



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000356676

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 1066750-36.2022.8.26.0053, da Comarca de São Paulo, em que é apelante MUNICÍPIO DE SÃO PAULO, é apelado ICON E SETA ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA..

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 14ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Negaram provimento ao recurso. V. U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores REZENDE SILVEIRA (Presidente sem voto), JOÃO ALBERTO PEZARINI E OCTAVIO MACHADO DE BARROS.

São Paulo, 10 de abril de 2025.

GERALDO XAVIER
Relator(a)
Assinatura Eletrônica

Apelação 1066750-36.2022.8.26.0053

Apelante: Município de São Paulo

Apelada: Icon e Seta Assessoria Empresarial Limitada

Comarca: São Paulo

Voto 58.975

Apelação. Ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária com pedido cumulado de repetição de indébito tributário. Imposto sobre serviços de qualquer natureza. Exercício de 2021. Pessoa jurídica com sede em município que não o de São Paulo. Exigência de cadastramento de prestadores de serviços. Retenção do imposto pelo tomador destes. Inadmissibilidade. Inconstitucionalidade da previsão contida na Lei Municipal 13.701/03 e no Decreto Municipal 46.598/05. Precedente do Supremo Tribunal Federal em recurso com repercussão geral (tema 1.020).

Legitimidade ativa da prestadora dos serviços para pleitear a devolução de valores. Assunção do encargo financeiro. Precedente do Superior Tribunal de Justiça e da corte. Recurso denegado.

Cuida-se de ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária com pedido cumulado de repetição de indébito proposta por Icon e Seta Assessoria Empresarial Limitada contra o município de São Paulo.¹

Sustenta-se inconstitucionais as exigências de inscrição em cadastro de prestadores de serviços de outros municípios e de retenção de imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS) por tomadores de serviços estabelecidos em São Paulo, nos termos da Lei Municipal 13.701/03; argui-se reconhecida, pelo Supremo Tribunal Federal, a inconstitucionalidade da prática do município de São Paulo no julgamento do tema 1.020 da lista das questões constitucionais com repercussão geral; pleiteia-se restituição dos valores

¹ Valor da causa em novembro de 2022: R\$ 3.197,11.

indevidamente retidos e recolhidos aos cofres do réu.

Acolhido o pedido (folhas 105/110), apela tempestivamente o município: alega ilegitimidade da autora para pleitear a devolução dos valores; argumenta hígida a exigência feita e pleiteia rejeição do pedido.

Eis, sucinto, o relatório.

O reclamo não merece guarida.

Com efeito.

O Supremo Tribunal Federal, em julgamento definitivo do recurso extraordinário 1.167.609/SP (tema 1.020 da lista das questões constitucionais com repercussão geral), entendeu indevidas as exigências formuladas pelo município de São Paulo, nos moldes estabelecidos pelas Leis Municipais 13.701/03 e 14.042/05,”in verbis”:

“ISS – PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS – SUJEITO ATIVO – OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS – CADASTRAMENTO – RETENÇÃO – TOMADOR DOS SERVIÇOS DE MUNICÍPIO DIVERSO – INCONSTITUCIONALIDADE. É incompatível com a Constituição Federal disposição normativa a prever a obrigatoriedade de cadastro, em órgão da Administração municipal, de prestadores de serviços não estabelecidos no território do Município, impondo-se ao tomador o recolhimento do Imposto Sobre Serviços – ISS quando descumprida a obrigação”. (recurso extraordinário 1.167.509/SP, Plenário, relator Ministro Marco Aurélio)

Vejam-se trechos do voto condutor do acórdão da Suprema Corte:

“Está em jogo tratamento conferido pelo Município de São Paulo a prestadores de serviços situados fora do respectivo território, no que submetido o fato gerador do Imposto Sobre Serviços – ISS à competência tributária de municipalidade diversa.

“A discussão cinge-se ao teor do artigo 9º-A, cabeça e § 2º, da Lei local nº 13.701/2003, com a redação decorrente da Lei nº 14.042/2005:

“Art. 9º-A. O prestador de serviço que emitir nota fiscal autorizada por outro Município, para tomador estabelecido no Município de São Paulo, referente aos serviços descritos nos itens 1, 2, 3 (exceto o subitem 3.04), 4 a 6, 8 a 10, 13 a 15, 17 (exceto os subitens 17.05 e 17.09), 18, 19 e 21 a 40, bem como nos subitens 7.01, 7.03, 7.06, 7.07, 7.08, 7.13, 7.18, 7.19, 7.20, 11.03 e 12.13, todos constantes da lista do "caput" do art. 1º desta lei, fica obrigado a proceder à sua inscrição em cadastro da Secretaria Municipal de Finanças, conforme dispuser o regulamento.

[...]

“Aludindo a parecer do professor Aires Barreto, o recorrente sustenta inobservado o princípio da territorialidade.

“A pretexto de afastar evasão fiscal, o Município de São Paulo estabeleceu obrigação – cadastramento – a contribuinte submetido a imposição tributária de outra municipalidade. Tem-se regência de fatos geradores ocorridos fora do respectivo território.

“Mais do que isso, impôs, uma vez descumprida a obrigação de fazer, ônus tributário. Não havendo o cadastramento, o tomador dos serviços fica compelido a reter o valor do tributo. É dizer, o contribuinte, situado em outro Município, tem subtraído do valor dos serviços, mediante retenção, o quantitativo referente ao tributo que, imagina-se, foi recolhido no Município em que estabelecido.

“Descabe potencializar a finalidade fiscalizatória do cadastro, permitindo-se, à margem da Constituição Federal, à margem da Lei Complementar disciplinadora – nº 116/2003 –, a criação de encargos por quem não integra a relação jurídica tributária.

“Se não há competência para instituição do tributo, como é possível o fisco municipal criar obrigação acessória? O sistema não fecha!

“A disciplina versada na norma é estranha ao interesse local, configurando ofensa ao disposto no artigo 30, inciso I, da Lei Maior.

“Mostra-se configurada a arguida afronta ao artigo 152 da Carta da República. A medida impugnada dá ensejo a tratamento diferenciado em razão da procedência do serviço, ante o regime peculiar inaugurado visando estabelecimentos situados fora do Município.

“Ao imputar ao tomador do serviço a retenção do ISS uma vez descumprida, pelo prestador, a obrigação acessória, a Lei local nº 14.042/2005, a par de usurpar competência tributária alheia, discrepa, a mais não poder, das balizas formais delineadas na Constituição de 1988.”

Em suma: inexorável reconhecer a ilegitimidade da retenção do ISS, diante do pronunciamento da Suprema Corte.

Constatada a cobrança indevida, insta perquirir acerca da legitimidade do prestador de serviço para postular a restituição dos valores.

Estatui o artigo 166 do Código Tributário Nacional:

“Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.”

O Superior Tribunal de Justiça, a seu turno, firmou a seguinte tese no julgamento do recurso especial 1.131.476, submetido ao rito dos recursos repetitivos (tema 398):

“A pretensão repetitória de valores indevidamente recolhidos a título de ISS incidente sobre a locação de bens móveis (cilindros, máquinas e equipamentos utilizados para acondicionamento dos gases vendidos), hipótese em que o tributo assume natureza indireta, reclama da parte autora a prova da não repercussão, ou, na hipótese de ter a mesma transferido o encargo a terceiro, de estar autorizada por este a recebê-los.”.

E no caso dos autos, como na tese proclamada pelo Superior Tribunal de Justiça, o ISS tem natureza indireta, permitindo a transferência do encargo financeiro ao contribuinte de direito, pois incide sobre o

preço do serviço destacado nas notas fiscais. Veja-se, a propósito, decisão daquela mesma corte:

“TRIBUTÁRIO - ISS - REPETIÇÃO DE INDÉBITO - REPERCUSSÃO ECONÔMICA. 1. O ISS é espécie tributária que pode funcionar como tributo direto ou indireto. 2. Hipótese dos autos que encerra espécie de tributo indireto, porque recolhido sobre as receitas oriundas de cada encomenda, sendo suportado pelo tomador do serviço. 3. Como imposto indireto, têm aplicação, em princípio, o teor do art. 166 do CTN e o verbete 71 do STF, atualmente 546. 4. Recurso especial improvido.” (recurso especial 426.179, Segunda Turma, relatora Ministra Eliana Calmon).

Eis excertos do julgado cuja ementa se acaba de transcrever:

“Dentre as diversas classificações dos impostos, úteis na prática, temos aquela montada com base nas características que determinam sua exigibilidade: os chamados impostos DIRETOS, quando recaem em uma só pessoa, no caso, o contribuinte responsável pela obrigação, o que suporta o ônus do imposto. Segundo Vitorio Cassone, em Direito Tributário, são impostos diretos o IR, ITR, ITBI, IPTU, ISS dos autônomos e similares.

“O imposto DIRETO tem caráter pessoal e, na medida do possível, atende à capacidade contributiva do sujeito passivo.

“Os impostos INDIRETOS são recolhidos pelo contribuinte de direito, mas é outro que suporta o ônus, chamado de contribuinte de fato. São impostos indiretos, segundo o mesmo autor, o ICMS, o IPI, o IOF e similares.

“Assim, como visto, o ISS pode ser ou não classificado como imposto indireto, embora, na hipótese dos autos, esteja classificado como TRIBUTO INDIRETO, porque recolhido sobre as receitas oriundas de cada encomenda.

“Em se tratando de imposto indireto, tem aplicação, em princípio, o teor do art. 166 do CTN e o verbete da Súmula 71 do STF, atualmente Súmula 546, do teor seguinte: 'Cabe a restituição do tributo pago

indevidamente, quando reconhecido por decisão, que o contribuinte *de jure* não recuperou do contribuinte *de facto* o *quantum* respectivo.'

“Não há como fugir da evidência. O ISS, na espécie, é tributo indireto que grava o valor do serviço e é naturalmente repassado ao tomador do serviço, o contribuinte de fato.

“A presunção existente no art. 166, para o ISS, admite prova em contrário, esta a cargo do contribuinte de direito, que, pela escrita contábil, poderia afastar a presunção em seu desfavor.

“Embora seja uma prova indispensável, não é ela difícil, mormente quando se tem contabilidade eletrônica.”

No caso “sub cogitatione” está claro que o encargo financeiro do ISS foi arcado pela autora: i) a sociedade está enquadrada no regime tributário denominado “Simples Nacional”, razão pela qual recolhe os tributos em guia única de pagamento; ii) exatamente por optar pelo regime diferenciado não há destaque do valor do ISS nas notas fiscais emitidas pela autora; iii) o tomador do serviço efetuou a retenção do ISS e, ato contínuo, repassou à autora valor inferior ao contratado em razão do desconto do montante do ISS por ele recolhido ao município de São Paulo. Conclui-se, pois, que a autora recebeu do réu valor inferior ao contratado em razão da retenção do ISS.

Eis a jurisprudência da corte a respeito:

“APELAÇÃO CÍVEL e REEXAME NECESSÁRIO – Ação Declaratória de Inexistência de Relação Jurídico-Tributária c.c. Repetição de Indébito – ISSQN recolhido no Município em que estabelecida a autora (Barueri) – Ausência de inscrição da prestadora no cadastro de prestadores de serviços de outros Municípios (CPOM) – ISS retido pelas tomadoras, sediadas no Município de São Paulo – Sentença que julgou procedentes os pedidos – Manutenção do r. decisório – Insurgência limitada à repetição de indébito – Legitimidade ativa da demandante para pleitear repetição de indébito – Encargos financeiros suportados pela empresa prestadora de serviços – Atendimento ao disposto no art. 166 do CTN – Recursos Oficial e de Apelação do Município não providos.” (apelação 1063657-02.2021.8.26.0053,

Décima Quarta Câmara de Direito Público, relatora Desembargadora Silvana Malandrino Mollo, julgamento em 10/05/2022);

“APELAÇÃO – Repetição de indébito – São Paulo – ISS – Legitimidade ativa para pleitear repetição de indébito – Não transferência do encargo financeiro à empresa tomadora – Artigo 166 do CTN – Obrigação do tomador de reter na fonte o ISS incidente sobre serviços de prestadores estabelecidos em outros Municípios e não inscritos no Cadastro de Empresas de Fora do Município (CPOM) - Art. 9º-A, § 2º, da Lei Municipal nº 13.701/2003 - Empresas prestadoras sediadas no Município de Porto Alegre, contratadas para a prestação de serviços advocatícios e de contabilidade para empresa sediada em São Paulo – Incompetência do Município de São Paulo – Repetição de indébito apenas do ISS retido sobre o valor dos honorários advocatícios – Demais notas fiscais não relacionadas com o objeto da presente demanda – RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.” (apelação 1029629-47.2017.8.26.0053, Décima Oitava Câmara de Direito Público, relator Desembargador Henrique Harris Júnior, julgamento em 29/07/2020).

Evidente, portanto, que a autora, na qualidade de contribuinte de direito que suportou o encargo financeiro do tributo, tem legitimidade para pleitear a restituição dos valores indevidamente recebidos pelo réu.

Posto isso, nega-se provimento ao apelo.

Geraldo Xavier
Relator