



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000413765

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 1086473-07.2023.8.26.0053, da Comarca de São Paulo, em que é apelante/apelado POLIMIX CONCRETO LTDA., é apelado/apelante MUNICÍPIO DE SÃO PAULO.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 18ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **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 Desembargadores WANDERLEY JOSÉ FEDERIGHI (Presidente sem voto), RICARDO CHIMENTI E MARCELO L THEODÓSIO.

São Paulo, 29 de abril de 2025.

FERNANDO FIGUEIREDO BARTOLETTI

Relator

Assinatura Eletrônica



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

VOTO Nº 11363

Apelação nº1086473-07.2023.8.26.0053

Comarca: São Paulo

Recorrente: Polimix Concreto Ltda (impetrante)

Recorrido: Município de São Paulo

Interessado: Secretário Municipal da Fazenda do Município de São Paulo (impetrado)

Ementa: Apelação – Mandado de segurança – Município de São Paulo – Impetrante alega que a Municipalidade está “impedindo que a empresa realize a emissão de notas fiscais para os tomadores que possuem a isenção” do ISSQN, benefício que depende de prévia declaração junto ao sistema de Gestão de Benefícios Fiscais (GBF) – Autor defendendo que, na qualidade de prestador, não está sujeito à declaração junto ao GBF, bem como que a Administração local está restringindo a emissão de notas fiscais em razão de débitos pendentes, o que contraria as Súmulas números 70 e 547, do E. STF – Sentença denegando a ordem – Insurgência do impetrante – Cabimento parcial – Prestadora de serviços é a contribuinte do ISS nos termos do art.5º da LM nº 13.701/2003, devendo cumprir as obrigações, principal e acessórias, inclusive a Declaração de Benefícios Fiscais perante o sistema GBF – Ausência de apontamento no CADIN não é requisito para a concessão da isenção prevista no art.17 da LM nº 13.701/2003 – Restrição de acesso ao sistema GBF, nos termos do art. 3º da LM nº 14.094/2005, diz respeito a incentivos fiscais, não podendo constitui óbice para a fruição da isenção legalmente prevista – Sentença parcialmente reformada – Sucumbência recíproca – Recurso de apelação do impetrante parcialmente provido para o fim de conceder parcialmente a segurança e determinar que a autoridade impetrada permita que a impetrante e suas filiais emitam a Declaração de Benefícios Fiscais no Sistema GBF, para usufruir da isenção legal, independentemente de haver apontamento no CADIN, desde que preencham os demais requisitos legais.

Trata-se de apelação contra a r. sentença de fls.537/539, que denegou a ordem em mandado de segurança impetrado pela **Polimix Concreto Ltda.** contra ato do **Secretário Municipal da Fazenda do Município de São Paulo**, sem arbitrar

verba honorária.

A impetrante é empresa que presta serviços nesta Capital e alega, em resumo, que a Municipalidade está *“impedindo que a empresa realize a emissão de notas fiscais para os tomadores que possuem a isenção”* do ISSQN (em especial fls.15), benefício que depende de prévia declaração junto ao sistema de Gestão de Benefícios Fiscais – GBF (fls.7).

Assim, defendendo que, na qualidade de prestador, não está sujeito à declaração junto ao GBF, bem como que a Administração local está restringindo a emissão de notas fiscais em razão de débitos pendentes, o que contraria as Súmulas números 70 e 547, do E. STF, pediu o deferimento de medida liminar para possibilitar *“(…) a liberação do sistema para que a Impetrante e suas filiais listadas nas fls. 17/19 da exordial, bem como outras que forem criadas e prestem serviços no Município, emitam as notas fiscais com a isenção, sem a necessidade de emissão de GBF por parte da Impetrante e suas filiais”,* ou, subsidiariamente, *“que seja autorizado que a Impetrante e suas filiais listadas nas fls. 17/19 da exordial, bem como outras que forem criadas e prestem serviços no Município, realizem a GBF, mesmo estando inscrita no CADIN, visto que a empresa que possui o direito à isenção é o tomador de serviços, ainda, não pode a Impetrada restringir a atividade profissional”* (fls.35, item c), pleitos indeferidos pela r. sentença.

Inconformada, apela a impetrante reiterando os mesmos fundamentos jurídicos já expostos na petição inicial do mandado de segurança, insistindo que é *“desnecessário o prestador de serviço preencher o cadastro GBF se não será beneficiado pela isenção, bem como não é sujeito passivo do imposto, e, por fim, nota-se clara prática coercitiva quando o impedimento da prática de sua atividade econômica”*. Frisa que presta serviço para alguns tomadores que fazem jus à isenção de ISS e que cumpriram a obrigação acessória de apresentar declaração no Sistema de Gestão de Benefícios, todavia, mesmos preenchidos todos os requisitos, não consegue emitir nota fiscal com isenção. Argumenta que, com o intuito de contornar o problema, embora não precisasse apresentar a referida declaração, tentou fazê-la, mas o sistema não permitiu por possuir débitos inscritos no CADIN, o que entende ser ilegal. Sustenta, ainda, que *“a Apelante realizou 3 (três) requerimentos administrativos, visando que a prefeitura a auxilie a emitir as notas fiscais com a*



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

isenção que faz jus os tomadores enquadrados no HIS. No entanto, nas 3 consultas, o Município não auxilia a Apelante”. Conclui que “a autoridade administrativa coatora além de praticar ato ilegal e de manifesto abuso de poder, infringiu o art. 170 da Constituição Federal, ofensa ao livre exercício da atividade econômica, bem como a Súmula 70 e 547 do STF”. Pugna, assim, pelo provimento do recurso “para que seja concedida a segurança, sendo liberado o sistema para que a Apelante e suas filiais listadas nas fls. 17/19 da exordial, bem como outras que forem criadas e prestem serviços no Município, emitam as notas fiscais com a isenção, sem a necessidade de emissão de GBF por parte da Apelante e suas filiais, visto que os tomadores já o fizeram, sob pena de pagamento de multa diária – em favor da Apelante – no montante de R\$ 1.000,00 (um mil reais), ou em outro valor a ser arbitrado; e Subsidiariamente, que seja autorizado que a Apelante e suas filiais listadas nas fls. 17/19 da exordial, bem como outras que forem criadas e prestem serviços no Município, realizem a GBF, mesmo estando inscrita no CADIN, visto que a empresa que possui o direito à isenção é o tomador de serviços, ainda, não pode a Apelada restringir a atividade profissional, inviabilizando a prestação de serviços com obras de grande porte decorrente de empresas que realizam obras de Habitação de Interesse Social ou Incluídas no programa Minha Casa, Minha Vida por possuir débitos e, conseqüentemente, estar inscrita no CADIN Apelante, sob pena de pagamento de multa diária – em favor da Apelante – no montante de R\$ 1.000,00 (um mil reais), ou em outro valor a ser arbitrado.” (fls.549/579).

Processo sem interesse do MP (fls.488/491).

Apelo tempestivo, preparado (fls.580/581) e contra-arrazoado (fls.586/595).

É o relatório.

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço o recurso de apelação interposto pela impetrante.

Respeitado o entendimento adotado pelo Juízo *a quo*, o apelo merece parcial provimento para o fim de conceder parcialmente a segurança determinando que a Municipalidade permita a apresentar da declaração no Sistema de Gestão de Benefícios, independentemente de haver inscrição no CADIN.

No que se refere ao pleito principal da impetrante, consistente na dispensa da obrigação de apresentar a declaração no Sistema de Gestão de Benefícios Fiscais (GBF), o recurso não comporta provimento.

Conforme corretamente destacado pela autoridade impetrada em suas informações, nos termos do artigo 5º da Lei Municipal nº 13.701/2003, que disciplina o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), “*Contribuinte é o prestador do serviço*”. Ainda que, em determinadas hipóteses legais (arts. 6º a 13 da referida norma), o tomador do serviço possa assumir a condição de responsável tributário, a sujeição passiva principal recai, em regra, sobre o prestador.

Dessa forma, incumbe ao prestador de serviços o cumprimento das obrigações principais e acessórias relativas ao ISS, dentre as quais se inclui a apresentação da declaração no Sistema de Gestão de Benefícios Fiscais – GBF e a emissão de nota fiscal. Tal exigência visa assegurar a regularidade fiscal do contribuinte e constitui requisito indispensável para o reconhecimento e o gozo de eventual isenção tributária.

Nesse contexto, o artigo 3º da Instrução Normativa SF/SUREM nº 13/2018, com a redação dada pela IN SF/SUREM nº 2/2021, dispõe expressamente:

“Art. 3º Todas as pessoas que façam jus a benefício fiscal referente a tributo cujo fato gerador tenha ocorrido posteriormente à entrada em vigor desta instrução normativa deverão entregar a declaração de que trata o inciso I do artigo 1º, observado o disposto nos arts. 12, 12-A e 12-B.”

Portanto, não há respaldo legal para eximir a impetrante do cumprimento da obrigação acessória de apresentação da Declaração de Benefícios Fiscais no âmbito do Sistema GBF.

Por outro lado, incontestemente, eis que informado pelo próprio impetrado, “*que a existência de apontamento no CADIN é impedimento à apresentação da GBF, conforme disposto no Art. 3º da Lei nº 14.094/05*” (fls.474), o que não se pode admitir.

Isso porque, no caso da isenção de ISS prevista para empreendimentos

enquadrados como Habitação de Interesse Social – HIS, a regularidade fiscal no CADIN não é um de seus pressupostos, conforme se depreende do art.17 da Lei Municipal nº 13.701/2003, que assim dispõe:

“Art. 17. A prestação dos serviços descritos nos subitens 7.02, 7.04 e 7.05 da lista do “caput” do art. 1º desta lei é isenta do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS quando destinada a empreendimentos enquadrados como Habitação de Interesse Social – HIS, nos termos da Lei nº 16.050, de 31 de julho de 2014. (Redação dada pela Lei nº 16.359, de 14 de janeiro de 2016)

§ 1º - Aplica-se a isenção do "caput" aos empreendimentos habitacionais, destinados à população com renda familiar de até 6 (seis) salários mínimos, incluídos no Programa Minha Casa, Minha Vida - PMCMV. (Redação dada pela Lei nº 16.359, de 14 de janeiro de 2016)

§ 2º - Para efeitos deste artigo, considera-se empreendimento a produção de unidades de Habitação de Interesse Social – HIS e a construção de unidades complementares em seu entorno, inclusive centros comerciais, equipamentos públicos e templos de qualquer culto. (Incluído pela Lei nº 16.359, de 14 de janeiro de 2016)”

A regulamentação administrativa da matéria está contemplada na Instrução Normativa SF/SUREM nº 002/2015, que elenca os documentos exigidos para o reconhecimento do benefício fiscal. Dentre esses, figuram o alvará ou certificado de HIS, comprovação de inclusão no PMCMV e a emissão de Nota Fiscal de Serviços Eletrônica com os elementos identificadores da isenção. Nenhuma menção é feita, contudo, à obrigatoriedade de regularidade cadastral no CADIN como condição para a fruição do benefício. Note-se:

“Art. 1º Para fazer jus à isenção do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS de que trata o artigo 17 da Lei nº 13.701, de 24 de dezembro de 2003, o empreiteiro ou subempreiteiro deverá

comprovar que a prestação dos serviços descritos nos subitens 7.02, 7.04 e 7.05 do artigo 1º da referida lei destina-se a obras enquadradas como Habitação de Interesse Social – HIS ou a empreendimentos habitacionais, destinados à população com renda familiar de até 6 (seis) salários mínimos, incluídos no Programa Minha Casa, Minha Vida – PMCMV, mediante a seguinte documentação:

I - Alvará de Aprovação ou Execução da obra e do Certificado de Obras de Interesse Social, expedidos pelos órgãos competentes da Prefeitura;

II - comprovante de que a obra está incluída no Programa Minha Casa, Minha Vida – PMCMV, se for o caso;

III - Nota Fiscal de Serviços Eletrônica – NFS-e, que deverá conter: a) indicação de isenção do ISS, no campo apropriado; b) no campo 'Discriminação do Serviço', o local da obra, o número do Alvará de Aprovação e Execução ou o número do Certificado de Obras de Interesse Social, e a expressão 'ISENTA – HIS'.

§ 1º Os documentos mencionados nos incisos I e II deste artigo, que embasaram a emissão da Nota Fiscal de Serviços Eletrônica - NFS-e na forma do inciso III deste artigo, devem permanecer arquivados à disposição da Administração Tributária até que tenha transcorrido o prazo decadencial, na forma da lei.

§ 2º Os procedimentos adotados nesta Instrução Normativa dispensam o contribuinte de requerer o reconhecimento de isenção na unidade competente da Secretaria Municipal de Finanças e Desenvolvimento Econômico.”

À luz do disposto no art. 176 do Código Tributário Nacional, qualquer condicionamento à concessão de isenção deve estar expressamente previsto na norma instituidora do benefício. A ausência da exigência de regularidade perante o CADIN no texto legal afasta a possibilidade de sua imposição por meio de interpretação extensiva ou analogia.

Ademais, é fundamental a distinção entre isenção tributária e incentivos fiscais. Enquanto a primeira constitui hipótese legal de exclusão do crédito tributário, com fulcro no art. 175, I, do CTN, os incentivos fiscais configuram medidas de fomento à atividade econômica, vinculadas a políticas públicas de desenvolvimento, submetidas a critérios de conveniência e oportunidade do Poder Público.

Por conseguinte, não se revela juridicamente admissível a transposição das vedações relativas a incentivos fiscais para o regime jurídico das isenções tributárias, mormente diante da exigência de interpretação estrita das normas que versem sobre dispensa do tributo, conforme impõe o art. 111, II, do CTN.

Ressalte-se que a vedação prevista no art. 3º da Lei Municipal nº 14.094/2005, indicado pela autoridade impetrada como impeditiva da emissão da Declaração de Benefícios Fiscais, aplica-se a incentivos fiscais:

“Art. 3º A existência de registro no CADIN MUNICIPAL impede os órgãos e entidades da Administração Municipal de realizarem os seguintes atos, com relação às pessoas físicas e jurídicas a que se refere:

I - celebração de convênios, acordos, ajustes ou contratos que envolvam o desembolso, a qualquer título, de recursos financeiros;

II - repasses de valores de convênios ou pagamentos referentes a contratos;

III - concessão de auxílios e subvenções;

IV - concessão de incentivos fiscais e financeiros.

V - (Revogado pela Lei nº 16.402/2016)

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica às operações destinadas à composição e regularização das obrigações e deveres objeto de registro no CADIN MUNICIPAL, sem desembolso de recursos por parte do órgão ou da entidade credora.”

Diante do exposto, mostra-se desarrazoado e ilegítimo o impedimento de a impetrante realizar a Declaração de Benefícios Fiscais e, consequentemente,

usufruir da isenção legal, pelo simples fato de possuir apontamento no CADIN com fundamento em requisito alheio à legislação de regência.

Nesse sentido, em caso análogo ao dos autos, assim já se manifestou esta E. Corte:

“REEXAME NECESSÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. ISENÇÃO. I. Caso em Exame: Apelação interposta em face da sentença que concedeu a segurança para permitir que a impetrante cumpra obrigação acessória, necessária a isenção do ISSQN, independentemente da existência de registro no CADIN. II. Questão em discussão. Controvérsia envolve se a existência de registro no CADIN impede a isenção tributária. III. Razões de decidir. Lei Municipal nº 14.865/2008 que regulamente a isenção do ISSQN para as atividades de construção de empreendimento enquadrados como de interesse social. Inexistência de registro no CADIN não é previsto como requisito necessário para a concessão da isenção pleiteada. Inaplicabilidade da Lei Municipal 14.094/2005, a qual veda a concessão de benefícios fiscais e financeiros em caso de existência de registro no CADIN. Isenção que não pode ser confundida com concessão de benefícios fiscais. Interpretação restritiva. Art. 111, I, do CTN, IV. Dispositivo. Recurso oficial não provido.” (TJSP; Remessa Necessária Cível 1004812-69.2024.8.26.0053; Relator: Des. Magalhães Coelho; 1ª Câmara de Direito Público; j.14/10/2024)

Em casos envolvendo IPTU, há precedente desta C. 18ª Câmara de Direito Público, reconhecendo a impossibilidade de condicionar a fruição da isenção à ausência de apontamento no CADIN:

“Apelação. Anulatória de débito fiscal. IPTU do exercício de 2018. Associação Desportiva. Pleito de isenção tributária incidente sobre o imóvel de sua sede. Lei Municipal nº 6.989/1966. Sentença de

improcedência. Reforma de rigor. Preenchimento dos requisitos legais para o reconhecimento da isenção pretendida. De acordo com o art. 18-A da Lei Municipal nº 6.989/1966, percebe-se que a isenção pretendida é incondicionada, tendo em vista que sua renovação ocorre anualmente de forma automática. Outrossim, a existência de pendências no CADIN afasta apenas a concessão de benefícios e incentivos fiscais e tributários, institutos que não se confundem com a isenção invocada, por ser causa excludente do crédito tributário. Já os primeiros são subvenções conferidas a contribuintes com vistas a fomentar determinada atividade ou prestação de serviços. Ademais, verifica-se que os artigos 39 e 40 da Lei Municipal nº 17.557/21, posteriores ao ajuizamento da presente ação, são aplicáveis ao caso em apreço, em razão do caráter interpretativo expressamente preceituado no art. 40 (art. 106, inc. I, do CTN), ou seja, com a finalidade de aclarar aspectos da lei anterior. Dessa forma, não resta dúvida de que ficou afastada a exigência relacionada a registros no CADIN para a concessão da isenção tributária pretendida. Dá-se provimento ao recurso, com inversão da sucumbência.” (TJSP; Apelação Cível 1057626-97.2020.8.26.0053; Relatora: Des. Beatriz Braga; 18ª Câmara de Direito Público; j.03/07/2024)

Em resumo, então, a ordem é concedida em parte tão somente para determinar que a autoridade impetrada permita que a impetrante e suas filiais emitam a Declaração de Benefícios Fiscais no Sistema GBF, para usufruir da isenção legal, independentemente de haver apontamento no CADIN, desde que preencham os demais requisitos legais.

Concedida parcialmente a segurança, restou configurada a sucumbência recíproca, por isso cada parte arcará com metade das custas e despesas processuais devidas, nos termos do art. 86, *caput*, do CPC, sem honorários advocatícios, por expressa disposição legal (art. 25, da Lei nº 12.016/09).

Por derradeiro, considera-se prequestionada toda matéria infraconstitucional e constitucional, observando-se que é pacífico no Superior



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Tribunal de Justiça que, tratando-se de prequestionamento, 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, **dá-se parcial provimento ao recurso de apelação do impetrante para o fim de conceder parcialmente a segurança e determinar que a autoridade impetrada permita que a impetrante e suas filiais emitam a Declaração de Benefícios Fiscais no Sistema GBF, para usufruir da isenção legal, independentemente de haver apontamento no CADIN, desde que preencham os demais requisitos legais.**

FERNANDO FIGUEIREDO BARTOLETTI
Relator