



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000403886

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 1083137-58.2024.8.26.0053, da Comarca de São Paulo, em que é apelante MUNICÍPIO DE SÃO PAULO, é apelado IMPERIAL CONSTRUTORA E INCORPORADORA LTDA..

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 18ª 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 WANDERLEY JOSÉ FEDERIGHI (Presidente) E MARCELO L THEODÓSIO.

São Paulo, 28 de abril de 2025.

RICARDO CHIMENTI

Relator(a)

Assinatura Eletrônica

Voto n. 30450

Ano: 2025

Apelação n. 1083137-58.2024.8.26.0053

Comarca: São Paulo

Apelante: Município de São Paulo

Apelado: Imperial Construtora e Incorporadora Ltda.

Ação Anulatória de Débito Fiscal. ISS. DTCO n. 2024.0003624-8. Alegação de ilegalidades no condicionamento da obtenção do Certificado de Conclusão de Obra – Habite-se ao pagamento de ISS e na exigência do tributo lançado mediante utilização de pauta fiscal. Sentença que julgou procedente a demanda. Pretensão à reforma. Desacolhimento. Município que dispõe de meios próprios para satisfação do crédito tributário quando o valor é devido. Vedação da autotutela estatal para fins coercitivos em matéria tributária. Precedentes do STJ e deste TJSP, baseados nas Súmulas 70, 323 e 547 do STF, que impedem a negação do “habite-se” como forma de forçar o cumprimento de obrigações tributárias, as quais possuem formas próprias de exação. Débitos de ISS que não podem ser óbice à emissão do Certificado de Conclusão de Obra - Habite-se. Lançamento de ISS complementar efetivado pela municipalidade, tomando por referência suposta diferença entre o valor pago e a base de cálculo fictícia fixada previamente. Impossibilidade. Violação do direito do contribuinte ao recolhimento do imposto, quando devido, com base no preço real do serviço prestado (art. 7º da Lei Complementar 116/2003), efetivadas as deduções legais, ou daquele devidamente arbitrado, se constatadas inconsistências nas informações. Sentença mantida. Recurso não provido.

I – Relatório

Trata-se de recurso de apelação (p. 433/459) interposto pelo **Município de São Paulo** em face da r. sentença de p. 422/428, a qual, nos autos de Ação Anulatória de Débito Fiscal ajuizada por **Imperial Construtora e Incorporadora Ltda.**, julgou procedente a demanda, nos seguintes termos:

“[...]

Ante o exposto, confirma-se a liminar anteriormente deferida, garantindo os efeitos da ordem concedida em caráter definitivo, e assim **JULGO PROCEDENTE** o pedido para declarar que a

autora possui o direito à obtenção e expedição do "Habite-se" ou Termo de Conclusão da Obra do empreendimento "Virgílio Vila Matilde By Imperial" sem condicionamento ao prévio recolhimento do ISSQN, com a consequente declaração de inexigibilidade e determinação de anulação do débito fiscal de ISS complementar oriundo do registro da DTCO nº 2024.0003624-8 e lançado no valor de R\$566.703,59, realizado pelo requerido com base na Pauta Fiscal. Em relação à sucumbência, condeno o vencido a suportar as custas processuais e a verba honorária da parte contrária que fixo no percentual mínimo do valor dado à causa, a ser apurada em execução, nos termos do artigo 85, §3º do Código de Processo Civil.[...]"

Alega a municipalidade apelante, em síntese, que (I) emprega a denominada "pauta fiscal" como mecanismo para garantir a adequada tributação sobre as operações de construção civil, a partir da correta base de cálculo, baseando-se em parâmetros objetivos desenvolvidos a partir de estudos técnicos, procedimento que encontra respaldo no princípio da legalidade e atende plenamente o disposto no artigo 148 do CTN; (II) a arbitragem da base de cálculo não é arbitrária, mas, sim, baseada em critério técnicos e práticas de mercado, que afasta qualquer alegação de violação ao princípio da capacidade contributiva e implica utilização de instrumento válido e eficaz para apuração da correta base de cálculo, conforme exige o CTN; (III) as regras estabelecidas pelas normas municipais são claras e transparentes e permitem perfeita compreensão e possibilidade de, caso queira, possa o contribuinte contestar os valores arbitrados; (IV) para lidar com o desafio de verificar se os serviços foram realmente executados de forma condizente com o que vige no mercado (sem subdimensionamento de valores e/ou burla à tributação), conforme disciplinado na legislação municipal, partir das informações apresentadas na DTCO - Declaração Tributária de Conclusão de Obra) é traçado, segundo diretrizes técnicas fixadas em estudo do Instituto de Pesquisas Tecnológicas (IPT), um parâmetro mínimo para o valor da mão de obra utilizada no empreendimento (preço) e, por conseguinte, para o tributo devido; (V) o que o C. STJ não permite é que o tributo seja exigido com base em valores prévia e aleatoriamente fixados em atos infralegais, o que não se confunde com a sistemática adotada para

apuração da base de cálculo do ISS sobre serviços de empreitada, ou seja, não se trata aqui de pauta fiscal; *(VI)* deixar para o regulamento infralegal a definição de certos elementos técnicos da hipótese de incidência não viola o princípio da legalidade quando há previsão legal expressa nesse sentido e desde que os contornos essenciais da relação jurídico-tributária sejam delineados por lei em sentido estrito, motivo pelo qual a sistemática adotada mostra-se legítima; *(VII)* o contribuinte teve o direito de apresentar impugnação ao lançamento tributário, na qual ele poderia contestar o arbitramento tributário realizado e apresentar as provas que poderiam refutar a presunção de veracidade e legitimidade do lançamento tributário, e não o fez; *(VIII)* cabia à autora/apelada o ônus de comprovar que a base de cálculo arbitrada não traduz o preço do serviço e dele não se desincumbiu; *(IX)* é inegável a ocorrência do fato gerador; *(X)* a fiscalização identificou a ausência de documentos fiscais que comprovassem o recolhimento do ISS por parte dos prestadores de serviços terceirizados, justificando a imputação da responsabilidade tributária ao tomador de serviços. Requer a reforma da r. sentença recorrida, nos termos das razões recursais (p. 433/459).

Em suas contrarrazões, a parte apelada sustenta, em síntese, que *(I)* a municipalidade apelante/requerida efetua a cobrança do ISS do setor de construção civil automaticamente no momento da transmissão da DTCO, considerando como preço mínimo do serviço o valor por ela arbitrado, violando os ditames da LC 116/2003 e do CTN, tudo isso sem a instauração de qualquer processo administrativo fiscal, com respeito ao contraditório e à ampla defesa; *(II)* o despacho liminar determinou à municipalidade a juntada de cópia completa do processo administrativo fiscal em que apurado o débito complementar de ISS no prazo da contestação, tendo sido trazida unicamente cópia da DTCO (p. 400/406), o que comprova a cobrança automática a partir do envio da referida declaração; *(III)* a utilização indiscriminada da tabela de valores viola frontalmente o artigo 7º da LC 116/2003; *(IV)* a municipalidade não demonstrou existir qualquer razão válida para negar fé às notas fiscais apresentadas; *(V)* seja pela

tributação em obra realizada sob incorporação direta, seja pela utilização da pauta fiscal, a cobrança mostra-se ilegal e indevida; (VI) a alegação de que não comprovado o recolhimento de ISS pelos prestadores de serviços terceirizados, além de caracterizar inovação recursal, não condiz com a realidade, já que a DTCO foi acompanhada das notas fiscais e comprovantes de recolhimento do ISS correspondente; (VII) não há fato gerador do ISS em caso de incorporação direta, restando evidente que a obra se realizou, majoritariamente, com mão-de-obra própria. Requer o desprovimento do recurso (p. 462/492).

Não houve oposição das partes ao julgamento virtual no prazo estabelecido (Resolução 549/2011).

II – Fundamentação

O recurso, tempestivo e isento de preparo, não comporta provimento.

Da análise do quanto trazido aos autos, em que pesem as boas intenções da municipalidade e a combatividade do procurador municipal, ainda que o ISS seja devido e o interessado possua débitos com a Fazenda, esta poderá evidentemente cobrá-los, mas, contudo, deve fazê-lo sem negar a expedição do "habite-se", instrumento que possui finalidade específica, a qual não se confunde com as exações tributárias.

A imposição de restrições ao exercício das atividades do contribuinte inadimplente, como meio coercitivo para a cobrança do tributo, é descabida e viola o disposto nas Súmulas 70, 323 e 547 da Suprema Corte.

É sabido que o Município de São Paulo condiciona a expedição do "habite-se" à comprovação de quitação de ISS, com base no art. 83, inciso I, da Lei Municipal n. 6.989/66 (Código Tributário Municipal) e artigo 32 do Decreto n. 53.151/12, *in verbis*:

Art. 83. A prova de quitação deste imposto é indispensável:
I - à expedição de “Habite-se” ou “Auto de Vistoria” e à conservação de obras particulares;
[...]

Art. 32. É indispensável a exibição da documentação fiscal relativa à obra na expedição de “Habite-se” ou “Auto de Conclusão” e na conservação ou regularização de obras particulares. Parágrafo único. Os documentos de que trata este artigo não podem ser expedidos sem o pagamento do Imposto na base mínima dos preços fixados pela Secretaria Municipal de Finanças, em pauta que reflita os correntes na praça.

O poder de tributar encontra limitações no texto constitucional vigente, não podendo o poder público se utilizar de meios coercitivos dotados de irrazoabilidade e desproporcionalidade.

Assim já se pronunciou o E. Supremo Tribunal Federal, ao decidir questão análoga:

Sanções Políticas no Direito Tributário – Inadmissibilidade da utilização, pelo poder público, de meios gravosos e indiretos de coerção estatal destinados a compelir o contribuinte inadimplente a pagar o tributo (Súmulas 70, 323 e 547 do STF) – Restrições estatais, que, fundadas em exigências que transgridem os postulados da razoabilidade e da proporcionalidade em sentido estrito, culminam por inviabilizar, sem justo fundamento, o exercício, pelo sujeito passivo da obrigação tributária, de atividade econômica ou profissional lícita – Limitações arbitrárias que não podem ser impostas pelo estado ao contribuinte em débito, sob pena de ofensa ao “substantive due process of law” – Impossibilidade constitucional de o estado legislar de modo abusivo ou imoderado (RTJ 160/140-141 RTJ 173/807-808 RTJ 178/22-24) – O Poder de Tributar – que encontra limitações essenciais no próprio texto constitucional, instituídas em favor do contribuinte “não pode chegar à desmedida do poder de destruir” (Min. Orosimbo Nonato, RDA 34/132) – A prerrogativa estatal de tributar traduz poder cujo exercício não pode comprometer a liberdade de trabalho, de comércio e de indústria do contribuinte – A significação tutelar, em nosso sistema jurídico, do “estatuto constitucional do contribuinte” – Doutrina – Precedentes – Recurso extraordinário a que se nega seguimento. (ARE 731833/RS, Rel. Min. Celso de Mello, j. 07/02/2013, DJe 21/02/2013).

Do mesmo modo tem se pronunciado o C. Superior Tribunal de Justiça. Confira-se:

Tributário - IPI - Fornecimento de Selo - Condicionamento à quitação dos débitos de IPI - Impossibilidade.

1. Vem entendendo esta Corte no sentido da impossibilidade da administração impedir ou cercear a atividade profissional do contribuinte, para compeli-lo ao pagamento de débito, uma vez que tal procedimento redundaria no bloqueio de atividades lícitas, a mercê de representar hipótese da autotutela, medida excepcional ante o monopólio da jurisdição nas mãos do Estado-Juiz. (REsp 414.486/RS, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 27.5.2002.) Recurso especial improvido.

(REsp 347190/RS, Rel. Min. Humberto Martins, j. 13/11/2007, DJ 26/11/2007).

Repudiando a exigência de quitação de tributos como condição para a expedição do “habite-se”, destacam-se os seguintes julgados deste Tribunal Estadual:

Apelação. Ação anulatória. ISSQN. A autora pretende obter a emissão e entrega definitiva do "Habite-se" sem o condicionamento de recolhimento de valores relacionados ao ISSQN. Prolação de sentença de improcedência. Reforma de rigor. Com efeito, não há que se condicionar a expedição do habite-se ao pagamento do ISSQN. Sabe-se que referido certificado documenta apenas a situação de construção que está adequada à legislação municipal, sobretudo às normas de política urbana (zoneamento urbano e licenças edilícias de praxe). Assim, vê-se que a expedição do habite-se não guarda qualquer relação com o fato gerador da cobrança do imposto sobre serviços. A inversão da sucumbência e verba honorária é imperiosa. Dá-se provimento ao recurso, nos termos do acórdão.

(TJSP; Apelação Cível 1029718-03.2021.8.26.0224; Relator (a): Beatriz Braga; Órgão Julgador: 18ª Câmara de Direito Público; Foro de Guarulhos - 2ª Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 17/08/2022; Data de Registro: 17/08/2022)

TRIBUTÁRIO. CONCESSÃO DE CERTIFICADO DE CONCLUSÃO ("HABITE-SE") CONDICIONADO AO PRÉVIO PAGAMENTO DE ISS. DESCABIMENTO. SENTENÇA MANTIDA EM REEXAME NECESSÁRIO. É indevida exigência de quitação de imposto sobre serviços para a expedição de "Habite-se", constituindo tal prática meio indireto de coerção para ver satisfeita obrigação tributária.

(TJSP; Remessa Necessária Cível 1010174-23.2022.8.26.0053; Relator (a): Botto Muscari; Órgão Julgador: 18ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 8ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 25/07/2022; Data de Registro: 25/07/2022)

Apelação - Mandado de Segurança – ISS – [...] - Expedição de "Habite-se" que deve se limitar ao preenchimento dos requisitos

relacionados à regularidade formal da construção ou obra, e não a aspectos extrínsecos, tais como a existência de débitos tributários - Fazenda Pública que possui meios próprios e adequados à satisfação de seu crédito – Sentença mantida – Recurso de apelação e reexame necessário desprovidos.

(TJSP; Apelação/Reexame Necessário 1041670-80.2016.8.26.0053; Relator (a): Wanderley José Federighi; Órgão Julgador: 18ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 14ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 01/03/2018; Data de Registro: 07/03/2018)

Apelação - Mandado de segurança - Vinculação da análise e da concessão do 'habite-se' à prévia quitação do débito de ISS - Inadmissibilidade - O Município dispõe de meios próprios para satisfação do crédito tributário - Vedado ao Poder Público utilizar de meios gravosos e indiretos de coerção destinados a compelir o contribuinte inadimplente a pagar tributo - Precedentes do STJ e deste TJSP baseados nas Súmulas 70, 323 e 547 do STF - Sentença reformada – Recurso provido.

(TJSP; Apelação Cível 1043335-97.2017.8.26.0053; Relator (a): Roberto Martins de Souza; Órgão Julgador: 18ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 7ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 24/05/2018; Data de Registro: 25/05/2018)

Mandado de Segurança - ISSQN - Habite-se condicionado ao pagamento de ISS sobre construção - Inexigível o pagamento do tributo como condição para concessão de "habite-se" – A Municipalidade deve se limitar ao exame da regularidade formal da obra, no exercício do poder de polícia administrativo, sem condicionamento da quitação de tributos - Sentença mantida – Recursos Improvidos.

(TJSP; Apelação 1035894-02.2016.8.26.0053; Relator (a): Burza Neto; Órgão Julgador: 18ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 5ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 23/03/2017; Data de Registro: 24/03/2017)

Apelação Cível/Reexame Necessário - Mandado de Segurança - Expedição de "Habite-se" condicionada ao pagamento de ISS sobre construção civil - Impossibilidade - Precedentes do STF, do STJ e deste TJSP - Súmulas 70, 323 e 547 do STF - Possibilidade de exigência do tributo por meios próprios - Sentença mantida - Recursos improvidos. (TJSP; Apelação / Reexame Necessário 1003284-78.2016.8.26.0053; Relator (a): Eutálio Porto; Órgão Julgador: 15ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 2ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 13/07/2017; Data de Registro: 20/07/2017)

Apelação – Ação Ordinária Anulatória - ISS - Recolhimento vinculado à obtenção do habite-se ou auto de conclusão da obra – Inadmissibilidade – Base de cálculo que deve corresponder ao real valor do serviço ou da atividade, efetivamente prestados e não

à edição de ato administrativo, com o valor arbitrado por presunção de sonegação - Inaplicabilidade do art. 148, do CTN - Recurso provido.

(TJSP; Apelação 0117980-28.2008.8.26.0053; Relator (a): Octavio Machado de Barros; Órgão Julgador: 14ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 11ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 25/02/2016; Data de Registro: 02/03/2016)

Declaratória – Condicionamento da expedição do "habite-se" ao pagamento de débitos tributários pendentes (ISS) – Impossibilidade – A Municipalidade deve se limitar ao exame da regularidade formal da obra, no exercício do poder de polícia administrativo, sem condicionamento da quitação de tributos, sob pena de configuração de abuso de direito, pelo meio indireto e coercitivo da cobrança de dívidas fiscais, sem a utilização do meio adequado – Sentença mantida – Recurso improvido.

(Ap. n. 1005196-47.2015.8.26.0053; Relator(a): Rezende Silveira; Comarca: São Paulo; Órgão julgador: 15ª Câmara de Direito Público; Data do julgamento: 15/09/2015; Data de registro: 21/09/2015)

Assim, eventuais débitos de ISS não podem ser óbice à emissão do Certificado de Conclusão de Obra – Habite-se.

Prosseguindo-se com a análise dos autos, há que se destacar que, com efeito, nos termos do artigo 1º, *caput*, da Lei Complementar n. 116/2003, o ISS “tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador”.

Conforme ensina Aires F. Barreto: “[...] a essência da hipótese de incidência do ISS não está no termo 'serviço' isoladamente considerado, mas na atividade humana que dele decorre, vale dizer, na prestação de serviço”. Prestar serviço, prossegue o autor, “indica, na técnica jurídica, obrigatoriamente, atividade em proveito alheio”, de modo que “só há falar em prestação de serviço diante da presença de um prestador e de um tomador”. Por conseguinte, “é incompatível com a estrutura sistêmica constitucional a tributação das atividades desenvolvidas pelo e para o próprio prestador”¹.

Segundo Marçal Justen Filho (1971, p. 79), citado por Aires F. Barreto (ibidem, p. 319-320), os serviços “indicados na norma constitucional não abrangem a prestação de esforço físico ou intelectual em proveito próprio”, a qual,

¹ *Curso de direito tributário municipal*. São Paulo: Editora Saraiva, 2009, p. 319.

“juridicamente, não é serviço, mas uma irrelevância”².

No que pertine à base de cálculo, o artigo 7º da LC 116/2003 prevê que a base de cálculo do ISS é o preço do serviço.

Portanto, a exigência de qualquer outro preço que não corresponda ao do serviço prestado consagra inequívoca afronta ao princípio da legalidade.

Não se desconhece, contudo, que, em certos casos, é razoável o arbitramento da base de cálculo, nos termos do artigo 148 do CTN, aplicável quando, em decorrência de omissão ou de indício de má-fé por parte do sujeito passivo ou de terceiros, não seja possível a aferição exata do valor ou do preço dos bens, direitos, serviços ou atos jurídicos a serem considerados no cálculo do tributo. Tal procedimento deve observar o contraditório e permitir a ampla defesa do contribuinte.

A pauta fiscal, no entanto, não se confunde com o arbitramento previsto no artigo 148 do CTN, esse 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 [...]*”.

No caso, contudo, não restou suficientemente demonstrado que o procedimento adotado pelo Fisco possa ser caracterizado como o arbitramento previsto pelo referido artigo 148 do CTN.

A municipalidade confessa que o valor da mão-de-obra foi “estimado”, foi previamente estabelecido (p. 436 e 438/439), ou seja, o Município limitou-se a constituir o crédito tomando por referência base de cálculo fictícia, estimada.

Cabe ressaltar que, caso entendesse pela existência de irregularidades nos documentos apresentados pela requerente, deveria a municipalidade instaurar processo administrativo para a devida apuração, assegurados o contraditório e a ampla defesa. Em caso de constatação de eventual saldo de ISS devido pela apelada em razão de alguma das hipóteses do artigo 148 do CTN, poderia o lançamento ser constituído por meio do

² *O imposto sobre serviços na Constituição*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1971, p. 79.

procedimento administrativo fiscal pertinente, ou seja, por arbitramento. Contudo, ao se utilizar desde logo da pauta fiscal (base de cálculo fictícia), o município acabou por estabelecer uma base de cálculo do ISS diversa da prevista em lei.

Frise-se: não se desconhece que em certos casos é razoável o arbitramento da base de cálculo, mas a pauta fiscal não se confunde com o arbitramento previsto no artigo 148 do CTN, que é cabível nas hipóteses em que omissos ou em que não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou mesmo os documentos os pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado.

Neste caso concreto, contudo, embora alegue a municipalidade apelante não ter sido comprovado o recolhimento do tributo relativo ao serviço tomado de terceiros, nenhum elemento nesse sentido foi trazido aos autos, sendo os únicos documentos acostados à contestação aqueles que se vê às p. 399/406.

Em síntese, o que se verifica ter havido é um suposto arbitramento, realizado sem a observância dos requisitos necessários previstos no artigo 148 do CTN, ou seja, o que se tem, em verdade, é um lançamento complementar de ISS, cuja base de cálculo foi originada em pauta fiscal, uma vez que o Município limitou-se a constituir o crédito tomando por referência base de cálculo fictícia, estimada, sendo, assim, forçosa a conclusão de que a base de cálculo utilizada pelo Fisco Municipal foi estabelecida por meio de “pauta fiscal” irregularmente empregada, o que implica a ilegalidade no lançamento complementar de ISS que aqui se discute.

Assim, não há reparos a se fazer na bem lançada sentença recorrida, que assim consignou:

“[...]”

Cuida o mérito em saber se a cobrança complementar de ISSQN no valor de R\$566.703,59, realizada pelo requerido com base na alegada Pauta Fiscal, sem instauração de devido processo administrativo e vinculada coercitivamente à expedição do

PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

“Habite-se” do empreendimento “Virgílio Vila Matilde By Imperial”, é compatível com os princípios constitucionais da legalidade, do contraditório, da ampla defesa e da proporcionalidade.

Trata-se de ato ilegal a apuração do ISSQN em regime de pauta fiscal (art. 14 §3º, Lei Municipal 13.701/03), exceto na hipótese de lançamento por arbitramento, elencada pelo art. 148, do CTN:

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, arbitrará 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.

Cabe interpretar, por analogia, a decisão firmada em 2018 pelo STF quanto a ilegalidade de pautas fiscais para fins de ICMS:

DECISÃO RECURSO EXTRAORDINÁRIO MATÉRIA FÁTICA FALTA DE PREQUESTIONAMENTO INVIABILIDADE DESPROVIMENTO DO AGRAVO. 1. Atendem para o decidido na origem. A Turma Recursal do Tribunal de Justiça do Estado de Rondônia, confirmando o entendimento do Juízo, assentou a ilegalidade

da cobrança do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços ICMS com base em pauta de referência fiscal. No recurso extraordinário

cujo trânsito busca alcançar, o Estado de Rondônia alega violado o artigo 155, inciso II, da Carta Política. Aduz ocorrer inconstitucional restrição à competência legislativa estadual para delimitar o regramento

do imposto em questão no âmbito da respectiva esfera de atuação estatal. Sustenta não adotar pauta de referência fiscal, mas apenas tabela

de preços mínimos para a fixação da base de cálculo do ICMS. 2. Observem o momento da interposição, para fins de incidência da norma

processual. A publicação da decisão mediante a qual inadmitido o recurso é posterior a 18 de março de 2016, data de início da eficácia do código de Processo Civil, sendo a protocolação do agravo regida por esse diploma legal. A recorribilidade extraordinária é distinta daquela revelada por simples revisão do que decidido, na maioria das vezes procedida mediante o recurso por excelência a apelação. Atua-se em sede excepcional à luz da moldura fática delineada soberanamente pelo

Tribunal de origem, considerando-se as premissas constantes do acórdão impugnado. A jurisprudência sedimentada é pacífica a respeito, devendo-se ter presente o Verbete nº 279 da Súmula do Supremo: Para simples reexame de prova não cabe recurso extraordinário. Colho do acórdão recorrido trecho da sentença

PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

adotado como razão de decidir: Ocorre que as alegações expendidas na defesa não merecem prosperar, por ausência de suporte probatório. O Estado limitou-se em conceituar eventual divergência entre dois institutos, "Pauta Fiscal" e "Pauta de Preços Mínimos", sem, contudo PROVAR que de fato subsiste diferença entre eles e que de fato sua aplicabilidade é legítima no caso concreto em exame. Ao que tudo indica, trata-se em verdade de duas nomenclaturas para um mesmo instrumento empregado pelo Fisco na tributação do ICMS, mesmo porque a jurisprudência em vigor sedimentada nos Tribunais Superiores, retrata simultaneamente o emprego dos dois vocábulos para referir-se a uma única situação existente e, para conseqüentemente apreciar a legalidade ou ilegalidade de sua aplicação a depender de cada caso concreto. [...]. Pelo exposto, a imposição de pauta fiscal de preços mínimos para efeitos de base de cálculo de ICMS constitui ato ilegal, se não demonstrada conduta fraudulenta do contribuinte. Considerando que na hipótese dos autos o ônus de demonstrar que o contribuinte foi omissos e/ou qualquer conduta fraudulenta e irregularidade por ele praticada, competia ao Estado e ele não se ocupou em PROVAR isso, entendo que o pedido inicial procede na íntegra. As razões do extraordinário partem de pressupostos fáticos estranhos ao acórdão atacado, buscando-se, em síntese, o reexame dos elementos probatórios para, com fundamento em quadro diverso, assentar-se a viabilidade do recurso. Acresce que, no caso, o que sustentado nas razões do extraordinário não foi enfrentado pelo Órgão julgador. Assim, padece o recurso da ausência de prequestionamento, esbarrando nos Verbetes nº 282 e nº 356 da Súmula do Supremo. 3. Conheço do agravo e o desprovejo. Deixo de fixar os honorários recursais previstos no artigo 85, § 11, do Código de Processo Civil de 2015, considerada a inércia da parte agravada em apresentar contraminuta ao agravo. 4. Publiquem. Brasília, 26 de fevereiro de 2018.

Ministro MARCO AURÉLIO Relator (ARE 990941, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, julgado em 26/02/2018, publicado em PROCESSO ELETRÔNICO DJe-040 DIVULG 01/03/2018 PUBLIC 02/03/2018)

E, ainda, analisar o igual entendimento do Tribunal de Justiça de São Paulo quanto à utilização de pautas fiscais para fins de ISSQN:[...]

Município não deveria cobrar sem considerar os custos apresentados pelas construtoras quanto aos empreendimentos realizados. Isto é, ele não deveria atribuir valores à obra que entende ser adequado sempre que o valor apresentado for inferior à sua tabela.

Seria o caso de haver a produção da prova pericial para saber se há alguma simulação por parte da construtora. No entanto, o Município apenas impôs o referido valor.

No caso dos autos, a autora comprova ter realizado a construção do empreendimento em terreno de sua propriedade e com mão de obra própria (fls. 51-66 e 86-146).

O ISSQN deve ser apurado, se houver concreta e razoável dúvida

PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

por parte do Município, por meio de processo administrativo com a participação do contribuinte em respeito ao contraditório e à ampla defesa, assim como dita o art. 148 do CTN.

Contudo, deixou o Município de realizar a prova de que instaurou o citado processo administrativo, conforme observa a autora a fls. 418-419.

Ainda, à luz do entendimento jurisprudencial dominante do E. TJ/SP, a exigência e condicionamento da expedição do certificado de conclusão de obra ao prévio recolhimento tributário mostra-se desarrazoado, o que autoriza a suspensão da cobrança até o julgamento final desta demanda, lapso temporal que autorizará a formação do contraditório.[...]"

A respeito das questões aqui em exame, assim já decidiu este Tribunal Estadual:

Tributário. ISS. Construção Civil. Auto de Infração. Base de cálculo fictícia. Considerados valores mínimos definidos em portaria (pauta fiscal). Inadmissibilidade. Tributo que deve ser computado sobre o preço dos serviços prestados. Precedentes. Apelação da autora provida para julgar procedente a ação, invertida a verba sucumbencial.

(TJSP; Apelação Cível 1066777-19.2022.8.26.0053; Relator (a): Botto Muscari; Órgão Julgador: 18ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 7ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 26/06/2023; Data de Registro: 26/06/2023)

APELAÇÕES Município de São Paulo Ação anulatória de débito fiscal ISS Serviços de construção civil Adoção da pauta fiscal para fins de lançamento do tributo Sentença de parcial procedência Pretensão à reforma Possibilidade Inadmissibilidade do cálculo do imposto com base em pauta fiscal Hipótese excepcional (art. 148 do CTN) Base de cálculo utilizada pela municipalidade que diz respeito ao valor do m², segundo pauta de preços mínimos expedida pelo poder executivo, e não sobre o valor dos serviços prestados Afronta ao princípio da legalidade Arbitramento que somente pode ser feito após regular processo administrativo Hipótese dos autos que não encontra respaldo no art. 148 do CTN Tendo em vista o acolhimento dos pedidos exordiais, a sentença merece ser reformada quanto ao resultado da ação, a ser julgada totalmente procedente, devendo a parte vencida arcar exclusivamente com os ônus sucumbenciais Pedido subsidiário rejeitado - RECURSO DA AUTORA PROVIDO e DESPROVIDO O RECURSO DA MUNICIPALIDADE.

(TJSP; Apelação Cível 1063096-12.2020.8.26.0053; Relator (a): Henrique Harris Júnior; Órgão Julgador: 18ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 16ª Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 25/04/2023; Data de Registro: 25/04/2023)

Ação de Repetição de Indébito - ISS - Construção Civil - Exigência de recolhimento de diferença de ISS - Imposto que deve ser recolhido com base no preço do serviço - Alteração da base de cálculo pela Portaria SF 170/2012 - Impossibilidade - Afronta ao princípio da legalidade e hierarquia das normas - Sentença Anulada - Recurso provido.

(Ap. 1005115-35.2014.8.26.0053; Relator(a): Burza Neto; Comarca: São Paulo; Órgão julgador: 18ª Câmara de Direito Público; Data do julgamento: 03/11/2016; Data de registro: 07/11/2016)

Como se vê, era mesmo de rigor a procedência da ação, assegurando-se ao Fisco Municipal, contudo, a possibilidade de instauração do procedimento previsto no artigo 148 do CTN, se tempestivo e pertinente.

Destarte, mais não é preciso dizer e, ausentes motivos para sua reforma, deve ser mantida a r. sentença recorrida, por seus próprios fundamentos, aos quais devem ser acrescentados os aqui expostos.

Diante do resultado do presente recurso e do que dispõe o artigo 85, especialmente os §§ 1º, 2º e 11, do CPC/2015, os honorários advocatícios devidos pelo vencido ficam majorados para 11% sobre o valor atualizado da causa, correspondente ao proveito econômico.

A fim de evitar o ritual de passagem estabelecido no artigo 1.025 do CPC/2015, a multiplicação dos embargos de declaração prequestionadores e os prejuízos deles decorrentes, nos termos do artigo 8º (em especial dos princípios da razoabilidade e da eficiência) e do artigo 139, II (princípio da duração razoável do processo), ambos do CPC/2015, para fins de “prequestionamento ficto” desde logo considero incluídos neste acórdão os elementos que cada uma das partes suscitou nas suas razões e nas suas contrarrazões de recurso.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

III – Conclusão

Diante do exposto, **nega-se provimento ao recurso.**

RICARDO CHIMENTI
Relator
(Assinatura Eletrônica)