



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000334471

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 1022611-73.2023.8.26.0405, da Comarca de Osasco, em que é apelante MUNICÍPIO DE OSASCO, é apelado EMCCAMP INCORPORAÇÃO OSASCO SPE.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 15ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Conheço em parte do recurso do município e na parte conhecida nego provimento, reexame necessário não provido. V.U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores EURÍPEDES FAIM (Presidente) E ERBETTA FILHO.

São Paulo, 3 de abril de 2025.

RAUL DE FELICE

Relator(a)

Assinatura Eletrônica

Apelação Cível nº 1022611-73.2023.8.26.0405

Apelante: Município de Osasco

Apelada: Emccamp Incorporação Osasco Spe

Comarca: Osasco

VOTO Nº 24102

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. AÇÃO ORDINÁRIA. ISS. NULIDADE DE LANÇAMENTO. RECURSO DESPROVIDO.

I. Caso em Exame

Ação ordinária proposta por EMCCAMP INCORPORAÇÃO OSASCO SPE contra a Prefeitura Municipal de Osasco, contestando a exigência de ISS para expedição de Habite-se, alegando isenção por se tratar de obra de Habitação de Interesse Social e nulidade no lançamento do tributo com base em pauta fiscal.

II. Questão em Discussão

2. A questão em discussão consiste em verificar a legalidade da exigência de ISS com base em pauta fiscal e a ausência de procedimento administrativo que possibilitasse o contraditório e a ampla defesa.

III. Razões de Decidir

3. A desconsideração do preço do serviço informado pelo contribuinte e a adoção do preço por arbitramento possuem caráter excepcional, devendo respeitar os pressupostos do artigo 148 do CTN, o que não ocorreu no caso.

4. A ausência de procedimento administrativo que permitisse o contraditório e a ampla defesa invalida o lançamento do ISS, conforme jurisprudência consolidada.

IV. Dispositivo e Tese

5. Recurso desprovido. Reexame necessário não provido.

Tese de julgamento: 1. A utilização de pauta fiscal para arbitramento do ISS é inválida sem a observância dos requisitos do artigo 148 do CTN. 2. A ausência de procedimento administrativo que respeite o contraditório e a ampla defesa invalida o lançamento tributário.

Legislação Citada:

Constituição Federal, art. 5º, LV

Código Tributário Nacional, art. 148

Lei Complementar nº 116/2003, art. 7º

Código de Processo Civil, art. 85

Jurisprudência Citada:

TJSP, Apelação Cível nº 1055562-17.2020.8.26.0053, Rel. Des. Eurípedes Faim, 15ª Câmara de Direito Público, j. 13/5/2021.

TJSP, Apelação Cível nº 1001972-52.2015.8.26.0037, Rel. Des. Ricardo Chimenti, 18ª Câmara de Direito Público.

Vistos.

Trata-se de ação ordinária ajuizada por **EMCCAMP INCORPORAÇÃO OSASCO SPE** em face da **PREFEITURA MUNICIPAL DE OSASCO**, insurgindo-se contra a exigência de ISS no valor de R\$ 280.776,75 para expedição de Habite-se, alegando que goza de isenção pois o empreendimento imobiliário se enquadra como obra HIS – Habitação de Interesse Social; inconstitucionalidade da utilização da pauta fiscal e ausência de hipótese de arbitramento, nos termos do art. 148 do CTN e de prévio procedimento administrativo, além disso, há nulidade no lançamento do tributo com base no Decreto nº 10.132/09.

A r. sentença de fls. 4382/4390 afastou o reconhecimento da isenção fiscal por ausência de prévio pedido administrativo, mas julgou procedente a ação para declarar a nulidade do imposto lançado na guia 514/2023, por ausência de ocorrência das situações autorizadoras da utilização da pauta fiscal. Condenou a Municipalidade ao pagamento das custas, despesas processuais e honorários advocatícios fixados no percentual mínimo do art. 85, § 3º do CPC.

A Municipalidade de Osasco apela alegando falta de interesse de agir, pois o reconhecimento da isenção depende de prévio requerimento administrativo; a isenção não é automática e a legislação tributária deve ser interpretada literalmente; há omissões e dados incoerentes verificados pelo fisco, consoante o laudo do assistente técnico municipal, que demonstrou como foi elaborado o cálculo do ISS no importe de R\$ 897.847,99; quanto ao ISS pago pelo contribuinte (R\$ 560.173,33), foram indeferidas as guias que se referiam a serviços não enquadrados nos itens 7.02 e 7.05; não há ilegalidade na forma de apuração da base de cálculo do ISS utilizando pauta fiscal quando as declarações prestadas pelo contribuinte forem omissas ou não mereçam fé,

prevista no art. 98, da Lei Complementar Municipal 139/2005, regulamentada pelo Decreto 10132.09; a apelada se limita a atacar em tese a adoção da pauta fiscal; a r. sentença rejeitou os pedidos principais e acolheu tão somente o pleito subsidiário, havendo sucumbência recíproca.

Contrarrazões às fls. 4429/4442, arguindo ausência de impugnação específica aos fundamentos da sentença.

Recurso tempestivo e isento de preparo nos termos do artigo 1.007, §1º, do CPC.

É O RELATÓRIO.

Consigna-se que o valor atribuído à causa de R\$ 280.983,72 (julho de 2023) ultrapassa o limite legal do artigo 496, § 3º, inciso III do Código de Processo Civil, que estabelece um *quantum* superior a 100 salários-mínimos para o duplo grau de jurisdição (municípios), razão pela qual considera-se interposto o recurso oficial.

Inicialmente, afasta-se a preliminar suscitada em contrarrazões, uma vez que as razões recursais da apelante impugnaram suficientemente o capítulo da sentença que lhe foi desfavorável, expondo as razões de fato e de direito do respectivo inconformismo.

No entanto, não se conhece do recurso em relação à isenção tributária por falta de interesse recursal, pois o pedido não foi acolhido pela r. sentença recorrida, sendo-lhe favorável.

O artigo 7º da Lei Complementar nº 116/2003 estabelece a regra geral de que a base de cálculo do ISS é o preço do serviço. O dispositivo encontra-se em harmonia com a Magna Carta e o Código Tributário Nacional, que em homenagem ao princípio da legalidade tributária dispõem que somente a lei pode estabelecer a base de cálculo de tributo.

Em caráter excepcional, o artigo 148 do CTN permite o arbitramento da base de cálculo, nos exatos termos:

“Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou

tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitraré aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial”.

A desconsideração do preço do serviço informado pelo contribuinte, com a adoção do preço por arbitramento, possui caráter excepcional e somente deve ser aplicada nos casos em que se verificam os pressupostos elencados no referido artigo, quais sejam: em situações nas quais o cálculo do tributo tome por base declarações, esclarecimentos ou documentos prestados pelo contribuinte de forma omissa ou inconsistente, respeitando-se ademais, o direito ao contraditório.

Como se sabe, o legislador constituinte ao estender estas garantias para o processo administrativo, objetivou assegurar ao administrado a realização de toda e qualquer prova legítima e admitida no ordenamento jurídico, cabendo à Administração aplicar tais regras, fato que, sem dúvida, contribuirá para a solução das pendências dentro da própria Administração e, ao mesmo tempo, evitará demandas judiciais futuras, além de contribuir com a certeza e liquidez do título.

Neste contexto, realizada prova pericial (fls. 4259/4315), o perito judicial afirmou que os documentos e as declarações fiscais da Autora estão corretos e em momento algum foi questionada sua idoneidade, além disso, não foi instaurado procedimento administrativo pela municipalidade (fls. 4261).

Não há nos autos comprovação de que houve instauração de procedimento administrativo que possibilitasse à autora o exercício do

contraditório e da ampla defesa, insculpidos no artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal.

A jurisprudência deste Tribunal de Justiça tem se posicionado pela impossibilidade da cobrança do ISS sobre serviços de construção civil com base nos preços definidos em pauta fiscal, sobretudo em situações nas quais o procedimento adotado pelo Fisco Municipal não se coaduna com as hipóteses de arbitramento previstas no artigo 148 do CTN.

Confira-se:

“TRIBUTÁRIO – APELAÇÃO – AÇÃO ANULATÓRIA – ISS – MUNICÍPIO DE SÃO PAULO. Sentença que julgou procedente a ação. Apelo do Município. ISS – ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO – Nos termos do artigo 148 do Código Tributário Nacional, quando o cálculo do tributo tiver por base o preço de serviço e as declarações do sujeito passivo forem omissas ou não merecerem fé, o valor será arbitrado pelo Fisco – O arbitramento tem caráter excepcional, sendo cabível exclusivamente nas hipóteses descritas no artigo 148 do Código Tributário Nacional – Inexistindo omissão ou atos de falsidade e desonestidade perpetrados pelo contribuinte ou terceiro, é vedada a aplicação de técnicas que afastam o lançamento da realidade dos fatos – Doutrina – Precedentes do C. Superior Tribunal de Justiça e deste E. Tribunal de Justiça. PAUTA FISCAL – Meio cabível de apuração de eventuais inconsistências e omissões nas declarações e documentos apresentados pelo contribuinte, ante a possibilidade de arbitramento prevista no art. 148 do Código Tributário Nacional – Precedentes deste E. Tribunal de Justiça. No caso, o Município procedeu ao arbitramento da base de cálculo do ISS de acordo com a

pauta fiscal sob o fundamento de que os valores declarados a título de mão de obra utilizada no empreendimento eram substancialmente inferiores àqueles praticados no mercado, razão pela qual realizou lançamento com base nos critérios técnicos utilizados pelo Fisco como parâmetro para a aferição do preço mínimo dos serviços de construção civil – Impossibilidade – Hipótese que não encontra amparo no artigo 148 do Código Tributário Nacional – Inexistência de omissão ou indício de falsidade nos documentos fornecidos e nas declarações prestadas pelo sujeito passivo – Impossibilidade de utilização dos valores fictícios previstos na pauta mínima – Lançamento anulado. (...) Sentença mantida – Recurso desprovido”. (Apelação Cível nº 1055562-17.2020.8.26.0053, Rel. Des. Eurípedes Faim, 15ª Câmara de Direito Público, j. 13/5/2021).

Em caso análogo, no julgamento da Apelação Cível nº 1001972-52.2015.8.26.0037, de relatoria do Des. Ricardo Chimenti, da 18ª Câmara de Direito Público, restou decidido por unanimidade o descabimento da aplicação do arbitramento da base de cálculo com base na divergência de valores da pauta fiscal, do qual destacamos o seguinte excerto:

“Não se desconhece que em certos casos é razoável a utilização da pauta fiscal como base de cálculo. A pauta fiscal, no entanto, não se confunde com a hipótese de arbitramento prevista no art. 148 do CTN, cabível nas hipóteses em que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado. Nesse caso concreto, o que se tem, é um

arbitramento realizado sem a observância dos requisitos necessários previstos no art. 148, do CTN.

(...) Ou seja, no caso concreto, ao se utilizar desde logo da pauta fiscal, o município ignorou a verdade material dos fatos e acabou por estabelecer uma base de cálculo do ISS maior do que a prevista na lei. Não se pode olvidar que o artigo 7º da LC 116/2003 prevê que a base de cálculo do ISS é o preço do serviço, no caso, o preço do serviço tomado de terceiros. Portanto, a exigência de qualquer outro preço que não corresponda ao do serviço prestado consagra inequívoca afronta ao princípio da legalidade”.

Por isso, deve ser mantida a sentença que julgou procedente a ação para declarar a nulidade do imposto lançado na guia 514/2023, no valor de R\$ 280.983,72 (fls. 4046).

Nesse sentido, a alegação do município de que houve sucumbência recíproca não prospera, pois restou vencido e deu causa ao ajuizamento da ação.

No tocante à verba honorária, a responsabilidade pelos encargos processuais deve ser solucionada com base no princípio da causalidade, estampado no artigo 85, caput e § 1º do Código de Processo Civil, que dispõem:

“A sentença condenará o vencido a pagar honorários ao advogado do vencedor.

§ 1º São devidos honorários advocatícios na reconvenção, no cumprimento de sentença, provisório ou definitivo, na execução, resistida ou não, e nos recursos interpostos, cumulativamente.”.

Conforme posicionamento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça, a sucumbência, regulada no art. 85 do CPC, está contida no princípio da causalidade, segundo o qual aquele que deu causa à instauração do processo deve arcar com as despesas dele decorrentes (Recurso Especial nº 664.475 - RS), e nesse caso, foi a municipalidade que deu causa à interposição da ação ao exigir indevidamente o ISS (fls. 4046).

Por fim, a verba honorária fica majorada em um ponto percentual de acordo com o disposto no § 11, do artigo 85, do CPC, sobre os percentuais mínimos previstos no § 3º.

Ante o exposto, **conheço em parte do recurso do município e na parte conhecida nego provimento, reexame necessário não provido.**

Raul De Felice

Relator