaria ao intérprete ser

¹⁷ GRAU, Eros Roberto. **Ensaio e Discurso Sobre a Interpretação/Aplicação do Direito**. São Paulo:Malheiros, 2003. p. 88

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 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.

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. Áí 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 § 4^o 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**”

Pelo exposto, não resta alternativa a não ser concluir pela improcedência do Auto de Infração, por ter ocorrido a prescrição intercorrente. 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.

VOTO DIVERGENTE VENCEDOR POR DESEMPATE

Com a máxima vénia, permito-me discordar do voto do ilustre Relator, que, sem se manifestar sobre a intempestividade do Recurso Voluntário, suscitou uma preliminar de mérito, não argüida pela Recorrente, para reformar a decisão da primeira instância de procedência para improcedência do Auto de Infração (AI), alegando a ocorrência da prescrição intercorrente, pelas seguintes razões:

- foi lavrado em 16/06/1992;
- a defesa foi apresentada em 14/06/1992;
- a contestação foi apresentada em 11/09/1992;

- a perícia foi realizada em 16/04/1998;
- o julgamento pela primeira instância realizou-se em 30/11/2000;
- o Recurso Voluntário foi interposto em 28/12/2000;
- as contra-razões do Autuante apresentadas em 13/02/2001;
- o Parecer da Procuradoria foi exarado em 25/04/2001;
- foi protocolada petição pelo Recorrente solicitando o julgamento do feito em 24/11/2006; e
- o processo foi enviado pela Procuradoria ao CMC em 08/2008, tendo ficado paralisado por mais de cinco anos, após o Parecer daquele órgão.

Indicou como respaldo para o seu entendimento:

- o Acórdão da Câmara Especializada do Tribunal de Justiça da Bahia, proferido na Ap. Cível 1209-0.2003, Rel. Des. Adelmário Leal, transcrevendo o trecho em que fundamenta a ocorrência da prescrição intercorrente no processo administrativo tributário, pelo decurso do prazo, sob o argumento de que “*não havendo apreciação e julgamento do processo estaria se perpetuando o trâmite administrativo, tornando o processo imprescritível, em prejuízo da estabilidade e da segurança das relações jurídicas*”; e
- o voto emitido pelo ilustre Conselheiro Dr. Ildo Fucs, no AI 10176-C-1998, em que foi sujeito passivo a Petróleo Brasileiro S.A – Petrobras, cujo inteiro teor transcreve, onde advoga a ocorrência da prescrição intercorrente, caso decorram cinco anos após a data em que o sujeito passivo foi notificado do lançamento sem que o processo tenha sido definitivamente julgado, com fundamento nos seguintes dispositivos: art. 5º, LXXVIII da CF; artigos 1º e 62 da Lei n. 4.279/90; art. 304 da Lei n. 7.186/06; § 5º do art. 219 do CPC, art. 174 e seu parágrafo único do CTN, cujos teores transcreve, e rechaça os argumentos dos que entendem diferentemente, com amparo na suspensão da exigibilidade do crédito prevista no art. 151, III do CTN, que, no seu entender seria uma “*interpretação literal isolada e um atentado à inteligência humana, instrumento dos preguiçosos, desacostumados à busca infatigável da norma em sua forma plena*” (SIC). Todavia, não estão sós os que assim entendem, dentre os quais humildemente me incluo. É certo que o STJ, em decisões unânimes recentemente proferidas, ou seja, em dezembro/2008, assim decidiu sobre a matéria:

“DIREITO TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PRAZO PRESCRICIONAL. PENDÊNCIA DE RECURSO ADMINISTRATIVO. INÍCIO DO PRAZO APENAS COM A NOTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE DO RESULTADO DO RECURSO. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE EM PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL A QUE SE DÁ PROVIMENTO.

1. Apreciando hipótese análoga no julgamento do REsp 706.175/RS, Rel. Min. Denise Arruda, DJ 10.09.2007, a 1^a Turma desta Corte decidiu que, quando há pendência de recurso administrativo, não correm os prazos decadencial e prescricional, tampouco se pode falar em prescrição intercorrente. O acórdão foi assim ementado:

“RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. PRAZOS PRESCRICIONAL E DECADENCIAL. PENDÊNCIA DE RECURSO ADMINISTRATIVO. RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.

1.

2. O Código Tributário Nacional estabelece três fases acerca da fruição dos prazos prescricional e decadencial referentes aos créditos tributários. A primeira fase estende-se até a notificação do auto de infração ou do lançamento ao sujeito passivo – período em que há o decurso do prazo decadencial (art. 173 do CTN; a segunda fase flui dessa notificação até a decisão final no processo administrativo- em tal período encontra-se suspensa a exigibilidade do crédito (art. 151, III, do CTN) e, por conseguinte, não há o transcurso do prazo decadencial, nem do prescricional; por fim, na terceira fase, com a decisão final do processo administrativo, constitui-se definitivamente o crédito tributário, dando-se início ao prazo prescricional de cinco (5) anos para que a Fazenda Pública proceda à devida cobrança, a teor do que dispõe o art. 174 do CTN, a saber: “A ação para cobrança do crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da sua constituição definitiva.” Precedentes.

3. Enquanto há pendência de recurso administrativo, não correm os prazos prescricional e decadencial. Somente a partir da data em que o contribuinte é notificado do resultado do recurso é que tem início a contagem do prazo de prescrição previsto no art. 174 do CTN. Destarte não há falar em prescrição intercorrente em sede de processo administrativo fiscal.

4. Na hipótese dos autos, o lançamento ocorreu dentro do prazo de cinco anos em relação aos fatos geradores questionados, não decorrendo, pois, o prazo decadencial previsto no art. 173 do CTN. Em seguida, o contribuinte foi notificado do auto de infração em 7 de maio de 1981(fls. 44/45), impugnando o lançamento do crédito tributário (fls.56?67). Após foi proferida decisão administrativa às fls. 195/199, e, posteriormente, acórdão pelo Tribunal Administrativo de Recursos Fiscais (fls. 200/203), tendo sido o contribuinte notificado da decisão em 23 de setembro de 1992 (fl. 40). A partir dessa data, então, o crédito tributário foi definitivamente constituído, iniciando-se, portanto, a contagem do prazo prescricional previsto no art. 174 do CTN. Por sua vez, a execução fiscal foi ajuizada em 22 de janeiro de 1993 e a citação da empresa ocorreu em 11 de junho de 1993 (fls. 245) e a do sócio embargante em 26 de maio de 1007 (fl. 245). Assim, não se implementou a prescrição, tampouco a decadência.

5. Recurso Especial parcialmente provido”

No caso em apreço, conforme o asseverado pelo acórdão recorrido (fl. 46), o lançamento ocorreu dentro do prazo decadencial e a empresa impugnou a autuação por meio de defesa administrativa, em 21.09.1990 (fls. 112/113). A empresa foi intimada da decisão administrativa que julgou improcedente a defesa em 10.10.1995 (fl. 106/109) e, em 19.04.1996 sobreveio decisão do Tribunal Administrativo que negou provimento ao recurso. A partir dessa data, então, o crédito tributário foi definitivamente constituído, iniciando-se, portanto, a contagem do prazo prescricional (art. 174 do CTN). Desse modo, consoante a orientação desta Turma, que não corre prescrição e nem a decadência quando há pendência de recurso administrativo, bem como não que se falar em prescrição intercorrente em sede de processo administrativo fiscal, deve ser reformado o acórdão recorrido porquanto não ocorreu a prescrição.

2. Diante do exposto, dou provimento ao recurso especial para afastar a prescrição, determinando o retorno dos autos para análise das demais questões. É o voto.” (REsp n. 1.006.027 – RS (2007/0116083-6), Rel. o Min. Teori Albino Zavascky).

“RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. PENDÊNCIA DE RECURSO ADMINISTRATIVO. RECURSO PARCIALMENTE CONHECIDO E, NESSA PARTE, DESPROVIDO.

1.
2.
3.
4. (Mesmo teor do item 2 supra).
5. (Mesmo teor do item 3 supra).
6. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, desprovido.”
(REsp n. 718.139 – SP (2005/0009468-9, Rel. Min. Denise Arruda).

Em ambos os recursos as decisões foram por unanimidade, o que vale dizer que todos os Ministros que compõem a 1ª Turma do STJ estão alinhados com esse entendimento e, em sendo o voto didático como foi desnecessário se tornam maiores comentários sobre a aventada prescrição intercorrente.

Ressalto, ainda, que, embora o § 4º do art. 40 da Lei n. 6.830, também transcrita pelo Dr. Ildo no aludido Voto, faculte ao Juiz reconhecê-la de ofício e decretá-la de imediato, nos processos judiciais, não deixa ao seu exclusivo arbítrio, pois, para assim proceder, deverá, primeiramente, ouvir a Fazenda Pública. E só assim se admite a aplicação desse dispositivo no âmbito mais rígido e formalista do Poder Judiciário, onde há três instâncias de controle, diferentemente do processo administrativo fiscal, que é regido pelo princípio da informalidade não havendo regramento específico para essa questão no seu âmbito, mas ao contrário, tal posicionamento contraria disposição expressa do CTN, como acima demonstrado.

Desse modo, afastada a preliminar suscitada pelo ilustre Relator, passo ao exame da intempestividade do Recurso Voluntário, observando que a decisão recorrida foi publicada em 07.12.2000 (uma quinta-feira) e a protocolização do Recurso Voluntário se deu em 28.12.2000 (também uma quinta-feira), quando já ultrapassado o prazo de 20 dias concedido

pela legislação para sua interposição, que se expirou em 27.12.2008, nos termos do § 2º do art. 34 do Regimento Interno deste Conselho aprovado pelo Decreto n. 13.045/2001.

Apesar da inequívoca intempestividade, com amparo nos princípios da legalidade objetiva, da informalidade e da economia processual que norteiam o processo administrativo fiscal e nos ensinamentos de Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas, *in Processo Administrativo Tributário*, 3ª Ed., 2008, abaixo transcritos, ultrapasso-a, para conhecer o Recurso e examinar a preliminar suscitada pela Recorrente relativa à prescrição do crédito tributário, em razão de terem sido tributados fatos geradores ocorridos entre março/1990 a maio/1992, portanto, há mais de cinco anos, por se tratar de questão de ordem pública:

“O ato decisório caracteriza-se pela melhor solução cabível ao caso, e a melhor escolha não pode ser feita por casualidade ou como produto resultante de opções subjetivas irracionais. Somente dispondo de todas as informações sobre a questão de fato, com conhecimento técnico-científico e com apoio da lógica pode haver a melhor decisão.”

“Bastam as formalidades essenciais à obtenção da certeza jurídica e à segurança processual, ficando, portanto, dispensadas formas rígidas para o processo administrativo tributário, segundo o princípio da informalidade.”

Os acórdãos supra transcritos também enfocam a questão da prescrição da ação para cobrança de crédito tributário, com muita propriedade. No caso, o lançamento ocorreu dentro do prazo decadencial, isto é, o AI foi lavrado em 16.06.1992, relativo a fatos geradores ocorridos em 1990 a 1992 e a Recorrente impugnou a autuação por meio de defesa administrativa, em 16.07.1992, suspendendo a exigibilidade do crédito tributário, *ex vi* dos artigos 150, § 4º e 151, III do CTN. Desse modo, não corre prescrição enquanto há pendência de recurso administrativo, pois nos termos do art. 174 do CTN o prazo prescricional só voltará a fluir, após a constituição definitiva do crédito tributário que se dará com a decisão final na esfera administrativa, iniciando-se portanto, a contagem daquele prazo. Por tais motivos, afasto também a aludida prescrição do crédito tributário invocada pela Recorrente.

Quanto ao mérito, entendo que não merece reparos o *decisum a quo*, não só em face da intempestividade do Recurso mas também porque não foram apresentados fatos novos que

autorizem a desconstituição do lançamento, cuja regularidade foi confirmada através de perícia.

Por todo o exposto, voto pelo conhecimento e improvimento do Recurso Voluntário para que seja mantida integralmente a decisão recorrida.

NOTIFICAÇÃO FISCAL LENÇAMENTO: 5208C.1993 – ISS PRINCIPAL
RECORRENTE: DESENBANCO BANCO DE DESENVOLVIMENTO DO ESTADO DA BAHIA
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): JOSÉ FERNANDO LIMA BARRETO
RELATOR(A): LUIZ CARLOS CAMPOS MACHADO
RELATOR DIVERGENTE: JOSÉ CARLOS BOULHOSA BAQUEIRO.

EMENTA: ISS – RECURSO VOLUNTÁRIO

Julgamento pela procedência do Auto de Infração, mantém-se então a decisão da segunda junta de julgamento.

**RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO PARA MANTER INTEGRALMENTE A DECISÃO DA PRIMEIRA INSTÂNCIA.
DECISÃO POR DESEMPATE.**

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso Voluntário ao auto de infração lavrada em 08/04/93, contra o Contribuinte em epígrafe, devido a decisão da Segunda Junta, de Procedente, inscrito no CGA sob n.º nº 004.811/001-76, por falta de declaração e recolhimento do ISS, sobre a receita de Rendas de Garantias Prestadas - comissão de fiança, recebida de diversos clientes, pelos serviços de expedição de cartas de fiança, enquadrada no item 28 da Lista de Serviços anexa a Lei nº 4.279/90, nos meses de janeiro de 1990 a fevereiro de 1993, infringindo o art. 182 §§ 1º e 2º da Lei nº 1.934/66, e artigo 86, 92 § 1º e 93 da Lei nº 4.279/90

Intimado pessoalmente, apresentou defesa alegando que presta serviços enquadrados no item 28 da Lista de Serviços, para si próprio, no exercício de suas funções, não se configurando fato gerador do imposto o serviço prestado para o próprio prestador.

Requer a nulidade do auto, pois não foi citado no Termo de Fiscalização, o item da Lista de Serviços, e a comissão pela concessão de fiança bancária, não está enquadrada no item 95.

Prosegue argumentando que o ISS tem como fato gerador serviços previstos na Lista, e a autuação não incidiu sobre pagamento algum, mas sim, sobre o recebimento de comissão pela concessão de fiança, e para ser devido o ISS, necessário seria que a comissão constasse expressamente no item 95. Que a concessão da fiança tem natureza própria, o pagamento por conta do devedor principal, somente ocorre, quando este se torna inadimplente.

Diz que celebra para garantia de fiança, Contrato de Abertura de Crédito, juntando cópia de alguns para elucidar a matéria, afirmando se tratar de uma operação financeira.

O autuante argumenta que não há sentido nas alegações do contribuinte, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado obedecendo todos os requisitos legais.

Diz que a renda auferida é contabilizada na conta 7.1.9.70.00.4, não incidindo o IOF, ou qualquer outro imposto, quer federal, quer estadual, facultado ao município no exercício da sua competência residual, instituir imposto sobre a referida renda, que é específica pela outorga de fiança.

Foi solicitada a realização de perícia, onde se concluiu que a comissão é um valor acrescido ao pagamento dos valores concedidos de financiamento, e embora, estejam registrados como receita financeira, não são tributadas pelo IOF, tendo o serviço sido devidamente enquadrado no item 28.

A Segunda Junta de Julgamento decidiu por unanimidade pela procedência do auto de infração 5208C.1993, 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, sob o argumento de que valores constantes do auto de infração, não estão de acordo com a classificação da lista de serviços, não podendo sofrer a incidência do ISS, fazendo-a alcançar uma situação obviamente não albergada pela mesma prejudicando, portanto, o contribuinte. Pede pela improcedência do auto de infração

O autuante 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 já, há muito se insurgem de recolher o ISS, além disso, não acrescentou nenhum fato novo no recurso interposto. Pede pela procedência da Autuação.

A Douta Procuradoria, em parecer às fls. 92, acompanha o entendimento da junta, opinando pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento quanto ao mérito, mantendo a decisão da 1^a instância.

Na assentada desta sessão o advogado do autuado Dr. Marcelo argüiu a Prescrição Intercorrente no sentido de já ter decorrido o prazo para julgamento do processo.

É o Relatório.

VOTO: Visto, examinado e relatado o presente processo, passo a emitir o meu voto. O pedido de prescrição intercorrente a ser aplicado em função de o processo estar estagnado por mais de 05 (cinco) anos feito por Dr. Marcelo advogado do autuado, nesta assentada, rejeito veementemente por considerar que não se aplica no julgamento administrativo.

Entendo que está claro que a autuada é uma instituição financeira, mas nem por isso está impedida, de prestar serviços não relacionados no item 95 da Lista de Serviços, devendo recolher regularmente o ISS incidente.

Em assim sendo que entendo que não merece reparo algum a decisão da segunda junta de julgamento. Por isso conheço do presente recurso e nego-lhe provimento para manter a decisão de primeira instância pela **PROCEDÊNCIA** da autuação, por falta de recolhimento do ISS, nos meses de janeiro de 1990 a fevereiro de 1993, incidente sobre receitas de comissão de fiança, recebida de diversos clientes, pelos serviços de expedição de cartas de fiança, enquadrada no item 28 da Lista de Serviços anexa a Lei nº 4.279/90, e o contribuinte deverá recolher o débito de Cr\$ 155.687.598,72 (Cento e cinqüenta e cinco milhões, seiscentos e oitenta e sete mil, quinhentos e noventa e oito cruzeiros e setenta e dois centavos), que será, no ato do pagamento, atualizado monetariamente e acrescido da penalidade prevista no art. 107 VI “a” da Lei nº 1.934/66, para o exercício de 1990 e art. 103, V, da Lei nº 4279/90, alterada pela Lei nº 4.465/91, para os exercícios de 1991 a 1993, e demais cominações legais.

VOTO DIVERGENTE: Discordo, data vênia, do voto do ilustre relator Dr. Luiz Carlos Campos.

O Auto de Infração, a meu ver, é improcedente, pois entendo que ocorreu inércia do Fisco, por mais de cinco anos, o que caracteriza, indubitavelmente, a ocorrência da prescrição intercorrente.

Antes, no entanto de emitir o voto, com as devidas fundamentações, quero abordar aspectos que, no entendimento de alguns, impedem a apreciação da prescrição.

Entendo que a nova Lei Municipal, que, a princípio, proíbe a análise da constitucionalidade de normas municipais do CTRMS de Salvador, não se aplica ao caso da prescrição intercorrente, pois a nova Lei não veda a análise e uso de Leis Maiores, para subsídio dos Conselheiros, quando da elaboração de votos no âmbito deste CMC. Aliás, o parágrafo único, do artigo 1º, da Lei 7186.2006, que instituiu o Código Tributário do Município do Salvador, estabelece que: “Compreendem o Sistema de Normas Tributárias e de Rendas do Município do Salvador os princípios e as normas gerais estabelecidas pela Constituição Federal, Lei Orgânica do Município, Leis Complementares de alcance nacional, estadual e municipal, sobretudo o Código Tributário Nacional, e, especialmente, este Código Tributário e de Rendas, além dos demais atos normativos, a exemplo de leis ordinárias, decretos, portarias, instruções normativas, convênios e praxes administrativas, cuja aplicação dependerá da conformidade com a natureza do tributo ou da renda”. Quem se der ao trabalho de analisar o voto, que tenho proferido sobre o tema da prescrição intercorrente, pode concluir que os fundamentos nele colocados são extraídos das Leis Municipais do Salvador, da Constituição e do CTN, como permitido pelo artigo 1º da Lei 7186.2006, acima citada. Além disso, pergunto: Qual a norma do Município do Salvador, que proíbe, ao seu Conselho de Contribuintes, a análise da prescrição intercorrente? Confesso que desconheço. O caso não é de análise de possível constitucionalidade de qualquer norma emanada do Secretário da Fazenda do Município. Pois bem, não existindo vedação expressa, não vejo motivos para não continuar me posicionando em relação a temas tais como a prescrição intercorrente.

Isto posto, levanto, portanto, neste processo, a análise de fato, bastante discutido neste CMC, que é, como já frisado, a da 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, cuja cópia está anexada às fls. 01 do processo, foi lavrado em 08.04.1993, com fatos ocorridos entre 1990 e 1993. A defesa foi interposta, tudo indica, em 05 de maio de 1993. Em 30 de julho de 1993 o Autuante fez sua contestação, como se vê às fls. 51.53, do processo. Daí o processo “dormiu” por cinco anos e três meses, quando foi solicitada diligencia – fls. 55 do processo. Em 28.03.2001, a Segunda Junta considera procedente a autuação. Em 17.04.2001, a Empresa apresenta Recurso Voluntário e só agora, em 26.03.2009 vem a julgamento neste CMC, após ficar mais de sete anos inerte e já passados mais de quinze anos da lavratura. Neste caso, me parece, não existem dúvidas de que a prescrição intercorrente ocorreu, pois, da lavratura do auto, até o

julgamento de “segundo grau”, passaram-se mais de cinco anos. Como visto, o processo “dormiu” por mais de cinco anos em diversas ocasiões, sem que a Empresa tenha tido qualquer participação nos fatos.

A respeito do assunto que ora levanto, 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 trâmite administrativo, tornando o processo imprescritível, em prejuízo da estabilidade e da segurança das relações jurídicas.

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.

Tomo a liberdade de transcrever os fundamentos do citado voto:

“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 mandíbula 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 Potter*, existisse tão-unicamente nas telas da cinematografia. Balanço, balouço, verdadeiro pêndulo incrível 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 duracão 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 N° 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 desconstituir os à luz do quanto esposado pelo art. 110 do Códex Fiscal, malgrado seus efeitos fiscais possam ser adaptados à matéria específica, como também significa 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, outros 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*”.

Entremos, 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 Grau¹⁸, “... 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 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.

¹⁸ GRAU, Eros Roberto. **Ensaio e Discurso Sobre a Interpretação/Aplicação do Direito**. São Paulo:Malheiros, 2003. p. 88

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 prescricional 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**".

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, sob os fundamentos colocados.



**PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 31/03/2009**

NOTIFICAÇÃO FISCAL LENÇAMENTO: 1773.2007 – ISS – PRINCIPAL.
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: ERNESTO MADEIRA MELLO FILHO
AUTUANTE(S): LÍCIO BASTOS SILVA NETO
RELATOR(A): JOSÉ GILBERTO ALFREDI DE MATTOS

EMENTA: RECURSO VOLUNTÁRIO. ISS. SERVIÇOS EDUCACIONAIS. RECEITA APURADA COM BASE EM DECLARAÇÃO DO CONTRIBUINTE PROVADA NOS AUTOS. RECORRENTE NÃO APRESENTA CONTRAPROVA DAS ALEGAÇÕES DE ERRO. RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO. DECISÃO UNÂMINE

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso Voluntário tempestivo face à decisão da Primeira Junta de Julgamento que, em 5 de agosto de 2008, por unanimidade, julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado, com fundamento nos art. 92 e 93 da Lei nº 4.279/90 (então Código Tributário), c/c Decreto Municipal nº 12.230/99, para constituir o crédito tributário decorrente da prestação de serviços de ensino, previsto no item 39 da Lista de Serviços da Lei 4279/90 e item 8.01 da Lista de Serviços da Lei 4279/90, alterada pela Lei 6453/2003.

A decisão de Primeira Instância entendeu que a autuada é prestadora de serviço tributado pelo ISS, em face de indeferimento, pela autoridade competente, de processo de reconhecimento de imunidade, publicada no DOM de 20 de julho de 2007, conforme fl. 06.

Esclarece que o Relatório da Declaração Mensal de Serviços fornecido pela instituição e vistado pelo seu gerente financeiro, origem da base de cálculo apurada na Notificação, é prova documental de que “a apuração do imposto foi com base na receita líquida mensal, ou seja, com base no que efetivamente foi recebido pela Notificada, já excluídas a inadimplência, os descontos e as bolsas concedidas.”

Destaca que à Notificada caberia fazer prova do erro da base de cálculo apurada, já que o Autuante fez prova da ocorrência do fato gerador e do montante exigido pelo fisco.

O Recorrente repete os argumentos da impugnação de erro na base de cálculo, por falta de exclusão de descontos concedidos, sem apresentar nenhuma prova.

O Autuante se manifesta repetindo a contestação à impugnação de que a receita líquida é a efetivamente recebida.

A Douta Procuradora Dra. Maria Laura Calmon de Oliveira opina pela manutenção da decisão recorrida, em função da receita tributável ter sido extraída do Relatório subscrito pelo gerente financeiro da própria instituição e que a Notificada apenas alega falta de dedução de

descontos concedidos em convênios, sem provar que tais deduções compõe os valores presentes na Notificação.

É o Relatório.

VOTO: Visto e relatado o presente processo, conheço do Recurso Voluntário para análise do mérito.

Não existe controvérsia sobre a incidência do ISS na prestação de serviços da Recorrente.

O litígio se circunscreve aos valores apurados pelo fisco. Contudo, a base de cálculo considerada pelo preposto fiscal foi a declarada pelo próprio Autuado no Relatório da Declaração Mensal de Serviços subscrito pelo gerente financeiro da instituição, conforme prova à folha 6.

Esta prova acostada pelo Autuante pode ser contestada, não com meras alegações como fez o Recorrente, mas com contra-prova, cujo ônus provante é de quem alega o erro, o que deixou de fazer o Recorrente.

Portanto, não merece reparo o didático voto do Relator de Primeira Instância, como já asseverou a Douta Procuradora.

De todo o exposto, nego provimento ao Recurso, mantendo a decisão de 1^a instância pela **Procedência** da presente Notificação Fiscal de Lançamento.

AUTO DE IFRAÇÃO: 880259/2008 – ISS

RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL

RECORRIDO: J. MALUCELLI SEGURADORA S/A

AUTUANTE(S): WALTER PEREIRA DE ANDRADE FILHO E OUTROS.

RELATOR(A): MARIA IVONETE DURAN.

EMENTA: RECURSO DE OFÍCIO. DMS. ENTREGA COM OMISSÃO DE DADOS. IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO.

Contribuinte não poderia informar na DMS notas fiscais de prestação de serviços de terceiros, se os mesmos forneceu-lhes recibos, e estes foram devidamente informados, conforme prevê o inciso V, do art. 36 do Decreto 14.118/2003.

RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO

RELATÓRIO: Trata-se de recurso de ofício interposto pela Terceira Junta de Julgamento tendo em vista a decisão de improcedência do auto de Infração – AI em epígrafe, sob o fundamento da comprovação que este não tem motivação para subsistir, pois foi baseado na falta da apresentação de informações inexistentes, ou seja, impossíveis de serem prestadas.

O auto de Infração fora lavrado sob o pressuposto de omissão de dados na Declaração Mensal de Serviços – DMS, referentes aos números das notas fiscais dos serviços tomados de terceiros, nos meses de março/2003 a abril de 2008. Dispositivos infringidos: art. 108 da Lei nº 7.186/06 e os Dec. 14.118/03, Dec. 16.709/06 e Dec. 18.019/07.

Na impugnação, o Recorrido alegou que não recebeu dos tomadores de serviços notas fiscais de prestação dos serviços e sim recibos, os quais foram devidamente informados na DMS, conforme previsão no inciso V do art. 36 do Decreto 18.019/2007. Pede a improcedência da autuação. Faz juntada aos autos documentos de folhas 13 a 1673.

Manifestação do Autuante aduzindo que somente em alguns casos os contribuintes estão dispensados da emissão de notas fiscais, situação na qual podem emitir recibos, o que não acontece neste caso; a ausência do número das notas fiscais impossibilita a SEFAZ de fazer o cruzamento os dados entre as informações dos tomadores e as informações dos prestadores dos serviços. Pugna pela procedência da autuação.

A douta procuradoria mantém a decisão ora recorrida.

É o Relatório.

VOTO: Reforma alguma merece a decisão do órgão *a quo*.

É certo, o art. 36 do Decreto 14.118/2003, prevê que “A Declaração Mensal de Serviços – DMS – consiste no Registro Mensal das informações econômicas-fiscais, decorrentes de serviços prestados ou tomados, por sistemas de processamento eletrônico de dados...”. Dentre outros documentos inclui no inciso V, “às notas fiscais e aos recibos referentes a serviços tomados”, que deverão ser informados na DMS.

No presente caso, a Recorrida, tomou serviços de terceiros, tendo os prestadores de serviços lhes fornecidos recibos e não notas fiscais de prestação de serviços. Com base nestes recibos, fez a devida retenção do ISS na fonte, e prestou as devidas informações na DMS, conforme previsão legal, não havendo qualquer omissão de dados.

Ademais, o contribuinte não pode ser penalizado pela falta de emissão de notas fiscais por parte dos prestadores de serviços. Ficou patente que o autuado cumpriu com as obrigações que lhe competia exercer.

Pelo exposto, conheço do presente recurso de ofício, nego-lhe provimento para manter a decisão de primeira instância de IMPROCEDÊNCIA da autuação, tendo em vista a falta do objeto que caracteriza a infração.



**PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 02/04/2009**

AUTO DE INFRAÇÃO: 9855-C.1992 - IS S
RECORRENTE: ARATÚ SEGUROS PROJETOS .ADMINISTRAÇÃO E CORRETAGEM LTDA.
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): RAIMUNDO MACHADO FEITOSA.
RELATOR(A): NELSON TEIXEIRA BRANDÃO
RELATOR DIVERGENTE: MARIA DE FATIMA GOMES

**EMENTA RECURSO VOLUNTÁRIO. ISS.
FALTA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. PERÍODO JANEIRO A JULHO DE 1992. NULO.** No curso da Instrução do processo, ficou configurado pela perícia realizada pelo fisco municipal através de laudo, que as rubricas encontradas na contabilidade

da autuada correspondem a reembolso, não havendo a incidência do ISS. Porém, não há que se duvidar que possivelmente houvesse tido pagamento a vendedores e corretores dentro da sistemática de prestação de serviços. No entanto, não houve a comprovação do autuante que relacionasse o fato e determinasse a real base de cálculo da autuação, trazendo a insegurança ao lançamento de ofício. Aplicada a regra do art. 313, incisos I e IV da Lei nº 7.186/2006.

**RECURSO CONHECIDO E PROVIDO.
DECISÃO UNÂNIME.**

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso Voluntário, face à decisão da Primeira Junta de Julgamento que diante da acusação que a empresa deixou de declarar e recolher o ISS, incidente sobre receitas de prêmios de corretagem de seguro, referente ao período de janeiro/92 a julho/92, infringindo os artigos 92 e 93 da Lei nº 4279/90. A relatora procedeu o seu voto pela Procedência do Auto de Infração com a seguinte fundamentação:

“Rejeitou a preliminar de nulidade argüida pelo contribuinte, face à existência de dois autos de infração sobre o mesmo período fiscalizado, argumentando que os autos foram lavrados contra pessoas jurídicas distintas, ou seja um contra a matriz e outro contra a filial. E logo após, passou a análise de mérito afirmando que diante da falta de comprovação do pagamento do imposto devido, outra atitude não poderia ter senão condenar o autuado ao pagamento do ISS, no valor original de Cr\$ 6.270.489,92 (seis milhões, duzentos e setenta mil, quatrocentos e oitenta e nove cruzeiros e noventa e dois centavos), que, no ato do pagamento, será atualizado monetariamente e acrescido da penalidade prevista no art. 103, V, da Lei nº 4.279/90, alterado pelo art. 103, IX, da Lei nº 5.325/97 e demais cominações legais.

Inconformada com o resultado do julgamento supramencionado a empresa apresentou Recurso Voluntário, ratificando todos os fundamentos expostos na sua defesa inaugural, como a nulidade do lançamento por vícios insanáveis, evocou o parágrafo 4º do art. 56 da Lei nº 4.279/90, para corroborar com seus argumentos de nulidade, dizendo que sobre o amparo da legislação citada é nulo o Auto de Infração em destaque, porque o auditor fiscal deveria lavrar um único auto de

infração. No mérito afirma que a receita tributada é reembolso de despesas realizadas e feitas através de recibos pela recorrente a seguradora Companhia Aliança da Bahia e para tanto requereu perícia para comprovar a veracidade dos fatos, pois as despesas realizadas e reembolsadas não podem ser confundidas como serviços prestados de corretagem de seguro. Pede primeiramente pela Nulidade e ultrapassada a total Improcedência do Auto de Infração.

O Autuante em sua contestação diz que o autuado nem sequer deu-se ao trabalho de revisar o processo, pois, o teor do recurso interposto é quase que na totalidade retrospecto da defesa apresentada em primeira instância, que julgou o Auto de Infração pela Procedência.

Ratifica sua ação fiscal e espera que o Conselho julgue pela manutenção da decisão de primeira instância.

A PGMS forneceu parecer da lavra do senhor procurador Dr. Reinaldo Moura, nos termos:

“A princípio, a preliminar de nulidade levantada pela recorrente é tão fantasmagórica que chega a ser quimérica, para não se dizer jocosa, tal é seu disparate da realidade fática vivida nestes autos. Não merece apreciação.

Quanto ao mérito, é princípio fundamental em direito que o ônus da prova é de quem alega e a recorrente alegou natureza diversa da receita glosada sem oferecer nenhuma prova que consubstanciasse sua alegação. Ou seja, sua argumentação é totalmente inócuia.

Diante da irrefutabilidade da verdade expendida nos autos, inexiste razão para a reforma da decisão do 1º grau que deve ser mantida, como seus consectários legais atinentes”.

O parecer supra foi ratificado às fls. 52, pelo procurador Dr. Graciliano Bomfim.

O Auto de Infração foi convertido em diligência pelo relator de então, tendo o como resposta um laudo que concluiu:

“O exame da documentação demonstra que a Companhia de Seguros Aliança da Bahia utilizava como agentes angariadores de seguro gerentes e superintendentes do Banco Econômico S/A – BESA, estabelecimento bancário integrante do mesmo grupo econômico da seguradora.

Tais angariadores, pelos serviços prestados a Seguradora, recebiam prêmios. Estes prêmios eram antecipados pela Aratú Seguros, também do mesmo grupo, aos agentes, em nome da Companhia de Seguros Aliança da Bahia e posteriormente reembolsados pela Seguradora, o que originou os

lançamentos com a titulação “reembolso de despesas” que fundamentou a autuação” (às fls. 56 a 79, apresentou comprovantes, guias, recibos etc.).

O Autuante rebateu o laudo apresentado, dizendo que a tese de reembolso de despesa é esdrúxula a ponto de ferir a norma brasileira de contabilidade da continuidade que diz: “No registro contábil da transação, o seu efeito deve sobrepor a quaisquer interesses conflitantes”. Ora! Se o registro diz tratar-se de um depósito de 4% da produção econômico empresarial e é contabilizado numa conta de receita, como então dizer ser uma recuperação de despesas? Mesmo que fosse despesas seria da Seguradora e não da corretora.

Em nenhuma circunstância estará a autuada eximida do pagamento do ISS, pois, considerando-se a remota possibilidade de reforma da sentença, o lançamento do crédito tributário pelo poder público, dar-se-ia pela falta de retenção e recolhimento do imposto quando do pagamento das comissões aos beneficiários (gerentes e supervisores), que não eram funcionários da corretora. Pelos fatos expostos, é justo manter a sentença de primeira instância.

A PGMS voltou aos autos através do procurador Dr. Nilson Bispo de Aguiar, ofereceu parecer final com a seguinte locução:

“Em que pese à estranheza que pode causar nos estudiosos de contabilidade, o fato é que a prova dos autos, diante da perícia, apontam que a rubrica encontrada na escrita fiscal da Autuada, corresponde a reembolso de despesas, e neste particular, afasta a incidência do ISS.

Não se desconhece que efetivamente houve pagamento a pessoas físicas e jurídicas relacionadas com a prestação de serviços de vendedores ou corretores de seguros. Mas não se pode com segurança que a contraprestação destes serviços está espelhada na rubrica indicada pelo fisco municipal.

Resulta, então, que não há segurança na base de cálculo do ISS buscado nestes autos e em consequência resta patente a nulidade da autuação.

Ex positis, retifico os pareceres de fls. 50/51 e fls. 52, por entender que o recurso voluntário merece conhecimento e provimento, re conhecendo a nulidade do Auto de Infração nº 09855C/92”.

É o Relatório

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

Concordo plenamente com o parecer da PGMS de fls.84, e o tomo como parte integrante deste voto. Ficou evidenciado com as provas carreadas aos autos, através do laudo da pericia realizada pelo fisco municipal, que as rubricas encontradas nos documentos que compõem a escrita fiscal da empresa recorrente, claramente correspondem a reembolso de despesas, assim sendo, afasta totalmente a incidência do ISS.

Não podemos pelos indicativos desconhecer que possivelmente houve pagamentos a pessoas físicas e jurídicas relacionadas com a prestação de serviços de vendedores e corretores de seguros, porém, o autuante não demonstrou a correlação destes serviços com as rubricas encontradas na contabilidade da autuada, fato que gerou a insegurança do lançamento de ofício, pois não podemos precisar com a segurança necessária a real base de cálculo do imposto.

Diante dos fatos narrados, concedo o meu voto pelo Provimento do Recurso Voluntário apresentado, para modificar a decisão recorrida e julgar o presente Auto de Infração em lide NULO, com base na norma do art. 313, incisos I e IV 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 07/04/2009**

NOTIFICAÇÃO FISCAL LENÇAMENTO: 760.2007 – TFF.

RECORRENTE: CRETHABAHIA PROMOTORA DE VENDAS LTDA

RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL

AUTUANTE(S): ADEMIR FEIJÓ DE SOUZA

RELATOR(A): PAULO ROBERTO NASCIMENTO DE MEDEIROS.

EMENTA: RECURSO VOLUNTARIO. TFF. FALTA E/OU INSUFICIENCIA NA DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO. PROCEDENCIA DA AUTUAÇÃO. Ficou comprovado no curso da instrução

processual o desenquadramento do Contribuinte da condição de empresa de pequeno porte, deixando de atender aos requisitos previstos nos Decretos 13615/02 e 15155/04, não fazendo jus ao redutor de 50%.

RELATÓRIO: Cuida-se de Recurso Voluntário em face de decisão da Primeira Junta de Julgamento que, por unanimidade, julgou pela procedência a presente Notificação Fiscal de Lançamento, lavrado sob o pressuposto de revisão e lançamento da Taxa de Fiscalização e Funcionamento - TFF, nos exercícios de 2005 e 2006, decorrentes da falta e/ou insuficiência na declaração de dados para efeito do lançamento original, conforme Demonstrativo de Calculo e Termo de Fiscalização anexos, tendo sido considerado infringidos os artigos 188, 190 e 191 da Lei 4279/90 alterado pela Lei 5325/97 c/c o Decreto 12230/99.

No Termo de Fiscalização anexo à notificação fiscal, o Auditor informa que a ação fiscal considerou que o Contribuinte utilizou indevidamente o redutor de 50% na citada taxa, tendo em vista que não se enquadra como microempresa ou empresa de pequeno porte.

Intimado através A.R via Correios em 23 de abril de 2007, a Autuada apresenta Defesa tempestiva com as seguintes considerações: **1** - a fiscalização pretende cobrar pretensas diferenças da TFF, desenquadrandoo a impugnante como empresa de pequeno porte, para fins da Tabela de Receita IV, Código 671, anexa à Lei 4279/90, com redação da Lei 6453/03; **2** - de acordo com o Decreto 14159/03, a micro empresa e a empresa de pequeno porte só podem aplicar, sob Base de Calculo do ISSQN a alíquota prevista no Código 5.0 da Tabela de Receita II, quando inscritas no CGA do município ou quando estiverem localizadas em logradouro da Região Administrativa I e se enquadrarem nas condições previstas no Decreto 13615/02; **3** - o citado decreto que estabelecia o valor da receita bruta anual para fins de enquadramento da empresa de pequeno porte foi revogado pelo Decreto 15155/04; **4** - o Fisco sustenta que a defendantee utilizou indevidamente o benefício fiscal da alíquota reduzida de 2% nos exercícios de 2005 e 2006, vez que nos referidos exercícios a sua receita operacional foi superior aos limites previstos no Decreto 15155/04; **5** - a norma regulamentar da presente Notificação é inconstitucional, vez que os valores das receitas brutas anuais e que majoram a alíquota do tributo, jamais poderiam ter sido criados por decretos e sim por lei, respeitando-se os Princípios da Legalidade e da Anualidade; **6** - a memória de calculo que

acompanha a autuação não reflete a realidade e por esta razão pugna pela prova pericial. Por fim requer a insubsistência da notificação e o seu arquivamento.

O Auditor se manifesta prestando os seguintes esclarecimentos: **1** - o notificado deixou de se enquadrar na condição de micro empresa ou empresa de pequeno porte nos moldes definidos nos Decretos 13615/02 e 15155/04, vez que sua receita apurada através da Declaração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica em 2004 foi de R\$ 254.262,09 e em 2005, a receita apurada através notas fiscais de prestação de serviços foi de R\$ 855.386,65; **2** - a argüição de constitucionalidade dos citados decretos não é matéria que possa ser examinada administrativamente; **3** – a receita auferida em 2004 desenquadra o Contribuinte da condição de pequeno porte no exercício de 2005, bem como a receita em 2005 o desenquadra no exercício de 2006. Por fim mantém os termos da presente Notificação Fiscal de Lançamento.

Aos 08 de novembro de 2007, por decisão unânime a Primeira Junta de Julgamento deste Conselho julgou pela **procedência** da presente Notificação Fiscal de Lançamento, salientando ser desnecessária a pericia uma vez que o fato imponível foi comprovado documentalmente pelo Notificante.

Inconformado com o julgamento de primeira instância, interpõe tempestivamente Recurso Voluntário, com as mesmas considerações apresentadas na Defesa, argüindo preliminarmente a nulidade da decisão recorrida, por claro e inequívoco cerceamento de defesa; caso não seja esse o entendimento requer o seu cancelamento e consequente arquivamento presente ação fiscal.

O Auditor toma conhecimento do Recurso mantendo as mesmas considerações quanto à Defesa, acrescentando que no exercício de 2004 inexistiu a diferença da TFF e a negação da pericia não procede, vez que a taxa é calculada com base na sua atividade e o redutor está previsto no Decreto 15155/04. Quanto à argüição de nulidade por cerceamento de defesa, também não procede, tendo em vista que o lançamento da TFF foi feito com base na sua atividade.

A Douta Procuradoria em seu parecer de folhas 49 e 50, diz que não houve cerceamento de defesa, vez que o Contribuinte se manifestou nas duas instâncias; quanto a constitucionalidade foge da competência deste Conselho. Por fim opina pelo conhecimento do Recurso Voluntário, negando-lhe provimento quanto ao mérito, para que seja mantida a decisão ora recorrida.

É o Relatório.

VOTO: Visto examinado e relatado o presente processo, passo ao exame da preliminar de nulidade suscitada. Não acato a primeira preliminar vez que o Contribuinte se manifestou nas duas instâncias durante o curso processual da presente Notificação de Lançamento.

Quanto ao mérito entendo que a presente ação fiscal não merece reparo, vez que ficou comprovado no curso da instrução processual o desenquadramento do Contribuinte da condição de empresa de pequeno porte através de apuração da sua receita bruta nos exercícios de 2004 e 2005, deixando de atender às condições previstas nos Decretos 13615/02 e 15155/04, portanto, não fazendo jus ao redutor de 50%.

Isto posto, conheço do Recurso Voluntário, negar provimento, para manter a decisão de primeira instância pela **procedência** da presente Notificação Fiscal de Lançamento, por infringência dos artigos 189, 190 e 191 da Lei 4279/90, alterado pela Lei 5325/97 c/c o Decreto 12230/99.

NOTIFICAÇÃO FISCAL LENÇAMENTO: 3882.2005– TFF.

RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: HOTEL DIPOMATA LTDA
AUTUANTE(S): KARLA LOPES BORGES DE MELO
RELATOR(A): ILDO FUCS

**EMENTA: REMESSA DE OFÍCIO.
IMPROCEDÊNCIA. TFF APLICADA COM
REDUTOR DE 50%. MICRO E PEQUENA
EMPRESA.**

A diferença fiscal apurada foi saciada pela Defesa apresentada, já que a Contribuinte faz jus à redução do tributo por ser pequena empresa. Não resta tributo a recolher.

RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO

RELATÓRIO: Sob reflexão e cognição exaurientes o presente Recurso *Ex-Offício*, 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 **Improcédencia** do Auto de Infração epigrafado, datado em 23/12/2005, através de aviso postal registrado, com supedâneo dos arts. 189,

190 e 191 todos da Lei n. 4.279/90, em função da revisão do lançamento do tributo epigrafado, diante insuficiência do recolhimento do tributo, nos exercícios de 2000 a 2002, tendo em vista a Contribuinte haver sido, equivocadamente, enquadrada na condição de microempresa e ter recolhido a exação fiscal em destaque com um redutor de 50%, no período premencionado.

Em suas Razões de Defesa ofertadas aduziu a Contribuinte estar enquadrada na condição de empresa de pequeno porte, sob o respaldo da Lei n.^º 9.317/96. Afirmou que todos os valores cobrados pelo Fisco Municipal no seu *carnet* anual foram devidamente adimplidos. Ademais, em exercícios anteriores, devidamente fiscalizados, os Termos de Encerramento de Fiscalização indicaram a regularidade da Autuada quanto ao pagamento da multicitada taxa. Juntou documentos (fls. 31/57).

Em sua Informação Fiscal de fls. 58 o nobre Autuante manteve os termos do lançamento revisado pelo fato da Contribuinte não consubstanciar-se em microempresa.

Na assentada de julgamento do dia 27/11/2007 a Defendente comprometeu-se a jungir aos autos processuais comprovação de sua condição de microempresa. Documentos apresentados (fls. 65/68).

Expendida nos elementos constantes dos cadernos processuais a Instância *a quo* decidiu pela **improcedência** da Autuação, pelo fato da Contribuinte tratar-se de microempresa.

Em Pronunciamento, esta Douta Procuradoria Municipal opinou pela manutenção da decisão de Primeiro Grau.

VOTO: Nada clama a ser altercado. Atestada a condição privilegiada da Contribuinte para o recolhimento favorecido da exação fiscal imposta, o feito é eminentemente IMPROCEDENTE.

O *decisum a quo* não merece reforma, com o improviso da Remessa Necessária promovida *ex-officio*.



**PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 14/04/2009**

NOTIFICAÇÃO FISCAL LENÇAMENTO: 1160.2008 – ISS
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: ASSOCIAÇÃO CARNAVALESCA BLOCO AFRO OLODUM
AUTUANTE(S): ADEMIR FEIJO DE SOUZA E OUTRO
RELATOR(A): ILDO FUCS

**EMENTA: REMESSA DE OFÍCIO.
IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO.
INEXISTÊNCIA DO FATO GERADOR DA
EXAÇÃO FISCAL.**

Nada há que se tributar na Instrução Fiscal em destaque, pois a Contribuinte não desfilou no Carnaval de 2008, o que faz incorrer a existência do fato imponível da obrigação tributária pretendida.

RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO.

RELATÓRIO: Sob reflexão e cognição exaurientes o presente Recurso *Ex-Offício*, 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 **Improcédência** da Notificação Fiscal de Lançamento epigrafada, datada em 22/04/2008, através de AR, com supedâneo dos arts. 104, 105 e 106, todos da Lei n.º 7.186/06, em função da falta de recolhimento do ISSQN, referente aos

serviços de desfile carnavalesco no ano de 2008, apurado em função do regime de estimativa determinado de acordo com o regramento normativo Municipal.

Em sua Defesa ofertada a Contribuinte alegou não haver desfilado no carnaval de 2008, conforme atestado fornecido pela Emtursa, anexo às fls. 08 dos tomos processuais.

Em sua Manifestação Fiscal de fls. 10 o ilustre Autuante pugnou pela decretação da **improcedência** da Autuação.

A Terceira Junta de Julgamento decidiu pela **improcedência** da Autuação, tendo em vista a comprovação da ausência do fato gerador da exação fiscal imposta.

Em Pronunciamento, esta Douta Procuradoria Municipal opinou pela manutenção da decisão de Primeiro Grau.

VOTO: Conforme os elementos existentes nos autos, restou demonstrada a inexistência do fato jurídico fiscal pugnado pela Fiscalização, incapaz de disparar a exigência fiscal pleiteada. A Notificação Fiscal de Lançamento merece ser guilhotina pela sua plena **improcedência**, por falta de objeto.



**PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C.
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 28/04/2009**

AUTO DE INFRAÇÃO: 881424 – ISS – ACESSÓRIA
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: HOTEL DIPLOMATA LTDA
AUTUANTE(S): KARLA LOPES BORGES DE MELO
RELATOR(A): MARIA IVONETE DURAN

EMENTA: RECURSO DE OFICIO.
OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL.
IMPROCEDENCIA. Contribuinte que recolhe o ISS com base na estimativa fica desobrigado da emissão de nota fiscal de prestação de serviços, com fulcro art. 34 do Decreto nº 14.118/03.
RECURSO CONHECIDO IMPROVIDO.

RELATÓRIO: Trata-se de recurso de ofício interposto pela Terceira Junta de Julgamento tendo em vista a decisão de improcedência da Notificação Fiscal de Lançamento - NFL em epígrafe, com a motivação da falta de obrigatoriedade do Notificado em emitir nota fiscal, posto que o mesmo estivesse dispensado, por ser contribuinte do ISS a ser recolhido através da estimativa da base de cálculo. Trata-se de NFL lavrada sob o pressuposto da falta de emissão de notas fiscais de prestação de serviços, referente ao período de janeiro a agosto de 2005. Considerados infringidos os arts. 97 e 98 da Lei 4279/90, com redação da Lei 6.321/03. Na defesa o Notificado alega em sínteses que apura o ISSQN com base no Regime de Estimativa da Base de Cálculo, conforme disposto no art. 1º do Decreto n. 13.611/2002, e Portaria 096/2004 –Parágrafo Único do art. 1º e art. 4º, que dispensou o contribuinte da emissão de notas fiscais pela prestação de serviços. Portanto, inexiste o descumprimento da obrigação acessória; que houve contradição da ação fiscal visto que foi lavrado outro auto de infração de n. 1423.2005, referente a emissão de cupons fiscais sem autorização da Repartição Fazendária, desde 18/01/2005, questionando como pode existir para uma mesma pessoa jurídica a infração de não emissão de notas fiscais e a emissão de notas sem autorização. Pede a improcedência do AI.

Manifestando-se às fls. 56 a Autuante, aduz que a tipificação legal que motivou a lavratura do AI em epígrafe foi a falta de emissão de notas fiscais pela utilização do equipamento emissor de cupom fiscal sem autorização prévia da Secretaria Municipal da Fazenda de Salvador; que todo e

qualquer documento emitido por este equipamento não tem qualquer validade, caracteriza-se falta de emissão de documentário fiscal. Apela pela procedência do AI.

Atendendo a diligencia solicitada as fls. 61, Auditor substituto, face impedimento da autuante, informa que não há como sustentar a autuação, tendo em vista o disposto no art. 4º da Portaria 096/2004, combinado com o disposto nos artigos 13, VII e 34 do Decreto 14118/2003, devendo o mesmo ser julgado improcedente, salvo melhor juízo.

A dnota procuradoria opina para manutenção da decisão ora recorrida.

É o Relatório.

VOTO: Reforma alguma merece a decisão ora recorrida, uma vez que a Recorrida estava desobrigada da emissão de nota fiscal de prestação serviço de acordo o art. 34 do Decreto 14.118/03, por se enquadrar em atividade sujeita ao recolhimento do ISS com base na estimativa da base de calculo, conforme Artigo 1º da Portaria 096/2004.

Ante o exposto, conheço do presente recurso de ofício, nego-lhe provimento para manter a decisão de IMPROCEDENCIA da presente notificação, por falta de objeto.

AUTO DE INFRAÇÃO: 880088.2007 – ISS
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: AGENCIA DE VIAGENS METTIG ROCHA
AUTUANTE(S): JOSÉ MANOEL TRIGO DURAN E OUTRO
RELATOR(A): JOSÉ GILBERTO ALFREDI DE MATTOS

EMENTA: RECURSO EX-OFFICIO. ISS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA DE INFORMAR FALTA DE MOVIMENTO ECONÔMICO. PEDIDO DE BAIXA CADASTRAL NÃO INDEFERIDO SUSPENDE CUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS FUTURAS. Recurso CONHECIDO E IMPROVIDO. DECISÃO UNÂMINE.

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso Obrigatório, interposto pela Presidente da Segunda Junta de Julgamento, face ao julgamento em 6 de novembro de 2007, por unanimidade, pela procedência parcial do AI, lavrado para imposição de multa acessória pelo descumprimento da obrigação de informar a ausência de movimento econômico no período de janeiro de 2004 a janeiro de 2007.

Para a Relatora da Junta ficou comprovada a atividade da empresa no período de janeiro a março de 2004, o que ensejaria o cumprimento da obrigação acessória, bem como comprovado ficou, também, a existência de processo de pedido de baixa protocolado em 26 de março de 2004. Com isto, vota pela procedência parcial condenando ao pagamento da multa nos período compreendido entre janeiro a março de 2004, no valor total de R\$ 78,00 (setenta e oito reais).

A Procuradora do Município Dra. Marizélia Cardoso Sales opina pela manutenção da decisão recorrida tendo em vista o pedido de baixa de inscrição.

É o Relatório.

VOTO: Visto e relatado o presente processo, conheço do Recurso Obrigatório para análise do mérito.

O pedido de baixa de inscrição no cadastro pressupõe a suspensão ou o encerramento das atividades do requerente no âmbito desta Municipalidade. Consequentemente, a partir dessa data pressupõe-se a suspensão ou encerramento da relação jurídica tributária do requerente ao requerido em relação a fatos futuros. Como bem afirmou a Douta Procuradora, esta situação tem previsão expressa na legislação tributária municipal para a obrigação principal relativa à taxa de funcionamento. Havendo para a obrigação principal não há como se negar para obrigações acessórias dela decorrente.

Provado esta que o Autuado requereu baixa da inscrição cadastral em 26/março/2004, através do processo n° PR0118592004 (n° Sipro 332272.2004), e que não houve indeferimento do pedido, não haveria a partir dessa data obrigações acessórias futuras a serem cumpridas.

Daí não merece reparo a decisão *a quo*, já que subsistiu a obrigação de informar a inexistência de movimento econômico nos meses de janeiro a março de 2004.

De todo o exposto, nego provimento ao Recurso, mantendo a decisão de 1^a instância pela **Procedência parcial** do presente Auto de Infração.



**PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 30/04/2009**

NOTIFICAÇÃO FISCAL LENÇAMENTO: 1476.2007 – ISS

RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL

RECORRIDO: CONDOMÍNIO ATLANTIS MULTIEMPRESARIAL

AUTUANTE(S): ANTIO JOSÉ BRANDÃO DE SOUZA

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 officio apresentado pela Fazenda Pública Municipal, correspondente a Lançamento lavrado contra o contribuinte em epígrafe, inscrito no CGA sob n. 221.162/001-42, em função de falta na declaração e recolhimento do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS, devido pela prestação de serviços de “estacionamento de veículos” tipificado no subitem 11.01 da Lista de Serviços anexa à Lei n. 4.279/90, com redação da Lei 6.453/2003, em outubro de 2006, no valor de R\$ 172,03 (cento e setenta e dois reais e três centavos), conforme demonstrativo de calculo anexo. Foram considerados infringidos os arts. 92 e 93 da aludida Lei, combinados com os Decretos n. 12.230/99, 13.611/2002 e Portaria 134/2002.

No Termo de Fiscalização parte integrante desta, o Notificante esclareceu que a base de cálculo do ISS foi apurada de ofício com base na estimativa, na forma do Decreto 13.611/2002, por se tratar de estacionamento.

Regularmente intimada, a Notificada, por seu representante legal, tempestivamente apresentou impugnação alegando que o ISS do mês 10/2006, com vencimento em 06/11/2006, foi pago em 05/12/2006, com os devidos acréscimos legais, conforme DAM juntado às fls. 09.

Ciente da impugnação e do documento juntado, o Notificante se manifestou aduzindo que confirmou o ingresso do ISS estimativa do mês 10/2006 no tesouro municipal, conforme extrato fiscal do contribuinte juntado às fls. 19, e pugnou pela improcedência da notificação.

A Primeira Junta de Julgamento decidiu por unanimidade pela improcedência da NFL 1476.2007, referente as provas documentais carreadas aos autos, através das quais ficou comprovado que a notificação é improcedente por que o imposto sobre serviços do mês 10/2006, já fora pago anteriormente.

A autuada não interpõe recurso, tendo sido de ofício.

A Douta Procuradoria, em parecer às fls. 26 a 27, acompanha o entendimento da junta, opinando pelo conhecimento do recurso ex-officio, negando-lhe provimento quanto ao mérito, tendo em vista a comprovação do pagamento uma das modalidades de extinção do crédito.

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 fiscal de lançamento, quando ficou confirmado o pagamento do imposto.

A NFL em questão visou cobrar o ISS estimativa referente à prestação de serviço de “estacionamento de veículos” tipificado nos subitem 11.01 da Lista de Serviços anexa à Lei n. 4.279/90, com redação da Lei 6.453/2003.

Todavia, no curso da instrução processual restou comprovado que o imposto foi recolhido e pago com os acréscimos legais, posto que fora do prazo, como se pode verificar no DAM juntado às fls.

09, e os recursos ingressaram nos cofres da Fazenda Municipal, como observou o Notificante, com base no extrato juntado às fls. 19.

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** pois pagamento constitui modalidade de extinção do crédito tributário, conforme estabelece o art. 156, I, do CTN..

NOTIFICAÇÃO FISCAL LENÇAMENTO: 1707.2008–ISS

RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL

RECORRIDO: W ENGENHARIA LTDA

AUTUANTE(S): ANDRÉ ALMEIDA MARINHO DA SILVEIRA

RELATOR(A): MARIA IVONETE DURAN

EMENTA: RECURSO DE OFICIO. ISS. INSUFICIENCIA DO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. IMPROCEDENCIA. Ficou comprovada a retenção na fonte do imposto pelos tomadores de serviços.
RECURSO CONHECIDO IMPROVIDO.

RELATÓRIO: Trata-se de recurso de ofício interposto pela Primeira Junta de Julgamento tendo em vista a decisão de improcedência da Notificação Fiscal de Lançamento - NFL em epígrafe, com a motivação de retenção na fonte pelos respectivos tomadores de serviços, do ISS objeto do presente lançamento, conforme recibos anexos às folhas 26 a 39 dos autos.

A NFL, fora lavrada para lançamento da diferença do ISS nos meses de março, abril, junho, agosto e outubro de 2007, referente a serviços de construção civil prestados aos tomadores: à Secretaria Municipal de Saúde (Notas Fiscais de Prestação de Serviços de nºs. 394, 395 e 401) e a Superintendência de Urbanização da Capital – SURCAP (Notas Fiscais de Prestação de Serviços de nºs. 425, 426, 427, 428, 429, 447 e 461).

Na impugnação o Recorrido alegou que os valores da notificação, haviam sido retidos na fonte, conforme Recibos de Retenção na Fonte que anexa.

Manifestação do autuante informa que tais recibos não foram apresentados na época da fiscalização, com estes, ficou evidente que os substitutos tributários efetuaram a devida retenção do imposto,

não podendo a responsabilidade pelo recolhimento do ISS ser atribuída ao prestador do serviço e sim ao tomador do serviço.

A douta procuradoria mantém a decisão ora recorrida.

È o Relatório

VOTO: Reforma alguma merece a decisão ora recorrida, diante da comprovação através dos recibos anexo nas fls. 26/39, da retenção do ISS na fonte objeto da presente notificação.

Ante o exposto, conheço do presente recurso de ofício, nego-lhe provimento para manter a decisão de IMPROCEDENCIA da presente notificação, por falta de objeto.



**PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 02/06/2009**

NOTIFICAÇÃO FISCAL LENÇAMENTO: 1127.2008 – IPTU

RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL

RECORRIDO: W BARRETO EMPREENDIMENTOS LTDA

AUTUANTE(S): FRANCISCO CARLOS IGLESIAS E OUTRO

RELATOR(A): ILDO FUCS

RELATOR DIVERGENTE: MARIA DE FATIMA GOMES

EMENTA RECURSO *EX-OFFÍCIO* – IPTU PRINCIPAL. INSUFICIÊNCIA DO VALOR RECOLHIDO EM RAZÃO DA ALTERAÇÃO DO PADRÃO CONSTRUTIVO.

No curso da instrução processual restou comprovado que o lançamento do imposto foi efetivado em desconformidade com a legislação vigente quando da

ocorrência do fato gerador, ensejando a revisão para lançamento da diferença devida.

RECURSO IMPROVIDO. DECISÃO POR MAIORIA.

RELATÓRIO: Sob reflexão e cognição exauriente 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 **Procedência** da Notificação Fiscal de Lançamento epigrafada **com dispensa das penalidades legais**, datada por AR em 02/05/2008, com supedâneo dos artigos 131, § 2º; 132, §§ 2º e 3º; 147, § 3º, I e 4º, 153, c/c 155, todos da Lei n.º 4.279/90, arts. 212, 213, 217 c/com arts. 75 e 79 da Lei n.º 7.186/2006, c/c os Decretos n.º 9.207/91 e n.º 12.230/99, em função da diferença de IPTU apurada segundo Demonstrativo Fiscal em anexo relacionado aos exercícios fiscais de 2006 e 2007, tendo em vista a alteração do padrão construtivo do imóvel, já que tributado estava na condição de “*BOM*”, quando deveria ter sido “*LUXO*”, por enquadrar-se em tal tipo legal com base nos materiais e acabamentos da fachada principal, nas suas características estruturais e nos equipamentos especiais que servem ao imóvel.

Em suas Razões de Defesa ofertadas aduziu a Contribuinte preliminar processual ao mérito da Instrução Fiscal transcorrida, diante da contraditória fundamentação legal imposta, impedindo-lhe do exercício pleno do seu direito de defesa. No mérito, afirmou que o enquadramento do seu padrão construtivo na tipologia determinada pelo signo “*bom*” foi promovida pela Superintendência de Controle e Ordenamento do Uso do Solo do Município – SUCOM, órgão integrante desta própria Municipalidade, gerando os efeitos fiscais decorrentes, ou seja, ocorrência do fato motriz da obrigação tributária derivada, ou seja, o IPTU. Para a Contribuinte, o ato exercido pela Administração Municipal foi plenamente revestido de legalidade, legitimidade e veracidade, mesmo porque nenhuma alteração ocorreu na unidade imobiliária em destaque. Não poderia o Ente Tributante, retroativamente, modificar tal enquadramento, mesmo porque a Defendente não dera causa a tal revisão fiscal. Pugnou pela exigência somente a partir do exercício fiscal seguinte a identificação da revisão tributária pretendida. Protestou pela impossibilidade da própria Administração rever atos *de per si* praticados, incompatíveis e

contraditórios entre si, o que ensejaria a indevida aplicação da parêmia latina “*venire contra factum proprium*”.

Em sua Informação Fiscal, o nobre Autuante destacou o equívoco da Contribuinte ao afirmar que sua preliminar não poderia prosperar haja vista que os dispositivos legais citados no corpo da Notificação Fiscal de Lançamento descrevem a infração cometida. Quanto ao mérito preconizou a possibilidade de alteração do lançamento tributário efetuado em função dos erros de fato cometidos pela Administração Municipal, já que o imóvel possuiria, para ser enquadrado como luxo as seguintes características: chapas metálicas; piso de mármore; grades de proteção; sistema de refrigeração; material cerâmico; jardins; estacionamento coberto com 108 vagas; estacionamento descoberto com 50 vagas; sistema de segurança, dentre outras.

A Segunda Junta de Julgamento decidiu, de forma unânime, pela **procedência** da Autuação **com dispensa das penalidades, abatendo os valores recolhidos**, pela culpa recíproca das partes, havendo rejeitado a preliminar de nulidade evocada pelo sujeito passivo, haja vista que a Autuação trouxe, em seu bojo, toda a indicação dos dispositivos legais infringidos, não ensejando a alegação de cerceio à defesa da Contribuinte. Quanto ao mérito manteve a reclassificação do padrão de construção do imóvel, em nenhum momento rechaçado pela Defendente, além de entender ser possível a revisão do ato administrativo vinculado, qual seja, o lançamento tributário. Ressaltou que, em 09/12/08, a Contribuinte reconheceu parte do débito constante desta Notificação, tendo feito o seu respectivo recolhimento.

Em Pronunciamento, esta Douta Procuradoria Municipal opinou pela manutenção da decisão de Primeiro Grau, negando provimento à Remessa de Ofício interposta.

E o Relatório.

VOTO: Apesar de entender que o *decisum* de Primeiro Grau devesse ser **anulado** por vício formal, tendo em vista que elementos para a formação da cognição exauriente somente foram disponibilizados quando da Informação Fiscal promovida pelo nobre Auditor Fiscal Municipal, vou adentrar ao *meritum causae* tendo em vista a própria dicção legal do § 2º do art. 249 do Código de Processo Civil, sem eximir-me, antes, de tecer breves comentários de suporte a este entendimento preambular.

O que diz o Código Tributário e de Rendas do Município do Salvador no **parágrafo único do seu art. 75 *verbis*:**

Art. 75. O IPTU é devido anualmente e será lançado de ofício, com base em elementos cadastrais declarados pelo contribuinte ou apurados pela Administração Tributária.

Parágrafo único. No lançamento ou retificação de lançamento decorrente de ação fiscal, é obrigatória a identificação do imóvel com o preenchimento correto dos elementos cadastrais e juntada das provas que se fizerem necessárias.

Quais foram as provas juntadas pela Fiscalização para modificar o padrão construtivo de “bom” para “luxo” na Notificação Fiscal de Lançamento em destaque? **NENHUMA!!** Somente quanto a este aspecto o lançamento desborda da legalidade impressa pelo Codex Municipal.

Referência a estes elementos somente foi citada quando da Informação Fiscal do Servidor Municipal, portanto, após a apresentação da Defesa da Notificada, em amplo e notório cerceamento à sua defesa, já que não sabia o porquê da reclassificação da unidade imobiliária.

Entrementes ultrapassarei o *error in procedendo* da colenda Junta de Julgamento Fiscal em função do *error in judicando* promovido, *venia concessa*, por entender que a Notificação Fiscal de Lançamento é **improcedente**.

Claro está que a discussão enveredada perquire se o imóvel deveria ser enquadrado em categoria de construção “luxo” pretendida pelo Fisco, ou remanescer na condição de “bom” como alardeia a Contribuinte.

A contenda limita-se à aplicação ou não, através da revisão do ato administrativo do lançamento tributário, do novo e mais alto padrão identificado pela

Administração Fiscal Municipal, já que o imóvel encontra-se tributado na condição de “bom”. Neste trilhar, a discussão alcança as veredas da imutabilidade ou possibilidade de mutação do ato administrativo em função da identificação de elementos não considerados anteriormente. O extinto TRF possui arrazoado de referência, sumulado através do seu entendimento de n. 227, que diz: “*a mudança de critério jurídico adotado pelo fisco não autoriza a revisão do lançamento*” que, segundo os nobres Autuantes encontrar-se-ia mitigado, haja vista a existência tão-unicamente da mutação fática encontrada na situação posta em testilha. Por sua vez, a Contribuinte preconizou a sua imperfeição em seu Libelo Defensivo, já que a modificação de ofício engendrada teria se referido a erro eminentemente de Direito, nem tampouco a Administração Pública poderia *venire contra factum proprium*.

Confesso que nesta discussão, apesar de belas as suas entranhas, não consigo vislumbrar um descrímen perfeito e segregacionista entre o que seria a linha divisória entre *error iuris* e *error facti*, pois o fato, para tornar-se jurídico, deveria subsumir-se a uma norma de conduta preconizada no mundo do dever-ser, sem o que não geraria efeitos no plexo dos direitos e obrigações dos indivíduos sujeitos ao seu impacto.

Neste pensar, cabe ressaltar a reflexão impressa por Souto Maior Borges¹⁹ *in litteris*:

É certo que o Código Tributário Nacional em nenhum dos seus dispositivos acolhe a suposta distinção entre erro de direito e erro de fato. Por isso, só merece os devidos encômios. Esquivou-sobre de uma incorreção de técnica legislativa. Não se afirma que esteja tecnicamente correto o Código Tributário Nacional porque repudia a distinção entre erro de fato e erro de direito. Em verdade, sua precisão técnica resulta da conclusão doutrinária de que não há critério idôneo para a distinção entre erro de fato e erro de direito.

¹⁹ BORGES, José Souto Maior. **Lançamento Tributário**. São Paulo: Malheiros, 1999, p. 281/282

Quando, entretanto, a análise jurídica centrar-se especificamente nos efeitos do erro sobre o lançamento, ter-se-á que ele impede o conhecimento, total ou parcial, da situação de fato com base na qual esse ato deveria ter sido realizado. Mas o fato – situação concreta – objeto do lançamento será, em qualquer hipótese, um fato jurídico, lícito ou ilícito. Logo, não se tratará de um fato natural “bruto”, mas de um fato juridicamente qualificado. Como o lançamento é, também ele, uma norma, embora individual, a análise jurídica, coerentemente, tanto pode partir do fato jurídico tributário (“fato gerador”, na imprópria terminologia tradicional) quanto do ato de lançamento, ou seja, “subindo” para o ato normativo (o lançamento) ou “descendo” para o fato (o fato jurídico tributário). Doutrinariamente, constitui uma simples questão metodológica a opção por uma dessas duas direções.

A correspondência do fato jurídico tributário com o fato concreto, empiricamente verificado, só terá a relevância que lhe atribuírem as normas jurídicas. Fora desse plano normativo do dever-ser, tratar-se-á de uma outra ordem de conhecimentos, sobre a qual a ciência do direito não pode pronunciar-se, precisamente porque lhe é estranha. Reclamar para a ciência do Direito humildade e limitações resulta, sem embargo do aparente paradoxo, em ampliar seus horizontes, porque essa atitude lhe reserva um

território delimitado com precisão teórica ainda não alcançada, e inconfundível com o de outras ciências.

(Grifo nosso)

E, diante destas considerações, há que se pensar o que o caso em tela, em si desvela. O imóvel em destaque recebeu Alvará de Habite-se, exarado pela Superintendência de Controle e Ordenamento do Uso do Solo do Município – SUCOM, parte integrante da estrutura da Prefeitura Municipal do Salvador, indicando o tipo de construção “*bom*” em seu documento. Ora, tal fato, mais especificadamente, ato, gerou reflexos no mundo jurídico-fiscal do administrado, pois capaz de imputar-lhe exação tributária de IPTU, incorporando tal arquétipo informativo na estrutura do ato administrativo do lançamento efetuado.

Pelo fato desta unidade imobiliária deter elementos, de acordo com o Decreto n.^º 9.207/91, que ensejassem uma reclassificação do seu padrão construtivo imobiliário, alargando o *quantum debeatur* anteriormente exigido, entendeu a Administração Fazendária ser possível a sua revisão, através da Notificação Fiscal de Lançamento promovida.

Discordo desta possibilidade. Ora, os estacionamentos, o sistema de segurança, os jardins, etc., repito, aspectos somente informados quando da Informação Fiscal aduzida pelo nobre Autuante, após a Defesa da Notificada, sempre lá estiveram e o erro produzido pela Administração Municipal ocorreu em função da subsunção de tais circunstâncias a uma classificação mal formulada, provavelmente, oriunda da confusão germinada das diferenças taxionômicas entre as normas regulamentares da Superintendência de Controle e Ordenamento do Uso do Solo do Município - SUCOM e da SEFAZ Municipal, ou seja, dentro do seio desta própria Municipalidade, tanto é que o julgamento de Primeira Instância Administrativa eximiu a Recorrida das penalidades aplicáveis.

A novel exigência, em relação a este sujeito passivo, somente poderia materializar-se em lançamentos tributários vindouros, como dispõe a dicção legal imposta pelo **art. 146 do Codex Tributário Nacional *verbis*:**

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Tal cognição reclama reclamava outra intervenção de Souto Maior Borges²⁰ *ad litteris*:

Esse dispositivo poderia ser assim descrito em proposições científicas adequadas à fixação de sua inteligência: uma vez adotada qualquer das alternativas de aplicação das normas gerais e abstratas direta ou indiretamente relacionadas com o lançamento, a autoridade administrativa não mais poderá substituí-la por outra alternativa se essa substituição estiver fundamentada na simples modificação dos critérios jurídicos estabelecidos para a prática do lançamento. E não o pode porque somente pode relativamente a fato jurídico tributário posterior à introdução dessa modificação inovadora. É norma, portanto, sobre inalterabilidade do lançamento, antes que sobre sua modificabilidade.

E nada tem a ver com a alteração do lançamento, ou sua vedação, em decorrência da distinção entre erro de direito e erro de fato. Antecipando-se à vigência

²⁰ BORGES, José Souto Maior. **Lançamento Tributário**. São Paulo: Malheiros, 1999, p. 285/286

do Código Tributário Nacional, Rubens Gomes de Sousa ensinou que, se o Fisco, mesmo sem erro, tiver adotado uma conceituação jurídica e depois pretender substituí-la por outra, não mais poderá fazê-lo. E não o poderá porque, se fosse admissível que o Fisco pudesse variar de critério em seu favor, para cobrar diferença de tributo, ou seja, se à Fazenda Pública fosse lícito variar de critério jurídico na valorização do “fato gerador” por simples oportunidade, estar-se-ia convertendo a atividade do lançamento em discricionária, e não vinculada.

Mesmo dentro dessa colocação tradicional do problema da distinção entre vinculação e discricionariedade dos atos jurídicos, essa crítica, embora procedente, haverá de ser explicitada. Ela somente adquire sentido congruente quando se entenda que a vinculação do lançamento é – para esse autor – tanto relativa à sua emanação quanto ao seu conteúdo. E, sob esses dois aspectos, a revisão estaria, hoje, vedada pelo art. 142, parágrafo único, combinado com o art. 146, do CTN.

De mais a mais, há que se perceber que todos os elementos de reclassificação impostos à Contribuinte foram originados de ato normativo infralegal, situação esta que precisa ser enfrentada à luz do novel Diploma Legal Fiscal desta Urbe.

Versado é o meu já propalado entendimento acerca da impossibilidade de se constituir elementos quantitativos da hipótese de incidência tributária, oriundos de ato que não seja germinado em Diploma Legal. Entremes, um **nó górdio** da presente Instrução Fiscal domicilia-se no saber se, mesmo diante de uma patente ilegalidade promovida através de atos normativos

infralegais, o **Conselheiro Julgador** estaria impedido de assim decretá-la, **supostamente**, em desacordo com a dicção legal ordinária imposta pelo **inciso II do § 4º do art. 304 do Código Tributário e de Rendas do Município do Salvador** *in verba magistri*:

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.

[...]

§ 4º Não se incluem na competência da autoridade julgadora:

I – a declaração de constitucionalidade;

II – a negativa de aplicação do ato normativo emanado de autoridade superior. (Grifo nosso)

Tarefa árdua a produção hermenêutica que o caso reclama, mesmo porque impreciso e nubiloso o conteúdo semântico que o dispositivo legal intenta empreender. Neste diapasão impende exercer uma interpretação parcimoniosa e detalhada dos signos utilizados, pois qualquer termo permeia significado específico, malgrado, na situação posta em debate, não se possa identificar um porto acautelador ao sentido produtor da norma, esquadrinhada pelas considerações soto delinadas.

I.I. DA AUTORIDADE SUPERIOR

O inciso II do § 4º do art. 304 do Código Tributário e de Rendas do Município do Salvador conduz a existência do signo “*autoridade superior*”, **supostamente** emanadora de atos normativos capazes, em hipótese, de limitar a plena cognição do Julgador ao proferir, através do seu voto, a sua análise refletida na norma jurídica concreta e exsurgida com o ato administrativo fiscal do lançamento tributário. Esta percepção não se coaduna com a estrutura jurídica de um Estado Democrático de Direito, *venia concessa*, pois impossível de ser concebida.

Se há uma Autoridade Superior existe uma Autoridade Subordinada! Seria esta o Conselheiro Julgador, seja este da primeira ou da segunda Instâncias Administrativas? Se o for, não o será para o exercício do seu múnus de julgamento!!.

Autoridade Superior e Autoridade Subordinada pressupõem uma relação de hierarquia. Tal assertiva não se trata de uma interpretação, mas sim de um juízo lógico *a priori*, ou seja, de um entendimento necessário e universal, na mais pura intelecção kantiana²¹, pois além de extensível a todas as situações, não admite o contrário. Em outras linhas de tinta: não existe subordinação sem hierarquia.

Celso Antônio Bandeira de Mello²² em seu escólio bem define tal conceito *in verba magistri*:

13. Hierarquia pode ser definida como o vínculo de autoridade que une órgãos e agentes, através de escalões sucessivos, numa relação de autoridade, de superior a inferior, de hierarca a subalterno. Os poderes do hierarca conferem-lhe uma contínua e permanente autoridade sobre toda a atividade administrativa dos subordinados. (Grifo nosso)

Quais seriam, portanto, os corolários do poder hierárquico? Os poderes de comando, de fiscalização, de revisão, de punição, de solução de controvérsias e, ao final, de delegação e/ou avocação de competências.

Tais consectários não se aplicam, jamais, à função de julgamento, seja esta em âmbito judicial e/ou administrativo!!. Em se

²¹ Existem, pois, conhecimentos *a priori* e conhecimentos *a posteriori*. [...] E, o que é mais, dispomos de um critério infalível para distinguir esses conhecimentos *a priori* dos conhecimentos *a posteriori*: **a priori é toda proposição universal e necessária**; PASCAL, Georges. **Compreender Kant**. 3 ed. Petrópolis, RJ: Vozes, 2007, p. 37. (Grifo nosso)

²² MELLO, Celso Antonio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 19 ed. SP: Malheiros, 2005, p. 138-139.

entendendo que a Autoridade Julgadora seja o Conselheiro, este termo em sentido *lato*, ou seja, o julgador de Primeira e Segunda Instâncias, nunca se poderia impingi-lo a julgar desta ou doutra maneira, sob o sério risco de patrocínio do vilipêndio à sua plena e livre independência para o exercício de sua atividade, cujo norte único e exclusivo seria o da LEGALIDADE.

Ao assumir o termo Autoridade Julgadora como o Conselheiro Julgador, o que não creio, a única subordinação a que estaria vinculado ao seu superior hierárquico seria ao cumprimento única e exclusivamente de regras administrativas emanadas de seu regramento institucional, como se percebe, inclusive, do **art. 12 do Regimento Interno do Conselho Municipal de Contribuintes – CMC²³**. Noutros termos, deve o Conselheiro Julgador cumprir com as exigências formuladas de comparecer às seções pontualmente, relatar um determinado número de processos por mês, apresentar o seu voto de divergência em um punhado de dias após o seu proferimento, dentre outros comandos. Nunca, jamais, conduzir a sua reflexão de uma ou outra maneira existente em qualquer ato normativo. Tal impensável intelecção representaria um atentado à livre manifestação do pensamento e romperia com as Torres Gêmeas

²³ Art. 12. Aos Conselheiros e aos Membros de Juntas compete:

- I – comparecer às sessões ordinárias e extraordinárias;
- II- receber os processos que lhes forem distribuídos e devolvê-los devidamente relatados nos prazos regimentais, bem como solicitar ao respectivo Presidente as diligências que entender necessárias, especificando, com clareza, os questionamentos;
- III – manifestar-se expressamente em relação às diligências e perícias realizadas em decorrência de sua solicitação, reiterando as que julgar necessárias, especificando o quesito que deixou de ser respondido, e, na hipótese de já haver sido feito o relatório, aditá-lo com o que restar apurado;
- IV – fazer em sessão, a leitura do processo em julgamento que lhe foi distribuído por sorteio, prestando qualquer esclarecimento;
- V – fundamentar seu voto nos processos em que figure como Relator e nos demais, quando julgar conveniente, bem como naqueles em que discordar;
- VI – pedir a palavra regimentalmente, sempre que tiver de usá-la para intervir nos debates ou justificar o seu voto;
- VII – pedir vista dos autos do processo quando julgar necessário melhor estudo para apreciação da matéria em debate;
- VIII – assinar, juntamente com o Presidente, as resoluções que lavrar, quer como Relator quer quando designado para redigir voto divergente;
- IX – declarar-se impedido para julgar os processos, nos casos previstos neste Regimento;
- X – propor ou submeter a estudo e deliberação, qualquer assunto que se relacione com a competência de cada instância do Conselho Municipal de Contribuintes - CMC;
- XI – desempenhar as ações a que for incumbido pelo respectivo Presidente, quer por iniciativa deste, quer por deliberação dos respectivos plenários;
- XII – comunicar, formal e justificadamente, quando tenha que se ausentar por uma ou mais sessões, com antecedência, para que se convoque o seu suplente, de modo a não haver solução de continuidade nas sessões.

da imparcialidade e do equilíbrio na análise do ato administrativo emanado do Agente Executivo, finalidade precípua de qualquer Conselho de Contribuintes que almeje a justiça fiscal, tomando esta como base a legalidade institucional de um verdadeiro Estado de Direito.

Vale a pena perceber a reflexão instaurada por Alexandre Freire Pimentel²⁴ em artigo divulgado através da internet, quando assim se pronunciou *verbo ad verbum*:

A etimologia da expressão hierarquia é encontrada em raiz religiosa, derivada da junção de duas palavras gregas que denotam “*principado santo*”, e que implicam, atualmente, no campo do direito administrativo, na subordinação de conduta de um servidor ao seu superior hierárquico ou de um juiz às normas disciplinares dispostas em lei ou atos normativos do Conselho Nacional de Justiça, dos Tribunais ou das Corregedorias Gerais da Justiça. Baseia-se, assim, no escalonamento ou superposição de graus, entretanto o poder hierárquico existirá mesmo quando houver apenas um único estágio de agentes. A disciplina decorre da imposição da hierarquia. Apesar de o sistema administrativo-judiciário não se compatibilizar com a existência de normas hierárquicas no exercício da função jurisdicional, considerando que a Constituição Federal resguarda o princípio da independência funcional dos juízes, não obstante isto, os juízes podem sujeitar-se a processo administrativo disciplinar em razão de desvio de conduta, ainda que no exercício de suas funções jurisdicionais, quando, por exemplo,

²⁴ PIMENTEL, Alexandre Freire. A defesa técnica do magistrado no processo disciplinar e a súmula vinculante n. 05 do Supremo Tribunal Federal. Disponível em <<http://www.tjpe.jus.br/cej/revista/cap01.pdf>>. Acesso em 05 abr. 2009.

procederem com dolo ou fraude, ou, ainda, quando houver recusa, omissão ou retardo, sem justo motivo, na adoção de providência que deva ser ordenada de ofício, ou a requerimento da parte (CPC, 133). Neste caso, a disciplina judicial não deriva propriamente de norma hierárquica, mas da imposição de dever funcional de probidade, eficiência e moralidade administrativas (Constituição Federal, 37). Noutro passo, no tocante à atividade puramente administrativa, os magistrados submetem-se ao ditame disciplinar-hierárquico propriamente dito. Em razão disso, são obrigados a cumprir atos normativos da Corregedoria Geral da Justiça, dos Conselhos da Magistratura, dos Tribunais ou do CNJ, sob pena de submissão a processo disciplinar pela quebra de regra hierárquica, por quanto exercem os magistrados dupla atividade: jurisdicional e administrativa, e a inobservância dos deveres funcionais em qualquer dessas esferas os sujeita a regime disciplinar.

Além disso, a disciplina administrativo-judicial envolve o cumprimento de deveres funcionais que não se relacionam diretamente com a questão da hierarquia propriamente dita ou com o exercício da jurisdição, mas com imperativos ético-comportamentais exigidos dos agentes políticos do poder judiciário: os juízes, pois, em razão de exercerem parcela da soberania estatal, sobre eles há verdadeiros ônus de probidade de conduta, ainda que não decorrentes do exercício direto da função judicante ou de norma impositora de

dever hierárquico. É daí que exsurge a possibilidade de sujeição a processo administrativo pela verificação de conduta repreensível na própria vida particular do magistrado.

(Grifo e destaque nossos)

Em sede conclusiva, não custa repisar, mesmo que o sentido semântico da locução Autoridade Julgadora refletisse a figura do Conselheiro Julgador singular, seja este membro da Primeira Instância Administrativa ou do Conselho Pleno, o que venho combatendo neste arrazoado, a subordinação hierárquica ao ato normativo emanado do seu superior seria eminentemente administrativa, não se podendo falar em vinculação da sua atividade de cognição e julgamento.

I.II. DO CONCEITO DE AUTORIDADE JULGADORA

Igualmente o **inciso II do § 4º do art. 304 do Código Tributário e de Rendas do Município do Salvador** busca implementar a suposta ausência de competência da Autoridade Julgadora para a negativa de aplicação de ato normativo oriundo de alguma autoridade superior. *Prima facie* impende-se perguntar quem seria tal Autoridade Julgadora? O Conselheiro Julgador é a Autoridade Julgadora hipoteticamente submetida a tal *mandamus* oriundo da alteração legislativa empreendida aos estertores do ano transcurso, através da Lei n.º 7.611/08, publicada no Diário Oficial do Município em 31/12/2008?

Entendo que NÃO, pela interpretação sistemática que a disposição requer à luz de diversos Diplomas Normativos, inclusive diante da mesma Lei n.º 7.186/06. O **art. 210 deste Diploma Legal** evidencia a estrutura orgânica das autoridades fiscais desta *Soteropolis ipsi litteris*:

Art. 210. Compreende a Administração Tributária a atuação das autoridades fiscais, na sua função burocrática entendendo como tais:

- I - Cadastro Fiscal;**
- II - Da Fiscalização;**
- III - Da Dívida Ativa;**
- IV - Das Certidões Negativas;**
- V - Do Processo Administrativo Fiscal;**
- VI - Do Conselho Municipal de Contribuintes.**

(Grifo e destaque nossos)

Neste diapasão há que se atestar que o Conselho Municipal de Contribuintes - CMC compõe a administração tributária do Município do Salvador e consubstancia-se em uma de suas Autoridades Fiscais. Há que se indagar: que autoridade fiscal seria esta? Executora ou Julgadora dos atos administrativos emanados de outras autoridades fiscais? Logicamente, a atribuição do Conselho Municipal de Contribuintes – CMC, como Órgão Colegiado, é promover o julgamento e, consequentemente, zelar pela higidez dos atos fiscais que constituem o crédito tributário municipal. Depreende-se tal competência da própria dicção legal imposta pelo *caput* e incisos I e II do art. 320, c/com o *caput* do art. 321 Código Tributário e de Rendas do Município do Salvador – Lei n.^o 7.186/06 *in totum*:

Art. 320. Compete às Juntas de Julgamento:

- I - julgar o processo fiscal em primeira instância administrativa;**
- II - julgar, em instância única, o recurso decorrente de reclamação prevista no § 3º do art. 288 desta Lei;**
- [...]**

Art. 321. Ao Conselho Pleno compete julgar, em segunda instância administrativa, os recursos voluntários e *ex officio* interpostos de decisões proferidas em primeira instância pelas Juntas de Julgamento, nos casos previstos no inciso I do art. 320 desta Lei.

(Grifo e destaque nossos)

Em continuação a esta reflexão haurida do próprio Código Tributário e de Rendas do Município do Salvador capaz de, sozinho, aclarar tal cepticismo, ilumina-se o *caput* e § 1º do mesmo art. 304, este último agasalhador do § 4º ora em debate *ad litteram verbis*:

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.

§ 1º Não se considerando ainda habilitada a decidir, a autoridade julgadora poderá converter o processo em diligência, determinando novas provas, ou submetê-lo a parecer jurídico ou técnico fiscal.

(Grifo e destaque nossos)

A razão ontológica do § 1º do art. 304 do Código Tributário e de Rendas do Município do Salvador e, aliás, de qualquer outro parágrafo inserto em Textos Normativos, seria complementar e elucidar disposições oriundas do *caput* da Regra Regulamentar. E tal é a situação vertente, pois o *caput* do art. 304 da Lei n.º 7.186/06 define, claramente, quem é a Autoridade Julgadora, ou seja, a Junta de Julgamento, em primeira Instância, e o Conselho Pleno, em Segunda, mesmo porque compõem a estrutura do órgão administrativo colegiado desta Secretaria

Municipal da Fazenda alcunhado de Conselho Municipal de Contribuintes – CMC, como elucida o art. 1º do Decreto n.º 13.045/01 – Regimento Interno²⁵.

O Conselheiro Julgador consubstancia-se em mero membro deste Órgão Administrativo Colegiado, tanto é que o § 1º do art. 304 supra discorrido, impõe, a este último, a determinação da conversão de algum processo em diligência, fora da alçada exclusiva do Julgador, como efetivamente tem-se promovido por votação majoritária de seus delegados. Ou seja, o Conselheiro Julgador, *de per si*, não é competente para a promoção de qualquer diligência específica, devendo submetê-la à aprovação e à chancela da Autoridade Julgadora respectiva, qual seja a Junta de Julgamento e/ou o Conselho Pleno, componentes da arqueologia orgânica do Conselho Municipal de Contribuintes – CMC.

Tal consideração plena encontra-se albergada no próprio Regimento Interno do **Conselho Municipal de Contribuintes – CMC, Decreto n.º 13.045/01**, notadamente no **inciso X do seu art. 11 c/com o inciso II do seu art. 12** ao determinar as atribuições do Presidente do Conselho Pleno e dos seus Conselheiros Julgadores *verbo ad verbum*:

Art. 11 Ao Presidente do Conselho Pleno compete:

[...]

X - determinar, quando julgar conveniente, as diligências solicitadas pelo Relator e demais Conselheiros;

(Grifo nosso)

Art. 12 Aos Conselheiros e aos Membros de Juntas compete:

[...]

II - receber os processos que lhes forem distribuídos e devolvê-los devidamente relatados nos prazos regimentais, bem como solicitar ao respectivo Presidente as diligências que entender necessárias, especificando, com clareza, os questionamentos;

²⁵ Art. 1º O Conselho Municipal de Contribuintes – CMC, órgão administrativo colegiado, integrante da estrutura da Secretaria Municipal da Fazenda, de que trata o Capítulo I do Título VII da Lei nº 7.186, de 27 de dezembro de 2006, tem a seguinte estrutura orgânica:

(Grifo nosso)

Por derivação lógico-jurídica, numa exegese de cunho sistemático, se o § 1º compõe a estrutura semântica do **caput do art. 304 do Código Tributário e de Rendas do Município do Salvador**, da mesma forma o seu § 4º, e, destarte, onde se leia Autoridade Julgadora, impende interpretar, por coerência, referir-se à Junta de Julgamento e/ou ao Conselho Pleno do Conselho Municipal de Contribuintes – CMC.

Este é o sentido jurídico que se deve estender à locução Autoridade Julgadora, esta sim composta, no Conselho Municipal de Contribuintes – CMC, ora de Membros das Juntas, ora de Conselheiros Julgadores no seu Conselho Pleno.

Se a intelecção, aliás, incorreta, diga-se de passagem, oriunda do Texto Legal imposto pelo **inciso II do § 4º do art. 304 da Lei n. 7.186/06, atrevida venia**, passa pela negativa da declaração da ilegalidade do ato administrativo fiscal embasado em ato normativo emanado de Autoridade Superior, tal ditame não se dirige ao Conselheiro Julgador, lastreado, constitucionalmente, em sua plena liberdade de expressão e manifestação do seu pensamento, como estabelece o inciso IV do art. 5º da Norma Normarum²⁶, mesmo porque independente pleno para julgar, à luz dos elementos constantes de qualquer processo administrativo tributário, tendo em vista o êncomio à legalidade que deve imprimir em seus julgados, poder-dever de quem está inserto no seio da Administração Pública, especialmente no órgão que julga, em segunda instância, o ato administrativo tributário.

²⁶ Art. 5º (*Omissis*)

[...]

IV – é livre a manifestação do pensamento, sendo vedado o anonimato;

Se o novel dispositivo da Lei n.^o 7.186/06 estivesse escorreito em erigir óbice à plena cognição a ser empreendida pelo Julgador, o que, deveras, não acredito, quem não deveria eximir-se de aplicar ato normativo emanado de autoridade superior seria a Junta de Julgamento em primeira instância e o Conselho Pleno, em segunda, efetivas Autoridades Julgadoras Fiscais deste Conselho Municipal de Contribuintes - CMC, mesmo porque o Conselheiro Julgador somente profere um voto, sujeito à apreciação dos demais membros da Corte Administrativa.

I.III. DA APLICAÇÃO DO ATO NORMATIVO

A imprecisão da redação talhada no **inciso II do § 4º do art. 304 do Código Tributário e de Rendas do Município do Salvador** é tão marcante que não se sabe, *venia concessa*, a quem se dirige o comando legal, cuja repetição do seu inteiro teor se faz preciso nestas linhas *ad verbum*:

Art. 304. (*Omissis*)

[...]

§ 4º Não se incluem na competência da autoridade julgadora:

I – a declaração de constitucionalidade;

II – a negativa de aplicação do ato normativo emanado de autoridade superior.

(Grifo nosso)

Quem aplica o ato normativo? Sem embargo não é o Conselheiro Julgador! O Conselho Pleno do Conselho Municipal de Contribuintes - CMC, através dos seus componentes, de acordo com o art. 8º do Decreto n.^o 13.045/01, somente e tão-somente, processa e julga, em segunda

instância administrativa, os recursos voluntários interpostos pelos contribuintes e a remessa de ofício promovida pela Autoridade Julgadora de Primeira Instância *verbis tantum*:

Art. 8º Compete ao Conselho Pleno processar e julgar, em segunda instância administrativa, os recursos voluntários e “ex-oficio” de decisões proferidas em primeira instância administrativa, observado o disposto no art. 10.

(Grifo nosso)

Entendo, salvo melhor juízo, que o Conselheiro Julgador jamais nega ou positiva a aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior. Quem aplica ou nega a aplicação do ato administrativo é o Agente Fiscal, este sim, capaz de dar contornos definitivos ao crédito tributário através do seu lançamento, atividade vinculada, inclusive e principalmente calcada no princípio da legalidade, ao aplicar a norma abstrata a uma situação concreta corrente.

Mais uma razão para colorir este arrazoado em face do dispositivo legal examinado.

I.IV. DO ESTADO DE DIREITO – DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

A República Brasileira instaurada é florescida pelo nominado Estado Democrático de Direito, como estabelece o *caput* do art. 1º introdutório da *Lex Legum ipsius litteris*:

Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela União indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos:

(Grifo nosso)

Tão importante o respeito à legalidade, que o Estado é de Direito, ou seja, já no primeiro dispositivo constitucional a Carta Mor ostenta, aos quatro ventos, o que lhe é mais caro e sedutor, ou seja, a legalidade.

Na esteira deste envolver ninguém pode ser obrigado a fazer ou deixar de fazer algo senão em virtude de lei, como alardeia o **inciso II do art. 5º da Magna Cártula**²⁷.

Aqui se inicia uma diferenciação importante e básica, que dá contornos definitivos às considerações ora promovidas. Enquanto que ao cidadão tudo é lícito enquanto não defeso por lei, como afirma Hans Kelsen²⁸, “*uma conduta que não é juridicamente proibida é – neste sentido negativo – juridicamente permitida*”, ao Agente Público, entendido este no sentido mais lato possível, ou seja, os agentes políticos, os servidores públicos, os servidores das pessoas governamentais de Direito Privado, dentre outros, só lhe cabe trilhar os desígnios legais, impedidos de gravitar em outras direções.

E é por isto, que a **Constituição Federal, no caput do seu art. 37, ordena como princípio basilar da Administração Pública**, entendendo-se esta como toda e qualquer esfera dos seus Entes Políticos, a indelével e irrevogável legalidade ipsi verbis

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência , também, ao seguinte:

(Grifo nosso)

²⁷ Art. 5º (*Omissis*)

[...]

II – ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;

²⁸ HANS, Kelsen. **Teoria pura do direito**. 6. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998, p. 46.

Sobremais, há que se destacar a importância que o espírito constitucional consagra ao estrito cumprimento do *mandamus* legal, especialmente em duas esferas do Direito, quais sejam, a seara Penal e a Fiscal, e, em face, desta última a legalidade encontra-se estampada e consagrada no **inciso I do art. 150 da Carta Maior *ad litteris*:**

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

(Grifo nosso)

O dispositivo é hialino e vale destacar a expressão exordial "sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte", ao desvelar o sentido da Norma Fundamental a glorificação de um verdadeiro anteparo ao *jus tributandi* estatal, real Estatuto do Contribuinte ao ser perseguido pelos Entes Políticos, como sagra o **Capítulo I do Título VI do Texto dos Textos.**

Tal empresa é tão evidente que o próprio Município do Salvador, no seu Diploma Legal Fiscal Mor, a **Lei n.º 7.186/06**, logo em seu intróito, ou seja, no **caput e parágrafo único do seu art. 1º** chancela este entendimento estendendo afagos à legalidade, como se verifica pela reprodução soto demarcada *ad verbis*:

Art. 1º Compreende o Sistema Tributário e de Rendas do Município do Salvador o conjunto de princípios, regras, instituições e práticas que incidam direta ou indiretamente sobre um fato ou ato jurídico de natureza tributária, ou que alcance quaisquer das outras formas de receita previstas neste Código.

Parágrafo único. Compreendem o Sistema de Normas Tributárias e de Rendas do Município do Salvador os princípios e as normas gerais estabelecidas pela Constituição Federal, Tratados Internacionais recepcionados pelo Estado Brasileiro, Constituição Estadual, Lei Orgânica do Município, Leis Complementares de alcance nacional, estadual e municipal, sobretudo o Código Tributário Nacional, e, especialmente este Código Tributário e de Rendas, além dos demais atos normativos, a exemplo de leis ordinárias, decretos, portarias, instruções normativas, convênios e praxes administrativas, cuja aplicação dependerá da conformidade com a natureza do tributo ou da renda.

(Grifo e destaque nossos)

Vale o registro delineado: princípios e normas gerais estabelecidas pela Constituição Federal e, sobretudo, o Código Tributário Nacional.

E o Código Tributário Nacional, como Diploma Legal Complementar, nos riscos gizados pela Norma das Normas, atribui somente à lei, em sentido estrito e formal, a possibilidade de se criar e aumentar tributo, neste plexo entendendo-se qualquer dos critérios formadores da hipótese de incidência tributária almejada pelo Ente Estatal. É o que preceitua o *caput e incisos do seu art. 97 in totum:*

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I – a instituição de tributos, ou a sua extinção;

**II – a majoração de tributos, ou sua redução,
ressalvado o disposto nos arts. 21, 26, 39, 57 e 65;**

III – a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3.º do art. 52, e do seu sujeito passivo;

IV – a fixação da alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos arts. 21, 26, 39, 57 e 65;

V – a combinação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

VI – as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

O princípio da legalidade encontra-se tão espraiado no Estado de Direito, que deveria possuir ubiquidade plena, microporoso em todas as células que comandam a Gestão Estatal, pelo menos em teoria, constituindo, como dito alhures, poder-dever do Agente Público a sua vigília implacável, devendo evocar a nulidade de qualquer ato administrativo derivado da Administração Pública eivado de vícios, pois desafinado com a ordem jurídica vigorante.

A força de tal consideração é tão vidente que a própria Corte Suprema da Nação, o Supremo Tribunal Federal, em sua jurisprudência predominante, editou o enunciado de 02 (duas) Súmulas em relação à legalidade/ilegalidade do ato administrativo, cujo texto enunciativo encontra-se reproduzido *in totum*:

S. 473. A administração pode anular seus próprios atos quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial.

(Grifo nosso)

S. 346. A Administração Pública pode declarar a nulidade dos seus próprios atos.

Importante centelhar a inteligência impressa das considerações manifestadas por Celso Antonio Bandeira de Mello²⁹ ao discorrer sobre o tema *litteris*:

O princípio da legalidade contrapõe-se, portanto, e visceralmente, a quaisquer tendências de exacerbação personalista dos governantes. Opõe-se a todas as formas de poder autoritário, contra o qual irrompeu, até as manifestações caudilhescas ou messiânicas típicas dos países subdesenvolvidos. O princípio da legalidade é o antídoto natural do poder monocrático ou oligárquico, pois tem como raiz a idéia de soberania popular, de exaltação da *cidadania*. Nesta última se consagra a radical subversão do anterior esquema de poder assentado na relação soberano-súdito (submisso).

[...]

Assim, o princípio da legalidade é o da completa submissão da Administração às leis. Esta deve tão-somente obedecê-las, cumpri-las, pô-las em prática. Daí que a atividade de todos os seus agentes, desde o que lhe ocupa a cúspide, isto é, o Presidente da República, até o mais modesto dos servidores, só pode ser a de dóceis, reverentes, obsequiosos cumpridores das disposições gerais fixadas pelo Poder Legislativo,

²⁹ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo*. 19. ed. São Paulo: Malheiros, p. 89-92.

pois esta é a posição que lhes compete no Direito brasileiro.

Michel Stassinopoulos, em fórmula sintética feliz, esclarece que, além de não poder atuar contra legem ou praeter legem, a Administração só pode agir secundum legem. ...

[...]

Nos termos do art. 5º, II, “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”. Aí não se diz “em virtude de” decreto, regulamento, resolução, portaria ou quejandos. ...

[...]

Portanto, a função do ato administrativo só poderá ser a de agregar à lei nível de concreção; nunca lhe assistirá instaurar originariamente qualquer cerceio a direito de terceiros.

Na esteira deste pensar vale refletir sobre as importantes considerações demarcadas por Ives Gandra Martins em artigo publicado na Revista Dialética de Direito Tributário n.º 163³⁰ *verbis*:

Consoante reconhece a doutrina nacional e estrangeira, em Estados Democráticos de Direito, o interesse público de obter receita, que é aquele que o Estado possui como qualquer sujeito de direito – é considerado “secundário”, só podendo ser perseguido se compatível com o interesse público “primário”, que, no caso, é o respeito à legalidade e à ordem jurídica,

³⁰ MARTINS, Ives Gandra da Silva. Cooperativa de serviços que separa em sua contabilidade as receitas derivadas de atos cooperativos e de atos não cooperativos. **Revista Dialética de Direito Tributário**. v. 163, São Paulo: Dialética, 2009, p. 140.

na instituição do tributo. Esse interesse público primário condiciona a legitimidade da arrecadação à existência de obrigação tributária lastreada em lei, vale dizer, em ato legislativo válido, compatível com a Constituição.

(Grifo e destaque nossos)

Ademais, percebe-se que o próprio Código Tributário e de Rendas do Município do Salvador vislumbra a inteligência sorvida da *Lex Legum*, notadamente no **inciso IV do seu art. 84³¹**, ao delimitar a competência regulamentar de atos infralegais à estrita e fiel execução da lei, como comanda o **art. 328 do Codex Municipal Fiscal ad litteris**:

Art. 328. Os Regulamentos baixados para execução da presente Lei são de competência do Chefe do Poder Executivo e não poderão criar direitos e obrigações novas nela previstos, limitando-se às providências necessárias a mais fácil execução de suas normas.

(Grifo e destaque nossos)

Sobremais, há que se observar, na esteira deste trilhar, que o dispositivo do Código Tributário e de Rendas do Município do Salvador em debate não incluiu a redação pela impossibilidade de declaração da ilegalidade do ato normativo, como o fez em relação à constitucionalidade, como estabelece o **inciso I do § 4º do seu art. 304**, mesmo porque seria impensável tolher a qualquer Agente Estatal esta possibilidade, dever-poder de sua atuação, característica marcante de um verdadeiro Estado denominado de Democrático de Direito.

³¹ Art. 84. Compete privativamente ao Presidente da República:

[...]

IV – sancionar, promulgar e fazer publicar as leis, bem como expedir decreto e regulamentos para sua fiel execução:
(Grifo nosso)

E nestes torneios, por entender que o Ato Administrativo Fiscal ora em testilha desborda dos limites da legalidade, em afrontosa colisão ao quanto estatuído pelo Código Tributário Nacional, mantengo-me firme na **IMPROCEDÊNCIA** da Autuação em relação à aplicação da reclassificação do imóvel do padrão “bom” para o “luxo” como pretendeu a Fiscalização.

VOTO DIVERGENTE QUANTO À FUNDAMENTAÇÃO: Divirjo do(a) nobre Relator(a) quanto à fundamentação, a despeito de também entender que reforma alguma merece o *decisum* de primeira instância administrativa.

Da análise dos elementos e documentos que instruem o presente PAF, bem como do quanto informado na decisão recorrida, percebe-se que o contribuinte efetuou o **pagamento** do valor atinente à obrigação principal, remanescendo em discussão apenas o montante referente à incidência dos encargos moratórios, afastados pela decisão de primeira instância.

Ora, ao reconhecer o débito existente e efetuar o pagamento da obrigação tributária, restou extinto, no particular, o crédito tributário, em face do que preceitua o art. 156, I, do Código Tributário Nacional, *in litteris*:

“**Art. 156 - Extinguem o crédito tributário:**

I - o pagamento”;

Daí porque, com a realização do pagamento, restando extinto o crédito tributário concernente à obrigação principal, não pode o lançamento – e os elementos dele decorrentes, sejam referentes a vícios formais, materiais ou do mérito propriamente dito – ser apreciado pelo julgador administrativo, sob pena de ofensa à norma legal que alberga a sua efetivação como forma de extinção do crédito tributário.

Outrossim, no tocante à dispensa do pagamento encargos moratórios – multa de infração e juros – agiu com acerto o *a quo* ao julgar nessa diretiva.

Isso porque o contribuinte não deu causa sozinho à autuação, uma vez que o Município detinha as informações para o correto enquadramento, desde a expedição do alvará de habite-se, mas assim

não procedeu. Desta forma, não tendo o Setor de Tributos Imobiliários procedido o correto lançamento *ab initio*, e existindo a falta de comunicação do contribuinte prevista no art. 75 da Lei nº 7.186/06, comungo com o entendimento externado pelo julgador de primo grau no sentido de que deve, sim, ser dispensada a aplicação de juros e da multa moratória.

Dest'arte, tendo havido pagamento do valor concernente à obrigação principal, forma de extinção do crédito tributário insculpida no art. 156, I, do CTN, divergindo apenas da fundamentação, voto no sentido de CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício apresentado, a fim de manter a decisão recorrida que julgou procedente, com dispensa das penalidades, em face da culpa recíproca, a presente Notificação Fiscal de Lançamento.

VOTO DIVERGENTE VENCEDOR POR MAIORIA:

Com a máxima vénia, permito-me discordar do entendimento esposado pelo ilustre Relator, seja em relação à alegada nulidade da NFL ou seja em relação à improcedência, eis que ultrapassou aquela para, adentrando no mérito, votar pela reforma da decisão da primeira instância de procedência sem a aplicação das penalidades para improcedência da NFL, sem considerar o fato da Recorrida ter reconhecido o débito e recolhido o tributo lançado através da NFL em questão, conforme extrato fiscal acostado aos autos, circunstância que, por si só, já seria suficiente para afastar a apreciação tanto da nulidade inicialmente aventada quanto da improcedência.

Inobstante, saliento que o ilustre Relator não se ateve à mesma motivação suscitada pela Recorrida para justificar a nulidade, pois, ao seu ver, a NFL estaria eivada de vício insanável por ter ferido o parágrafo único do art. 75 do CTRMS, que transcreve, pois o Notificante só teria informado os elementos que ensejaram a alteração do padrão construtivo do imóvel de “*bom*” para “*luxo*” após a defesa da Recorrida, ocasionando amplo e notório cerceamento à sua defesa, desbordando dos limites da lide.

A nulidade da NFL, suscitada pela Recorrida, decorreria do fato de ter o Notificante mencionado dispositivos legais diferentes, nos campos “*dispositivos legais infringidos*”, “*termo de fiscalização*” e “*penalidade aplicável*” o que ensejaria cerceamento do seu direito de defesa. Todavia, cada campo tem sua destinação específica, como se vê da própria denominação, além disso, foram autuados dois períodos, 2006, quando vigente a Lei n. 4.279/90 e 2007, quando em vigor a Lei n.

7.186/06, tendo o Notificante mencionado os dispositivos infringidos de ambas as Leis, vigentes por ocasião da ocorrência do fato gerador, procedendo igualmente em relação à penalidade aplicável e no Termo de Fiscalização que integra a NFL, onde esclarece a motivação para a sua lavratura, acrescentando os dispositivos do Decreto n. 9.207/91 que regulamentam a matéria e no qual se encontram definidos os critérios e os parâmetros para que o imóvel seja enquadrado no padrão “luxo” a fim de evitar justamente a alegação de cerceamento do direito de defesa, estando corretíssimo o seu procedimento. Além disso, a Recorrida entendeu perfeitamente o motivo da lavratura da NFL, conforme se depreende da leitura de sua peça impugnatória, tanto que atacou todos os pontos, não lhe tendo ocorrido qualquer prejuízo, na realização de sua defesa.

Inobstante, afastou-se o ilustre Relator da nulidade e adentrou no mérito para votar pela improcedência da NFL, sem considerar o fato de que, no curso da instrução processual, antes do julgamento pela instância *a quo*, a Recorrida reconheceu o débito e recolheu o tributo lançado, conforme extrato fiscal acostado aos autos, por considerar ilegal o aludido Decreto, ferindo frontalmente o disposto no art. 304, § 4º, II da Lei n. 7.186/06 com a redação da Lei n. 7.611/08.

Na ânsia de alcançar o seu objetivo, no sentido de afastar a aplicação do referido normativo como em julgamentos anteriores à alteração da Lei, promoveu uma interpretação peculiar do aludido dispositivo legal, brilhante intelecção, entretanto dissociada do espírito da lei, como passo a demonstrar.

Destarte, o Conselho Municipal de Contribuintes, através das Juntas de Julgamento constituídas pelos seus Presidente e Membros e o Conselho Pleno constituído pelo seus Presidente e Conselheiros, são os responsáveis, respectivamente, pelos julgamentos da primeira e da segunda instância e a decisão será apenas proclamada pelo Presidente, após colher os votos de cada um dos integrantes, os quais podem apreciar e votar, em conformidade com o seu respectivo entendimento, devendo concluir objetivamente pela procedência total ou parcial ou pela improcedência do processo fiscal, em face do disposto no art. 306 da Lei n. 7.106/06. Em consequência, a decisão poderá ser por unanimidade ou por maioria de votos ou pelo voto de desempate, *ex-vi* do disposto nos artigos 317 a 322 da citada Lei e artigos 27, IX e 35, V do Regimento Interno do Conselho Municipal de Contribuintes aprovado pelo Decreto n. 13.045/2001. Assim, a decisão proclamada dependerá do julgamento de cada um dos componentes dos aludidos órgãos, os quais não podem

negar aplicação de ato normativo emanado pelo Poder Executivo no uso do Poder Regulamentador, que lhe foi conferido por Lei, no caso, o Decreto n. 9.207/91.

Assim, fica evidente que a norma contida no art. 304, § 4º, I e II da Lei n. 7.186/06 é claramente dirigida à autoridade julgadora, assim entendida, cada participante do julgamento e não aos colegiados (Juntas de Julgamento e Conselho Pleno) que não têm personalidade jurídica, sendo apenas divisão administrativa organizacional da estrutura do Conselho Municipal de Contribuintes, nos termos do art. 317 da citada Lei.

Portanto, não pode a autoridade julgadora, no caso o ilustre Relator, deixar de aplicar o Decreto n. 9.207/91, sem ferir o disposto no art. 304 supra referido, porque aquele dispositivo ao se referir à “autoridade julgadora” estaria se dirigindo a cada integrante dos mencionados colegiados, pois aos seus Presidentes cabe apenas proclamar a decisão, após colher os votos de cada um dos julgadores.

A despeito da grande celeuma doutrinária em torno da controvertida questão relativa à possibilidade de decisão administrativa se fundamentar na constitucionalidade de ato normativo, ressalto que o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes em seu art. 22-A contém norma semelhante à do art. 304 da Lei n. 7.186/06, supra referido, e que os Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda reiteradamente têm decidido no sentido de que os órgãos e agentes administrativos de julgamento não podem deixar de aplicar normas sob o fundamento de constitucionalidade.

Em consonância com esse entendimento o Terceiro Conselho de Contribuintes, no Processo n. 15374.002466/99-55, em sessão de 21/08/2002, decidiu:

“NORMAS PROCESSUAIS – INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI – o exame da constitucionalidade de lei é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário. O processo administrativo não é meio próprio para exame de questões relacionadas com a adequação da Lei à Constituição Federal. Preliminar rejeitada.”

Ademais, a revisão do lançamento procedida pela Notificante, em decorrência da alteração do padrão construtivo do imóvel de “bom” para “luxo”, não resultou de “mudança de critério jurídico” como alegou o ilustre Relator, eis que a legislação tributária aplicável ao lançamento do IPTU não foi alterada após a ocorrência do fato gerador do aludido imposto nos exercícios de 2006 e 2007, pelo contrário, deixou de ser cumprida quando do lançamento originalmente efetuado pela

administração tributária, o que autoriza a sua revisão, enquanto não ocorrer a decadência do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário, nos termos dos artigos 147, § 2º; 149, e 173, I do CTN e art. 217, § 2º da Lei n. 7.106/06.

No caso, ocorreu erro no lançamento original, na medida em que a administração tributária se louvou nas informações cadastrais que levaram em conta a classificação do imóvel feita pela SUCOM, órgão integrante da administração municipal, com amparo em legislação diversa da tributária, até porque não tem como atribuição aplicá-la, faltando-lhe competência para efetuar lançamento tributário.

Como à época da ocorrência do fato gerador do imposto lançado a situação fática ensejadora da tributação já se encontrava configurada, deve a Recorrida pagar a diferença do imposto devida apurada pela ação fiscal. Nesse sentido leciona Hugo de Brito Machado, *in Curso de Direito Tributário*, 7ª Ed. 1993, p. 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 isto, o lançamento deve ser revisto.*”

Tal fato, todavia, não configura “*venire contra factum proprium*”, por se tratarem de órgãos diversos, SUCOM e SEFAZ, com atribuições específicas definidas e regidas por leis peculiares às suas respectivas competências, embora ambos sejam integrantes da Administração Municipal.

No mérito, restou evidenciado e a própria Recorrida reconheceu a procedência do lançamento resultante da revisão, a partir do momento em que recolheu o valor correspondente, conforme extrato fiscal acostado aos autos, fazendo desaparecer o litígio instaurado com a sua impugnação, sendo imperioso ressaltar que ela não se insurgiu contra o enquadramento do imóvel no padrão construtivo “*luxo*”, apenas se rebelou contra a sua retroatividade, pois entendeu inicialmente que a aludida correção só deveria prevalecer a partir do exercício seguinte ao em que foi intimada do erro existente, mas não é isso o que diz a legislação, como visto acima, pois no Direito Tributário para efeito de lançamento do crédito tributário aplica-se a legislação vigente no momento em que ocorre o fato gerador.

Como afirma o ilustre Relator, com fulcro no art. 97 do CTN, somente a lei, em sentido estrito e formal, tem a possibilidade de criar e aumentar tributo, o que não se discute, todavia amplia esse entendimento para alcançar qualquer dos critérios formadores da hipótese de incidência tributária,

extrapolando o contexto da aludida norma legal, para dessa forma tentar alcançar o Decreto 9.207/91 que regulamenta a matéria.

Observo que a Tabela de Receita n. I, anexa à Lei n. 4.279/90 e anexa à Lei n. 7.186/06, estabelece as alíquotas do imposto incidentes sobre a unidade imobiliária, em conformidade com o respectivo padrão construtivo, que varia de “*alto luxo*” a “*precário*” e o artigo 278 da Lei n. 4.279/90 autorizou o Chefe do Poder Executivo a baixar os regulamentos para execução da aludida Lei, no caso o Decreto 9.207/91, que foi recepcionado pela Lei n. 7.186/06, por força do seu art. 330, cujo art. 4º, §§ 1º a 3º estabelece os padrões construtivos por categoria de uso do imóvel, os critérios para enquadramento dos padrões construtivos e os parâmetros para a fixação dos valores unitários de edificação de acordo com os padrões construtivos, conforme seu Anexo I.

Sobre essa questão manifestou-se o ilustre Relator, José Gilberto Alfredi de Mattos, no voto proferido no julgamento da NFL19572007, sobre matéria semelhante, regulamentada pelo mesmo Decreto, cujo trecho transcrevo parte, face a sua pertinência 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 ³² 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 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 Campbell Marques do STJ acerca da matéria:

RECURSO ESPECIAL N° 990.009 - RJ (2007/0225404-8)

³² Direito Administrativo, 12 ed, Ed. Saraiva: 2007, p. 124 e 125

(..)

III - Quanto ao aspecto da legalidade das Resoluções editadas pela ANS, no tocante ao recolhimento dos valores inerentes ao ressarcimento ao SUS, sinaliza-se que a própria lei confere à ANS a normatização da referida cobrança, fixando os critérios relativos aos valores a serem resarcidos, 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 resarcidos.

(...)

Brasília (DF), 05 de agosto de 2008.”

Portanto, os padrões construtivos das unidades imobiliárias foram fixados por Lei, mais precisamente na Tabela de Receita n. I, anexa à Lei n. 4.279/90 e à Lei n. 7.186/06 e apenas os critérios e parâmetros para o enquadramento nos aludidos padrões construtivos é que foram estabelecidos pelo Poder Executivo, no uso do Poder Regulamentador que lhe foi conferido por lei, através do aludido Decreto, pelo que não pode prevalecer o voto do ilustre Relator no sentido de sua ilegalidade.

Face ao exposto, conheço o Recurso *Ex Officio* negando-lhe provimento, para manter, na íntegra, a decisão da primeira instância, pela **procedência da NFL, sem a aplicação das penalidades e abatidos os valores efetivamente recolhidos.**



**PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 04/06/2009**

NOTIFICAÇÃO FISCAL LENÇAMENTO: 1327.2006 – IPTU

RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL

RECORRIDO: FRANCISCO L CORSOSIMO

AUTUANTE(S): LAURENTINO MARTINEZ VILAN E OUTROS

RELATOR(A): LUIZ CARLOS CAMPOS MACHADO

EMENTA: IPTU – 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 officio apresentado pela Fazenda Pública Municipal, correspondente a Notificação Fiscal de Lançamento lavrada em 15 de maio de 2006 contra o contribuinte em epígrafe, referente ao lançamento de diferença do Imposto Predial Territorial Urbano – IPTU incidente sobre o imóvel de inscrição imobiliária nº 014.863-6 nos exercícios de 2001 a 2006. Esta diferença, conforme o Termo de Fiscalização (fl. 2v.), foi proveniente da alteração do uso do imóvel de residencial para comercial, que teria resultado na infração aos artigos 131, §2º, 132, §§2º e 3º, 153 c/c art. 155, todos da Lei nº 4.279/90, bem como o Dec. 12.230/99, para o período de 2001 a 2006. O valor original da autuação perfaz um total de R\$ 10.780,09 (dez mil, setecentos e oitenta reais e nove centavos), acrescidos da penalidade aplicável no art. 158, III, ‘a’ da Lei 4.279/90, com redação da Lei nº 5.325/97 para os exercícios de 2001 e 2002 e no art. 158, III, ‘a’ da Lei 4.279/90, com redação da Lei nº 6.250/02 para os exercícios de 2003 a 2006.

Intimado por via postal no dia 05 de julho de 2006, o contribuinte apresentou defesa em 08 de agosto de 2006 na qual alega que o imóvel é efetivamente residencial, o que pode ser verificado no local. Junta planta de localização.

O auditor fiscal apresenta contestação em 14 de agosto de 2008 na qual reconhece o erro no lançamento.

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, O próprio auditor fiscal que lavrou a Notificação Fiscal de Lançamento reconheceu o erro quanto ao objeto, vez que o imóvel não teve o seu uso alterado de residencial para comercial e, portanto, não existe nenhuma diferença do tributo a ser lançada.

Desta forma, voto pela **IMPROCEDÊNCIA** da autuação, tendo em vista a falta do objeto que caracteriza a infração.

NOTIFICAÇÃO FISCAL LENÇAMENTO: 1337.2008 – ISS

RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL

RECORRIDO: FUNDAÇÃO CULTURAL DO ESTADO DA BAHIA

AUTUANTE(S): GUILHERME ALONSO MENDES DE SOUZA

RELATOR(A): ILDO FUCS

**EMENTA: REMESSA DE OFÍCIO.
IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO.**

Há que se reformar a decisão da Primeira Junta de Julgamento Fiscal de nulidade para improcedência, pois não houve o fato gerador da exação fiscal imposta.

RECURSO CONHECIDO E PROVIDO.

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 **Nulidade** da Notificação Fiscal de Lançamento epigrafada, datado, pessoalmente, em 21/04/2008, com supedâneo dos arts. 104, 105 e 106 da Lei n.º 7.186/06, c/com o Decreto n.º 17.761/08.

No Termo de Fiscalização de fls. 03, o nobre Auditor Fiscal Municipal aduziu que o lançamento tributário em apreço seria referente à ausência de pagamento do ISS pela Autuada, em face do

regime de estimativa, em função do desfile por si promovido no Carnaval de 2008, de acordo com as regras impostas pelo Decreto Municipal n.º 17.120/07. Juntou Editais de fls. 04/05.

Na Defesa ofertada pelo Presidente da Comissão Organizadora da Lavagem Cultural, o Sr. Florêncio Magalhães Matos Filho alegou a improcedência do Auto de Infração ao afirmar que tal evento não se consubstanciou em qualquer desfile de bloco carnavalesco, mas sim de evento cultural voltado unicamente aos funcionários da Fundação Cultural do Estado da Bahia - FUNCEB. As verbas arrecadadas voltaram-se tão-unicamente ao custeio de suas ações, sem qualquer finalidade lucrativa, em atividade realizada na Praça Pedro Arcanjo, com capacidade para 1.950 (um mil novecentos e cinquenta) pessoas, cuja entrada ao público é franca. Juntou documento (fls. 09).

Diante dos esclarecimentos prestados, o ínclito Auditor Fiscal Municipal, em suas Manifestações de fls. 11, solicitou o cancelamento da Notificação Fiscal de Lançamento em discussão.

A Terceira Junta de Julgamento, não somente em face do erro de sujeição passiva incorrido, mas também por erro de enquadramento do item da Lista de Serviços, resolveu decretar a **nulidade** do Feito Fiscal, pois o evento não poderia ser enquadrado na condição de “*desfiles de blocos carnavalescos ou folclóricos, trios elétricos e congêneres*”, vez que o evento tem lugar no Largo Pedro Arcanjo, em desfile que sai da Fundação Cultural do Estado da Bahia – FUNCEB, e ocorre às quarta-feiras, antecedente ao período carnavalesco.

Em Pronunciamento definitivo, esta Douta Procuradoria Municipal opinou pela reforma da decisão de Primeiro Grau de nulidade para a improcedência do feito, por ausência de fato gerador da exação fiscal estabelecida, sem deixar de ressalvar, previamente, que a impugnação apresentada foi realizada por entidade sem personalidade jurídica, e, muito menos nos autos inexiste instrumento de procuraçao outorgado pela Notificada com poderes para tanto.

VOTO: *Prima facie*, entendo que a fundamentação acolhida pela colenda Junta de Julgamento Fiscal impele a reforma do *decisum* para a improcedência do feito.

Não há atividade geradora de ISS, pois o evento não poderia ser enquadrado na condição de desfile de blocos carnavalescos, com trio elétrico, etc. Trata-se de evento cultural, com entrada franqueada, realizado por funcionários da Fundação Cultural do Estado da Bahia - FUNCEB, em função das prévias existentes exatamente no momento momesco que domina esta Urbe.

Sem fato gerador, não há como subsistir qualquer obrigação tributária. Belo o Parecer promovido pela Douta Procuradoria, digno de encômios.



**PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTE – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 18/06/2009**

NOTIFICAÇÃO FISCAL LENÇAMENTO: 1685.2005 – ISS

RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL

RECORRIDO: PROCTO SOCIEDADE SIMPLES LTDA

AUTUANTE(S): JOSÉ DA SILVA ARAUJO

RELATOR(A): MARCONDES DIAS BARBOSA

EMENTA: RECURSO EX-OFFÍCIO. ISS. SOCIEDADE DE PROFISSIONAIS. A alteração do número de sócios está definitivamente constituída quando do registro da alteração do Contrato Social, por se tratar de situação jurídica, conforme art. 116, inciso II do CTN.

RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO. DECISÃO UNÂMINE.

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso *Ex-Offício* face à decisão da Terceira Junta de Julgamento que, em 14 de setembro de 2006, por unanimidade, julgou Parcialmente Procedente a presente Notificação Fiscal, lavrada, com fundamento nos art. 92 e 93 da Lei nº 4.279/90 (então Código Tributário), com a redação dada pela Lei nº 6.250/02, c/c Decreto Municipal nº 12.230/99, para constituir o crédito tributário decorrente de diferença de tributação, nos meses de janeiro/2000, janeiro/2001, outubro/2001, janeiro a junho e dezembro/2003 e janeiro/2004, em face da prestação de serviços de clínica médica, previsto no item 4.03 da Lista de Serviços.

No Termo de Fiscalização os Autuantes declaram que o estabelecimento é uma sociedade uniprofissional e que existiam até janeiro de 2003, dois profissionais; de fevereiro a novembro de 2003, três profissionais; e de dezembro 2003 a maio de 2005, quatro profissionais.

Intimado por A. R. em 1º/agosto/2005, o Notificado apresentou impugnação tempestiva para refutar a cobrança da diferença nos meses, a seguir descritos, e para reconhecer o débito nos demais meses:

- (i) fevereiro a junho de 2003, pois a elevação para três profissionais só foi levada a registro em 10/jul/2003, portanto nesse período o recolhimento correto era sobre dois profissionais;
- (ii) dezembro de 2003, pois a elevação para quatro profissionais só foi levada a registro em janeiro/2004, portanto nesse mês o recolhimento correto era sobre três profissionais;

Em sua manifestação os Autuantes apenas ratificam a notificação.

A Relatora de Primeira Instância converte o processo em diligência para a Procuradoria emitir parecer sobre o momento da incidência do ISS, se na data em que os sócios firmam o Contrato Social ou na data do registro deste.

O opinativo de lavra da Dr. Isabela Cabral, após didática análise sobre a natureza jurídica dos atos constitutivos, fundamentada no Código tributário e no Civil, esclarece que tratando de situação jurídica, o momento da incidência do ISS é o do registro do instrumento societário.

Daí, a Relatora entende que não pode prosperar o lançamento efetuado, através da Notificação em julgamento, nos meses de fevereiro a junho e dezembro de 2003, sendo procedente o lançamento efetuado para os meses de janeiro/2000, janeiro e outubro/2001, janeiro/2003 e janeiro/2004.

Em face do julgamento de Procedência Parcial, no mesmo dia 14 de setembro de 2006, a Presidente da Junta faz a remessa obrigatória ao Conselho Pleno.

Em 27 de outubro de 2006 a Procuradoria, também através da Dra. Isabela Cabral, opina pelo conhecimento do recurso para reformar a decisão para manter a procedência apenas para o lançamento relativo a janeiro/2004.

Em 31 de janeiro de 2007, a mesma Procuradora retifica seu opinativo, entendendo que o lançamento deve prosseguir para os meses de janeiro/2000, janeiro e outubro/2001, janeiro/2003 e janeiro/2004, da mesma forma que a decisão da Primeira Instância, porém conhece do Recurso *Ex-officio*, dando provimento quanto ao mérito, para reformar a decisão recorrida.

Em 24/maio/2007 foi dada vistas à Conselheira Maria de Fátima Gomes.

É o Relatório.

VOTO: Visto e relatado o presente processo, conheço do Recurso *Ex-offício* para análise do mérito.

A tributação de sociedade de profissionais se dá com base no número de profissionais habilitados, sócio, empregado ou não, que prestem serviços em nome da sociedade. Portanto, entendo que o fato gerador poderia considerar-se ocorrido, seja por uma situação fática, como, por exemplo, existir um profissional não sócio, que preste serviço em nome da sociedade, seja por uma situação jurídica, uma alteração do número de sócios no Contrato Social.

No caso presente, o lançamento se deu sob o fundamento de alteração do número de sócios, o que o faz enquadrar-se no inciso II do art. 116 do CTN: o fato gerador considera-se ocorrido no momento da constituição definitiva do ato, quando se tratar de situação jurídica. Portanto, a alteração societária está definitivamente constituída quando do registro do Contrato Social, como já esclareceu, às fls. 23 e 24 a douta Procuradora. Consequentemente, a decisão de Primeira Instância não merece reforma.

De todo o exposto, nego provimento ao Recurso, mantendo a decisão de 1^a instância pela **Procedência Parcial** 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 06/08/2009**

NOTIFICAÇÃO FISCAL LENÇAMENTO: 1139.2008 – IPTU

RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL

RECORRIDO: W. BARRETO EMPREENDIMENTOS LTDA.

AUTUANTE(S): FRANCISCO CARLOS IGLESIAS GARRIDO E OUTRO.

RELATOR(A): JOSÉ CARLOS BOULHOSA BAQUEIRO.

RELATOR DIVERGENTE: LUIZ CARLOS CAMPOS MACHADO

EMENTA RECURSO *EX-OFFÍCIO* – IPTU PRINCIPAL. INSUFICIÊNCIA DO VALOR RECOLHIDO EM RAZÃO DA ALTERAÇÃO DO PADRÃO CONSTRUTIVO. No curso da instrução processual restou comprovado que o lançamento do imposto foi efetivado em desconformidade com a legislação vigente quando da ocorrência do fato gerador, ensejando a revisão para lançamento da diferença devida.

Recurso improvido. Decisão por MAIORIA.

RELATÓRIO: Trata o presente de Recurso de Ofício, tendo em vista a decisão da Terceira Junta de Julgamento que julgou PROCEDENTE o lançamento objeto da presente análise, dispensando a multa e juros que incidiriam sobre o tributo.

A Notificação Fiscal foi lavrada em 05/03/2008, tendo o notificante assim descrito os fatos: “Esta notificação constitui lançamento da diferença do Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU, conforme indicado no demonstrativo de cálculo e Termo de Fiscalização anexos”. No Termo de Fiscalização os auditores disseram que: “Foi constatado que o padrão construtivo do imóvel é Luxo e estava sendo lançado como se fosse Bom. O padrão construtivo da unidade imobiliária é fixado com base nos materiais e acabamentos da fachada principal, as características estruturais e os equipamentos especiais que servem ao imóvel. No presente caso, verificamos que o imóvel possui as características descritas no Anexo I do Decreto 9207.91 definidas como parâmetros para enquadramento do padrão construtivo. Assim o padrão construtivo do imóvel que estava sendo lançado como se fosse Bom, foi definido, com a presente revisão de lançamento, para Luxo, gerando, dessa forma, uma diferença no valor do IPTU a recolhe, conforme cálculos anexos. Todos os imóveis estão classificados como Luxo, exceto algumas unidades imobiliárias.”.

Em 09.07.2008, a notificada apresenta sua defesa onde, inicialmente, suscita a nulidade da notificação, tendo em vista que o Auditor Fiscal colocou fundamentações diversas no corpo da Notificação e no Termo de Fiscalização, ou seja, “nem mesmo o próprio Município sabe o que há de errado na conduta da Impugnante”. Quanto ao mérito, diz que a Notificação “...foge totalmente à normalidade e não tem nenhum cabimento do ponto de vista dos princípios que devem reger a atuação do Estado, sob o prisma da Administração Pública, especialmente no que tange a atuação fiscal, haja vista que jamais poderá o fisco atuar de forma a desconsiderar a atuação de outros

órgãos da própria administração municipal” e que “quando do procedimento administrativo típico de concessão do chamado habite-se, o órgão municipal responsável – SUCOM – note-se, é órgão, vale dizer, a pessoa jurídica é o próprio Município de Salvador – vistoriou o imóvel, aprovou a sua construção e enquadrou-o no padrão BOM, conforme documento em anexo, para efeito da exação fiscal municipal incidente sobre a propriedade de imóveis – IPTU. Este fato ocorreu em 2006 e daquela data para cá, nenhuma modificação foi efetivada nos imóveis, permanecendo os mesmos no mesmo padrão em que foram construídos. Aquele ato, para a Impugnante, como todo ato administrativo, era legal, legítimo e veraz. A Impugnante confiou na manifestação estatal...O ato ensejador da tributação a menor deveu-se única e exclusivamente ao ente tributante, foi ele o responsável pelo enquadramento do padrão construtivo do imóvel em questão – BOM. Imputar à Impugnante retroativamente, a responsabilidade pelo pagamento do tributo cobrado a menor é, no mínimo, e a um só tempo, ferir o princípio geral da moralidade administrativa e desconsiderar o princípio tributário da não-surpresa. Não merece prosperar...Se o Município reconhece, como o faz, o seu erro no lançamento e pretende corrigi-lo, que o faça, mas que tenha o princípio da razoabilidade na conta devida e, somente no exercício fiscal seguinte, e notificado o contribuinte, passe a efetuar a nova exação. É assim que normalmente acontece... Também não serve como explicação o frágil argumento de que a Sucom adota como critérios de padrão construtivo outros que não são adotados pela Administração Fazendária, vale dizer, que os diferentes órgãos do Município não respeitam os mesmos critérios, pois, como já dito, ambos emanam vontade de um mesmo ente político, de uma mesma pessoa jurídica de direito público, o Município. Admitindo-se a adoção de critérios distintos pelos órgãos supra mencionados a segurança jurídica estaria ferida de morte. Em que órgão deveria confiar o contribuinte? Na SUCOM ou na SEFAZ? A quem deveria obedecer e a quem, inevitavelmente, deveria desobedecer?”. Prosseguindo, diz a defesa que “o direito não mais deseja a prática, pelo mesmo sujeito, de atos incompatíveis e contraditórios entre si” e que “...a motivação do ato não é aplicável ao cãs, pois, ao contrário do que está contido na notificação de lançamento em questão, nenhum dispositivo das leis municipais 4279.90 e 7186.2006 e do decreto 12.230.99 foram infringidos, Todos eles são, com a devida vênia, vagos e frágeis, não contemplando a situação em análise. A Impugnada, ao contrário do alegado pelo Município, inscreveu o imóvel no cadastro imobiliário – art. 131, parágrafo 2º da 4279.90, art. 211, I e parágrafo 1º e art. 216, parágrafo 2º da Lei 7186.2006 - quando foi o caso, comunicou as mudanças de cadastro do imóvel no prazo devido – 132, par. 2º e 3º da 4279.90 e 212, 213 e 217,

parágrafos 1º e 2º da Lei 7186.2006 – respeitou e confiou num ato do Poder Executivo que fixou a base de cálculo do tributo a ser recolhido – 147, II da 4279.90 e 66 da Lei 7186.2006 – e foi pago o imposto lançado pelo município que levou como base elementos apurados pelo Poder Executivo – 153, II c.c 155 da 4279.90 e 75 e 79 da Lei 7186.2006”. Ao final de sua defesa a Empresa pede pela improcedência da Notificação..

Os notificantes, em contestação de fls. 26 a 32, mantêm a ação fiscal, citando os artigos legais que fundamentaram a notificação e informando quinze características que determinam o enquadramento dos imóveis como Luxo.

Em 13.01.2009, a Terceira Junta emite voto, pela procedência da notificação, devendo o notificado ser condenado ao pagamento da diferença do IPTU, que, no ato do recolhimento, deverá ser atualizado monetariamente, excluindo-se as penalidades legais.

Em 13.07.2009, a Procuradoria emitiu parecer, da lavra do Dr. Nilson Bispo de Aguiar, anexado ao processo sem a necessária numeração de suas folhas, que, após análise do processo, opinou pela manutenção da decisão recorrida, salientando que a defendant não alegou a ilegitimidade passiva e que “a responsabilidade tributária do Notificado exsurge do fato de estar este no momento da ocorrência do fato gerador na situação de proprietário do imóvel gerador do tributo”.

Merce registro o fato de constar do processo, três cópias de documentos, também sem a devida numeração, onde está identificado, como contribuinte do IPTU, desde 2006, a Sra. Andrea de Menezes Moreira. Tais documentos, intitulados “Extrato do Contribuinte”, dão conta de pagamentos de IPTU dos exercícios de 2006 a 2008, bem como do ITIV, em 2007.

É o Relatório.

VOTO: Discordo, data vénia, da decisão de primeira instância, que julgou procedente o Auto de Infração ora discutido, com dispensa da multa e juros, que incidiriam sobre o imposto a pagar. Entendo que o Auto seria nulo, por falhas incorrigíveis. No entanto, as nulidades existentes serão ultrapassadas para que se anuncie a improcedência da ação fiscal. A primeira nulidade surgiu da análise dos documentos anexados ao final do processo, onde se pode verificar que a ilegitimidade passiva é fato incontrovertido, pois, quando a Notificação Fiscal foi lavrada, em 05.03.2008, a Sefaz Municipal já tinha conhecimento de que o proprietário do imóvel questionado era a Sra. Andrea de

Menezes Moreira e não a Notificada, a W. Barreto Empreendimentos Ltda. Nula, portanto, a Notificação sob exame. Os fundamentos referentes à segunda nulidade, bem como os da improcedência pela qual decido a questão, tomo emprestado do brilhante voto da lavra do conselheiro Dr. Ildo Fucs, emitido quando do julgamento de processo semelhante, que acompanho e transcrevo na íntegra:

“Apesar de entender que o *decisum* de Primeiro Grau devesse ser anulado por vício formal, tendo em vista que elementos para a formação da cognição exauriente somente foram disponibilizados quando da Informação Fiscal promovida pelo nobre Auditor Fiscal Municipal às fls. 26/32, vou adentrar ao *meritum causae* tendo em vista a própria dicção legal do § 2º do art. 249 do Código de Processo Civil, sem eximir-me, antes, de tecer breves comentários de suporte a este entendimento preambular.

O que diz o Código Tributário e de Rendas do Município do Salvador no parágrafo único do seu art. 75 *verbis*:

Art. 75. O IPTU é devido anualmente e será lançado de ofício, com base em elementos cadastrais declarados pelo contribuinte ou apurados pela Administração Tributária.

Parágrafo único. No lançamento ou retificação de lançamento decorrente de ação fiscal, é obrigatória a identificação do imóvel com o preenchimento correto dos elementos cadastrais e juntada das provas que se fizerem necessárias.

Quais foram as provas juntadas pela Fiscalização para modificar o padrão construtivo de “*bom*” para “*luxo*” na Notificação Fiscal de Lançamento em destaque? NENHUMA!! Somente quanto a este aspecto o lançamento desborda da legalidade impressa pelo Codex Municipal.

Referência a estes elementos somente foi citada quando da Informação Fiscal do Servidor Municipal, portanto, após a apresentação da Defesa da Notificada, em amplo e notório cerceamento à sua defesa, já que não sabia o porquê da reclassificação da unidade imobiliária.

Entremos ultrapassarei o *error in procedendo* da colenda Junta de Julgamento Fiscal em função do *error in judicando* promovido, *venia concessa*, por entender que a Notificação Fiscal de Lançamento é improcedente.

Claro está que a discussão enveredada perquire se o imóvel deveria ser enquadrado em categoria de construção “luxo” pretendida pelo Fisco, ou remanescer na condição de “bom” como alardeia a Contribuinte.

A contenda limita-se à aplicação ou não, através da revisão do ato administrativo do lançamento tributário, do novo e mais alto padrão identificado pela Administração Fiscal Municipal, já que o imóvel encontra-se tributado na condição de “bom”. Neste trilhar, a discussão alcança as veredas da imutabilidade ou possibilidade de mutação do ato administrativo em função da identificação de elementos não considerados anteriormente. O extinto TRF possui arrazoado de referência, sumulado através do seu entendimento de n. 227, que diz: “*a mudança de critério jurídico adotado pelo fisco não autoriza a revisão do lançamento*” que, segundo os nobres Autuantes encontrar-se-ia mitigado, haja vista a existência tão-unicamente da mutação fática encontrada na situação posta em testilha. Por sua vez, a Contribuinte preconizou a sua imperfeição em seu Libelo Defensivo, já que a modificação de ofício engendrada teria se referido a erro eminentemente de Direito, nem tampouco a Administração Pública poderia *venire contra factum proprium*.

Confesso que nesta discussão, apesar de belas as suas entradas, não consigo vislumbrar um descrímen perfeito e segregacionista entre o que seria a linha divisória entre *error iuris* e *error facti*, pois o fato, para tornar-se jurídico, deveria subsumir-se a uma norma de

conduta preconizada no mundo do dever-ser, sem o que não geraria efeitos no plexo dos direitos e obrigações dos indivíduos sujeitos ao seu impacto.

Neste pensar, cabe ressaltar a reflexão impressa por Souto Maior Borges³³ *in litteris*:

É certo que o Código Tributário Nacional em nenhum dos seus dispositivos acolhe a suposta distinção entre erro de direito e erro de fato. Por isso, só merece os devidos encômios. Esquivou-sobre de uma incorreção de técnica legislativa. Não se afirma que esteja tecnicamente correto o Código Tributário Nacional porque repudia a distinção entre erro de fato e erro de direito. Em verdade, sua precisão técnica resulta da conclusão doutrinária de que não há critério idôneo para a distinção entre erro de fato e erro de direito.

Quando, entretanto, a análise jurídica centrar-se especificamente nos efeitos do erro sobre o lançamento, ter-se-á que ele impede o conhecimento, total ou parcial, da situação de fato com base na qual esse ato deveria ter sido realizado. Mas o fato – situação concreta – objeto do lançamento será, em qualquer hipótese, um fato jurídico, lícito ou ilícito. Logo, não se tratará de um fato natural “bruto”, mas de um fato juridicamente qualificado. Como o lançamento é, também ele, uma norma, embora individual, a análise jurídica, coerentemente, tanto pode partir do fato jurídico tributário (“fato gerador”), na imprópria

³³ BORGES, José Souto Maior. **Lançamento Tributário**. São Paulo: Malheiros, 1999, p. 281/282

terminologia tradicional) quanto do ato de lançamento, ou seja, “subindo” para o ato normativo (o lançamento) ou “descendo” para o fato (o fato jurídico tributário). doutrinariamente, constitui uma simples questão metodológica a opção por uma dessas duas direções.

A correspondência do fato jurídico tributário com o fato concreto, empiricamente verificado, só terá a relevância que lhe atribuírem as normas jurídicas. Fora desse plano normativo do dever-ser, tratar-se-á de uma outra ordem de conhecimentos, sobre a qual a ciência do direito não pode pronunciar-se, precisamente porque lhe é estranha. Reclamar para a ciência do Direito humildade e limitações resulta, sem embargo do aparente paradoxo, em ampliar seus horizontes, porque essa atitude lhe reserva um território delimitado com precisão teórica ainda não alcançada, e inconfundível com o de outras ciências.

(Grifo nosso)

E, diante destas considerações, há que se pensar o que o caso em tela, em si desvela. O imóvel em destaque recebeu Alvará de Habite-se (fls. 22), exarado pela Superintendência de Controle e Ordenamento do Uso do Solo do Município – SUCOM, parte integrante da estrutura da Prefeitura Municipal do Salvador, indicando o tipo de construção “*bom*” em seu documento. Ora, tal fato, mais especificadamente, ato, gerou reflexos no mundo do jurídico-fiscal do administrado, pois capaz de imputar-lhe exação tributária de IPTU, incorporando tal arquétipo informativo na estrutura do ato administrativo do lançamento efetuado.

Pelo fato desta unidade imobiliária deter elementos, de acordo com o Decreto n.^º 9.207/91, que ensejassem uma reclassificação do seu padrão construtivo imobiliário,

alargando o *quantum debeatur* anteriormente exigido, entendeu a Administração Fazendária ser possível a sua revisão, através da Notificação Fiscal de Lançamento promovida.

Discordo desta possibilidade. Ora, os estacionamentos, o sistema de segurança, os jardins, etc., repito, aspectos somente informados quando da Informação Fiscal aduzida pelo nobre Autuante, após a Defesa da Notificada, sempre lá estiveram e o erro produzido pela Administração Municipal ocorreu em função da subsunção de tais circunstâncias a uma classificação mal formulada, provavelmente, oriunda da confusão germinada das diferenças taxionômicas entre as normas regulamentares da Superintendência de Controle e Ordenamento do Uso do Solo do Município - SUCOM e da SEFAZ Municipal, ou seja, dentro do seio desta própria Municipalidade, tanto é que a julgamento de Primeira Instância Administrativa eximiu a Recorrida das penalidades aplicáveis.

A novel exigência, em relação a este sujeito passivo, somente poderia materializar-se em lançamentos tributários vindouros, como dispõe a dicção legal imposta pelo art. 146 do Codex Tributário Nacional *verbis*:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Tal cognição reclama reclamava outra intervenção de Souto Maior Borges³⁴ *ad litteris*:

³⁴ BORGES, José Souto Maior. **Lançamento Tributário**. São Paulo: Malheiros, 1999, p. 285/286

Esse dispositivo poderia ser assim descrito em proposições científicas adequadas à fixação de sua inteligência: uma vez adotada qualquer das alternativas de aplicação das normas gerais e abstratas direta ou indiretamente relacionadas com o lançamento, a autoridade administrativa não mais poderá substituí-la por outra alternativa se essa substituição estiver fundamentada na simples modificação dos critérios jurídicos estabelecidos para a prática do lançamento. E não o pode porque somente pode relativamente a fato jurídico tributário posterior à introdução dessa modificação inovadora. É norma, portanto, sobre inalterabilidade do lançamento, antes que sobre sua modificabilidade.

E nada tem a ver com a alteração do lançamento, ou sua vedação, em decorrência da distinção entre erro de direito e erro de fato. Antecipando-se à vigência do Código Tributário Nacional, Rubens Gomes de Sousa ensinou que, se o Fisco, mesmo sem erro, tiver adotado uma conceituação jurídica e depois pretender substituí-la por outra, não mais poderá fazê-lo. E não o poderá porque, se fosse admissível que o Fisco pudesse variar de critério em seu favor, para cobrar diferença de tributo, ou seja, se à Fazenda Pública fosse lícito variar de critério jurídico na valorização do “fato gerador” por simples oportunidade, estar-se-ia convertendo a atividade do lançamento em discricionária, e não vinculada.

Mesmo dentro dessa colocação tradicional do problema da distinção entre vinculação e discricionariedade dos atos jurídicos, essa crítica, embora procedente, haverá de ser explicitada. Ela somente adquire sentido congruente quando se entenda que a vinculação do lançamento é – para esse autor – tanto relativa à sua emanação quanto ao seu conteúdo. E, sob esses dois aspectos, a revisão estaria, hoje, vedada pelo art. 142, parágrafo único, combinado com o art. 146, do CTN.

De mais a mais, há que se perceber que todos os elementos de reclassificação impostos à Contribuinte foram originados de ato normativo infralegal, situação esta que precisa ser enfrentada à luz do novel Diploma Legal Fiscal desta Urbe.

Versado é o meu já propalado entendimento acerca da impossibilidade de se constituir elementos quantitativos da hipótese de incidência tributária, oriundos de ato que não seja germinado em Diploma Legal. Entremes, um nó górdio da presente Instrução Fiscal domicilia-se no saber se, mesmo diante de uma patente ilegalidade promovida através de atos normativos infralegais, o Conselheiro Julgador estaria impedido de assim decretá-la, supostamente, em desacordo com a dicção legal ordinária imposta pelo inciso II do § 4º do art. 304 do Código Tributário e de Rendas do Município do Salvador *in verba magistri*:

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.

[...]

§ 4º Não se incluem na competência da autoridade julgadora:

I – a declaração de inconstitucionalidade;

II – a negativa de aplicação do ato normativo emanado de autoridade superior. (Grifo nosso)

Tarefa árdua a produção hermenêutica que o caso reclama, mesmo porque impreciso e nubiloso o conteúdo semântico que o dispositivo legal intenta empreender. Neste diapasão impende exercer uma interpretação parcimoniosa e detalhada dos signos utilizados, pois qualquer termo permeia significado específico, malgrado, na situação posta em debate, não se possa identificar um porto acautelador ao sentido produtor da norma, esquadrinhada pelas considerações soto delinadas.

I.I. DA AUTORIDADE SUPERIOR

O inciso II do § 4º do art. 304 do Código Tributário e de Rendas do Município do Salvador conduz a existência do signo “*autoridade superior*”, supostamente emanadora de atos normativos capazes, em hipótese, de limitar a plena cognição do Julgador ao proferir, através do seu voto, a sua análise refletida na norma jurídica concreta e exsurgida com o ato administrativo fiscal do lançamento tributário. Esta percepção não se coaduna com a estrutura jurídica de um Estado Democrático de Direito, *venia concessa*, pois impossível de ser concebida.

Se há uma Autoridade Superior existe uma Autoridade Subordinada! Seria esta o Conselheiro Julgador, seja este da primeira ou da segunda Instâncias Administrativas? Se o for, não o será para o exercício do seu múnus de julgamento!!.

Autoridade Superior e Autoridade Subordinada pressupõem uma relação de hierarquia. Tal assertiva não se trata de uma

interpretação, mas sim de um juízo lógico *a priori*, ou seja, de um entendimento necessário e universal, na mais pura intelecção kantiana³⁵, pois além de extensível a todas as situações, não admite o contrário. Em outras linhas de tinta: não existe subordinação sem hierarquia.

Celso Antônio Bandeira de Mello³⁶ em seu escólio bem define tal conceito *in verba magistri*:

13. Hierarquia pode ser definida como o vínculo de autoridade que une órgãos e agentes, através de escalões sucessivos, numa relação de autoridade, de superior a inferior, de hierarca a subalterno. Os poderes do hierarca conferem-lhe uma contínua e permanente autoridade sobre toda a atividade administrativa dos subordinados. (Grifo nosso)

Quais seriam, portanto, os corolários do poder hierárquico? Os poderes de comando, de fiscalização, de revisão, de punição, de solução de controvérsias e, ao final, de delegação e/ou avocação de competências.

Tais consectários não se aplicam, jamais, à função de julgamento, seja esta em âmbito judicial e/ou administrativo!!. Em se entendendo que a Autoridade Julgadora seja o Conselheiro, este termo em sentido *lato*, ou seja, o julgador de Primeira e Segunda Instâncias, nunca se poderia impingi-lo a julgar desta ou doutra maneira, sob o sério risco de patrocínio do vilipêndio à

³⁵ Existem, pois, conhecimentos *a priori* e conhecimentos *a posteriori*. [...] E, o que é mais, dispomos de um critério infalível para distinguir esses conhecimentos *a priori* dos conhecimentos *a posteriori*: **a priori é toda proposição universal e necessária**; PASCAL, Georges. **Compreender Kant**. 3 ed. Petrópolis, RJ: Vozes, 2007, p. 37. (Grifo nosso)

³⁶ MELLO, Celso Antonio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 19 ed. SP: Malheiros, 2005, p. 138-139.

sua plena e livre independência para o exercício de sua atividade, cujo norte único e exclusivo seria o da LEGALIDADE.

Ao assumir o termo Autoridade Julgadora como o Conselheiro Julgador, o que não creio, a única subordinação a que estaria vinculado ao seu superior hierárquico seria ao cumprimento única e exclusivamente de regras administrativas emanadas de seu regramento institucional, como se percebe, inclusive, do art. 12 do Regimento Interno do Conselho Municipal de Contribuintes – CMC³⁷. Noutros termos, deve o Conselheiro Julgador cumprir com as exigências formuladas de comparecer às seções pontualmente, relatar um determinado número de processos por mês, apresentar o seu voto de divergência em um punhado de dias após o seu proferimento, dentre outros comandos. Nunca, jamais, conduzir a sua reflexão de uma ou outra maneira existente em qualquer ato normativo. Tal impensável intelecção representaria um atentado à livre manifestação do pensamento e romperia com as Torres Gêmeas da imparcialidade e do equilíbrio na análise do ato administrativo emanado do Agente Executivo, finalidade precípua de qualquer Conselho de Contribuintes que almeje a justiça fiscal, tomando esta como base a legalidade institucional de um verdadeiro Estado de Direito.

³⁷ Art. 12. Aos Conselheiros e aos Membros de Juntas compete:

- I – comparecer às sessões ordinárias e extraordinárias;
- II- receber os processos que lhes forem distribuídos e devolvê-los devidamente relatados nos prazos regimentais, bem como solicitar ao respectivo Presidente as diligências que entender necessárias, especificando, com clareza, os questionamentos;
- III – manifestar-se expressamente em relação às diligências e perícias realizadas em decorrência de sua solicitação, reiterando as que julgar necessárias, especificando o quesito que deixou de ser respondido, e, na hipótese de já haver sido feito o relatório, aditá-lo com o que restar apurado;
- IV – fazer em sessão, a leitura do processo em julgamento que lhe foi distribuído por sorteio, prestando qualquer esclarecimento;
- V – fundamentar seu voto nos processos em que figure como Relator e nos demais, quando julgar conveniente, bem como naqueles em que discordar;
- VI – pedir a palavra regimentalmente, sempre que tiver de usá-la para intervir nos debates ou justificar o seu voto;
- VII – pedir vista dos autos do processo quando julgar necessário melhor estudo para apreciação da matéria em debate;
- VIII – assinar, juntamente com o Presidente, as resoluções que lavrar, quer como Relator quer quando designado para redigir voto divergente;
- IX – declarar-se impedido para julgar os processos, nos casos previstos neste Regimento;
- X – propor ou submeter a estudo e deliberação, qualquer assunto que se relacione com a competência de cada instância do Conselho Municipal de Contribuintes - CMC;
- XI – desempenhar as ações a que for incumbido pelo respectivo Presidente, quer por iniciativa deste, quer por deliberação dos respectivos plenários;
- XII – comunicar, formal e justificadamente, quando tenha que se ausentar por uma ou mais sessões, com antecedência, para que se convoque o seu suplente, de modo a não haver solução de continuidade nas sessões.

Vale a pena perceber a reflexão instaurada por Alexandre Freire Pimentel³⁸ em artigo divulgado através da internet, quando assim se pronunciou *verbo ad verbum*:

A etimologia da expressão *hierarquia* é encontrada em raiz religiosa, derivada da junção de duas palavras gregas que denotam “*principado santo*”, e que implicam, atualmente, no campo do direito administrativo, na subordinação de conduta de um servidor ao seu superior hierárquico ou de um juiz às normas disciplinares dispostas em lei ou atos normativos do Conselho Nacional de Justiça, dos Tribunais ou das Corregedorias Gerais da Justiça. Baseia-se, assim, no escalonamento ou superposição de graus, entretanto o poder hierárquico existirá mesmo quando houver apenas um único estágio de agentes. A disciplina decorre da imposição da hierarquia. Apesar de o sistema administrativo-judiciário não se compatibilizar com a existência de normas hierárquicas no exercício da função jurisdicional, considerando que a Constituição Federal resguarda o princípio da independência funcional dos juízes, não obstante isto, os juízes podem sujeitar-se a processo administrativo disciplinar em razão de desvio de conduta, ainda que no exercício de suas funções jurisdicionais, quando, por exemplo, procederem com dolo ou fraude, ou, ainda, quando houver recusa, omissão ou retardo, sem justo motivo, na adoção de providência que deva ser ordenada de ofício, ou a requerimento da parte (CPC, 133). Neste caso, a disciplina judicial não deriva propriamente de norma hierárquica, mas da imposição de dever funcional de probidade, eficiência e moralidade

³⁸ PIMENTEL, Alexandre Freire. A defesa técnica do magistrado no processo disciplinar e a súmula vinculante n. 05 do Supremo Tribunal Federal. Disponível em <<http://www.tjpe.jus.br/cej/revista/cap01.pdf>>. Acesso em 05 abr. 2009.

administrativas (Constituição Federal, 37). Noutro passo, no tocante à atividade puramente administrativa, os magistrados submetem-se ao ditame disciplinar-hierárquico propriamente dito. Em razão disso, são obrigados a cumprir atos normativos da Corregedoria Geral da Justiça, dos Conselhos da Magistratura, dos Tribunais ou do CNJ, sob pena de submissão a processo disciplinar pela quebra de regra hierárquica, porquanto exercem os magistrados dupla atividade: jurisdicional e administrativa, e a inobservância dos deveres funcionais em qualquer dessas esferas os sujeita a regime disciplinar.

Além disso, a disciplina administrativo-judicial envolve o cumprimento de deveres funcionais que não se relacionam diretamente com a questão da hierarquia propriamente dita ou com o exercício da jurisdição, mas com imperativos ético-comportamentais exigidos dos agentes políticos do poder judiciário: os juízes, pois, em razão de exercerem parcela da soberania estatal, sobre eles há verdadeiros ônus de probidade de conduta, ainda que não decorrentes do exercício direto da função judicante ou de norma impositora de dever hierárquico. É daí que exsurge a possibilidade de sujeição a processo administrativo pela verificação de conduta repreensível na própria vida particular do magistrado.

(Grifo e destaque nossos)

Em sede conclusiva, não custa repisar, mesmo que o sentido semântico da locução Autoridade Julgadora refletisse a figura do Conselheiro Julgador singular, seja este membro da Primeira Instância Administrativa ou do Conselho Pleno, o que venho combatendo

neste arrazoado, a subordinação hierárquica ao ato normativo emanado do seu superior seria eminentemente administrativa, não se podendo falar em vinculação da sua atividade de cognição e julgamento.

I.II. DO CONCEITO DE AUTORIDADE JULGADORA

Igualmente o inciso II do § 4º do art. 304 do Código Tributário e de Rendas do Município do Salvador busca implementar a suposta ausência de competência da Autoridade Julgadora para a negativa de aplicação de ato normativo oriundo de alguma autoridade superior. *Prima facie* impende-se perguntar quem seria tal Autoridade Julgadora? O Conselheiro Julgador é a Autoridade Julgadora hipoteticamente submetida a tal mandamus oriundo da alteração legislativa empreendida aos estertores do ano transcurso, através da Lei n.º 7.611/08, publicada no Diário Oficial do Município em 31/12/2008?

Entendo que NÃO, pela interpretação sistemática que a disposição requer à luz de diversos Diplomas Normativos, inclusive diante da mesma Lei n.º 7.186/06. O art. 210 deste Diploma Legal evidencia a estrutura orgânica das autoridades fiscais desta *Soteropolis ipsi litteris*:

Art. 210. Compreende a Administração Tributária a atuação das autoridades fiscais, na sua função burocrática entendendo como tais:

- I - Cadastro Fiscal;
- II - Da Fiscalização;
- III - Da Dívida Ativa;
- IV - Das Certidões Negativas;
- V - Do Processo Administrativo Fiscal;

VI - Do Conselho Municipal de Contribuintes.
(Grifo e destaque nossos)

Neste diapasão há que se atestar que o Conselho Municipal de Contribuintes - CMC compõe a administração tributária do Município do Salvador e consubstancia-se em uma de suas Autoridades Fiscais. Há que se indagar: que autoridade fiscal seria esta? Executora ou Julgadora dos atos administrativos emanados de outras autoridades fiscais? Logicamente, a atribuição do Conselho Municipal de Contribuintes – CMC, como Órgão Colegiado, é promover o julgamento e, consequentemente, zelar pela higidez dos atos fiscais que constituem o crédito tributário municipal. Depreende-se tal competência da própria dicção legal imposta pelo *caput* e incisos I e II do art. 320, c/com o *caput* do art. 321 Código Tributário e de Rendas do Município do Salvador – Lei n.^o 7.186/06 *in totum*:

Art. 320. Compete às Juntas de Julgamento:

I - julgar o processo fiscal em primeira instância administrativa;

II - julgar, em instância única, o recurso decorrente de reclamação prevista no § 3º do art. 288 desta Lei;

[...]

Art. 321. Ao Conselho Pleno compete julgar, em segunda instância administrativa, os recursos voluntários e *ex officio* interpostos de decisões proferidas em primeira instância pelas Juntas de Julgamento, nos casos previstos no inciso I do art. 320 desta Lei.

(Grifo e destaque nossos)

Em continuação a esta reflexão haurida do próprio Código Tributário e de Rendas do Município do Salvador capaz de, sozinho, aclarar tal ceticismo, ilumina-se o *caput* e § 1º do mesmo art. 304, este último agasalhador do § 4º ora em debate *ad litteram verbis*:

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.

§ 1º Não se considerando ainda habilitada a decidir, a autoridade julgadora poderá converter o processo em diligência, determinando novas provas, ou submetê-lo a parecer jurídico ou técnico fiscal.

(Grifo e destaque nossos)

A razão ontológica do § 1º do art. 304 do Código Tributário e de Rendas do Município do Salvador e, aliás, de qualquer outro parágrafo inserto em Textos Normativos, seria complementar e elucidar disposições oriundas do *caput* da Regra Regulamentar. E tal é a situação vertente, pois o *caput* do art. 304 da Lei n.º 7.186/06 define, claramente, quem é a Autoridade Julgadora, ou seja, a Junta de Julgamento, em primeira Instância, e o Conselho Pleno, em Segunda, mesmo porque compõem a estrutura do órgão administrativo colegiado desta Secretaria Municipal da Fazenda alcunhado de Conselho Municipal de Contribuintes – CMC, como elucida o art. 1º do Decreto n.º 13.045/01 – Regimento Interno³⁹.

³⁹ Art. 1º O Conselho Municipal de Contribuintes – CMC, órgão administrativo colegiado, integrante da estrutura da Secretaria Municipal da Fazenda, de que trata o Capítulo I do Título VII da Lei nº 7.186, de 27 de dezembro de 2006, tem a seguinte estrutura orgânica:

O Conselheiro Julgador consubstancia-se em mero membro deste Órgão Administrativo Colegiado, tanto é que o § 1º do art. 304 supra discorrido, impõe, a este último, a determinação da conversão de algum processo em diligência, fora da alçada exclusiva do Julgador, como efetivamente tem-se promovido por votação majoritária de seus delegados. Ou seja, o Conselheiro Julgador, *de per si*, não é competente para a promoção de qualquer diligência específica, devendo submetê-la à aprovação e à chancela da Autoridade Julgadora respectiva, qual seja a Junta de Julgamento e/ou o Conselho Pleno, componentes da arqueologia orgânica do Conselho Municipal de Contribuintes – CMC.

Tal consideração plena encontra-se albergada no próprio Regimento Interno do Conselho Municipal de Contribuintes – CMC, Decreto n.º 13.045/01, notadamente no inciso X do seu art. 11 c/com o inciso II do seu art. 12 ao determinar as atribuições do Presidente do Conselho Pleno e dos seus Conselheiros Julgadores *verbo ad verbum*:

Art. 11 Ao Presidente do Conselho Pleno compete:

[...]

X - determinar, quando julgar conveniente, as diligências solicitadas pelo Relator e demais Conselheiros;

(Grifo nosso)

Art. 12 Aos Conselheiros e aos Membros de Juntas compete:

[...]

II - receber os processos que lhes forem distribuídos e devolvê-los devidamente relatados nos prazos regimentais, bem como solicitar ao respectivo Presidente as diligências que entender necessárias, especificando, com clareza, os questionamentos;

(Grifo nosso)

Por derivação lógico-jurídica, numa exegese de cunho sistemático, se o § 1º compõe a estrutura semântica do *caput* do art. 304 do Código Tributário e de Rendas do Município do Salvador, da mesma forma o seu § 4º, e, destarte, onde se leia Autoridade

Julgadora, impende interpretar, por coerência, referir-se à Junta de Julgamento e/ou ao Conselho Pleno do Conselho Municipal de Contribuintes – CMC.

Este é o sentido jurídico que se deve estender à locução Autoridade Julgadora, esta sim composta, no Conselho Municipal de Contribuintes – CMC, ora de Membros das Juntas, ora de Conselheiros Julgadores no seu Conselho Pleno.

Se a intelecção, aliás, incorreta, diga-se de passagem, oriunda do Texto Legal imposto pelo inciso II do § 4º do art. 304 da Lei n. 7.186/06, *atrevida venia*, passa pela negativa da declaração da ilegalidade do ato administrativo fiscal embasado em ato normativo emanado de Autoridade Superior, tal ditame não se dirige ao Conselheiro Julgador, lastreado, constitucionalmente, em sua plena liberdade de expressão e manifestação do seu pensamento, como estabelece o inciso IV do art. 5º da Norma Normarum⁴⁰, mesmo porque independente pleno para julgar, à luz dos elementos constantes de qualquer processo administrativo tributário, tendo em vista o êncomio à legalidade que deve imprimir em seus julgados, poder-dever de quem está inserto no seio da Administração Pública, especialmente no órgão que julga, em segunda instância, o ato administrativo tributário.

Se o novel dispositivo da Lei n.º 7.186/06 estivesse escorreito em erigir óbice à plena cognição a ser empreendida pelo Julgador, o que, deveras, não acredito, quem não deveria eximir-se de aplicar ato normativo emanado de autoridade superior seria a Junta de Julgamento em primeira instância e o Conselho Pleno, em segunda, efetivas Autoridades Julgadoras Fiscais

⁴⁰ Art. 5º (*Omissis*)

[...]

IV – é livre a manifestação do pensamento, sendo vedado o anonimato;

deste Conselho Municipal de Contribuintes - CMC, mesmo porque o Conselheiro Julgador somente profere um voto, sujeito à apreciação dos demais membros da Corte Administrativa.

I.III. DA APLICAÇÃO DO ATO NORMATIVO

A imprecisão da redação talhada no inciso II do § 4º do art. 304 do Código Tributário e de Rendas do Município do Salvador é tão marcante que não se sabe, *venia concessa*, a quem se dirige o comando legal, cuja repetição do seu inteiro teor se faz preciso nestas linhas *ad verbum*:

Art. 304. (*Omissis*)

[...]

§ 4º Não se incluem na competência da autoridade julgadora:

I – a declaração de inconstitucionalidade;

II – a negativa de aplicação do ato normativo emanado de autoridade superior.

(Grifo nosso)

Quem aplica o ato normativo? Sem embargo não é o Conselheiro Julgador! O Conselho Pleno do Conselho Municipal de Contribuintes - CMC, através dos seus componentes, de acordo com o art. 8º do Decreto n.º 13.045/01, somente e tão-somente, processa e julga, em segunda instância administrativa, os recursos voluntários interpostos pelos contribuintes e a remessa de ofício promovida pela Autoridade Julgadora de Primeira Instância *verbis tantum*:

Art. 8º Compete ao Conselho Pleno processar e julgar, em segunda instância administrativa, os recursos voluntários e

"ex-ofício" de decisões proferidas em primeira instância administrativa, observado o disposto no art. 10.

(Grifo nosso)

Entendo, salvo melhor juízo, que o Conselheiro Julgador jamais nega ou positiva a aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior. Quem aplica ou nega a aplicação do ato administrativo é o Agente Fiscal, este sim, capaz de dar contornos definitivos ao crédito tributário através do seu lançamento, atividade vinculada, inclusive e principalmente calcada no princípio da legalidade, ao aplicar a norma abstrata a uma situação concreta corrente.

Mais uma razão para colorir este arrazoado em face do dispositivo legal examinado.

I.IV. DO ESTADO DE DIREITO – DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

A República Brasileira instaurada é florescida pelo nominado Estado Democrático de Direito, como estabelece o *caput* do art. 1º intitulado da *Lex Legum ipsi litteris*:

Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela União indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos:

(Grifo nosso)

Tão importante o respeito à legalidade, que o Estado é de Direito, ou seja, já no primeiro dispositivo constitucional a Carta Mor ostenta, aos quatro ventos, o que lhe é mais caro e sedutor, ou seja, a legalidade.

Na esteira deste envolver ninguém pode ser obrigado a fazer ou deixar de fazer algo senão em virtude de lei, como alardeia o inciso II do art. 5º da Magna Cártula⁴¹.

Aqui se inicia uma diferenciação importante e básica, que dá contornos definitivos às considerações ora promovidas. Enquanto que ao cidadão tudo é lícito enquanto não defeso por lei, como afirma Hans Kelsen⁴², “*uma conduta que não é juridicamente proibida é – neste sentido negativo – juridicamente permitida*”, ao Agente Público, entendido este no sentido mais lato possível, ou seja, os agentes políticos, os servidores públicos, os servidores das pessoas governamentais de Direito Privado, dentre outros, só lhe cabe trilhar os desígnios legais, impedidos de gravitar em outras direções.

E é por isto, que a Constituição Federal, no *caput* do seu art. 37, ordena como princípio basilar da Administração Pública, entendendo-se esta como toda e qualquer esfera dos seus Entes Políticos, a indelével e irrevogável legalidade ipsi verbis

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, também, ao seguinte:

(Grifo nosso)

Sobremais, há que se destacar a importância que o espírito constitucional consagra ao estrito cumprimento do *mandamus* legal, especialmente em duas esferas do Direito,

⁴¹ Art. 5º (*Omissis*)

[...]

II – ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;

⁴² HANS, Kelsen. **Teoria pura do direito**. 6. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998, p. 46.

quais sejam, a seara Penal e a Fiscal, e, em face, desta última a legalidade encontra-se estampada e consagrada no inciso I do art. 150 da Carta Maior *ad litteris*:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;
(Grifo nosso)

O dispositivo é hialino e vale destacar a expressão exordial "sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte", ao desvelar o sentido da Norma Fundamental a glorificação de um verdadeiro anteparo ao *jus tributandi* estatal, real Estatuto do Contribuinte ao ser perseguido pelos Entes Políticos, como sagra o Capítulo I do Título VI do Texto dos Textos.

Tal empresa é tão evidente que o próprio Município do Salvador, no seu Diploma Legal Fiscal Mor, a Lei n.º 7.186/06, logo em seu íntroito, ou seja, no *caput* e parágrafo único do seu art. 1º chancela este entendimento estendendo afagos à legalidade, como se verifica pela reprodução sotô demarcada *ad verbis*:

Art. 1º Compreende o Sistema Tributário e de Rendas do Município do Salvador o conjunto de princípios, regras, instituições e práticas que incidam direta ou indiretamente sobre um fato ou ato jurídico de natureza tributária, ou que alcance quaisquer das outras formas de receita previstas neste Código.

Parágrafo único. Compreendem o Sistema de Normas Tributárias e de Rendas do Município do Salvador os princípios e as normas gerais estabelecidas pela

Constituição Federal, Tratados Internacionais recepcionados pelo Estado Brasileiro, Constituição Estadual, Lei Orgânica do Município, Leis Complementares de alcance nacional, estadual e municipal, sobretudo o Código Tributário Nacional, e, especialmente este Código Tributário e de Rendas, além dos demais atos normativos, a exemplo de leis ordinárias, decretos, portarias, instruções normativas, convênios e praxes administrativas, cuja aplicação dependerá da conformidade com a natureza do tributo ou da renda.

(Grifo e destaque nossos)

Vale o registro delineado: princípios e normas gerais estabelecidas pela Constituição Federal e, sobretudo, o Código Tributário Nacional.

E o Código Tributário Nacional, como Diploma Legal Complementar, nos riscos gizados pela Norma das Normas, atribui somente à lei, em sentido estrito e formal, a possibilidade de se criar e aumentar tributo, neste plexo entendendo-se qualquer dos critérios formadores da hipótese de incidência tributária almejada pelo Ente Estatal. É o que preceitua o *caput* e incisos do seu art. 97 *in totum*:

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I – a instituição de tributos, ou a sua extinção;

II – a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos arts. 21, 26, 39, 57 e 65;

III – a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3.º do art. 52, e do seu sujeito passivo;

IV – a fixação da alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos arts. 21, 26, 39, 57 e 65;

V – a combinação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

VI – as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

O princípio da legalidade encontra-se tão espraiado no Estado de Direito, que deveria possuir ubiqüidade plena, microporoso em todas as células que comandam a Gestão Estatal, pelo menos em teoria, constituindo, como dito alhures, poder-dever do Agente Público a sua vigília implacável, devendo evocar a nulidade de qualquer ato administrativo derivado da Administração Pública eivado de vícios, pois desafinado com a ordem jurídica vigorante.

A força de tal consideração é tão vidente que a própria Corte Suprema da Nação, o Supremo Tribunal Federal, em sua jurisprudência predominante, editou o enunciado de 02 (duas) Súmulas em relação à legalidade/ilegalidade do ato administrativo, cujo texto enunciativo encontra-se reproduzido *in totum*:

S. 473. A administração pode anular seus próprios atos quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial.

(Grifo nosso)

S. 346. A Administração Pública pode declarar a nulidade dos seus próprios atos.

Importante centelhar a inteligência impressa das considerações manifestadas por Celso Antonio Bandeira de Mello⁴³ ao discorrer sobre o tema *litteris*:

O princípio da legalidade contrapõe-se, portanto, e visceralmente, a quaisquer tendências de exacerbação personalista dos governantes. Opõe-se a todas as formas de poder autoritário, contra o qual irrompeu, até as manifestações caudilhescas ou messiânicas típicas dos países subdesenvolvidos. O princípio da legalidade é o antídoto natural do poder monocrático ou oligárquico, pois tem como raiz a idéia de soberania popular, de exaltação da cidadania. Nesta última se consagra a radical subversão do anterior esquema de poder assentado na relação soberano-súdito (submisso).

[...]

Assim, o princípio da legalidade é o da completa submissão da Administração às leis. Esta deve tão-somente obedecer-las, cumpri-las, pô-las em prática. Daí que a atividade de todos os seus agentes, desde o que lhe ocupa a cúspide, isto é, o Presidente da República, até o mais modesto dos servidores, só pode ser a de dóceis, reverentes, obsequiosos cumpridores das disposições gravis fixadas pelo Poder Legislativo, pois esta é a posição que lhes compete no Direito brasileiro.

Michel Stassinopoulos, em fórmula sintética feliz, esclarece que, além de não poder atuar contra legem ou praeter legem, a Administração só pode agir secundum legem. ...

[...]

⁴³ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 19. ed. São Paulo: Malheiros, p. 89-92.

Nos termos do art. 5º, II, "ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei". Aí não se diz "em virtude de" decreto, regulamento, resolução, portaria ou quejandos. ...

[...]

Portanto, a função do ato administrativo só poderá ser a de agregar à lei nível de concreção; nunca lhe assistirá instaurar originariamente qualquer cerceio a direito de terceiros.

Na esteira deste pensar vale refletir sobre as importantes considerações demarcadas por Ives Gandra Martins em artigo publicado na Revista Dialética de Direito Tributário n.º 163⁴⁴ *verbis*:

Consoante reconhece a doutrina nacional e estrangeira, em Estados Democráticos de Direito, o interesse público de obter receita, que é aquele que o Estado possui ci qualquer sujeito de direito – é considerado “secundário”, só podendo ser perseguido se compatível com o interesse público “primário”, que, no caso, é o respeito à legalidade e à ordem jurídica, na instituição do tributo. Esse interesse público primário condiciona a legitimidade da arrecadação à existência de obrigação tributária lastreada em lei, vale dizer, em ato legislativo válido, compatível com a Constituição.

(Grifo e destaque nossos)

⁴⁴ MARTINS, Ives Gandra da Silva. Cooperativa de serviços que separa em sua contabilidade as receitas derivadas de atos cooperativos e de atos não cooperativos. **Revista Dialética de Direito Tributário**. v. 163, São Paulo: Dialética, 2009, p. 140.

Ademais, percebe-se que o próprio Código Tributário e de Rendas do Município do Salvador vislumbra a inteligência sorvida da *Lex Legum*, notadamente no inciso IV do seu art. 84⁴⁵, ao delimitar a competência regulamentar de atos infralegais à estrita e fiel execução da lei, como comanda o art. 328 do Codex Municipal Fiscal *ad litteris*:

Art. 328. Os Regulamentos baixados para execução da presente Lei são de competência do Chefe do Poder Executivo e não poderão criar direitos e obrigações novas nela previstos, limitando-se às providências necessárias a mais fácil execução de suas normas. (Grifo e destaque nossos)

Sobremais, há que se observar, na esteira deste trilhar, que o dispositivo do Código Tributário e de Rendas do Município do Salvador em debate não incluiu a redação pela impossibilidade de declaração da ilegalidade do ato normativo, como o fez em relação à constitucionalidade, como estabelece o inciso I do § 4º do seu art. 304, mesmo porque seria impensável tolher a qualquer Agente Estatal esta possibilidade, dever-poder de sua atuação, característica marcante de um verdadeiro Estado denominado de Democrático de Direito.

E nestes torneios, por entender que o Ato Administrativo Fiscal ora em testilha desborda dos limites da legalidade, em afrontosa colisão ao quanto estatuído pelo Código Tributário Nacional, mantenho-me firme na IMPROCEDÊNCIA da Autuação em relação à aplicação da reclassificação do imóvel do padrão “bom” para o “luxo” como pretendeu a Fiscalização”.

Diante do quanto exposto, voto pelo provimento do Recurso de Ofício apresentado, para que seja modificada a decisão recorrida, pois, o Auto de Infração em discussão é improcedente.

⁴⁵ Art. 84. Compete privativamente ao Presidente da República:

[...]

IV – sancionar, promulgar e fazer publicar as leis, bem como expedir decreto e regulamentos para sua fiel execução; (Grifo nosso)

VOTO DIVERGENTE VENCEDOR: Com a máxima vénia, permito-me discordar do entendimento esposado pelo ilustre Relator, seja em relação à alegada nulidade da NFL, ou seja, em relação à improcedência, eis que ultrapassou aquela para, adentrando no mérito, votar pela reforma da decisão da primeira instância de procedência com dispensa das penalidades para improcedência da NFL, adotando o teor do brilhante voto proferido pelo ilustre Conselheiro, Ildo Fucs, em processo semelhante recentemente julgado por este Conselho, sem considerar o fato da Recorrida ter reconhecido o débito e recolhido o tributo lançado através da NFL em questão, conforme extrato fiscal acostado aos autos, circunstância que, por si só, já seria suficiente para afastar a apreciação tanto da nulidade inicialmente aventada quanto da improcedência.

Inobstante, saliento que o ilustre Relator não se ateve à mesma motivação suscitada pela Recorrida para justificar a nulidade, pois, a seu ver, a NFL estaria eivada de vício insanável por ter ferido o parágrafo único do art. 75 do CTRMS, que transcreve, pois o Notificante só teria informado os elementos que ensejaram a alteração do padrão construtivo do imóvel de “*bom*” para “*luxo*” após a defesa da Recorrida, ocasionando amplo e notório cerceamento à sua defesa, desbordando dos limites da lide.

A nulidade da NFL, suscitada pela Recorrida, decorreria do fato de ter o Notificante mencionado dispositivos legais diferentes, nos campos “*dispositivos legais infringidos*”, “*termo de fiscalização*” e “*penalidade aplicável*” o que ensejaria cerceamento do seu direito de defesa. Todavia, cada campo tem sua destinação específica, como se vê da própria denominação, além disso, no Termo de Fiscalização que integra a NFL, esclarece a motivação para a sua lavratura, acrescentando os dispositivos do Decreto n. 9.207/91 que regulamentam a matéria e no qual se encontram definidos os critérios e os parâmetros para que o imóvel seja enquadrado no padrão “*luxo*” a fim de evitar justamente a alegação de cerceamento do direito de defesa, estando corretíssimo o seu procedimento. Além disso, a Recorrida entendeu perfeitamente o motivo da lavratura da NFL, conforme se depreende da leitura de sua peça impugnatória, tanto que atacou todos os pontos, não lhe tendo ocorrido qualquer prejuízo, na realização de sua defesa.

Inobstante, afastou-se o ilustre Relator da nulidade e adentrou no mérito para votar pela improcedência da NFL, sem considerar o fato de que, no curso da instrução processual, antes do

julgamento pela instância *a quo*, a Recorrida reconheceu o débito e recolheu o tributo lançado, conforme extrato fiscal acostado aos autos, por considerar ilegal o aludido Decreto, ferindo frontalmente o disposto no art. 304, § 4º, II da Lei n. 7.186/06 com a redação da Lei n. 7.611/08.

Na ânsia de alcançar o seu objetivo, no sentido de afastar a aplicação do referido normativo, como em julgamentos anteriores à alteração da Lei, promoveu uma interpretação peculiar do aludido dispositivo legal, brilhante intelecção, entretanto dissociada do espírito da lei, como passo a demonstrar.

Destarte, o Conselho Municipal de Contribuintes, através das Juntas de Julgamento constituídas pelos seus Presidente e Membros e o Conselho Pleno constituído pelo seus Presidente e Conselheiros, são os responsáveis, respectivamente, pelos julgamentos da primeira e da segunda instância e a decisão será apenas proclamada pelo Presidente, após colher os votos de cada um dos integrantes, os quais podem apreciar e votar, em conformidade com o seu respectivo entendimento, devendo concluir objetivamente pela procedência total ou parcial ou pela improcedência do processo fiscal, em face do disposto no artigo 306 da Lei n. 7.106/06. Em consequência, a decisão poderá ser por unanimidade ou por maioria de votos ou pelo voto de desempate, *ex-vi* do disposto nos artigos 317 a 322 da citada Lei e artigos 27, IX e 35, V do seu Regimento Interno do Conselho Municipal de Contribuintes aprovado pelo Decreto n. 13.045/2001. Assim, a decisão proclamada dependerá do julgamento de cada um dos componentes dos aludidos órgãos, os quais não podem negar aplicação de ato normativo emanado pelo Poder Executivo no uso do Poder Regulamentador, que lhe foi conferido por Lei, no caso, o Decreto n. 9.207/91.

Assim, fica evidente que a norma contida no art. 304, § 4º, I e II da Lei n. 7.186/06 é claramente dirigida à autoridade julgadora, assim entendida, cada participante do julgamento e não aos colegiados (Juntas de Julgamento e Conselho Pleno) que não têm personalidade jurídica, sendo apenas divisão administrativa organizacional da estrutura do Conselho Municipal de Contribuintes, nos termos do art. 317 da citada Lei.

Portanto, não pode a autoridade julgadora, no caso o ilustre Relator, deixar de aplicar o Decreto n. 9.207/91, sem ferir o disposto no art. 304 supra referido, porque aquele dispositivo ao se referir à “autoridade julgadora” estaria se dirigindo a cada integrante dos mencionados colegiados, pois aos seus Presidentes cabe apenas proclamar a decisão, após colher os votos de cada um dos julgadores.

A despeito da grande celeuma doutrinária em torno da controvertida questão relativa à possibilidade de decisão administrativa se fundamentar na constitucionalidade de ato normativo, ressalto que o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes em seu art. 22-A contém norma semelhante à do art. 304 da Lei n. 7.186/06, supra referido, e que os Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda reiteradamente têm decidido no sentido de que os órgãos e agentes administrativos de julgamento não podem deixar de aplicar normas sob o fundamento de constitucionalidade.

Em consonância com esse entendimento o Terceiro Conselho de Contribuintes, no Processo n. 15374.002466/99-55, em sessão de 21/08/2002, decidiu:

“NORMAS PROCESSUAIS – INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI – o exame da constitucionalidade de lei é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário. O processo administrativo não é meio próprio para exame de questões relacionadas com a adequação da Lei à Constituição Federal. Preliminar rejeitada.”

Ademais, a revisão do lançamento procedida pela Notificante, em decorrência da alteração do padrão construtivo do imóvel de “bom” para “luxo”, não resultou de “mudança de critério jurídico” como alegou o ilustre Relator, eis que a legislação tributária aplicável ao lançamento do IPTU não foi alterada após a ocorrência do fato gerador do aludido imposto nos exercícios de 2006 e 2007, pelo contrário, deixou de ser cumprida quando do lançamento originalmente efetuado pela administração tributária, o que autoriza a sua revisão, enquanto não ocorrer a decadência do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário, nos termos dos artigos 147, § 2º; 149, e 173, I do CTN e art. 217, § 2º da Lei n. 7.106/06.

No caso, ocorreu erro no lançamento original, na medida em que a administração tributária se louvou nas informações cadastrais que levaram em conta a classificação do imóvel feita pela SUCOM, órgão integrante da administração municipal, com amparo em legislação diversa da tributária, até porque não tem como atribuição aplicá-la, faltando-lhe competência para efetuar lançamento tributário.

Como à época da ocorrência do fato gerador do imposto lançado a situação fática ensejadora da tributação já se encontrava configurada, deve a Recorrida pagar a diferença do imposto devida apurada pela ação fiscal. Nesse sentido leciona Hugo de Brito Machado, *in* Curso de Direito

Tributário, 7ª Ed. 1993, p. 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 isto, o lançamento deve ser revisto.*”

Tal fato, todavia, não configura “*venire contra factum proprium*”, por se tratarem de órgãos diversos, SUCOM e SEFAZ, com atribuições específicas definidas e regidas por leis peculiares às suas respectivas competências, embora ambos sejam integrantes da Administração Municipal.

No mérito, restou evidenciado e a própria Recorrida reconheceu a procedência do lançamento resultante da revisão, a partir do momento em que recolheu o valor correspondente, conforme extrato fiscal acostado aos autos, fazendo desaparecer o litígio instaurado com a sua impugnação, sendo imperioso ressaltar que ela não se insurgiu contra o enquadramento do imóvel no padrão construtivo “*luxo*”, apenas se rebelou contra a sua retroatividade, pois entendeu inicialmente que a aludida correção só deveria prevalecer a partir do exercício seguinte ao em que foi intimada do erro existente, mas não é isso o que diz a legislação, como visto acima, pois no Direito Tributário para efeito de lançamento do crédito tributário aplica-se a legislação vigente no momento em que ocorre o fato gerador.

Como afirma o ilustre Relator, com fulcro no art. 97 do CTN, somente a lei, em sentido estrito e formal, tem a possibilidade de criar e aumentar tributo, o que não se discute, todavia amplia esse entendimento para alcançar qualquer dos critérios formadores da hipótese de incidência tributária, extrapolando o contexto da aludida norma legal, para dessa forma tentar alcançar o Decreto 9.207/91 que regulamenta a matéria.

Observo que a Tabela de Receita n. I, anexa à Lei n. 4.279/90 e anexa à Lei n. 7.186/06, estabelece as alíquotas do imposto incidentes sobre a unidade imobiliária, em conformidade com o respectivo padrão construtivo, que varia de “*alto luxo*” a “*precário*” e o artigo 278 da Lei n. 4.279/90 autorizou o Chefe do Poder Executivo a baixar os regulamentos para execução da aludida Lei, no caso o Decreto 9.207/91, que foi recepcionado pela Lei n. 7.186/06, por força do seu art. 330, cujo art. 4º e §§ 1º a 3º estabelecem os padrões construtivos por categoria de uso do imóvel, os critérios para enquadramento dos aludidos padrões e os parâmetros para a fixação dos valores unitários de edificação de acordo com eles, conforme seu Anexo I.

Sobre essa questão manifestou-se o ilustre Relator, José Gilberto Alfredi de Mattos, no voto proferido no julgamento da NFL - 1957.2007, sobre matéria semelhante, regulamentada pelo

mesmo Decreto, cujo trecho transcreto abaixo, em face da sua pertinência 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 ⁴⁶ 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 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 Campbell 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, sindica-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.”

Portanto, os padrões construtivos das unidades imobiliárias foram fixados por Lei, mais precisamente na Tabela de Receita n. I, anexa à Lei n. 4.279/90 e, posteriormente, à Lei n. 7.186/06 e apenas os critérios e parâmetros para o enquadramento nos aludidos padrões construtivos é que foram estabelecidos pelo Poder Executivo, no uso do Poder Regulamentador que lhe foi conferido por lei, através do aludido Decreto, pelo que não pode prevalecer o voto do ilustre Relator no sentido de sua ilegalidade.

⁴⁶ Direito Administrativo, 12 ed, Ed. Saraiva: 2007, p. 124 e 125

Face ao exposto, conheço o Recurso *Ex Officio* negando-lhe provimento, para manter, na íntegra, a decisão da primeira instância, pela **procedência da NFL, com exclusão das penalidades e abatidos os valores comprovadamente recolhidos.**



**PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 13/08/2009**

NOTIFICAÇÃO FISCAL LENÇAMENTO: 2914.2007 – ISS – PRINCIPAL

RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL

RECORRIDO: JAYME LUIZ ROCHA LARANGEIRAS E OUTROS

AUTUANTE(S): SATURNINO JULIÃO DE OLIVEIRA

RELATOR(A): RONALDO MARTINS DA COSTA

*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, haja vista
que não se pode apurar o “quantum debeatum”.
Inteligência do art. 313, inciso IV, da Lei nº
7.186/06, torna o procedimento fiscal nulo de
pleno direito.
Recurso improvido.*

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso *ex-officio* oriundo da Terceira Junta de Julgamento que, por unanimidade, julgou **Nulo** a Notificação Fiscal supra identificada, por falta e insuficiência no recolhimento e declaração do ISS no período de janeiro e fevereiro de 2007, infringindo, assim, os artigos 104, 105, 106 e 99 da Lei 7.186/06 c/c Decreto nº 12.230/99.

No termo de fiscalização, o autuante esclarece que o contribuinte não reteve o ISS dos serviços prestados pelas empresas Instituto Brasileiro de Pós-Graduação e Extensão S/C Ltda. (CNPJ 03.975.743/0001-75) e Centro Brasileiro de Educação a Distância Ltda. (CNPJ 03.634.880/0001-46), ambos de Curitiba – PR, nos termos do art. 99, XII, “a” da Lei 7.186/06.

Intimado regularmente, o Contribuinte apresentou, tempestivamente, defesa requerendo a nulidade absoluta do presente lançamento por haver erro na identificação da substituição tributária por força da ausência da contratação de serviços de terceiros indicados no termo de fiscalização. Afirmou que o auditor, de forma consciente, praticou ato ilícito ao separar o lançamento em três notificações: a primeira versando sobre a NFL 2908/2007, parcialmente verdadeira, pois não exclui da base de cálculo o imposto já parcelado; e as outras duas, NFL's 2912/2007 e 2914/2007, contêm vícios insanáveis, uma vez que a base de cálculo foi retirada do seu juízo. Argüiu, ainda, que é contratado para prestar serviços as empresas Instituto Brasileiro de Pós-Graduação e Extensão S/C Ltda. e Centro Brasileiro de Educação a Distância Ltda., sendo que não permite que elas realizem a retenção na fonte do ISS, por entender que o imposto correspondente aos seus serviços educacionais é devido no local do estabelecimento prestador, conforme art. 3º da LC 116/03 c/c art. 85, I da Lei 7.186/06. E que os serviços educacionais desenvolvidos pelas empresas citadas, com sedes em Curitiba–PR, devem ter o ISS lá recolhido. Destaca que não é representante das empresas citadas, e sim contratado. E ainda que, caso a fiscalização entenda de modo diverso, deverá intimar as referidas empresas em Curitiba, desde que constem em sua programação. Ademais, requisita aos autos a documentação utilizada pelo auditor para apurar a base de cálculo da presente NFL, assim como, cópia do TAF ou outro documento que comprove a solicitação dos documentos usados para apuração do débito fiscal da NFL em tela, como também os autos do processo da NFL 2908/07 e 2912/07. Por fim, após a conclusão do processo, solicitou que o mesmo fosse encaminhado ao MP para apuração de denúncia contra o funcionário público.

O autuante contesta a defesa afirmando que durante a ação fiscal foi informado que o notificado é mero agente e que os serviços educacionais são realizados por terceiros, não por ele próprio, a saber: o Instituto Brasileiro de Pós-Graduação e Extensão S/C Ltda. e Centro Brasileiro de Educação a Distância Ltda., sem ter sido apresentada prova cabal. Asseverou, ainda, que na

fiscalização, o notificado criou toda série de dificuldades para a realização dos trabalhos, culminando com a não apresentação da contabilidade, e que só disponibilizou cópias dos contratos, que não estão lastreados das formalidades legais. Esclarece que, para cada exercício fiscal de 2005, 2006 e 2007 lavrou uma NFL em função do REFIS, não existindo ato ilícito em tal conduta. Afirmou, também, que ao final da fiscalização entendeu que todo o serviço educacional estava sendo prestado pelo notificado, razão da lavratura da presente NFL, sendo que apurou a base de cálculo do imposto realizando uma regra de três, fundamentado nos contratos apresentados. Conclui argüindo que o notificado não traz aos autos qualquer elemento de prova, sendo que toda documentação está em seu poder e deveria ter sido apresentada. Para tanto, anexa os contratos firmados entre o notificado e as empresas Instituto Brasileiro de Pós-Graduação e Extensão S/C Ltda. e Centro Brasileiro de Educação a Distância Ltda., extrato fiscal, consulta posição de pedido de parcelamento, relatório de envio da DMS (fls. 14/46).

O então Relator, após relatar o processo, vota pela nulidade da autuação, entendendo que não foi possível apurar por meio de documentos fiscais e contábeis o *quantum debeatum*, o auditor para compor a planilha integrante da NFL criou critérios empíricos para sua apuração, “regra de três, com base nos contratos” (item 5, fl. 12), contrariando o art. 95 da Lei 7.186/06.

A Terceira Junta de Julgamento, acatando o voto do então Relator, por unanimidade, decidiu pela nulidade da notificação fiscal, inteligência do inciso IV, do art. 313 da Lei 7.186/06, considerando que não restou demonstrado com segurança e precisão o enquadramento da infração cometida, recomendado nova fiscalização ao notificado.

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. 55/58, opina pelo improvimento ao recurso *ex officio*, com a consequente confirmação da decisão de primeiro grau, considerando que a notificação padece de vício de nulidade.

É o Relatório.

VOTO: Visto, examinado e relatado o presente processo, passo a emitir o meu voto.

De fato, o fundamento legal contido na NFL, qual seja, art. 99, XII, “a” da Lei 7.186/06, que ensejou a autuação não encontra correspondência com as atividades realizadas pelo contribuinte que não toma serviços de terceiras, mas os presta.

Da análise dos autos, vislumbra-se que não é possível apurar por meio dos documentos fiscais e contábeis juntados o *quantum debeatum*, bem como o autuante utilizou critérios empíricos para sua apuração – fato sabiamente destacado na decisão de primeira instância.

Não pode o auditor utilizar-se de critérios próprios, o que caracteriza arbitramento e contraria dispositivos legais.

Assim, pelos motivos expostos, a autuação padece de vício de nulidade, consoante dispõe o art. 313, IV da Lei n.º 7.186/06.

Isto posto, 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.



**PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 20/08/2009**

AUTO DE INFRAÇÃO: 54031U
RECORRENTE: CLIUGO – CLINICA DE UROLOGIA E ORTOPEDIA S/C
RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
AUTUANTE(S): ANTONIO GILBERTO LOPES CERQUEIRA
RELATOR(A): NELSON TEIXEIRA BRANDÃO

EMENTA: RECURSO VOLUNTÁRIO. ISSQN ACESSÓRIA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DO LIVRO DE REGISTRO DO ISSQN. PERÍODO 1995 A 2000. IMPROCEDENTE. Na instrução processual ficou constatado que com o advento da Lei nº 7186/96, que extinguiu a obrigação acessória do registro do livro de ISSQN, juntamente com a aplicação da retroatividade exposta na regra do art. 106, II, “a”, do CTN, cabe a elisão do lançamento de ofício.

RECURSO PROVIDO DECISÃO UNÂNIME

RELATÓRIO: Trata-se o presente de Recurso Voluntário impetrado pelo autuado face à decisão de Primeira Instância lhe ter sido desfavorável.

O contribuinte escrito no CGA sob o número 071.133/001-93, código de atividade número 8513-8/01 - Clínica Médica, item 05 da Lista de Serviço anexa a Lei nº 4279/90, foi autuado sob o pressuposto da falta de escrituração do Livro de Registro do ISSQN, descumprindo obrigação acessória, tendo infringido os artigos 97 e 99 do mesmo diploma legal.

Intimado pessoalmente, em 22/03/2001, o contribuinte não apresentou defesa, tendo sido lavrado Termo de Revelia em 07/05/2001 de acordo com o artigo 59, parágrafo 3º da supra mencionada lei. O processo foi julgado em 29 de junho de 2004 PROCEDENTE pela 3º Junta de Julgamento Fiscal, sob o fundamento da falta de escrituração do Livro de Registro do ISSQN.

Irresignado, o contribuinte ingressou com Recurso Voluntário, argüindo:

- a) Que é uma Sociedade Civil de prestação de serviços médicos, especificamente nas áreas de urologia e ortopedia, recolhendo o ISSQN com base no número de profissionais, conforme permissão contida no parágrafo 2º do art. 85 do Código Tributário do Município de Salvador (Lei nº 4279/90);
- b) Considerando que o peticionante recolhe o ISSQN com base no número de profissionais habilitados, inexiste a obrigação de manutenção do Livro de Registro de ISS, conforme preceitua o art. 13 do Decreto nº 14118/2003;

- c) A Administração Municipal se manifestou nesse sentido nos autos do Processo nº 8052/97, que teve como interessada a Previna – Clínica de Diagnóstico e Medicina Preventiva S/C Ltda. em situação semelhante à Recorrente;
- d) Salienta, ainda, que a Recorrente propôs Ação Declaratória com o intuito de ver reconhecido o seu direito de recolher o ISSQN com base em alíquotas fixas, tendo sido acolhido o seu pedido unanimemente, conforme comprova o documento apensado as fls. 15 a 19 dos autos.

Concluiu, solicitando a IMPROCEDÊNCIA do lançamento de ofício combatido, tendo em vista que a Recorrente não está obrigado à escrituração do Livro de Registro do ISSQN.

O auditor fiscal Edigton R. Maia prestou a informação, à folha 27, no seguinte teor:

Em se tratando se Sociedade Civil estaria a razão ao lado do contribuinte, uma vez que seria beneficiado pelo parágrafo 2º, art. 85 do CTM e recolhendo o ISSQN pelo número de funcionários habilitados – portanto, desvinculado do montante da receita auferida -, também inexistiria a obrigatoriedade do registro dessas mesmas receitas em livro específico. Entretanto, essa condição do Recorrente não é reconhecida pelo fisco, fato claramente configurado pela lavratura simultânea do A.I. nº 4101/2000 (fls. 21 a 23) - de autoria do mesmo auditor fiscal – relativo ao ISSQN incidente sob receita de prestação de serviço auferida entre janeiro de 1995 e dezembro de 1997. Esse A.I. significa que o auditor autuante, durante a sua inspeção, detectou elementos e situações que desqualificam o contribuinte como Sociedade Civil, o que justificaria a pertinência do auto questionado. Essa posição do fisco viria a ser reafirmada em julho de 2003 por nova inspeção realizada pelo auditor Paulo César C. de Souza, da qual resultou o A.I nº 883272.2003 por idêntica fundamentação legal (fls. 24 a 26). Quanto à Ação Declaratória, acolhida pelo Tribunal de Justiça do Estado em novembro de 2003, entendemos – salvo melhor juízo – não ter efeito retroativo sobre o A.I. em questão, pedimos a PROCEDÊNCIA.

Às fls. 29 a 31, a dnota Procuradoria, através da Procuradora Dra. Katya Jussane Martins Dantas, solicitou diligência a fim de que o autuante confirme nos autos o enquadramento da autuada como enquadrada nos serviços identificados no item 05 da Lista de Serviço anexa à Lei nº 4279/90. Na oportunidade, solicitou, ainda, que o setor administrativo competente traga

aos autos o andamento (cópia do julgamento, se houver) do A.I. nº 4101.2000 (fls. 21 a 23) e do A.I. nº 883272.2003 (fls. 24 a 26), conforme se referiu o autuante às fls. 27.

Diante da solicitação da Sra. Procuradora retro mencionada, este relator em 19 de julho de 2005 acolheu e encaminhou a diligência suscitada.

O auditor Edigton Reis Maia, em resposta à diligência, simplesmente informou que o A.I. nº 883272/2003 encontra-se em julgamento e encaminhou para o setor administrativo proceder informações pertinentes, conforme solicitação às fls. 31.

Diante do não atendimento pleno da diligência suscitada, renovamos a solicitação da mesma em 08/05/2006. Desta feita, o autuante auditor fiscal Antonio Gilberto Lopes Cerqueira veio ao processo às fls. 32 afirmando que: A autuada presta “assistência médica e congêneres prevista nos itens 01, 02 e 03 da Lista de Serviços anexa a Lei nº 4279/90, através de plano de medicina de grupo e convênio, inclusive com empresa para assistência a empregados”, portanto a autuada enquadra-se, perfeitamente, no item 05, uma vez que presta serviço descrito nesse item.

Portanto, o autuado não se enquadra no item 01 da referida lista como pretende. No que se refere ao cumprimento das obrigações acessórias, esta se faz necessária, permitindo ao ente tributante controlar suas atividades, razão pela lei, justificando o julgamento em lide. Sendo assim, ratifico o lançamento e espero ter esclarecido as razões pelo despacho das fls. 35.

A PGMS forneceu parecer da lavra do Procurador Cleber Lacerda Botelho Jr., opinando pelo provimento do Recurso Voluntário para julgar IMPROCEDENTE o lançamento, tendo em vista que a extinção da referida obrigação acessória se deu em 1º de janeiro de 2007 quando da entrada em vigor da Lei nº 7.186 – Novo Código Tributário do Município de Salvador. Por essa ótica, cabe aplicação do princípio da retroatividade benigna constante no art. 106, II, do CTN.

É o Relatório.

VOTO

Visto, relatado e analisados, passo a proferir o meu voto.

Poder-se-ia objetar, é bem verdade, que a extinção da referida obrigação acessória só se deu em 1º de janeiro de 2007, quando da entrada em vigor do Novo Código Tributário do Município de Salvador. Por essa ótica, indubitavelmente, o Auto de Infração seria procedente. No entanto, cabe a aplicação, como muito bem definiu o douto Procurador em seu parecer, a regra contida no art. 106, II, “a”, do CTN, aplicando-se, assim, o princípio da retroatividade benigna.

Diante de todo o exposto, concedo o meu voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto para modificar a decisão recorrida e julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração em lide.



**PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 03/09/2009**

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 2339.2008 – TFF

RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL

RECORRIDO: TXT COMUNICAÇÃO E ARTES LTDA

AUTUANTE(S): DARCI ALMEIDA DURAES

RELATOR(A): NELSON TEIXEIRA BRANDÃO

EMENTA: RECURSO “EX OFFICIO”. TFF – OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. INSUFICIÊNCIA NO RECOLHIMENTO DA TFF. PERÍODO 2003 A 2006. IMPROCEDENTE. Na instrução processual ficou constatado que, através de documentos apresentados pelo recorrido, a TFF havia sido lançada e recolhida corretamente, perdendo o objeto a presente NFL.

**RECURSO NÃO PROVIDO DECISÃO
UNÂNIME**

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso “*Ex Offício*” oriundo da decisão da Segunda Junta de Julgamento em cumprimento à legislação vigente, que conforme Resolução da fls. 22 julgou, por unanimidade, IMPROCEDENTE a Notificação Fiscal de Lançamento supra identificada lavrada contra o recorrido em epígrafe, inscrição municipal 129.759/001-89, relativo à diferença da Taxa de Fiscalização do Funcionamento – TFF, dos exercícios de 2003 a 2006, visto que foram lançados valores insuficientes aos constantes da tabela de receita IV, anexa à Lei 4.279/90, alterada pela Lei 6.250/02, para o código 7.319-0/04, referente a serviços de consultoria em publicidade. Ainda, foram apontados como infringidos os artigos 189, 190 e 191 da Lei 4.279/90 alterada pela Lei 5.325/97 c/c o Decreto 12.230/99.

Intimado pessoalmente em 20.08.08, o recorrido apresentou impugnação utilizando-se dos seguintes argumentos:

- 1) Declara que exercia atividade de gravação de som, conforme contrato social e alterações realizadas até 23 de janeiro de 2008, quando passou a exercer atividade de publicidade prevista na terceira alteração contratual;
- 2) A empresa foi cobrada corretamente quanto a TFF nos anos de 2003 a 2006, conforme tabela de receita nº IV, para o código 9232-0/04: 2003: R\$ 340,00; 2004: R\$ 372,00; 2005: R\$ 400,05 e 2006: R\$ 423,57, e pagou os valores corretamente;
- 3) Requer, portanto, a impugnação da referida NFL.

Em 01.12.08, a Auditora Fiscal Darci Almeida Durães, após análise criteriosa dos documentos anexados pelo recorrido às fls. 10 a 15, bem como as alegações feitas na impugnação, disse que é cristalina a falta de objeto da presente notificação, uma vez que a mudança do escopo da sociedade só ocorreu com a terceira alteração contratual, datada de 25.05.07 e registrada na JUCEB em 23.01.08 sob nº 96808694, conforme se verifica às fls. 13 a 15, solicitando a improcedência da NFL a fim de que se faça justiça.

A defesa acostada às fls. 07 e 08 dos autos, foi considerada intempestiva tendo sido lavrado Termo de Revelia anexado às fls. 05. No entanto, diante da manifestação da Auditora Fiscal supramencionada, a Segunda Junta de Julgamento ultrapassou a intempestividade e, diante da comprovação através de documentos de fls. 06 a 17 que a TFF dos exercícios de 2003 a 2006 havia sido lançadas e recolhidas corretamente, julgou a Notificação Fiscal de Lançamento nº 2339.2008, IMPROCEDENTE por falta de objeto.

A PGMS, através do Procurador Emanuel Faro Barreto, em 23 de julho de 2009, opinou no sentido de que, em sede de Recurso “*ex officio*”, este Conselho Pleno mantenha a decisão proferida na Primeira Instância, que julgou IMPROCEDENTE a NFL nº 2339.2008.

É o Relatório.

VOTO: Visto, relatado e analisados, passo a proferir o meu voto.

Concedo o meu voto, diante de todo o exposto, pelo IMPROVIMENTO do Recurso “*Ex officio*”, para manter na íntegra a decisão de primeiro grau, que julgou pela IMPROCEDÊNCIA a Notificação Fiscal de Lançamento, referente à insuficiência na Taxa de Fiscalização do Funcionamento – TFF, dos exercícios de 2003 a 2006, visto que, conforme foi atestado e exposto pelo parecer concedido pela PGMS, o recorrido comprovou, através dos documentos às fls. 06 a 15, que a TFF havia sido lançada e recolhida corretamente.



**PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 08/09/2009**

AUTO DE INFRAÇÃO: 035531U - IPTU-
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL

RECORRIDO: REAL SOCIEDADE PORTUGUESA DE BENEFICIENCIA 16 DE SETEMBRO
AUTUANTE(S): ANA MARIA LOBO DE OLIVEIRA E OUTROS
RELATOR(A): KAMILA RIBEIRO E RIBEIRO

EMENTA: RECURSO *EX-OFFÍCIO* – IPTU PRINCIPAL. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. No curso da instrução processual restou comprovado que o Contribuinte goza de imunidade tributaria prevista no artigo 150, inciso VI, alínea “d” da CF/88, reconhecida pelo Município do Salvador através da publicação no DOM 4078 de 16/12/05, com vigência a partir do exercício de 1985, no que diz respeito ao IPTU, configurando a falta de objeto da autuação.

Recurso improvido.

Decisão por unanimidade.

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso *Ex Officio* oriundo de decisão da Segunda Junta de Julgamento, em cumprimento à legislação vigente que, conforme Resolução de fls. 79, por unanimidade, julgou improcedente o auto de infração acima identificado, lavrado em 22/09/97, por falta de pagamento do IPTU no exercício de 1997 da inscrição imobiliária 371.265-6, considerando infringido o artigo 158, I, “d” da Lei 4.279/90, sujeitando-se às penalidades previstas no art. 155 da Lei n. 4.279/90. Na descrição dos fatos o autuante informa que o presente AI constitui-se em novo lançamento, segundo o art. 58 da Lei 4.279/90, ficando cancelado o lançamento do carnê de IPTU.

Intimado pessoalmente em 30/09/97, a Recorrida apresenta defesa tempestiva onde preliminarmente argui nulidade do lançamento por não conter descrição clara e precisa dos fatos, segundo o art. 56, III da Lei 4.279/90. No mérito sustenta que detém isenção subjetiva, considerando sua condição de Sociedade Filantrópica sem fins lucrativos, com base no art. 9º, IV, “c” do CTN.

O autuante se manifesta informando que o referido imóvel é um terreno, portanto encontra-se fora das vedações expressas no inciso VI, alíneas “b” e “c” do art. 150 da CF, conforme §4º do mesmo artigo, que comprehende somente o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com a finalidade essenciais das entidades mencionadas.

O processo foi convertido em diligencia para informar se o autuado detém o beneficio da imunidade, sendo que o setor competente responde que não existe registro de imunidade no elemento cadastral do imóvel objeto da autuação.

Em 18/03/03, a Segunda Junta de Julgamento, por unanimidade julga procedente o auto de infração, conforme resolução as fls. 29. Em 25/02/05, a Presidente do CMC determina a reabertura de instancia. E em 19/05/05, a Segunda Junta de Julgamento, por unanimidade anula o julgamento realizado em 26/03/03, tornando sem efeito a resolução publicada no DOM em 31/03/03, com base no art. 33 do Decreto 13.045/01, vez que a penalidade constante no voto e na resolução estão incorretas. E em ato continuo o processo é encaminhado ao autuante para que defina a penalidade aplicada aos fatos.

O autuante responde a diligencia lavrando Termo Complementar, onde confirma a aplicação da penalidade disposta no art. 158, I, “d” da Lei 4.279/90.

Intimado por via postal da lavratura do Termo Complementar a Recorrida apresenta impugnação, onde alega imunidade, sob o argumento que o imóvel compreende uma área de quatrocentos mil metros quadrados, com uma casa de repouso para atendimento e amparo a pessoas da terceira idade, atividade vinculada as finalidades estatutárias da entidade, conforme art. 3º, I do seu Estatuto Social. Informa ainda, que no art. 83 do referido Estatuto consta que no imóvel em questão serão destinados 25% a 30% das vagas inteiramente grátis para pessoas carentes, associados ou não.

O autuado se manifesta sustentando os argumentos expostos as fls. 13.

Em 10/10/07 foi acostado ao processo BAUI, fls. 63, onde declara o reconhecimento da imunidade do IPTU e não incidência da TPL para o imóvel em questão, por força do processo 39320/2004, deferido pelo Subsecretario da Fazenda em 05/12/05, publicado no DOM 4078 de 16/12/05, com vigência a partir do exercício de 1985, no que diz respeito ao IPTU.

Em 12/11/07, a Recorrente se pronuncia informando que em 16/12/05 foi publicado o despacho final onde o Município do Salvador reconhece a imunidade tributaria da inscrição em questão. Dessa forma, como os efeitos de tal ato administrativo retroagiu ao exercício de 1985, ratifica que o AI em questão seja julgado improcedente.

Em 18/07/08, o autuante se manifesta pela improcedência do AI, vez que a ação fiscal relativa ao processo de imunidade apurou que desde 1982 funciona no imóvel uma casa de repouso, que destina de 25% a 30% de suas vagas para atender as pessoas carentes da terceira idade.

O Relator, após relato do processo, às fls. 75/77, vota pela sua improcedência, por falta de objeto, devido a comprovação do reconhecimento da imunidade através do processo 039320/2004, com vigência a partir do exercício de 1985, no que diz respeito ao IPTU, tendo a Segunda Junta de Julgamento acatado o aludido voto proferindo a Resolução de fls. 79, que foi publicada no DOM de 12/12/2008, sendo que o seu Presidente submete a apreciação do Conselho Pleno, como Recurso *Ex Officio*, na forma da Lei, conforme despacho de fls. 37.

O ilustre Procurador, Dr. Emanuel Faro Barreto, no seu Parecer de fls. 83/84, opina pela manutenção da decisão proferida na primeira instância, que julgou improcedente o AI em questão.

É o Relatório.

VOTO: Visto, analisado e relatado o presente processo, entendo que não merece reforma a decisão proferida na primeira instância, vez que o processo administrativo 039320/2004 atesta que a Recorrida atende aos requisitos estabelecidos no art. 14 do CTN, portanto se enquadra no art. 150, VI, “c” da CF/88, o que lhe garante o benefício da imunidade tributária para o IPTU do imóvel em questão, sendo inclusive retroativo ao exercício de 1985, época do lançamento original neste Município.

Face ao exposto, conheço o Recurso *Ex Officio* negando-lhe provimento, para manter, na íntegra, a decisão da primeira instância, pela **improcedência do AI**.



**PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO**

**RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 20/10/2009**

AUTO DE INFRAÇÃO: 6798C.1992 - ISS
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RECORRIDO: CONSTRUTORA E PAVIMENTADORA SÉRVIA LTDA
AUTUANTE(S): MANOEL PINTO
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 a Autuada recebeu devolução de valores da RENURB, não se constituindo estas devoluções fato gerador do tributo, configurando a falta de objeto.
**RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO
DECISÃO UNANIME**

RELATÓRIO: Cuida-se de Recurso “Ex-Officio” em face de decisão da Primeira Junta de Julgamento que, por unanimidade, julgou pela **improcedência** o presente Auto de Infração, lavrado de acordo com o demonstrativo: “O Contribuinte não recolheu o ISS – Imposto sobre Serviços decorrente das liberações da Fazenda Pública do Poder Judiciário referente aos meses de outubro, novembro e dezembro do exercício de 1991”. Os serviços se enquadram no item 31 da Lista de Serviços anexa à Lei 4.279/90, tendo sido considerado infringido o artigo 92 da Lei 4279/90, sendo a penalidade aplicável o artigo 103, V da mesma Lei. No Termo de Fiscalização, folhas 03, os Autuantes apresentam suas razões e um quadro demonstrativo do imposto a pagar. Intimado pessoalmente em 25/02/1992 o Contribuinte apresenta Defesa tempestiva, alegando preliminarmente a inexistência do fato gerador, vez que no caso em tela, a Autuada é a contratante dos serviços e a prestadora é a RENURB, que recebeu antecipadamente o preço ajustado e não honrou o compromisso ensejando a formalização de novo instrumento em 29 de dezembro de 1998, agora com a participação do Município do Salvador, no qual ficou acordada a devolução dos valores pagos, vez que os serviços não mais poderiam ser executados. Os valores recebidos pela Autuada, a título de liberação de ordem judicial são exatamente essas devoluções,

não se constatando nesse caso a ocorrência do fato gerador para a cobrança do ISS. Por fim requer a improcedência do Auto de Infração. Caso seja ultrapassada a preliminar impugna o mérito, que certamente conduzirá à improcedência, vez que quando da celebração do contrato, em 1998, a Autuada e a Contratada encontravam-se no gozo do benefício da isenção concedida pelo artigo 172, IX da Lei 1934/66, vigente naquele período. O que se verifica é a devolução à Autuada da quantia adiantada à RENURB, face ao contrato celebrado, com as devidas atualizações monetárias. Pede pela improcedência.

Aos 10/07/1992 o processo 6029.92 (Defesa) foi apensado ao presente processo 6798/C.92, restando paralisado até 19/05/1998, ou seja, sete anos e dez meses, quando foi convertido em diligencia para manifestação dos Autuantes e tendo em vista a exoneração dos mesmos, o processo é encaminhado a outro Auditor que em 31/07/1998 anexa Laudo Pericial, folhas 16, onde conclui: “Em realidade, a documentação examinada leva à convicção de que os valores objeto da autuação correspondem ao reembolso de parcelas de adiantamento pagas à RENURB por força de contrato de prestação de serviços celebrado entre a autuada (**contratante**) e a RENURB (**contratada**) o qual não foi cumprido”. O Auditor juntou Contrato de Confissão, Assunção de Dívida e Cessão de Crédito, folhas 18 a 20, Contrato de Prestação de Serviços entre a Autuada e a RENURB, folhas 21 a 23 e correspondência da RENURB a Autuada, confessando que recebeu a quantia antecipada e não pode cumprir o pactuado, propondo a sua devolução de forma parcelada, folhas 24 e 25.

Aos 19/08/1998 o processo é encaminhado ao CMC e recebido em 21/08/1998, restando inerte até 07/04/2009, ou seja, dez anos e oito meses, ocasião em que a Primeira Junta de Julgamento decide pela improcedência do Auto de Infração, por falta de objeto, com a Resolução publicada no DOM de 13/04/2009.

Em cumprimento ao disposto no § 5º do artigo 308 da Lei 7186/2006, a Presidente da Primeira Junta recorre de ofício da decisão prolatada.

A Douta Procuradoria em seu parecer de folhas 34 a 37, diz: “Dessa forma, e em razão dos fatos aqui expostos, fica bem claro que os senhores fiscais autuantes laboraram em erro, efetuando lançamento fiscal inteiramente ao arreio da lei, devendo ser o AI considerado improcedente por falta de objeto. Concluímos, expressando que o nosso entendimento é o mesmo esposado no voto emitido pela primeira Junta de Julgamento, devendo-se encaminhar os autos ao Conselho Pleno”.

É o Relatório

VOTO: Visto examinado e relatado o presente processo, entendo que a decisão de primeira instância não merece reforma vez que ficou comprovado no curso da instrução processual, que a Autuada recebeu devoluções de valores pagos antecipadamente à RENURB, que não pode cumprir o estabelecido em contrato, devoluções estas que não constituem fato gerador do tributo ora cobrado pela fiscalização.

Isto posto, conheço do Recurso “Ex-Officio”, nego provimento, para manter a decisão de primeira instância pela **improcedência** 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 03/11/2009**

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: 1047.2006

RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL

RECORRIDO: ANDRÉ LUIS V. DE MELLO E

AUTUANTE(S): MANOEL PINTO

RELATOR(A): NELSON TEIXEIRA BRANDÃO

**EMENTA: RECURSO “EX-OFFICIO”.
TL/TRSD. REVISÃO E LANÇAMENTO DE
DIFERENÇA DA TAXA DE LIMPEZA
PÚBLICA. PERÍODO DE 2001 A 2004.
PROCEDENTE COM DISPENSA DAS
PENALIDADES.** Na instrução processual ficou constatada a culpa recíproca, tendo o contribuinte deixado de observar a situação fática do carnê e a SEFAZ deixado de observar quando da emissão do carnê qual a real situação do contribuinte.

**RECURSO CONHECIDO NÃO PROVIDO
DECISÃO UNÂNIME**

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso “*Ex Offício*” oriundo da decisão da Primeira Junta de Julgamento em cumprimento à legislação vigente, que conforme Resolução da fls. 29 julgou, por unanimidade, PROCEDENTE o Lançamento, porém com exclusão da multa de infração e demais conseqüários legais.

A Notificação Fiscal de Lançamento teve início com a lavratura, em 29 de junho de 2005, sustentando o Fisco Municipal recolhimento a menor da Taxa de Limpeza Pública – TLP, dos exercícios de 2003 e 2004 do imóvel sob inscrição municipal nº 183.356-1, haja vista que foram promovidas alterações na área, de padrão constitutivo e de utilização no imóvel de propriedade do ora notificado, sem a devida comunicação a esta SEFAZ para fins de atualização cadastral. Sendo assim, apontaram como infringidos os artigos 4º e 5º da Lei 5262/97 c/c Decreto Municipal 12230/99.

Intimado por via postal, o advogado Sérgio Couto, representando o contribuinte, conforme procuração às fls. 12, apresentou defesa, aduzindo que:

- 1) A autuação é improcedente, tendo em vista a impossibilidade de revisão de Lançamento de ofício, já que não se enquadra nas possibilidades previstas no art. 149 do CTN. Pede, por esse motivo, o cancelamento do Lançamento Fiscal, pois as alterações de área e de padrão construtivo do imóvel somente foram empreendidas em 18 de fevereiro de 2004, com a finalização das obras e emissão do Habite-se, de forma que não há diferença de taxa a ser exigida antes do exercício de 2004.
- 2) Ainda que não sejam acatados os argumentos apresentados, cabe a reforma parcial, face à existência de culpa da Administração Municipal, que é forma excludente de penalidade. Isso porque, a SEFAZ tinha conhecimento acerca das alterações promovidas desde 18/02/04, quando da emissão do Habite-se, tendo encaminhado ao contribuinte o carnê sem promover as devidas correções declaradas. Requer, portanto, a exclusão da multa e acréscimos legais.
- 3) A ora notificada declarou corretamente na DLUI, sendo, pois, de responsabilidade desta SEFAZ o erro detectado no Lançamento original. Requer, a improcedência da NFL.

O Auditor Fiscal Laurentino Martinez Vilan, em 02 de junho de 2008, apresentou contestação alegando que:

- 1) O Lançamento pode ser revisto e efetuado de ofício pela autoridade administrativa em qualquer um dos casos previstos no art. 149 do CTN, desde que não extinto o direito da Fazenda Pública, vale dizer, desde que não se opere a decadência. Ao não comunicar a Fazenda Pública a alteração ocorrida no imóvel em razão da mudança de uso residencial para comercial bem como, a ampliação da área construída, o autuado enquadrou-se nos incisos IV e VIII do art. 149 do CTN, razão pela qual, a TL foi revista pela autoridade administrativa.
- 2) Se omissão houve foi do contribuinte, que deverá arcar com o ônus da sua negligência
- 3) Quanto à área de construção e padrão construtivo insta esclarecer que somente foram exigidas a partir de 04/2004.
- 4) Conforme fica evidenciado na ficha de propriedade do Cadastro Imobiliário, o imóvel passou da categoria de residencial médio para comercial médio em 31/03/03, não obstante, o lançamento da TL já havia sido feito desde 01/01/03 como residencial médio com base nas informações cadastrais até então existentes no cadastro, tal situação redundou no recolhimento à menor da TL, vez que, o valor do metro quadrado para efeito de cálculo da TL é maior quando se trata de imóvel de uso comercial. Reiteramos que a SEFAZ não deu causa aos erros de fato existentes no lançamento, por conseguinte, não há que se falar em culpa recíproca sendo devidos todos os consectários legais.

Requer, por fim, que a presente NFL seja julgada em conjunto com as NFL's 1046.2006 (IPTU), 1048.2006 (IPTU) e 1049.2006 (TL), bem como que seja julgada totalmente procedente.

A Primeira Junta de Julgamento julgou procedente, condenando o contribuinte ao pagamento da diferença TLP/2003 e 2004, no valor original de R\$ 1.080,20, que no ato de pagamento deverá ser atualizado monetariamente, com exclusão da multa de infração e demais consectários legais, sob o fundamento que a Administração Pública tem o dever de rever seus próprios atos e, como tinha conhecimento das alterações promovidas quando da expedição do Alvará de Habite-se, cabe, a dispensa das penalidades apontadas neste procedimento fiscal, amparado nas disposições contidas no art. 49 da Lei 7186/06 c/c Portaria 110/2001.

Em 10 de fevereiro de 2009, o recorrido reconheceu como devido o valor do tributo lançado e a respectiva atualização monetária, requerendo a expedição da DAM para pagamento da NFL, sem a

inclusão da multa de mora, dos juros e da multa de ofício, para a devida liquidação do débito, face à decisão em primeira instância pela procedência parcial da autuação.

Às fls. 37, foi anexada a cópia de uma consulta que demonstra que o valor atualizado da NFL 1047.2006 foi pago.

A dourada Procuradoria, através da Procuradora Marizelia Cardoso Sales, em 19 de agosto de 2009, emitiu parecer opinativo pelo não provimento do presente recurso “*Ex-officio*”, para manter a decisão ora recorrida, tendo em vista que a SEFAZ também incorreu em erro vez que tinha conhecimento das alterações relativas à área do imóvel quando forneceu o alvará de Habite-se.

É o Relatório.

VOTO: Visto, relatado e analisados, passo a proferir o meu voto.

Concedo o meu voto, diante de todo o exposto, pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso “*Ex officio*”, para manter na íntegra a decisão em primeiro grau, que julgou pela PROCEDÊNCIA da Notificação Fiscal de Lançamento com dispensa das penalidades previstas, face ficar comprovado a culpa recíproca. Saliento que, não cabe guarida ao argumento trazido à lide pelo contribuinte, tendo em vista que ele não devia desconhecer da existência do carnê que lhe foi enviado pelo Município. Ademais, a SEFAZ também incorreu em erro, pois, tinha conhecimento das alterações relativas à área do imóvel ao fornecer o Habite-se, situação esta muito bem explanada pela Primeira Junta de Julgamento e, posteriormente, corroborada pela Procuradoria Geral do Município em seu parecer de fls. 38 a 42 dos autos.

Vale também destacar às fls. 35 do processo a concordância do contribuinte quanto ao resultado do julgamento de primeira instância.

Assim, concedo o meu voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso “*Ex-offício*” apresentado, para manter na íntegra a Decisão Recorrida.



**PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTE – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 05/11/2009**

AUTO DE INFRAÇÃO: 881554.2003 – ISS

RECORRENTE: ETAP – EDITORA DE TURISMO ASSESSORIA E PROMOÇÕES LTDA

RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL

AUTUANTE(S): ANA MARIA BORGES E OUTRO

RELATOR(A): KAMILA RIBEIRO E RIBEIRO

EMENTA: RECURSO VOLUNTÁRIO – ISS - ACESSÓRIA. FALTA DE ENTREGA DA DMS. IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO.

No curso da instrução processual restou comprovado que o contribuinte não exerce atividade de agência de publicidade e propaganda, logo não está obrigado à entrega da DMS, por força do art. 46, I do Decreto 14.118/03, com redação dada pelo Decreto 14.139/03, c/c o art. 95, II, “e” da Lei 4.279/90.

**RECURSO RECONHECIDO E PROVIDO.
DECISÃO POR UNANIMIDADE.**

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso voluntário interposto, em 07/03/08, contra decisão da Segunda Junta de Julgamento, publica no DOM em 20/02/08, que, por unanimidade, julgou procedente o presente auto de infração, lavrado por descumprimento de obrigação acessória, qual seja, falta de entrega da Declaração Mensal de Serviços no período de janeiro/03 e fevereiro/03, tendo sido considerados infringidos o artigo 98 da Lei nº 4.279/90, com redação das Leis nº 6.250/02 e nº 6.321/03 e os artigos 46 e 49 do Decreto nº 14.118/03.

Intimado de forma pessoal, o autuado apresenta impugnação tempestiva, onde alega ser o responsável pela edição da GAZETA DO TURISMO – Magazine, atuando na área de publicações.

Ademias, afirma que equivocadamente ao conceder o Alvará de Funcionamento, a SEFAZ inseriu entre suas atividades a de agência de publicidade e propaganda, quando jamais a desenvolveu. Assim, buscando esclarecer a situação fez um pedido de retificação ao Setor do Cadastro de Atividades (SECAT). Argumenta também que foi informado pela Secretaria que não obtendo o faturamento acima de R\$ 200.000,00, não estaria obrigado a apresentar a DMS, por este motivo vem enviando mensalmente o Documento de Arrecadação Municipal.

O auditor apresenta contestação mantendo a autuação, sob o fundamento de que o autuado está obrigado a apresentar a DMS em decorrência da sua condição de substituto tributário, como dispõe o art. 46, I do Decreto 14.118/03, uma vez que entre suas atividades encontra-se a de agência de publicidade e propaganda. Afirma também que o autuado não apresentou cópia dos contratos sociais para comprovar a tese de que a SEFAZ incluiu equivocadamente a atividade de agência de publicidade e propaganda entre as que desempenha. Além disto, em 14/02/2002, o autuado efetuou o recadastramento através do seu sócio, conforme ficha cadastral (fls. 13 e 14) e não providenciou a exclusão da atividade de publicidade e propaganda, somente o fazendo após o prazo da entrega da DMS de janeiro/03 e fevereiro/03, conforme informa o seu representante.

Por solicitação do então relator de primeiro grau, foi lavrado Termo Complementar esclarecendo que o contribuinte se enquadra no artigo 98 da Lei n.º 4.279/90 e artigos 46, I e 49 do Decreto nº 14.118/03. O autuado foi intimado da lavratura do Termo Complementar por via postal, mas não se manifesta.

Posteriormente, o setor administrativo acosta cópia de alteração do contrato social, bem como a consolidação com data de 01/11/05 e registrada na JUCEB em 10/01/06.

O Relator de primeiro grau, após relato do processo, às fls. 29/30, vota pela procedência, pois ficou comprovado no curso do processo que entre as atividades que o contribuinte está cadastrado neste município consta publicidade e propaganda, além do fato de que o contrato social consolidado que indica como atividades a edição de livros, jornais e revistas, ter data de registro em 01/11/05, posterior ao período autuado, tendo a Segunda Junta de Julgamento acatado o aludido voto, proferindo a Resolução de fls. 32.

Inconformado com a decisão proferida, o Recorrente interpôs Recurso Voluntário dentro do prazo legal, sustentando que não exerce atividade de propaganda e publicidade, mas exclusivamente a edição de jornais, revistas e livros, fato que foi comprovado por esse município no momento em que lhe reconheceu o direito constitucional da imunidade. Assim, para sustentar seus argumentos acosta ao processo os atos constitutivos vigentes a época da autuação, certidão da JUCEB de

junho/04, declaração de microempresa, formulário de inscrição no CGA de dezembro/01, alvará de funcionamento de junho/04, deferimento da imunidade tributária publicado no DOM em outubro/05 e Declaração de IRPJ de 2002, fls. 39/55.

A manifestação do Notificante reproduz os argumentos utilizados na contestação de primeiro grau.

O ilustre Procurador, Dr. David Bittencourt Luduvice Neto, em seu Parecer, opina pelo provimento do Recurso, com a consequente reforma da decisão de primeiro grau de procedência para improcedência, sob o fundamento de que a atividade da autuada à época do período fiscalizado, nos termos da clausula primeira do contrato social, definia-se como “promoção, difusão, divulgação do turismo, edição de jornais, revistas, livros e congêneres, assessoria de jornalismo”, assim não há como extrair o exercício da atividade de propaganda e publicidade e como as outras atividades de seu objeto social não se enquadram nas hipóteses de substituição tributaria em questão, de fato o contribuinte não estava obrigado a entrega da DMS.

É o Relatório.

VOTO: Visto, analisado e relatado o presente processo, entendo que sob a luz das novas provas trazidas aos autos ficou evidenciado que na época do período fiscalizado o contribuinte não detinha em seu objeto social a atividade de agencia de publicidade e propaganda, conforme a clausula primeira do contrato social, fls. 39. Em razão disso, acato a tese do autuado de erro na indicação das atividades de prestação de serviços em sua Ficha Cadastral no âmbito da SEFAZ.

Dito isto, permito-me, data máxima vénia, discorda da decisão proferida pela Segunda Junta de Julgamento e reiterar o entendimento do ilustre representante da douta Procuradoria, de que o autuado não estava obrigado à entrega da DMS, vez que não ficou configurado o desempenho da atividade de agência de publicidade e propaganda, logo não existe enquadramento legal ao art. 46, I do Decreto 14.118/2003, com redação dada pelo Decreto 14.139/03, c/c o art. 95, II, “e” da Lei 4.279/90.

Face ao exposto, conheço o Recurso e dou-lhe provimento, no sentido de reformar a decisão da primeira instância, de **procedência** para **improcedência** do auto de infração, por falta de objeto.



**PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTE – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 10/11/2009**

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: : 1048.2006 – IPTU

RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL

RECORRIDO: ANDRE LUIS V DE MELLO E ESPOSA

AUTUANTE(S): LAURENTINO MARTINEZ VILAN, GELSON DOS SANTOS

RELATOR(A): LUIZ CARLOS CAMPOS MACHADO

EMENTA: IPTU – RECURSO EX OFFICIO E VOLUNTÁRIO

Julgamento pela procedência da notificação fiscal de lançamento, no seu valor original dispensando as cominações legais.

Recurso voluntário não conhecido e improvido para manter integralmente a decisão da primeira instância.

Decisão por unanimidade

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso EX-OFFICIO apresentado pelo contribuinte, devido ao julgamento de procedente com dispensa das penalidades, pela Primeira Junta de Julgamento, cuja NFL lavrada em 29 de junho de 2005, acima constitui revisão e lançamento de diferença no recolhimento do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU, exercício de 2005, do imóvel de inscrição imobiliária n. 183.356-1, situado na Rua Anthenor Tupinambá, 312, Qd. 18, Lote 08, Pituba, sendo apontados como infringidos os artigos 131, §2º, 132, §§ 2º e 3º, 153 e 155, todos da Lei 4.279/90, mais Decreto Municipal 12.230/99.

No Termo de Fiscalização, fl. 02 (dois), informa o Fisco Municipal que o imóvel vinha sendo lançado como comercial “Médio”, entretanto a partir de 04 de março de 2004 o padrão construtivo

passou a ser “Bom” conforme Alvará de Habite-se expedido pela SUCOM de n. 8457, em anexo. Também foi detectado que a área do terreno é de 409 m² e não de 344 m² como vinha sendo lançado, bem como a área construída que vinha sendo apontada como de 343 m² e a partir da citada data passou a ser de 367,74 m², como prova o Alvará de Licença tombado sob n. 10361 e planta de situação ora juntada.

Com intimação regular, é atravessada defesa tempestiva sustentando:

9. A existência de culpa da Administração pública e consequente dispensa da multa de infração e acréscimos moratórios;
10. Que esta SEFAZ teve conhecimento das alterações promovidas do imóvel objeto deste Lançamento quando da emissão do Alvará de Habite-se em 18 de fevereiro de 2004, entretanto lançou o IPTU sem promover os ajustes necessários;
11. Que o artigo 100 do CTN autoriza a exclusão das penalidades apontadas no presente procedimento fiscal;

Por fim, pede a improcedência do presente Lançamento ou exclusão das penalidades indicadas, fazendo juntada do instrumento de procuraçāo, cópias do contrato de constituição da empresa existente do imóvel e do Termo de Viabilidade de Localização - TVL.

Convidado a conhecer das razões de defesa, um dos Notificantes, em sustentação, aduz:

- 7- Que o artigo 149 do CTN, bem como pelas determinações contidas no art. 132 do CTRMS, vigente à época da ocorrência do fato gerador autorizam a presente revisão;
- 8- Que, o ora Notificado descumpriu as determinações contidas na legislação tributária vigente que rege a matéria, quando não comunicou a SEFAZ/MUNICIPAL alterações promovidas no imóvel de sua propriedade;
- 9- Cita e transcreve o renomado Prof. Aliomar Baleeiro, IN DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO, defendendo a tese de possibilidade de revisão de Lançamento quando se configure erro de fato;
- 10- Conclui esclarecendo que no presente caso está caracterizado o erro de fato, primeiro porque cabia ao ora Notificado, após a expedição do Habite-se, promover as devidas declarações para fins de atualização cadastral e segundo porque não há que se discutir a

área do terreno haja vista a prova documental constante dos autos, restando evidente que desde que adquiriu o imóvel estava ciente da metragem do terreno;

Finaliza, defendendo que esta SEFAZ não deu causa aos erros de fato existentes no Lançamento original, não tendo que se falar em culpa recíproca, devendo a par do exposto ser mantido todo os termos da Notificação sob exame, ao tempo em que pede pelo julgamento em conexão deste com a NFL de n. 1046.2006, 1047.2006 e 1049.2006.

A Primeira Junta de Julgamento decidiu por unanimidade pela procedência da NFL 1046.2006, com dispensa das penalidades ao imóvel inscrito no Cadastro Imobiliário sob n.º 183356-1, referente a revisão e lançamento de diferença no recolhimento do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU, exercícios de 2005.

A autuada não interpõe recurso voluntário.

A Douta Procuradoria, em parecer às fls. 55 à 62, acompanha o entendimento da junta, opinando pelo improviso do recurso ex officio, mantendo a decisão da 1ª instância, condenando o notificado, ao pagamento da diferença do tributo, excluídas as penalidades de multa por infração, juros e multa de mora em decorrência de culpa recíproca entre os sujeitos do liame obrigacional tributário.

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. Estando regulamente instruído o presente processo, garantido o contraditório e a ampla defesa, passo à sua análise.

Versam os presentes autos sobre Lançamento do IPTU/2005, sustentando o Fisco Municipal que o imóvel em questão, vinha sendo lançado com erro na indicação da área do terreno, no exercício de 2005, bem como erro na indicação da área construída e padrão desta construção, conforme claramente se verifica da leitura cuidadosa do “Quadro Demonstrativo de Cálculo”, documento de fl. 1V, que é parte integrante da presente Revisão.

Por seu turno sustenta a defesa a irregularidade da presente revisão posto que, no seu entender, revisa exercícios anteriores à ocorrência do fato gerador aqui apontado. Equivoca-se a defesa interposta; repita-se que de fato revisa o Lançamento referente ao exercício de 2005, mas unicamente alterando a área do terreno e de fato o conhecimento do ora Notificado e não comunicando a esta SEFAZ para fins de atualização cadastral, ferindo frontalmente as disposições contidas no artigo 4º da Lei 4279/90, vigente à época da ocorrência do fato gerador, vejamos:

Art. 4º. Ficam obrigados a possuir inscrição no cadastro fiscal do Município, de acordo com as formalidades estabelecidas em ato do Poder Executivo:

I – todas as unidades imobiliárias existentes no Município;

.....

.

§1º. Todos os que possuírem inscrição no cadastro fiscal ficam obrigados a comunicar as alterações dos dados constantes da inscrição.

§2º. O prazo para inscrição no cadastro fiscal e para comunicação de alterações dos dados cadastrais é de 30 (trinta) dias contado do ato ou fato que as motivaram.

Vale destacar, por oportuno, que o Alvará de Habite-se, consequente do Alvará de Licença para execução de obras, foi expedido em 04 de março de 2004, sem que o contribuinte tenha atendido as determinações contidas nos artigos 131 e 132, e seus parágrafos, da Lei 4279/90 até a data de lavratura do presente feito; novamente estudemos as determinações na lei que regula a matéria:

Art. 132.A inscrição cadastral da unidade imobiliária será promovida, de forma excludente, na seguinte ordem:

§2º As alterações relativas à propriedade, ao domínio útil, à posse do imóvel, às características físicas e ao uso serão comunicadas à autoridade administrativa tributária que fará as devidas anotações no cadastro imobiliário.

§3º O prazo para inscrição cadastral e para comunicação de alterações é de 30 (trinta) dias, a contar do ato ou fato que lhes deu origem.

In casu, por oportuno, vale destacar que o Alvará de Habite-se, consequente do Alvará de Licença para execução de obras, foi expedido em 04 de março de 2004, sem que o ora Notificado contribuinte tenha atendido as determinações contidas nos artigos transcritos até a data de lavratura do presente feito.

As razões de defesa se rebatendo contra a revisão dos Lançamentos originais nos leva ao estudo das determinações contidas no CTN, mais especificamente no seu art. 149, em seus diversos incisos, que contemplam não só das hipóteses de lançamento *ex officio*, mas, também, as hipóteses de revisão de ofício do lançamento. Dentre elas, há de se destacar o inciso IX que determina a revisão do lançamento quando se comprove omissão de ato, pela autoridade que o efetuou, ou formalidade essencial.

Resta claro que, a Administração Pública tem o dever de rever seus próprios atos, princípios norteadores do processo administrativo tributário que lastreiam uma maior flexibilidade nos julgamentos, afinal o que se busca a verdade formal e material. Neste contexto, conclui-se, preliminarmente, que o Município deveria ter suporte documental quando do lançamento original do IPTU, exercícios de 2000 a 2003, para averiguar a real área do terreno; mas não é só, também teve conhecimento das alterações promovidas no multi referido imóvel quando da expedição do Alvará de Habite-se; estes fatos por si só, amparam a dispensa das penalidades apontadas neste procedimento fiscal, com inteligência nas disposições contidas no artigo 49 da Lei 7.186/06, combinado com a Portaria 110/ 2001.

Diante disso, não conheço do recurso ex-offício, negando-lhe provimento, para manter a decisão da Primeira Junta de Julgamento quando resolveu pela procedência da NFL supra com dispensa das penalidades legais por culpa recíproca.



PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR

**CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTES – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 12/11/2009**

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: : 3407.2005 – IPTU-

RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL

RECORRIDO: SOLANGE GORDILHO DAMASO

AUTUANTE(S): MARCELO GUENE DE OLIVEIRA

RELATOR(A): MARIA IVONETE DURAN

EMENTA: RECURSO DE OFICIO. IPTU.

INSUFICIENCIA DO RECOLHIMENTO DO

IMPOSTO.FCT. NULIDADE.

Faltam certeza e prova nos autos de estar sendo aplicado indevidamente o Fator de Correção do Terreno que reduzia em 50% o valor venal do imóvel.

RECURSO CONHECIDO IMPROVIDO.

RELATÓRIO: Sob análise recurso de ofício interposto pela SEGUNDA JUNTA DE JULGAMENTO, em face da decisão de nulidade do Auto de Infração (AI) em epígrafe, lavrado para lançamento da diferença do IPTU dos exercícios de 2000 a 2004, em virtude do valor venal do imóvel de inscrição imobiliária nº 297486-0 estar sendo reduzido, na parte referente ao terreno em 50%, sem que o mesmo possua as características físicas ou condições que justifiquem a redução do valor venal. Considerados infringidos os artigos 131, § 2º, 132,§ 2º e 3º, 153 c/c o artigo 155 da Lei nº. 4.279/90 com o Decreto 12.230/99.

Autuante pede que a intimação seja feita por edital, já que o imóvel em questão é terreno. O que ocorreu, sendo lavrado Termo de Revelia, saneado o processo recomendando envio para Dívida Ativa, que se deu em 10/03/2009.

Em 21/07/2009, a Procuradora Maria Amália M.B.Pereira apresenta parecer sugerindo o retorno do presente processo ao CMC, para reabertura de instância administrativa afim de que o contribuinte seja intimado de forma regular, evitando-se a possível argüição de cerceamento do direito de

defesa, tendo em vista a manifestação do Recorrido através do processo de nº 54714/2008, onde o mesmo argüi os seguintes fatos:

- que a intimação desta NFL foi feita apenas por Edital, sem obedeces a gradação prevista no artigo 43 da Lei nº 4.279/90, sob o argumento de que se tratava de terreno, o que não é verdade, uma vez que se trata de um imóvel com construção, que inclusive é residência do autuado;
- que não foi feita a verificação “in loco”, pois, caso esta ocorresse, teria sido intimado pessoalmente;
- que houve insegurança na determinação da infração e na apuração dos valores tributados, uma vez que não se encontra no processo qualquer indicio de como fora apurada a base de cálculo ou documento que consubstanciasse a retirada do FCT;
- que o autuante incorreu em grave equivoco ao considerar na base de calculo apenas terreno, pois se trata de imóvel composto de terreno e construção, como pode ser verificado na Anotação de Responsabilidade Técnica e no DAM onde foi recolhido o valor da licença para construção, conforme anexos;
- pede a suspensão da execução fiscal e encaminhamento dos autos ao CMC, reabrindo prazo para impugnação, assegurando o direito ao contraditório e ampla defesa.

O Recorrente apresentou defesa em 12/08/2009, alegando nulidade da NFL por cerceamento do direito de defesa em razão da falta de intimação regular e equivoco da descrição dos fatos. Aduz que o terreno tem topografia prejudicada, fazendo jus ao Fator de depreciação como sempre constou nas cobranças do IPTU. Pede a improcedência da NFL e a sua devida baixa do sistema.

Em contra-razão, o auditor argumenta que o desde o lançamento, o imóvel não poderia ter sido beneficiado com a redução proporcionada pelo fator de 0,50, pois, para tal, precisaria ter metade de sua área totalmente imprestável para uso ou construção, como, por exemplo, um pântano. O lançamento da construção indica que o terreno tem topografia plana e pedologia normal, ou seja, inapto para receber qualquer tipo de benefício como aquele que fora atribuído por fator de correção

quando do lançamento do terreno. Diz que a notificação foi referente aos exercícios de 2000 a 2004, e que o lançamento da construção só ocorreu em 30/06/2009. Pede a procedência da NFL.

Anexado aos autos cópia do processo de nº 18194/2008, relativo à transferência de tributação do imóvel em questão (fls 62 a 119).

Concluso os autos, o órgão *a quo* decidiu pela sua nulidade, motivado com erro na intimação, considerando esta suprida através do processo 54714 datado de 22/09/2008, quando houve manifestação do contribuinte. Entendeu ainda que a NFL não contem os elementos suficientes para determinar com segurança a infração cometida, uma vez que o imóvel não foi vistoriado, nem verificadas as suas características, de forma a justificar a retirada do FCT. E ainda, quando do lançamento da construção, esta foi lançada com seus efeitos relativos a tributação com data retroativa a 01/01/2004, conforme parecer emitido pelo plantão de auditores fiscais (fls.101), onde depreende que o imóvel em questão já havia sido construído há mais de cinco anos. Tendo o lançamento espontâneo abarcado dois exercícios (2004 e 2005) onde o contribuinte foi notificado na condição de terreno.

Parecer da dnota Procuradoria opina pela manutenção da decisão ora recorrida.

É o Relatório.

VOTO: Reforma alguma merece a decisão ora recorrida, diante dos vícios insanáveis na notificação, mesmo considerando suprida a intimação, quando da manifestação do Recorrido através do processo 54714 datado de 22/09/2008, ainda assim, não se tem certeza, nem provas nos autos que substancie a aplicação indevida do Fator de Correção do Terreno que reduzia o valor venal do imóvel.

Ante o exposto, conheço do presente recurso de ofício, nego-lhe provimento para manter a decisão de **NULIDADE** da presente notificação, de acordo com o inciso IV do artigo 72 da Lei 4.279/90 e inciso IV do artigo 313 da Lei 7.186/2006, por não ter sido caracterizada com segurança a infração cometida.



**PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR
CONSELHO MUNICIPAL DE CONTRIBUINTE – C.M.C
CONSELHO PLENO
RECURSO RELATADOS NA SESSÃO
ORDINÁRIA DO DIA 01/12/2009**

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO: : 1701.2005 - TL

RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL

RECORRIDO: VLADIMIRO IGOR CONT E OUTRO.

AUTUANTE(S): MISSIAS BRAZ DA SILVA

RELATOR(A): SANDRA MARA NEVES DE OLIVEIRA

EMENTA: RECURSO “EX-OFFICIO”. IPTU – IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO. ALTERAÇÃO NA CATEGORIA DE USO DO IMÓVEL. PROCEDÊNCIA PARCIAL DA NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO. Ficou comprovada no curso da instrução processual a culpa recíproca, tendo em vista o enquadramento da situação no disposto na portaria 110/02, devendo o contribuinte recolher a diferença do tributo atualizada monetariamente, sendo dispensada a cobrança de juros e multas.
RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO.
DECISÃO UNÂNIME.

RELATÓRIO: Cuida-se de recurso “ex officio”, em face de decisão de primeira instância que, por unanimidade, julgou *parcialmente procedente* a presente notificação fiscal de lançamento, lavrada sob o fundamento de diferença de recolhimento do IPTU da inscrição imobiliária nº 578853-6, aptº 103, referente aos meses de julho a dezembro de 2003 e exercício 2004, em decorrência de alteração na natureza da ocupação de residencial para comercial, uma vez que abriga a empresa LILI EMPREENDIMENTOS TURÍSTICOS LTDA, inscrita no CGA sob o nº 231.703/001-90, utilizando como base à portaria 110/02.

A Douta Procuradoria em seu parecer de folhas 32 e 33, ratifica a decisão de primeira instância, pela *procedência parcial* da notificação fiscal de lançamento.

É o Relatório.

VOTO: Visto, analisado e relatado o presente processo, entendo que o julgamento de primeira instância que, por unanimidade, decidiu pela *procedência parcial* da presente notificação fiscal de lançamento, não mereça qualquer reforma.

No curso da instrução processual, ficou comprovado, através da ficha cadastral fls. 06, que o imóvel em questão funciona com destinação comercial. Sendo assim, tendo o município vistoriado o imóvel, para liberar o funcionamento do estabelecimento comercial, LILI EMPREENDIMENTOS TURÍSTICOS LTDA, inscrição no CGA nº 231.703/001-90, já deveria neste momento ajustar o seu cadastro e consequentemente, regularizar a situação em questão.

Este entendimento é confirmado através da Portaria 110/02, que reconhece atendido ao disposto no artigo 132, § 2º, da Lei 4279/90, toda vez que a alteração de uso do imóvel for precedida do competente Alvará, expedido pela SEFAZ.

Entretanto, esta situação não exclui a responsabilidade do contribuinte, que deveria ter comunicado a Fazenda Municipal, quando do recebimento dos carnês do IPTU, a incorreta tributação do imposto.

Desta forma, persiste a diferença do tributo, atualizada monetariamente, sem a aplicação das cominações legais, tendo em vista a culpa recíproca.

Isto posto, conheço o presente recurso “ex-officio” e nego provimento, mantendo a decisão de primeira instância pela *procedência parcial* 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 10/12/2009**

AUTO DE INFRAÇÃO: : 884602.2003/ ISS RMI

RECORRENTE: ACTITUR ATIVIDADES IMOBILIÁRIAS E TURÍSTICAS LTDA.

RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL

AUTUANTE(S): ADEMIR FEIJÓ DE SOUZA

RELATOR(A): RONALDO MARTINS DA COSTA

EMENTA: ISS. RECURSO “EX OFFICIO”.
FALTA DO LIVRO DE REGISTRO. ÉPOCA DA AUTUAÇÃO. APLICAÇÃO DO ART. 106, II, “A” DO CTN IMPROCEDÊNCIA. Ficou evidenciado que a Autuação epigrafada não pode prosperar em face de sua improcedência por falta de objeto.

Recurso improvido.

RELATÓRIO: Trata-se de Recurso *ex-officio* oriundo da Segunda Junta de Julgamento que, por unanimidade, julgou improcedente o Auto de Infração (AI) supra identificado, lavrado por falta do livro de registro do Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza – ISS, descumprindo obrigação acessória, infringindo os artigos 97 e 98 da Lei nº. 4.279/90 com redação das Leis 6250/02 e 6321/03, sujeitando à penalidade prevista no art. 103, VII, “b” do mesmo diploma legal.

Intimado regularmente, o autuado apresentou impugnação tempestiva alegando ser indevido o enquadramento realizado pelo auditor nos itens 31 e 33 da lista de serviços, ressaltando que a empresa não desenvolve nenhuma das atividades tipificadas no auto de infração em epígrafe. Citou julgado do STJ que reconhece que a empresa que, em terreno seu, constrói por conta própria, para revenda, não está sujeita ao pagamento do ISS. Concluiu solicitando a improcedência do auto com entender que não existiu o fato gerador do ISS. Para tanto, juntou à defesa: certidão de ônus do Cartório do 3º Ofício do Registro de Imóveis e Hipotecas, demonstrando ser proprietário do terreno onde foi edificado a construção em pauta, além de jurisprudências diversas (fls. 09/22).

Foi lavrado Termo de encerramento, às fls. 24/25 pelo auditor fiscal, sendo requisitada a entrega de documentação do contribuinte às fls. 26/30.

Os autos foram convertidos em diligencia, pela então relatora, para que o autuante apresentasse contestação à defesa do contribuinte, não deixando de informar se as unidades imobiliárias foram vendidas antes ou depois do habite-se.

O auditor solicitou que fosse enviado o processo para o Setor Imobiliário para que fosse confirmada a liberação do Alvará de Habite-se do Empreendimento Edifício Morada Fernando Pessoa. O SECAI – Setor de Cadastro Imobiliário confirmou a liberação do Habite-se do empreendimento Morada Luis de Camões, anexando relatório das inscrições imobiliárias das diversas unidades.

Posteriormente, o autuante contesta a defesa afirmando que a incorporação imobiliária pode ser alcançada pela incidência do ISS, citando que a matéria não está pacificada nos tribunais, além de citar doutrinadores que defendem o enquadramento na hipótese de incidência de tal imposto. Afirmou, também, que aquele que constrói para entrega futura a unidade, recebendo dinheiro antes do Habite-se, pratica atividades de empreitada de construção civil. Alegou que o caso em comento não é de incorporação imobiliária e sim de construção civil por empreitada, devidamente prevista nas hipóteses de incidência do ISS, inclusive informa que o próprio autuado confessa no corpo do auto que aliena as unidades antes e durante a conclusão da obra, o que configura a prestação de serviço de construção civil. Ratificou tal fato através da verificação na contabilidade da empresa de valores recebidos dos promitentes compradores e seus devidos contratos, antes do Habite-se e que por tais razões é que só foram tributados os valores de algumas unidades em que foi confirmado o ingresso dos valores financeiros antes do Habite-se. Ressaltou, ainda, o fato que o autuado recolheu o imposto em alguns meses e em outros não. Por fim, solicitou que o auto fosse considerado procedente.

O então Relator, após relatar o processo, votou pela improcedência do Auto de Infração por entender que o inciso VIII do artigo 13 do decreto 14.118/03, vigente à época da autuação, desobriga a ter o livro quem tem a obrigação de declarar a DMS. Como em 08/10/03, data em que o Contribuinte foi intimado, ele estaria obrigado a declarar a DMS, conforme ficha cadastral fls. 56/57, logo estaria desobrigado a ter o Livro de Registro do ISS.

A Segunda Junta de Julgamento, acatando o voto do então Relator, por unanimidade, decidiu pela improcedência do a auto de infração por falta de objeto que caracteriza a infração.

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 § 1º do art. 34 do Decreto 13.045/01.

O processo é convertido em diligência pela ilustre procuradora para informar acerca do julgamento do auto de infração n. 884.602/2003, o qual versa sobre a obrigação principal de pagamento do ISS no período fiscalizado, e juntada de documentos elencados à fl. 63.

Atendida a diligência supra, a douta Procuradoria, através de parecer de fls. 93/98, opina pelo conhecimento do recurso para negar-lhe provimento.

É o Relatório.

VOTO: Visto, examinado e relatado o presente processo, passo a emitir o meu voto.

Reparo algum merece o *decisum* de primeira instância. Senão, vejamos.

Com efeito, o prestador de serviço obrigado à apresentação da DMS está dispensado da manutenção do livro de registro, consoante base legal destacada na decisão de 1ª instância. Todavia, deve ser verificada a situação no momento do período fiscalizado, não aquele quando da notificação do contribuinte. Da análise da ficha cadastral de fls. 58/59, nota-se que o contribuinte passou a estar obrigado à apresentação da DMS em 01/07/2003, ao passo que a autuação refere-se ao período de janeiro/2002 a agosto/2003.

Dessa forma, no período de janeiro/2002 a junho/2003 o contribuinte estava obrigado à manutenção do livro de registro de ISS, conforme determina o Decreto Municipal 14.118, estando desobrigado somente a partir de julho/2003.

Cumpre ressaltar, ainda, que com o advento do Novo Código Tributário do Município do Salvador (Lei 7.186/06), a legislação municipal foi alterada, restando excluído do documento fiscal o livro de registro do ISS, não subsistindo a multa em decorrência da falta do mesmo (arts. 107 e 108).

Assim, revogada a multa suso mencionada, deve ser aplicado o art. 106, II, “a” do CTN. Logo, embora à época obrigasse à manutenção do livro de registro, a autuação não deve prosperar em face da retirada do livro de registro do documentário fiscal, com a consequente revogação da multa pelo descumprimento da obrigação acessória.

Isto posto, estou convencido, de que o crédito tributário que ora está sendo cobrado através do presente Auto de Infração não é devido, não me restando outro caminho, senão votar no sentido de improvimento do recurso *ex officio*, mantendo a decisão recorrida pela improcedência da autuação.

