



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

Registro: 2025.0000357799

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 1054585-76.2018.8.26.0576, da Comarca de São José do Rio Preto, em que é apelante MUNICÍPIO DE SÃO JOSÉ DO RIO PRETO, é apelado ASSOCIAÇÃO CULTURA INGLESA SAO PAULO.

ACORDAM, em 18ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: "Após sustentação oral realizada pelo Dr. Felipe Cerrutti Balsimelli, OAB/SP 269799. Deram provimento em parte ao recurso. V. U.", de conformidade com o voto do Relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Exmos. Desembargadores WANDERLEY JOSÉ FEDERIGHI (Presidente sem voto), BEATRIZ BRAGA E HENRIQUE HARRIS JÚNIOR.

São Paulo, 10 de abril de 2025

FERNANDO FIGUEIREDO BARTOLETTI

RELATOR

Assinatura Eletrônica



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

VOTO Nº 11080

Apelação nº1054585-76.2018.8.26.0576

Comarca: São José do Rio Preto

Recorrente: Município de São José do Rio Preto (exequente-embargado)

Recorrido: Associação Cultura Inglesa São Paulo (executado-embargante)

Ementa: Apelação – Embargos à Execução fiscal – ISS dos Exercícios de 2011 e 2012, ISS autolancado dos exercícios de 2016 e 2017 e Multa exigida por meio do AIIM nº106-OA/2016 em razão da não emissão de nota fiscal – Município de São José do Rio Preto – Sentença que reconheceu a incidência da imunidade tributária do artigo 150, VI, “c”, da CF, e art. 14, do CTN, e julgou procedentes os embargos à execução “*para reconhecer a imunidade tributária da embargante referente ao ISS, exercícios 2011 e 2012 e por consequência, declaro a nulidade das certidões de dívidas ativas nº 29934341-1 e 29934341-5, decretada a extinção da execução fiscal, proc. nº 1036788-87.2018.8.26.0576*”, condenando o exequente-embargado ao pagamento das custas, despesas processuais e verba honorária arbitrada em 8% sobre o valor da causa – Insurgência do exequente-embargado – Parcial cabimento – Não conhecimento da arguição quanto a não aplicação da imunidade tributária ao ISS autolancado, devido pela embargante na qualidade de tomadora, vez que se trata de inovação recursal que não pode ser admitida, sob pena de violação ao duplo grau de jurisdição – Preliminar de nulidade por ausência de vista ao perito para se manifestar sobre o parecer da assistente técnica – Não ocorrência – Ausência de indicação no parecer ou na manifestação do Município de dúvidas ou falhas no laudo pericial – Juízo de valor sobre os fatos que não compete ao perito – Ademais, o próprio município requereu o julgamento do feito – Mérito – Imunidade – Norma de aplicação imediata – Entidade educacional sem fins lucrativos à época da exação – Inversão do ônus da prova, nos termos do artigo 373 do CPC – Alegação de distribuição de patrimônio por intermédio de *joint ventures* não comprovada – Aplicações financeiras que não configuram desvio de finalidade, mas medida para evitar os efeitos da inflação – Precedentes – Imunidade reconhecida para os exercícios de 2011 e 2012 – Multa por deixar de emitir notas fiscais – Auto de infração nº106-AO/2016 que merece subsistir, vez que a multa decorrente do descumprimento de obrigação acessória possui natureza sancionatória autônoma – Precedentes – Autuação que prescinde de intenção de evasão fiscal ou mesmo de prejuízo ao erário – Não emissão de notas fiscais que, por si só, dificulta a fiscalização – Valor da multa que não tem relação com eventual imposto devido e, por isso, podem ser fixadas conforme a legislação de regência – Art. 113, § 3º, do CTN – Precedentes – Hipótese, entretanto, em que se verifica cobrança de penalidade em valor muito acima do



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

imposto que seria devido, sendo certo que o E. STF já firmou entendimento no sentido de que são confiscatórias as multas punitivas fixadas em valor superior a 100% do tributo devido – Valor da penalidade aplicada que viola os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade – Precedentes do E. STF e desta Câmara – Reconhecido o excesso de execução para a multa aplicada, a redução do valor executado será efetuada por mero cálculo aritmético pela Fazenda exequente, para adequação do título executivo, não implicando em nulidade das CDA ou em extinção do feito executivo – Sucumbência mínima pela embargante – Sentença reformada em mínima parte – Recurso provido em parte.

Trata-se de apelação interposta pelo **Município de São José do Rio Preto** contra a r. Sentença de fls.833/839, que reconheceu a incidência da imunidade tributária do artigo 150, VI, “c”, da CF, e art. 14, do CTN, e julgou procedentes os embargos opostos pela **Associação Cultura Inglesa São Paulo** à execução fiscal nº 1036788-87.2018.8.26.0576, *“para reconhecer a imunidade tributária da embargante referente ao ISS, exercícios 2011 e 2012 e por consequência, declaro a nulidade das certidões de dívidas ativas nº 29934341-1 e 29934341-5, decretada a extinção da execução fiscal, proc. nº 1036788-87.2018.8.26.0576.”* e condenando o exequente-embargado ao pagamento das custas, despesas processuais e verba honorária arbitrada em 8% sobre o valor atualizado da causa.

Inconformada, apelou a Municipalidade aduzindo, em síntese, que *“na CDA 29934341-1, para além do AIIM relativo à obrigação principal, são cobradas 14 exações a título de ISS autolançado”*, não impugnados nos embargos à execução, devendo a execução prosseguir, no mínimo, com relação a esses valores. Sustentou que haveria nulidade, pois o perito não teria sido intimado para se manifestar a respeito do parecer divergente apresentado pela assistente técnica do município. No mérito, argumentou que *“formalmente, a Associação apelada não distribui lucros. Ela aporta seu superávit em joint venture, opta por receber proporcionalmente muito menos do que investiu, liberando o remanescente para que seja, pela sociedade constituída, agora sim, distribuído aos sócios, inclusive, por vezes, havendo coincidência desses últimos”*. Afirmou, ainda, que mesmo reconhecida a imunidade tributária da embargante, permaneceria incólume o AIIM por descumprimento da obrigação acessória de emitir notas fiscais, nos termos do artigo 14, §3º, do CTN. Requereu, ao final, o provimento do recurso, para que *“seja anulada a sentença, aplicando-se o disposto no artigo 477, §2º, do CPC”*; ou, no mérito, a)



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

“reformando-se a sentença, no que toca à anulação da CDA 29934341-1 em relação às 14 exações de ISS autolancado”; “b) Cumulativamente, diante da clara demonstração acerca da existência de investimentos alheios às finalidades da recorrida, bem como da distribuição cruzada de lucros em favor de sócios, pleiteia-se o provimento ao recurso para que seja reformada a sentença e julgado improcedente o pedido dos embargos”; “c) Subsidiariamente, ainda que mantido o reconhecimento da imunidade, seja provido parcialmente o apelo para fins de manutenção do AIIM 106-OA/2016, vez que se reporta a obrigação acessória que deveria ter sido cumprida mesmo diante da imunidade (emissão de notas fiscais)” (fls.844/855).

Contrarrazões (fls.859/894).

A recorrida manifestou oposição ao julgamento virtual (fls.1344).

Recurso tempestivo, dispensado de preparo e distribuído por prevenção ao órgão (fls.1342).

É o relatório.

Preliminarmente, não conheço, em parte, do recurso do Município.

Isso porque a questão da não aplicação da imunidade tributária em relação ao ISS autolancado não foi aventada em primeiro grau, eis que a defesa apresentada tratou exclusivamente da imunidade e da multa acessória (fls.373/393), mesmo havendo pedido expresso na petição inicial dos embargos à execução para o reconhecimento da nulidade integral das CDA que instruíram a execução (fls.24).

Ressalto que a questão também não foi tratada em anterior apelação (fls.462/486), nem foi objeto das provas produzidas, em especial a pericial (fls.730/750), não podendo, pois, ser apreciada apenas nesta instância recursal.

Assim, como o Município não alegou em momento oportuno que a CDA nº 29934341-1 cobrava, além do ISS decorrente do AIIM nº026-P/2016, o ISS auto lançado, está operada a preclusão temporal, não podendo fazê-lo apenas agora, em sede recursal, sob pena de supressão de instância.

No mais, presentes os pressupostos de admissibilidade, recebo o recurso de fls.844/855, o qual merece, na parte conhecida, parcial provimento.

Inicialmente, afasto a alegação preliminar de nulidade por ausência de



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

retorno dos autos ao perito para prestar esclarecimentos.

Com efeito, o artigo 477, §2º, do CPC, invocado pela apelante, prevê que “*o perito do juízo tem o dever de, no prazo de 15 (quinze) dias, esclarecer ponto: I - sobre o qual exista divergência ou dúvida de qualquer das partes, do juiz ou do órgão do Ministério Público; II - divergente apresentado no parecer do assistente técnico da parte*”.

Todavia, não há nos autos divergência técnica entre o laudo pericial (fls.730/750) e o parecer apresentando (fls.766/770). A assistente técnica do município inclusive afirma que irá “*complementar grande parte das respostas fornecidas pelo perito contábil uma vez que este limitou-se a repetir informações e números constantes nas demonstrações contábeis e demais documentos apresentados pela Associação controladora abstraindo-se de responder questionamentos que necessitavam de análise e interpretação mais detalhada sob a justificativa de que escapavam ao exame técnico da perícia avançando ao juízo de valor ou adentrando era matéria específica do direito.*” (fls.766).

Nessa esteira, não aponta qualquer divergência específica, apenas ingressa em ponderações que extrapolam o âmbito da avaliação pericial técnica.

Isso porque o perito deve se limitar à “*análise técnica ou científica*” (artigo 473, II, do CPC) sendo-lhe vedado “*ultrapassar os limites de sua designação, bem como emitir opiniões pessoais que excedam o exame técnico ou científico do objeto da perícia*” (artigo 473, §2º, CPC), não sendo mesmo função do *expert* avançar em juízos de valor.

Tampouco a manifestação do procurador do município (fls.761/763) denota qualquer dúvida ou divergência da parte com relação ao laudo elaborado, eis que absolutamente nada diz a respeito do mesmo, limitando-se a reproduzir trechos do parecer de sua assistente técnica e requerer o julgamento do feito.

Tanto que, no mérito do recurso interposto, admite o acerto técnico do laudo apresentado:

“*É verdade, como afirmam o laudo e a sentença, que o recorrido é uma Associação sem fins lucrativos. Igualmente é verdadeiro o fato de que ela, a Associação formalmente considerada, aplicou seus recursos exclusivamente no Brasil e, ainda (e o que parece ser o mais importante), é verdade, também, que a Associação, formalmente considerada, não distribuiu os lucros apurados em favor de seus sócios.*”



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

Dizendo com outras palavras, Excelências, se analisarmos a Associação, nos estritos termos de seu contrato social, bem como na estrita destinação dos recursos que ingressam como sua receita, são válidas as interpretações provenientes do laudo pericial e da sentença, já que inolvidável o disposto no artigo 150, VI, c, da CF/88, bem como o disposto no artigo 14, incisos, do CTN.

Contudo, não vivemos mais na era da derrocada do monarquismo, tendo sido ultrapassada a fase de interpretação mecânica e puramente silogística adotada pela obsoleta Escola da exegese a partir do Código Napoleônico.” (fls.849)

Desse modo, ausente indicação por parte do município e de sua assistente técnica de qualquer divergência ou dúvida com relação a aspectos técnicos do laudo apresentado, desnecessária a devolução dos autos para o perito prestar quaisquer esclarecimentos, muito menos para emitir juízo de valor sobre os fatos apurados.

Rejeitada a preliminar, passo à análise do mérito.

Com relação à imunidade tributária, o artigo 150, VI, “c”, da CF prevê que a União, os Estados, o DF e os Municípios não podem instituir impostos sobre patrimônio das instituições de caráter religioso e de educação:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

VI - instituir impostos sobre:

(...)

*c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, **das instituições de educação e de assistência social**, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei” (grifei)*

No mesmo sentido, o artigo 9º, IV, alínea “c”, do CTN, que dispõe:



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

“Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

IV - cobrar imposto sobre:

(...)

b) templos de qualquer culto;

*c) o patrimônio, a renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, **das instituições de educação e de assistência social**, sem fins lucrativos, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo” (grifei).*

Por seu turno, o artigo 14 do CTN estabelece os requisitos necessários para concessão da imunidade:

“Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos”.

Importante destacar que a imunidade tributária, ao trazer preceitos negativos constitucionais, demarcam a competência tributária, não permitindo que ocorra tributação com relação a determinadas pessoas, ou seja, condiciona e obsta o exercício do poder de



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

tributar dos entes federativos por inoccorrência do fato gerador.

E sendo regra do ordenamento constitucional, é de obrigatória observância - competência tributária negativa - por tratar-se de direito inalienável de certas pessoas, conferidos pelo constituinte em razão de sua natureza social ou política.

Então, a imunidade somente poderá ser contrariada por aquele que impugna a sua aplicação ou quer ver afastada a incidência da regra constitucional ao caso concreto, isto é, o ente tributante que pretende fazer constituir o crédito tributário e fazer o lançamento.

Disto decorre diretamente a inversão da regra geral do ônus da prova prevista no artigo 373 do CPC, para os casos objetivos de imunidade tributária, como o dos presentes autos, em que a Municipalidade quer cobrar o ISSQN.

Assim, caberia ao Município constituir tal prova, o que não foi feito, nem mesmo durante a produção da prova pericial.

Ademais, a situação do ônus da prova nas hipóteses de imunidade se contrapõe ao de outro instituto, o da isenção tributária, que é infraconstitucional, sendo conceituado como um ato de dispensa, de mera liberalidade, da cobrança do crédito tributário, embora haja o fato gerador.

Na isenção, cabe ao contribuinte comprovar o preenchimento dos requisitos da lei específica que traz a previsão, estando sujeito obrigatoriamente ao cumprimento das etapas do requerimento administrativo, do exame de enquadramento pela autoridade tributante e da decisão de concessão ou não do benefício tributário, que é específico e limitado no tempo. Na isenção tributária, sim, aplica-se a regra geral do ônus da prova exigido pelos parágrafos únicos dos artigos 204 do CTN e do artigo 3º da LEF, tudo para afastar a presunção de certeza e liquidez de que goza a dívida regularmente inscrita.

Nessa esteira, a apelação não comporta provimento, pois o Município não comprovou a suposta falta de preenchimento dos requisitos da imunidade, nos termos do artigo 373 do CPC, para o objeto e exercícios do lançamento do ISSQN.

Isto porque, conforme já mencionado, o CTN estabelece no artigo 14 (incisos I, II e III) os requisitos que devem ser atendidos para o gozo da imunidade tributária, a saber: não distribuição de qualquer parcela do patrimônio ou das rendas; aplicação integral dos recursos no país e na manutenção dos objetivos institucionais; conservação da escrituração de receitas e despesas em livros revestidos de formalidades



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

capazes de assegurar sua exatidão. Como se vê, a ausência de fins lucrativos, cuja exigência decorre da própria Constituição Federal, é o único requisito essencial para o gozo da imunidade em exame.

Oportuna a lição do tributarista Hugo de Brito Machado (*in* Comentários ao Código Tributário Nacional, Volume I, 2ª Edição, p. 222):

“(...) são imunes o patrimônio, a renda e os serviços de todas as entidades indicadas na norma imunizante, que sejam sem fins lucrativos. O ser sem fins lucrativos é o único requisito essencial para o gozo da imunidade. Os requisitos que a lei pode estabelecer dizem respeito à demonstração daquele requisito essencial. Em outras palavras, os requisitos que a lei pode estabelecer dizem respeito ao modo de demonstrarem aquelas entidades a ausência de fins lucrativos.”

Nesse sentido, também os seguintes julgados desta Câmara, ainda que relacionados a outro tributo Municipal (IPTU):

“Apelação. Embargos à execução. IPTU. Sentença que reconheceu a imunidade tributária em favor da embargante e julgou extinta a execução fiscal, nos termos do art. 487, I, do NCPC, condenando a mesma ao pagamento das verbas de sucumbência, em razão do princípio da causalidade. Pretensão à reforma manifestada por ambas as partes. Recurso do Município. Imunidade tributária dos templos de qualquer culto prevista no art. 150, 'b', da CF, a qual tem aplicação imediata. Ônus da prova de que a entidade não preenche os requisitos da imunidade pertencente à municipalidade (art. 333, II, CPC/1973 e 373, II, do CPC/2015) em prévio e regular processo administrativo. Imunidade mantida. Norma constitucional que, embora de eficácia restringível, protege direito fundamental e por isso é de aplicabilidade imediata (art. 5º, § 1º, da CF/88), sem prejuízo de o benefício ser suspenso caso a municipalidade venha a comprovar pelas vias próprias o descumprimento de requisito exigido pelo § 4º do art. 150 da CF. Recurso da parte



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

embargante. Verbas sucumbenciais devidas pelo Município, visto que a embargante sagrou-se vencedora na demanda. Aplicação do princípio da sucumbência. Desnecessidade de prévio esgotamento da via administrativa. Honorários advocatícios majorados. Recurso provido. Recurso do Município ao qual se nega provimento. Recurso da embargante provido, para inverter a condenação sucumbencial” (Apelação nº 1000526-49.2015.8.26.0090, 18ª Câmara de Direito Público, Rel. Des. Ricardo Chimenti, DJ 28/09/2017);

“EMENTA: IMUNIDADE TRIBUTÁRIA IPTU Exercício de 2005 - A embargante como instituição filantrópica comprovou os requisitos do art. 14 do C.T.N. - Assim, faz jus à imunidade tributária prevista no artigo 150, VI, 'c' da Constituição Federal Norma de aplicação imediata Ausente prova em contrário que competia à Fazenda Pública - Recurso improvido” (Apelação nº 9000660-81.2008.8.26.0090, 18ª Câmara de Direito Público, Rel. Des. Burza Neto, DJ 19/10/2017)

No caso em apreço, como bem ponderado pelo Juízo *a quo*, “realizou-se prova pericial contábil para aferir o preenchimento dos requisitos inscritos no artigo 14 do CTN, especificamente se, de alguma forma, houve distribuição de parcela do patrimônio da associação embargante a terceiros e aplicação integral de seus recursos nas suas finalidades essenciais.

O *n. Perito* do Juízo assentou que o superávit apurado é incorporado ao patrimônio líquido da associação (quesito 9, fl. 741), bem como que ela não distribuiu parcelas de seu patrimônio ou de suas rendas a qualquer título, relativamente aos anos calendários, 2011 e 2012 e reafirmou, a cada ano findo, os valores a título de superávit se incorpora ao próprio patrimônio (inc. I, art. 14, CTN) e ainda, que os recursos e rendimentos decorrentes de aplicações financeiras são integralmente aplicados na manutenção dos seus objetivos institucionais (inc. II), não sendo distribuídos a qualquer título (quesitos 2, 3, fl. 748; quesito 5, 6, fl. 749).

Por fim, evidenciou a regularidade dos registros contábeis da embargante, com escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

de assegurar sua exatidão (inc. III; quesitos 4, fl. 748; quesito 7, fl. 749).

Destarte, a prova perícia revelou que os requisitos inscritos nos incisos do art. 14, do CTN, foram plenamente atendidos e no mais, acrescentou o n. Perito que as contas da embargante são auditadas por empresa independente (quesito 7, fl. 749).” (fls.838/839).

Repita-se que a própria recorrente admitiu que “é verdade, como afirmam o laudo e a sentença, que o recorrido é uma Associação sem fins lucrativos. Igualmente é verdadeiro o fato de que ela, a Associação formalmente considerada, aplicou seus recursos exclusivamente no Brasil e, ainda (e o que parece ser o mais importante), é verdade, também, que a Associação, formalmente considerada, não distribuiu os lucros apurados em favor de seus sócios.

Dizendo com outras palavras, Excelências, se analisarmos a Associação, nos estritos termos de seu contrato social, bem como na estrita destinação dos recursos que ingressam como sua receita, são válidas as interpretações provenientes do laudo pericial e da sentença, já que inofensivo o disposto no artigo 150, VI, c, da CF/88, bem como o disposto no artigo 14, incisos, do CTN.” (fls.849)

Por outro lado, não merece prosperar o argumento da municipalidade de que a existência de investimentos em aplicações financeiras descaracterizaria a destinação de recursos para as finalidades institucionais da executada-embargante.

Isso porque natural que o bom administrador invista o excedente de capital, não o deixando parado em conta corrente ou em caixa, buscando formas de evitar os efeitos deletérios da inflação até o momento em que os recursos serão destinados a uma de suas finalidades institucionais.

Nesse sentido, destacam-se julgamentos do Colendo Supremo Tribunal Federal, em que se reconheceu o alcance da imunidade prevista no artigo 150, VI, “c”, da CF às aplicações financeiras:

“EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DE ENTIDADES ASSISTENCIAIS SEM FINS LUCRATIVOS. RENDIMENTOS DECORRENTES DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS. Incide, no caso, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal que reconhece que a



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

imunidade das entidades de assistência social, sem fins lucrativos (art. 150, VI, c, da CF), alcança os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras. Precedentes. Agravo regimental a que se nega provimento.” (AI 673463 AgR, Relator(a): ROBERTO BARROSO, Primeira Turma, julgado em 24-09-2013, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-218 DIVULG 04-11-2013 PUBLIC 05-11-2013)

“Ementa: AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. ENTIDADE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. ART. 150, VI, 'C', DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. EXTENSÃO DA REFERIDA IMUNIDADE ÀS APLICAÇÕES FINANCEIRAS. POSSIBILIDADE. 1. A imunidade tributária prevista no art. 150, VI, 'c', da CF alcança todos os bens das entidades assistenciais de que cuida o referido dispositivo constitucional, além de suas aplicações financeiras. Precedentes: RE 183.216-AgR-ED, rel. min. Marco Aurélio, DJ de 02.06.2000; RE 232.080-AgR, rel. min. Nelson Jobim, DJ de 31.10.2001; RE 230.281-AgR, rel. min. Gilmar Mendes, DJ de 01.08.2003; RE 424.507-AgR, rel. min. Carlos Velloso, DJ de 22.10.2004. 2. Este Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento da ADI 1.802-MC, da Relatoria do Ministro Sepúlveda Pertence, DJ de 13.02.2004, suspendeu, até a decisão final da ação direta, a eficácia do § 1º do artigo 12 da Lei 9.532/97. 3. O presente tema não guarda identidade com o RE 611.510-RG, atualmente sob a relatoria da Ministra Rosa Weber, cuja repercussão geral foi reconhecida por esta Corte, restando evidenciado o divórcio ideológico entre as razões do regimental e o que foi decidido no Tribunal a quo. Incidência da Súmula 284 do STF verbis: É inadmissível o recurso extraordinário, quando a deficiência na sua fundamentação não permitir a exata compreensão da controvérsia. 4. In casu, o acórdão recorrido assentou: 'TRIBUTÁRIO E CONSTITUCIONAL - IMUNIDADE TRIBUTÁRIA - INSTITUIÇÃO DEDICADA À ASSISTÊNCIA SOCIAL - ARTIGO 150, VI, 'C' DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL - CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS DO ARTIGO 14 DO CTN - LEI Nº 9532/1997 -



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

*EXCLUSÃO DA IMUNIDADE DOS RENDIMENTOS E GANHOS DE CAPITAL AUFERIDOS EM APLICAÇÕES FINANCEIRAS - VIGÊNCIA SUSPensa. 1. A Constituição Federal assegura imunidade tributária às instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, no que se refere à instituição de impostos incidentes sobre o patrimônio, a renda ou serviços relacionados às suas finalidades essenciais, desde que sejam cumpridos os requisitos contidos no art. 14 do CTN. 2. O parágrafo 4º do artigo 150 da Constituição, ao determinar que a imunidade concerne apenas ao patrimônio, à renda e aos serviços relacionados com suas finalidades essenciais, não exclui os rendimentos decorrentes das aplicações financeiras que são vertidos aos objetivos da própria entidade, como ocorre com a renda auferida a partir das suas atividades assistenciais, ou mesmo da comercialização de seus bens. 3. **A imunidade não é restrita apenas à renda decorrente do objeto social da entidade, mas sim toda aquela auferida de forma regular visando resguardar o seu patrimônio dos efeitos corrosivos da inflação, como ocorre com as aplicações financeiras.** 4. O art. 12, § 1º da Lei nº L. 9.532/97, lei ordinária, excluiu da imunidade os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável. 5. Ofensa ao art. 146, II, da Constituição Federal, que determina competir à lei complementar regular as limitações constitucionais ao poder de tributar. 6. A imposição tributária também estaria tributando o patrimônio da entidade, o que é vedado pela Constituição Federal, porquanto as aplicações financeiras não têm a finalidade de auferir lucros, mas sim de resguardar o patrimônio dos efeitos corrosivos da inflação. 7. O dispositivo teve sua vigência suspensa por força de decisão proferida em Medida Cautelar na ADIN nº 1802.' 5. **NEGO PROVIMENTO** ao agravo regimental." (AI 749009 AgR, Relator(a): LUIZ FUX, Primeira Turma, julgado em 13-03-2012, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-064 DIVULG 28-03-2012 PUBLIC 29-03-2012 RTJ VOL-00236-01 PP-00248)*

Desse modo, se até os rendimentos com aplicações financeiras estão



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

abarcados pela imunidade, com mais razão não se pode considerar a simples existência de aplicações financeiras para caracterizar o desvio de finalidade pretendido pela municipalidade.

Tampouco merece acolhida a alegação de distribuição de patrimônio por intermédio de *joint venture*, pois a perícia realizada evidenciou a ausência de distribuição de patrimônio de qualquer forma (fls.748, quesito 2), ainda que indiretamente.

O estatuto social juntado aos autos com a inicial dos embargos demonstra a condição da embargante de associação sem finalidade de lucro e que tem como objetivo “*a difusão da cultura inglesa e o ensino da língua inglesa e das diversas literaturas em língua inglesa inclusive através da participação em quaisquer sociedades, bem como em associação com terceiros (joint ventures), dentro ou fora do Estado de São Paulo*” (fls.53).

Assim, lícita a participação da recorrida em *joint ventures*, cujas finalidades estejam alinhadas com seus objetivos, ou seja, com a difusão da cultura e ensino da língua inglesa.

Frise-se que não há nos autos prova de utilização de referidas organizações societárias para a distribuição, ainda que camuflada, de patrimônio da Associação recorrida, ao revés, conforme decisão proferida no processo administrativo, o indeferimento da imunidade decorreu, apenas, das aplicações financeiras e da participação em *joint venture*:

“Durante o período de 2008 a 2012 a entidade destinou seus recursos para atividades que nada tem em comum com seus objetivos estatutários, mais especificamente a participação (como controladora) em empresas joint ventures (sociedades limitas) e investimentos maciços no mercado financeiro. È o que demonstra o quadro (fls.262 – anexo), onde verificamos que as aplicações no mercado financeiro representam de 47% a 75% do Patrimônio Líquido da entidade.

As aplicações de rendas em outras instituições (as joint ventures) são consideradas como atividades lucrativas.” (fls.105/106)

Ressalte-se que o C.STF já firmou o entendimento de que ao patrimônio,



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

bens e serviços das entidades mencionadas no art. 150, VI, c, da CF milita presunção relativa de cumprimento aos requisitos dos incisos do art. 14 do CTN, incumbindo, portando, ao Fisco, o ônus da contraprova de sua desobediência.

Neste sentido, os seguintes julgados:

“EMENTA Agravo regimental no recurso extraordinário com agravo. Tributário. IPTU. Imunidade. Entidade de assistência social sem fins lucrativos. Locação de imóvel. Súmula nº 724/STF. Comprovação dos requisitos para reconhecimento da imunidade. Controvérsia decidida à luz da legislação infraconstitucional e do conjunto fático-probatório. Súmula nº 279/STF. Ônus da prova. 1. O Tribunal de origem não divergiu da orientação da Corte no sentido de que a regra imunizante contida no art. 150, VI, c, da Constituição Federal afasta a incidência do IPTU sobre os imóveis de propriedade das instituições de assistência social sem fins lucrativos, mesmo que alugados a terceiros, desde que o valor dos aluguéis seja aplicado nas suas atividades essenciais (Súmula nº 724/STF). 2. O acórdão recorrido concluiu pelo enquadramento da instituição como entidade de assistência social sem fins lucrativos, a partir da análise dos requisitos previstos no art. 14 do Código Tributário Nacional. Para ultrapassar o entendimento consagrado pelo Tribunal a quo, necessário seria o reexame dos fatos e das provas e da legislação infraconstitucional de regência. Precedentes. 3. A presunção de que o imóvel ou as rendas da entidade assistencial reconhecidamente imune estão afetados às suas finalidades institucionais milita em favor da entidade. Cabe ao Fisco elidir a presunção, mediante a constituição de prova em contrário. 4. Agravo regimental não provido” (STF, ARE nº 760876 AgR, Rel.Min. DIAS TOFFOLI, Primeira Turma, J. em 04/02/2014, DJE de 02/04/2014);

“EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DE FUNDAÇÃO PÚBLICA. IPTU. DESTINAÇÃO DO IMÓVEL. PRETENSÃO CUJO ACOLHIMENTO DEMANDARIA REEXAME DE FATOS E DO MATERIAL PROBATÓRIO.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

SÚMULA 279/STF. PRECEDENTES. A jurisprudência da Corte vem consolidando o entendimento de que não cabe ao ente imune demonstrar que utiliza o bem de acordo com suas finalidades institucionais. Ao contrário, cabe à Administração tributária demonstrar a eventual tredestinação do bem gravado pela imunidade. Esta inversão circunstancial do ônus da prova justifica-se pelo fato da imunidade não ser concedida por ato do Fisco. Trata-se de uma garantia que se reveste do caráter de regra supressiva da competência tributária, cujos efeitos decorrem diretamente da Constituição Federal. Nos termos dos precedentes assentados por este colegiado, o debate relativo à ausência de comprovação da destinação do imóvel para fins de imunidade demanda o reexame de fatos e provas. Agravo regimental a que se nega provimento” (STF, ARE nº 796191 AgR, Rel. Min. ROBERTO BARROSO, Primeira Turma, J. em 10/02/2015, DJe de 09/03/2015).

Ainda quanto à imunidade tributária prevista na alínea “c” do inciso VI do artigo 150 da CF, a lição da ilustre Des. Beatriz Braga na Apelação nº 1032973-31.2020.8.26.0053, j. 25/11/2021:

“Com efeito, a Constituição Federal, em seu artigo 150, inciso VI, alínea 'c', preceitua ser vedada a instituição de impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei.

O Código Tributário Nacional, por sua vez, estabelece os requisitos que devem ser atendidos para o gozo da imunidade, a saber: não distribuição de qualquer parcela do patrimônio ou das rendas, aplicação integral dos recursos no país e na manutenção dos objetivos institucionais, além da conservação da escrituração de receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão (art. 14).

Como se vê, a ausência de fins lucrativos, cuja exigência decorre da própria Constituição Federal, é o único requisito essencial para o gozo da imunidade em apreço.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

Por conseguinte, os requisitos previstos em lei servem apenas para demonstrar o cumprimento da exigência constitucional. Tal assertiva é extraída das precisas lições do tributarista Hugo de Brito Machado, in verbis: '(...) são imunes o patrimônio, a renda e os serviços de todas as entidades indicadas na norma imunizante, que sejam sem fins lucrativos. O ser 'sem fins lucrativos' é o único requisito essencial para o gozo da imunidade. Os requisitos que a lei pode estabelecer dizem respeito à demonstração daquele requisito essencial.

Em outras palavras, os requisitos que a lei pode estabelecer dizem respeito ao modo de demonstrarem aquelas entidades a ausência de fins lucrativos.' (Comentários ao Código Tributário Nacional Volume I 2ª Edição pág. 222)”.

Vale mencionar, ainda, precedentes dessa E. Corte em casos análogos, inclusive envolvendo a mesma Associação, embora de município distintos:

“Ação Declaratória de Inexistência de Relação Jurídico-Tributária - ISS - Entidade prestadora de serviços na área de educação, sem fins lucrativos – Alegação de imunidade Tributária, nos termos do art. 150, inc. VI, "c" da CF – Admissibilidade – Direito à imunidade já reconhecido por esta Câmara em favor da autora - Norma constitucional que protege direito fundamental e é de aplicabilidade imediata (art. 5º, § 1º, da CF/88) e que não depende de requerimento administrativo para sua concessão - Suspensão do benefício que só pode caso a municipalidade venha a comprovar pelas vias próprias o descumprimento de requisito exigido pelo artigo 14 do CTN – Hipótese não verificada nos autos – Sentença mantida – Recurso não provido.” (TJSP; Apelação Cível 1012445-60.2015.8.26.0405; Relator (a): Fortes Muniz; Órgão Julgador: 15ª Câmara de Direito Público; Foro de Osasco - 1ª Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 18/10/2018; Data de Registro: 22/10/2018)

“TRIBUTÁRIO – APELAÇÃO E REEXAME NECESSÁRIO – AÇÃO



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

DECLARATÓRIA DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA – MUNICÍPIO DE SÃO BERNARDO DO CAMPO – ISS – EXERCÍCIOS DE 2012 E 2014 – Sentença que julgou procedente a ação. Apelo do Município. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA – ENTIDADE EDUCACIONAL. A imunidade prevista no artigo 150, VI, "c" da Constituição da República é condicionada ao atendimento dos requisitos dispostos no artigo 14 do Código Tributário Nacional – Perícia contábil que concluiu pelo atendimento dos requisitos do artigo 14 do Código Tributário Nacional – Imunidade reconhecida – Precedentes dessa C. Câmara em casos semelhantes. Honorários advocatícios fixados por apreciação equitativa em 10% sobre o valor atualizado da causa (R\$ 239.826,37) – Verba honorária que corresponde a aproximadamente R\$ 22.338,11 – HONORÁRIOS RECURSAIS – Majoração nos termos do artigo 85, §11 do Código de Processo Civil de 2015 – POSSIBILIDADE – Observância ao disposto nos §§ 2º a 6º do artigo 85, bem como aos limites estabelecidos nos §§ 2º e 3º do respectivo artigo – Majoração em R\$ 661,89 – Honorários que passam a corresponder a aproximadamente R\$ 23.000,00. Sentença mantida – Recurso desprovido – Reexame necessário realizado, mantido o dispositivo.” (TJSP; Apelação / Remessa Necessária 1012688-12.2015.8.26.0564; Relator (a): Eurípedes Faim; Órgão Julgador: 15ª Câmara de Direito Público; Foro de São Bernardo do Campo - 1ª Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 16/12/2019; Data de Registro: 18/12/2019)

“ISS – Imunidade – Entidade educacional - Ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária julgada improcedente – Elementos probatórios constantes dos autos suficientes para a solução da controvérsia instaurada em torno do preenchimento dos requisitos – Imunidade reconhecida, nos termos do art. 150, VI, "c" da CR – Recurso provido.” (TJSP; Apelação Cível 0016353-40.2011.8.26.0161; Relator (a): Erbeta Filho; Órgão Julgador: 15ª Câmara de Direito Público; Foro de Diadema - 1ª Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 19/10/2017;



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

Data de Registro: 13/11/2017)

“REEXAME NECESSÁRIO Ação declaratória, cumulada com pedido de repetição de indébito - Imunidade. Prova pericial confirmando cumprimento dos requisitos do artigo 14 do CTN. Recurso oficial não provido. Matéria de ordem pública Atualização monetária e juros de mora, nos termos da Lei nº 11.960/09. Descabimento. Regramento aplicável somente a partir da formação do precatório, conforme disposto no artigo 100, §12º da Constituição da República.” (TJSP; Remessa Necessária Cível 0025673-36.2010.8.26.0554; Relator (a): João Alberto Pezarini; Órgão Julgador: 14ª Câmara de Direito Público; Foro de Santo André - 1ª Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 12/12/2013; Data de Registro: 19/12/2013)

Diante das considerações acima explanadas, somadas aos documentos juntados pelas partes, é de se concluir que a executada-embargante faz jus ao reconhecimento da imunidade tributada pretendida, a tornar correta a r. Sentença de procedência dos embargos *“para reconhecer a imunidade tributária da embargante referente ao ISS, exercícios 2011 e 2012”*, ponto em que nega-se provimento ao recurso do Município, mantida a extinção da execução com relação à CDA nº29934341-1.

Por outro lado, no concernente à outra CDA, de nº29934341-5 (fls.79/81), que trata da cobrança de multa por descumprimento do dever acessório de emitir nota fiscal, nos termos do AIIM nº106-OA/2016 (fls.100), a sentença merece reforma.

Com efeito, o reconhecimento da imunidade tributária não isenta as entidades beneficiárias do cumprimento dos deveres acessórios previstos na legislação.

Essa questão já foi enfrentada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça ao apreciar embargos de divergência em recurso especial, reconhecendo a subsistência dos deveres acessórios mesmo para entidades imunes:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. ADOÇÃO DE TERCEIRA TESE. CABIMENTO. IMPOSTO SOBRE A RENDA. IMUNIDADE DE



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

INSTITUIÇÃO DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. RETENÇÃO NA FONTE. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA NÃO ALCANÇADA PELA IMUNIDADE. ART. 11 DO DECRETO-LEI N. 401/1968. INTERPRETAÇÃO SISTEMÁTICA. SUJEIÇÃO DA REMETENTE DOS JUROS AO MECANISMO DE ARRECADAÇÃO.

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte, na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Aplica-se, in casu, o Código de Processo Civil de 2015.

II - Firme a compreensão deste Superior Tribunal segundo a qual é cabível, no âmbito dos embargos de divergência, a adoção de terceira tese, porquanto uma vez conhecida a insurgência, aplica-se o direito à espécie.

III - As normas imunizantes atingem tão somente a obrigação tributária principal, restando intactas as acessórias, assim como a relação jurídica sancionatória, que advém do não cumprimento da prestação objeto das duas primeiras. Logo, o ente beneficiário da imunidade com referência a determinado tributo é sujeito passivo nas obrigações acessórias a ele pertinentes e, eventualmente, em relação jurídica sancionatória.

IV - Quando amparada em norma legal, a instituição do regime de retenção de tributos encontra fundamento de validade no art. 9º, § 1º, do Código Tributário Nacional, norma geral sobre legislação tributária. O parágrafo único do art. 45 do CTN também contempla disposição específica sobre o assunto em relação ao Imposto sobre a Renda.

V - Distintos os conceitos de responsável tributário por substituição (art. 128, CTN), autêntico sujeito passivo da relação tributária, e de responsável pela retenção de tributos, mero agente em colaboração com a Administração, que não integra a obrigação tributária principal.

VI - O art. 11 do Decreto-Lei n. 401/1968, conquanto contemple impropriedade técnica, estabelece a mera atribuição de retentor tributário, figura que não integra a obrigação tributária principal e que se traduz no cumprimento de obrigação acessória, a qual pode ser cometida à entidade imune.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

VII - Embargos de Divergência improvidos.' (EResp n. 1.480.918/RS, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Seção, julgado em 8/11/2023, DJe de 4/12/2023) – destaquei em negrito.

No mesmo sentido, precedentes desta Colenda 18ª Câmara de Direito Público:

*“Agravado de Instrumento. Execução Fiscal – Multa por infrações às normas relativas ao ISS – Associação civil sem fins lucrativos – A decisão recorrida rejeitou a exceção de pré-executividade oposta. A insurgência da executada merece parcial provimento. A alegação de imunidade tributária ampla, incluindo multas por descumprimento de obrigações acessórias, não encontra respaldo. A **imunidade constitucional, conforme art. 150, VI, "c" da Constituição Federal, restringe-se à não incidência de impostos sobre patrimônio, renda ou serviços relacionados às finalidades essenciais das entidades. As multas decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias não estão abrangidas, uma vez que possuem natureza sancionatória autônoma.** Com relação aos índices adotados pela legislação local em relação à atualização e incidência de juros sobre o crédito tributário, verifica-se respeito à tese firmada pelo STF no Tema 810 (RE 870.947/SE) e observância ao previsto no artigo 161, § 1º do CTN. Entretanto, o recurso comporta parcial provimento para que, a partir da vigência da Emenda Constitucional nº 113/2021, seja a taxa Selic adotada como índice a ser utilizado nas condenações da Fazenda Pública. Dá-se parcial provimento ao recurso.”* (TJSP; Agravo de Instrumento 2338292-44.2023.8.26.0000; Relatora: Des. Beatriz Braga; Órgão Julgador: 18ª Câmara de Direito Público; Foro das Execuções Fiscais Municipais - Vara das Execuções Fiscais Municipais; Data do Julgamento: 03/05/2024; Data de Registro: 03/05/2024) – destaquei em negrito.

“Embargos à Execução Fiscal. ISS incidente sobre serviços prestados por terceiros. Substituição tributária. Alegação de imunidade tributária, ante

*sua natureza de sociedade de economia mista e por executar serviços delegados pelo Estado de São Paulo. Sentença que julgou improcedente o pedido. Pretensão à reforma. Desacolhimento. Responsabilidade tributária. **Imunidade prevista pelo artigo 150, inciso VI, "a" da CF que não dispensa o legalmente obrigado de repassar para os cofres do município o ISS que a lei o obrigue a reter na fonte quando remunerou os seus prestadores de serviços, assim como não dispensa do cumprimento das obrigações acessórias e da responsabilidade pelas multas impostas no caso do descumprimento destas.** Sentença mantida. Recurso não provido.”* (TJSP; Apelação / Remessa Necessária 3001003-41.2013.8.26.0144; Relator: Des. Ricardo Chimenti; Órgão Julgador: 18ª Câmara de Direito Público; Foro de Conchal - Vara Única; Data do Julgamento: 30/08/2024; Data de Registro: 30/08/2024) – destaquei em negrito

*“Apelação. Ação Anulatória de lançamentos tributários. ISS. Entidade educacional sem fins lucrativos. Imunidade Tributária. Art. 150, inc. VI, "c" da CF. Norma constitucional que, embora de eficácia restringível, protege direito fundamental e por isso é de aplicabilidade imediata (art. 5º, § 1º, da CF/88), sem prejuízo de o benefício ser suspenso caso a municipalidade venha a comprovar pelas vias próprias o descumprimento de requisito exigido pelo artigo 14 do CTN. Ausência de prova do descumprimento dos requisitos do artigo 14 do CTN. Sentença reformada em parte, para se anular os lançamentos pertinentes ao ISS e à multa punitiva decorrente do seu não recolhimento. **Manutenção das autuações relativas às obrigações acessórias que mesmo os imunes estão obrigados a observar e cumprir.** Recurso provido em parte, com a inversão dos ônus da sucumbência (art. 21, parágrafo único, CPC).”* (TJSP; Apelação Cível 3005206-56.2013.8.26.0270; Relator: Des. Ricardo Chimenti; Órgão Julgador: 18ª Câmara de Direito Público; Foro de Itapeva - 1ª. Vara Judicial; Data do Julgamento: 13/11/2014; Data de Registro: 19/11/2014) – destaquei em negrito.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

Confira-se, ainda, julgados das demais Câmara Especializadas em Tributos Municipais:

*“AÇÃO DECLARATÓRIA DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURIDICO-TRIBUTÁRIA c.c ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL – ISS e Multa – Exercícios de 2016 a 2018 – Município de São Paulo – Procedência em primeiro grau - **Imunidade** – Amplitude máxima conferida ao preceito - Organização da sociedade civil de interesse público - OSCIP - Lei nº 9.790/1999 - Celebração de instrumentos de parceria, termos de cooperação e convênios com entes públicos - Vínculo de cooperação entre as partes para o fomento e a execução de atividades de interesse público, em estrita relação com as finalidades da autora - **Subsistência, porém, da obrigação acessória, tornada principal, a teor do art. 113 § 3º do CTN – Precedente** – Ação apenas parcialmente procedente – Preservação, contudo, da atribuição da sucumbência, a teor do art. 86 § único do CPC, contando-se, os honorários, sobre o proveito econômico da autora - Sentença reformada, em tais aspectos – Recursos, oficial (considerado interposto) e voluntário municipal, providos em parte.”* (TJSP; Apelação Cível 1054456-49.2022.8.26.0053; Relator (a): Silva Russo; Órgão Julgador: 15ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 2ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 03/05/2024; Data de Registro: 03/05/2024)

*“AGRAVO DE INSTRUMENTO – Ação anulatória de lançamento de débito fiscal – Indeferimento da tutela antecipada – Insurgência da agravante – Não cabimento – Pretendida suspensão da exigibilidade de eventual lançamento de multas por descumprimento de obrigação acessória, consistente na não emissão de notas fiscais – Ausentes elementos de convicção suficientemente seguros, ao menos neste momento de cognição sumária, para deferimento da liminar – **Obrigação acessória de emitir notas fiscais que é independente da obrigação principal, sujeitando-se até mesmo às entidades beneficiárias da imunidade tributária** – Decisão*



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

mantida – Recurso não provido.” (TJSP; Agravo de Instrumento 2315528-64.2023.8.26.0000; Relatora: Des. Adriana Carvalho; Órgão Julgador: 14ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 12ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 07/03/2024; Data de Registro: 12/03/2024)

*“EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. Santos. ISS retido na fonte. Alegação da sociedade beneficente embargante de que faz jus à imunidade tributária quanto ao tributo 'sub judice', tal como já reconhecido em feitos pretéritos. Sentença de procedência. Irresignação do Município embargado. Cabimento. **Imunidade tributária prevista no art. 150, VI, 'c', da Constituição Federal que não dispensa a entidade imune do cumprimento das obrigações acessórias, das multas impostas pelo descumprimento destas** ou de repassar ao Fisco Municipal o ISS que reteve na fonte em remuneração aos seus prestadores de serviços, não se estendendo, pois, às hipóteses de responsabilidade ou substituição tributária. Entendimento do C. STF e dos arts.9º, §1º, e 128, do CTN. Caso dos autos em que a retenção indevida na fonte de ISS restou demonstrada. Título executivo que mencionou expressamente a origem da dívida fiscal, sem prejuízo para a defesa da executada, a quem cabia fazer prova apta a ilidir a presunção de veracidade e legitimidade da CDA, nos termos do art.373, I, do CPC, inclusive mediante a apresentação dos documentos que embasassem sua pretensão, caso das cópias do processo administrativo. Prevalência da certeza e liquidez da CDA. Precedentes deste E. Tribunal envolvendo as mesmas partes. Sentença reformada para julgar improcedentes os embargos. Ônus de sucumbência invertidos. Recurso provido.” (TJSP; Apelação Cível 1000120-86.2023.8.26.0562; Relator: Des. Walter Barone; Órgão Julgador: 14ª Câmara de Direito Público; Foro de Santos - 3ª Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 25/06/2024; Data de Registro: 25/06/2024)*

Desse modo, o simples fato de ser a executada-embargante imune, não



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

afasta a obrigação acessória de emitir notas fiscais.

O argumento da Associação de que não teria havido prejuízo e, por isso, seria descabida a aplicação da multa, também não prospera.

O artigo 136 CTN preconiza que *“Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”*.

A respeito do referido artigo, a doutrina aponta tratar-se de responsabilidade objetiva (independe da intenção) e de infração formal (prescinde de resultado danoso).
Note-se:

“Importante anotar que esse artigo elevou a responsabilidade por infrações à legislação tributária ao grau objetivo, excluindo uma ampla gama de temas afetos precipuamente à legislação criminal, como dolo, culpa, estado de necessidade, impossibilidade de conduta diversa, etc. Veremos, nos comentários ao próximo artigo, que a responsabilidade objetiva prevista no art. 136 não tem nada a ver com a responsabilidade do art. 137, que é subjetiva.” (“Comentários ao Código Tributário Nacional”. Coordenadores: PEIXOTO, Marcelo Magalhães e LACOMBRE, Rodrigo Santos Masset. São Paulo: MP Editora, 2005. págs. 1040/1042)

“O art. 136 do Código Tributário Nacional evidencia que, salvo disposição de lei em sentido contrário, nas infrações tributárias a responsabilidade pelas multas é objetiva (inversamente do que se verifica nas infrações penais), ou seja, independe da culpa ou da intenção do agente ou do responsável, salvo disposição de lei em contrário. Independe, também, da existência do prejuízo (trata-se de infração formal).

Contudo, há que se observar que o C. Supremo Tribunal Federal, por diversas vezes, afastou a multa punitiva, quando demonstrada a boa-fé do contribuinte, ao fundamento de que 'o Judiciário pode graduar ou excluir a multa, de acordo com a gravidade da infração e com a importância desta para os interesses da arrecadação' (RE 61.160-SP, Rel. Min. Evandro Lins e Silva, j. de 19-3-1968” (CHIMENTI, Ricardo Cunha. “Direito Tributário:



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

com anotações sobre direito financeiro, direito orçamentário e lei de responsabilidade fiscal". 12ª. ed. ver. e atual. São Paulo: Saraiva, 2008. pág. 125)

Não obstante o temperamento que a Jurisprudência confere à interpretação do artigo 136 do CTN em casos específicos, em que há boa-fé do contribuinte e a gravidade da lesão é de pequena monta, no caso concreto, não há como afastar a aplicação da multa.

A uma, pois a embargante, ao impugnar a autuação, não trouxe qualquer justificativa para sua omissão, limitando-se a afirmar que *"eventual falha na emissão de comprovantes fiscais não causa nenhum prejuízo ao Erário"* (fls.19).

Considerar valido o argumento da executada equivaleria a reconhecer uma faculdade (e não uma obrigação) das entidades imunes de emitir notas fiscais, o que não se pode admitir.

Ao deixar de alegar, muito menos comprovar, qualquer fato que tivesse impedido a emissão das notas fiscais, não há como dizer que estava de boa-fé, mormente porque notório o dever (não faculdade) de emití-las.

A duas, pois a quantidade de notas omitidas, totalizando R\$2.202.331,49 (dois milhões, duzentos e dois mil, trezentos e trinta e um reais e quarenta e nove centavos) em serviços (fls.100), não pode ser considerada de baixa gravidade, em especial pela dificuldade causada à fiscalização.

Em caso análogo, envolvendo emissão de notas fiscais e recolhimento de ICMS, assim se pronunciou o C. Superior Tribunal de Justiça:

"TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. NÃO CONFIGURAÇÃO. VIOLAÇÃO AOS ARTS. 9º, I, E 97, I, DO CTN. REPETIÇÃO DE DISPOSITIVO CONSTITUCIONAL. APRECIÇÃO VEDADA EM RECURSO ESPECIAL. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ART. 136 DO CTN. RESPONSABILIDADE OBJETIVA. INEXISTÊNCIA DE AUTORIZAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA LOCAL E REITERAÇÃO DA CONDUTA. IMPOSSIBILIDADE DE MITIGAÇÃO DA PENALIDADE. RECURSO



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

ESPECIAL PARCIALMENTE CONHECIDO E, NESSA PARTE, IMPROVIDO.” (REsp n. 753.562/MG, relator Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 17/12/2009, DJe de 2/2/2010.)

Confira-se, ainda, precedente desta E. Corte:

“APELAÇÃO E REMESSA NECESSÁRIA – ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL – ISSQN – Autuação pelo não recolhimento do tributo sobre receitas decorrentes de serviços de conveniência e entrega, pela não emissão de documentos com importância diversa do valor do serviço e recolhimento a menor – Insurgência das partes em face da sentença que julgou procedente em parte o pedido – Decadência parcial – Ocorrência - Auto de Infração nº 67.127.851 - Período de fevereiro a outubro de 2010 – Decadência parcial bem reconhecida, aplicando-se a regra do artigo 150, § 4º do CTN, ante o recolhimento a menor do tributo, a afastar a contagem do prazo prevista no artigo 173, I do CTN, uma vez que a notificação do contribuinte se deu apenas em 27.11.2015 – Competência do Município réu, onde se situa a sede do estabelecimento prestador autor para tributar as diferenças de receitas dos serviços de conveniência e entrega de ingressos comercializados pela 'internet' e por parceiros fora do seu território – Cabimento - Aplicação da regra geral prevista no artigo 3º, 'caput' da LC 116/03 – Competência do município onde está localizado o estabelecimento prestador ou no local do domicílio do prestador – Fora das hipóteses excepcionais previstas nos incisos I a XXV do art. 3º daquele Diploma Legal e não havendo filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas (art. 4º), prevalece a regra geral que estabelece a competência do município em que se situa o estabelecimento prestador ou domicílio do prestador – Entendimento firmado no julgamento do Tema 355 pelo STJ – A par de parte das receitas com a venda de ingressos pela 'internet' e por parceiros terem sido efetivadas nas cidades de Brasília, Campinas, Curitiba e Rio de Janeiro, como a autora da demanda não



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

*possui nenhuma filial ou unidade produtiva ou ainda escritório de representação, ainda mais em se tratando de venda pela 'internet', que não se enquadra em nenhuma das exceções da regra geral de fixação da competência tributária, prevalece a regra geral, sendo, portanto, cabível a tributação pelo município réu tal como descrito nos autos de infração sob tal rubrica, excluído o débito alcançado pela decadência - ISS a menor relacionado ao código 6297 (grupo de receitas de patrocínio) - Impossibilidade de tributação pelo enquadramento tributário no item 10.5 da Lista Anexa da Lei Complementar nº 116/2003 – Erro no enquadramento tributário que enseja a nulidade do auto de infração – Erro de direito que impede revisão do lançamento originado dos autos de infração sob tal rubrica - Alegação da autora de inexigibilidade da multa por falta de emissão de notas fiscais individualizadas para cada prestação de serviços de conveniência e entrega – Descabimento – **Obrigação acessória que deve ser cumprida nos exatos termos do artigo 6º da Lei Municipal nº 13.701/2003, independentemente da inexistência de efetivo prejuízo ao Município, tratando-se de imposição normativa que visa facilitar a fiscalização e arrecadação – Inteligência do art. 113, § 2º do CTN – Multa que não tem efeito de confisco - Reforma parcial da sentença para manter hígidas as autuações relacionadas às receitas com os serviços de conveniência e entrega de ingressos, modificada a proporção da sucumbência recíproca – Recurso da autora improvido - Recurso voluntário e remessa necessária parcialmente providos.”** (TJSP; Apelação/Remessa Necessária 1021039-13.2019.8.26.0053; Relator: Des. Rezende Silveira; Órgão Julgador: 14ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 3ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 31/03/2022; Data de Registro: 08/04/2022)*

Destarte, imperiosa a imposição de multa indicada na CDA nº29934341-5 (AIIM nº106-OA/2016) por descumprimento de obrigação acessória, ponto em que dá-se provimento ao recurso da municipalidade.

Passa-se, agora, à análise do pleito subsidiário da executada-embargante de



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

redução do valor da multa aplicada, por entendê-la confiscatória.

O artigo 73, II, “a”, da Lei Complementar Municipal nº178/2003, que embasa a penalidade aplicada, dispõe que:

Art. 73 - O descumprimento das obrigações principal e acessórias, instituídas pela legislação do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN, fica sujeita às seguintes penalidades:

II – Infrações relativas a documentos fiscais e impressos fiscais:

a) falta de emissão de documento fiscal – multa equivalente a 10% (dez por cento) do valor da prestação; (grifei)

A discussão sobre o valor das multas aplicadas, em caso análogo ao presente, mas envolvendo o Município de Campinas, foi objeto de análise pela 14ª Câmara de Direito Público desse E. Tribunal de Justiça, na apelação nº1042744-49.2017.8.26.0114, da relatoria do Des. Octávio Machado de Barros, julgada em 15/02/2024, a qual passo a transcrever:

Verifica-se do AIIM nº 1088/2014, lavrado em outubro de 2014 (fls. 28/32) e da decisão administrativa que indeferiu a impugnação (fls. 33/40), a falta de emissão de notas fiscais referentes aos serviços prestados de março de 2009 a fevereiro de 2014, cujo movimento foi estimado pelo Fisco em cento e dez (110) vezes por mês de competência, descontados os valores lançados nas notas fiscais emitidas nesse período, em torno de quatro mensais, totalizando seis mil, duzentos e cinquenta e cinco (6.255) infrações que, multiplicadas por quinze (15) UFIC - Unidade Fiscal de Campinas, no valor unitário de aproximadamente R\$ 39,41 na época, a multa alcançou o valor total de R\$ 246.543,95, de conformidade com o artigo 56, inciso I, da Lei Municipal nº 12.392/20052, que estabelece:

*Art. 56 As infrações às normas estabelecidas na legislação municipal sujeitam o infrator às seguintes penalidades:
(Artigo alterado pela Lei nº 13.519, de 30/12/08)*



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

I - falta de emissão, de escrituração ou de apresentação de documento fiscal: multa de 15 (quinze) Unidades Fiscais de Campinas - UFIC, para cada documento;

Embora o valor de cada multa aplicada pelo esteja calcado em unidade fiscal, assim como os tributos, as penas pecuniárias devem igualmente respeitar os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, como adverte o Prof. PAULO DE BARROS CARVALHO:

A imposição de multas, por conseguinte, deve ficar dentro do limite da razoabilidade e da proporcionalidade, ou seja, precisa guardar adequação com o ilícito praticado, não podendo ser excessiva relativamente ao dano causado e ao benefício obtido com prática indevida, pois como leciona Odete Medauar, não podem ser impostas aos indivíduos obrigações, restrições ou sanções em medida superior àquela necessária ao atendimento do interesse público, segundo critério de razoável adequação dos meios aos fins. Havendo distorção entre a medida exigida e a finalidade de sua imposição, haverá inadmissível violação aos mencionados princípios ("Curso de Direito Tributário", PAULO DE BARROS CARVALHO, Saraiva 30ª Ed., págs. 551).

Da mesma forma, a vedação confiscatória deve ser observada, conforme entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal, que estabelece o limite em cem por cento (100%) do valor do tributo:

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. REITERAÇÃO DA TESE DO RECURSO INADMITIDO. SUBSISTÊNCIA DA DECISÃO AGRAVADA. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. OFENSA REFLEXA. MULTA PUNITIVA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. AUSÊNCIA. AGRAVO A QUE SE NEGA PROVIMENTO, COM APLICAÇÃO DE MULTA. I - As razões do agravo regimental são inaptas para desconstituir os fundamentos da decisão agravada, que, por isso, se mantêm hígidos. II - O recurso extraordinário, por conter alegações de ofensas indiretas ou reflexas à Constituição, demanda a interpretação de legislação infraconstitucional. III As multas punitivas que não ultrapassem o patamar de 100% do valor do imposto devido não são consideradas confiscatórias. Precedentes. IV - Agravo regimental a que se nega provimento, com aplicação da multa (art. 1.021, § 4º, do CPC) (ARE 1122922 AgR, Relator(a): RICARDO



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

LEWANDOWSKI, Segunda Turma, julgado em 13/09/2019, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-205 DIVULG 20-09-2019 PUBLIC 23-09-2019 - grifado)

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. DIREITO TRIBUTÁRIO. MULTA PUNITIVA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. REDUÇÃO AO PATAMAR DE 100% DO VALOR DO TRIBUTO. POSSIBILIDADE. DESPROVIMENTO DO AGRAVO. 1. É admissível a redução da multa tributária para mantê-la em patamar igual ao valor do tributo, à luz do princípio do não confisco. Precedentes. 2. Agravo regimental a que se nega provimento (ARE 1315580 AgR, Relator(a): EDSON FACHIN, Segunda Turma, julgado em 22/08/2021, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-186 DIVULG 16-09-2021 PUBLIC 17-09-2021 - grifado).

No caso, conquanto a Municipalidade de Campinas sustente a inocorrência de confisco, associando o elevado valor da multa ao descumprimento reiterado da norma municipal, inexistente proporcionalidade em vista do valor total aplicado, por ultrapassar o montante do faturamento mensal da contribuinte, aliás, apurado pelo próprio Fisco, que compromete a eficácia e legitimidade da autuação, recomendando a procedência da ação e anulação do AIIM nº 1088/2014, como já decidiu esta 14ª Câmara em caso semelhante que envolveu a Municipalidade de Campinas:

APELAÇÃO Ação anulatória descumprimento de obrigação acessória Multa por Sentença de improcedência. Alegada desproporcionalidade da penalidade imposta em relação à obrigação principal. Configuração. Penalidade que ultrapassa o valor do próprio tributo. Configuração de confisco por ofensa ao princípio da proporcionalidade, conforme jurisprudência do STF. Recurso provido (Apelação Cível 1045617-22.2017.8.26.0114; Relator JOÃO ALBERTO PEZARINI; Julgamento: 10/05/2021; Data de Registro: 10/05/2021)

No caso concreto, em que pese a multa ter sido aplicada com base na lei local, verifica-se que supera o valor do imposto que seria devido se a embargante não fosse imune, o que merece reparo, conforme a jurisprudência pacífica do E. STF e desta Câmara, que tem reduzido as penalidades aplicadas em casos análogos ao presente, v.g.:



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

“É admissível a redução da multa tributária para mantê-la em patamar igual ao valor do tributo, à luz do princípio do não confisco. Precedentes.” (ARE nº 1.355.155-AgR, rel. Min. Edson Fachin, j. 09/05/2022).

“A jurisprudência do STF orienta que o valor da obrigação principal deve funcionar como limitador da norma sancionatória, de modo que apenas o percentual superior a 100% do quantum do tributo devido se revela confiscatório.” (ARE nº 1.322.135-AgR, rel. Min. Edson Fachin. j. 14/12/2021).

Apelação – Município de Limeira – ISS e Multas – Insurgência da autora, em ação anulatória, quanto ao montante das penalidades aplicadas – Sentença de parcial procedência para reduzir o percentual das multas a 100% do valor do imposto devido, em cada auto de infração – Municipalidade que pretende a manutenção das multas por ela arbitradas – Descabimento – Manutenção do percentual da multa punitiva em 100% sobre o valor do imposto devido – Recurso não provido. (TJSP; Apelação Cível 1010231-21.2019.8.26.0320; Relator: Des. Henrique Harris Júnior; Órgão Julgador: 18ª Câmara de Direito Público; Foro de Limeira - Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 08/03/2022; Data de Registro: 08/03/2022)

Apelação. Ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária. ISSQN incidente sobre locação de automóveis com disponibilização de motorista. (...) Ausência de caráter confiscatório da multa punitiva fixada em percentual de 100% sobre o valor principal. Entendimento do STF (RE 833.106/GO). Manutenção da sentença de rigor, com majoração da verba honorária, nos termos do art.85, §11, do CPC. Nega-se provimento ao recurso e majora-se a verba honorária, nos termos do acórdão. (TJSP; Apelação Cível 1000890-72.2021.8.26.0587; Relatora: Des. Beatriz Braga; Órgão Julgador: 18ª Câmara de Direito Público; Foro de São Sebastião - 1ª



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

Vara Cível; Data do Julgamento: 08/02/2022; Data de Registro: 08/02/2022)

Dessa forma, a multa aplicada deve ser limitada a 100% do valor dos impostos devidos no período caso a executada não fosse imune, em observância aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Por fim, mesmo que reconhecido o excesso de execução para a multa aplicada, é certo que referida redução do valor executado será efetuada por mero cálculo aritmético pela Fazenda exequente, para adequação do título executivo, o que não implica em nulidade da CDA nº29934341-5 ou em extinção do feito executivo. Nesse sentido, a jurisprudência pacífica do C. STJ, v.g.:

“AGRAVO INTERNO NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO. INEXIGIBILIDADE PARCIAL DO TÍTULO EXECUTIVO. ILIQUIDEZ AFASTADA. DECOTE DO EXCESSO POR SIMPLES CÁLCULO ARITMÉTICO. JURISPRUDÊNCIA PACÍFICA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ. ÓBICES DAS SÚMULAS 168 E 315/STJ.

- 1. A finalidade dos embargos é uniformizar a jurisprudência, e não o rejuízo do apelo especial.*
- 2. Acórdão embargado que validou o prosseguimento da execução fiscal, cabível o decote das parcelas da CDA tidas por ilegais por simples cálculo aritmético, bem como assentou que rever o entendimento do tribunal de origem a fim de reconhecer parcela indevida no título executivo, demandaria revolvimento de prova.*
- 3. Pacífico o entendimento segundo o qual a alteração do valor constate da CDA em decorrência da configuração do excesso de execução não macula a liquidez nem a exigibilidade do referido título executivo, contanto que a quantia devida possa ser aferida por meros cálculos aritméticos, hipótese em que o valor excessivo deve ser decotado do débito cobrado, sem a necessidade de retificação ou substituição da certidão. Precedentes: REsp*



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

1.115.501/SP (repetitivo), Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 30/11/2010; AgInt no AREsp 1.426.290/SP, Rel. Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, DJe 29/4/2021; AgInt no AREsp 1.478.079/RS, Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, DJe 17/3/2020; REsp 1.811.226/SP, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 28/8/2020; AgRg no REsp 1.176.709/RS, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 28/10/2011. Aplicação do óbice da Súmula 168/STJ.

4. Não é admissível o recurso de embargos de divergência na parte em que o apelo nobre não foi conhecido ante o óbice da Súmula 7/STJ.

Aplicação, por analogia, do enunciado 315/STJ.

5. Agravo interno a que se nega provimento.” (AgInt nos EREsp n. 1.878.663/RJ, relator Ministro Og Fernandes, Primeira Seção, julgado em 14/9/2021, DJe de 16/9/2021.)

Sendo assim, merece parcial reparo a r. Sentença hostilizada, apenas para manter a execução da multa por descumprimento de obrigação acessória (CDA nº29934341-5, fls.81), mas limitada a 100% do valor do tributo principal que incidiria caso a executada não fosse imune.

Mantida em maior parte a r. Sentença atacada, pois a embargante apelada sucumbiu em parte mínima do pedido, consistente na manutenção da multa, mas com redução de seu valor, mantenho a condenação do Município apelante ao pagamento das custas e despesas processuais e dos honorários advocatícios, os quais já foram arbitrados em primeiro grau em 8% sobre o valor atualizado da causa, nos termos do artigo 85, §3º, II, do CPC, sem insurgência de qualquer das partes quanto ao critério adotado e sem a aplicação do §11 do artigo 85 do CPC.

Isso porque a sucumbência deve ser aferida por um critério jurídico e não econômico, logo, se a maior parte dos pedidos formulados pela executada-embargante foi acolhida, configurou-se a sucumbência mínima da embargante, atraindo a aplicação do disposto no art. 86, parágrafo único, do CPC. Nesse sentido: “Na distribuição dos ônus sucumbenciais considera-se o número de pedidos formulados e o número de pedidos julgados procedentes ao final da demanda” (STJ, AgRg no Resp. nº 967.769-RS, rel. Min. Nancy Andrighi, j. 26/06/2008).



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

E acolhido o apelo, ainda que parcialmente, descabida a aplicação do disposto no art. 85, § 11, do CPC (sucumbência recursal), uma vez que a majoração só é devida em casos de não conhecimento ou não provimento do recurso, conforme pacificado pelo C. STJ na tese jurídica firmada no tema de recursos repetitivos nº 1.059, assim redigida:

"A majoração dos honorários de sucumbência prevista no art. 85, § 11, do CPC pressupõe que o recurso tenha sido integralmente desprovido ou não conhecido pelo tribunal, monocraticamente ou pelo órgão colegiado competente. Não se aplica o art. 85, § 11, do CPC em caso de provimento total ou parcial do recurso, ainda que mínima a alteração do resultado do julgamento e limitada a consectários da condenação." (REsp n. 1.864.633/RS, relator Ministro Paulo Sérgio Domingues, Corte Especial, julgado em 9/11/2023, DJe de 21/12/2023.)

Por derradeiro, considera-se prequestionada toda matéria infraconstitucional e constitucional, observando-se que é pacífico no Superior Tribunal de Justiça que, tratando-se de pré-questionamento, é desnecessária a citação numérica dos dispositivos legais, bastando que a questão posta tenha sido decidida.

E mais, os embargos declaratórios, mesmo para fins de prequestionamento, só são admissíveis se a decisão embargada estiver eivada de algum dos vícios que ensejariam a oposição dessa espécie recursal (EDROMS-18205/SP, Ministro FELIX FISCHER, DJ-08.05.2006 p.240).

Ante o exposto, **não se conhece, em parte, do recurso de apelação e, na parte conhecida, dá-se-lhe parcial provimento, nos termos acima delimitados.**

FERNANDO FIGUEIREDO BARTOLETTI
Relator