



MUNICÍPIO DE CRICIÚMA  
PODER EXECUTIVO  
AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

PROCESSO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO: 565.210/2019

Impugnante: PAULO CASSETARI ALTHOFF

Objeto: CANCELAMENTO DO LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS – ISS.

DECISÃO

RELATÓRIO

Trata-se de decisão a ser exarada nos autos da impugnação em epígrafe, em que o impugnante opôs-se ao lançamento do Imposto Sobre Serviço – ISS, em face de sua construção, representado pela Notificação de ISS, resultante do Processo administrativo nº 554951/20019, que tinha por objeto a liberação do Alvará de Uso (Habite-se) da construção em comento.

Réplica da autoridade fiscal as fls. 08 a 11, pugnando pela manutenção do lançamento fiscal.

Não há depósito nos autos apto a desonerar o crédito tributário, nos termos dos arts. 152, da Lei Complementar LC 287/2018 e 21, do Dec. 1325/2018.

Analisado os autos, nos termos do art. 144 da LC 287/2018 (Código Tributário de Criciúma), não há diligências necessárias a serem realizadas.

FUNDAMENTAÇÃO

Intenta o impugnante a anulação da Notificação de ISS lançado em face da sua construção, sob os seguintes argumentos:

- 1) Preliminarmente, alega violação do prazo previsto no art. 138 do CTM/2018;
- 2) No mérito, alega exigência indevida de valores excepcionais de ISS, em desconsideração ao valor constante no contrato firmado entre o impugnante e a empresa construtora, utilizando base de cálculo ficta estimada sobre o valor do CUB, em clara violação ao exposto no art. 247 do CTM/2018 e no art. 104 do CC/2002. Neste ponto, ainda





MUNICÍPIO DE CRICIÚMA  
PODER EXECUTIVO  
AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

afirma que é inaplicável ao mesmo a Portaria nº 2008/2018 eis que o contrato foi firmado bem antes de sua vigência, em clara violação ao art. 5º da CF/88.

Pois bem, primeiramente deve-se esclarecer que o impugnante, diferente do que exposto em sua impugnação as fls. 03, não está se insurgindo em relação ao lançamento de R\$ 38.946,32 (trinta e oito mil, novecentos e quarenta e seis reais e trinta e dois centavos), descritos ali, mas sim do lançamento efetuado pela autoridade fiscal no montante de R\$ 33.426,53 (trinta e três mil, quatrocentos e vinte e seis reais e cinquenta e três centavos).

Explica-se! O impugnante ao requerer o Alvará de Uso (Habite-se) da construção realizada pela mesma, em 01/04/2019, através do Processo Administrativo nº 554951/2019, sofreu o lançamento do ISS sobre a construção civil no montante de R\$ 38.946,32. Por não concordar com o mesmo, apresentou Impugnação instaurando o Processo Administrativo nº 561992/2019. Argumentou em seu favor, idênticas razões as argumentadas na impugnação, ora analisada nestes autos.

Assim, quando da “primeira” impugnação, restou superada a preliminar alegada de violação ao art. 138 do CTM. Na verdade, ao ver desta julgadora, trata-se do art. 140 do CTM/2018, o dispositivo correto dito violado, vejamos: *O contribuinte, o responsável e o infrator poderão impugnar qualquer exigência fiscal, independentemente de prévio depósito, dentro do prazo de 30 (trinta) dias, contados da data da notificação ou do auto de infração, mediante defesa escrita e juntada dos documentos comprobatórios das razões apresentadas.*

Tal conclusão se faz ante aos argumentos lançados com a referida tese de violação: desrespeito ao prazo de 30 dias para apresentação da impugnação ao lançamento.

Contudo, tanto na “primeira”, quanto nesta impugnação, tal tese restou superada, pois em ambas as “notificações de lançamento” tiveram as impugnações recebidas e processadas, não havendo assim qualquer prejuízo ao impugnante.

Na verdade, quando da “primeira” impugnação apresentada, a autoridade fiscal a recebeu tempestivamente, acatando parte dos argumentos apresentados pelo impugnante, uma vez que reviu o valor apurado, reduzindo-o de R\$ 38.946,32 para R\$ 33.426,53.





MUNICÍPIO DE CRICIÚMA  
PODER EXECUTIVO  
AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Assim, a impugnação ora analisada por esta Julgadora, trata-se da “segunda oportunidade” que o impugnante está se insurgindo do mesmo lançamento, salvo engano desta subscritora, não havendo assim qualquer violação aos Princípios do Contraditório e da Ampla Defesa por não observância de prazo.

E resumo, ambas as impugnações tratam das mesmas teses de inconformismo, sendo que a “segunda”, ora analisada, apresenta valor equivocado, uma vez que este já havia sido revisado pela autoridade fiscal.

Contudo, sendo a segunda impugnação encaminhada a esta autoridade julgadora para decisão, e superada a preliminar apresentada pelo impugnante, passamos ao mérito!

Alega o impugnante exigência indevida de valores excepcionais de ISS, em desconsideração ao valor constante no contrato firmado entre o impugnante e a empresa construtora, utilizando base de cálculo ficta estimada sobre o valor do CUB, em clara violação ao exposto no art. 247 do CTM/2018 e no art. 104 do CC/2002.

Ainda, afirma que é inaplicável ao mesmo a Portaria nº 2008/2018 eis que o contrato foi firmado bem antes de sua vigência, em clara violação ao art. 5º da CF/88.

Analisando os argumentos do impugnante e a réplica apresentada pela autoridade fiscal, a desconsideração dos valores apresentados no “Contrato de Prestação de Serviços de Construção Civil através de empreitada parcial com gerenciamento de obra e faturamento” firmado em 10/01/2017, entre o impugnante e o construtor Audax Construções Ltda, deu-se primeiro pela falta de reconhecimento cartorário da assinatura das partes, o que retiraria o caráter “formal” do mesmo, violando o determinado na Portaria nº 2008/2018, motivo pelo qual a autoridade fiscal, na apuração dos valores a título de ISS do referido negócio jurídico, aplicou o art. 247 do CTM que assim disciplina: *Nos casos onde forem de difícil levantamento, ou quando não houver contrato formal de prestação de serviços, será utilizado como base de cálculo para as edificações, os valores definidos pelo CUB (Custo Unitário Básico), divulgado mensalmente pelo SINDUSCON/SC - Sindicato da indústria da Construção Civil.*

Ainda, verifica-se da réplica que a autoridade fiscal entendeu que os valores apresentados no contrato estão fora da realidade, arbitrando o valor.





MUNICÍPIO DE CRICIÚMA  
PODER EXECUTIVO  
AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Pois bem, primeiramente deve-se analisar o critério de formalidade dito desconsiderado pelo impugnante.

Este alega que o contrato está em conformidade com o que determina o art. 104 do Código Civil de 2012: "A validade do negócio jurídico requer: I - agente capaz; II - objeto lícito, possível, determinado ou determinável; III - forma prescrita ou não defesa em lei".

No entanto, resta claro que se a norma prevê para o contrato o reconhecimento de firma, e este se apresenta sem, por certo não está em conformidade com o que determina o inciso III!

Porém, análise principal deve-se fazer quanto a possibilidade de aplicação da referida Portaria ao caso concreto.

Conforme bem exposto pelo impugnante, o contrato firmado pelo mesmo com a empresa construtora deu-se em 10/01/2017. A Portaria utilizada pela autoridade fiscal foi publicada em dez/2018, ou seja, posteriormente a formalização do negócio jurídico.

A Portaria 2008 define regras para o contrato devidamente formalizado, conforme se observa do art. 2º, inciso X, determinando expressamente que o mesmo tenha o reconhecimento de firma.

A autoridade fiscal considerando que o contrato apresentado pelo impugnante não estava em conformidade com a referida Portaria, aplicou o art. 5º do referido normativo, qual seja, em não havendo elementos suficiente e adequados para o levantamento e apuração da base de cálculo do ISS, ou quando existente algum ou alguns elementos, não estejam eles revestidos das formalidades necessárias para serem considerados na apuração do tributo devido.

Ainda, cumulou com o que determina o art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional: "O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada. § 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.





MUNICÍPIO DE CRICIÚMA  
PODER EXECUTIVO  
AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA



Assim, a apuração e o lançamento deram-se por arbitramento, em conformidade, ainda, com o exposto nos arts. 6º e 9º do mencionado normativo.

Pois bem, a Portaria objurgada trata de norma procedimental e como tal tem sua aplicação imediata. Posto isto, conclui-se que a mesma não se aplica o princípio da irretroatividade.

Contrário seria se a referida norma fosse de natureza material, como exemplo, prevendo a alteração da base de cálculo ou inclusão de um fato gerador. Neste caso, os seus efeitos somente alcançariam fatos ocorridos em sua vigência.

Culminando com tal posicionamento, Leandro Paulsen doutrina que a irretroatividade da lei não é aplicável as prerrogativas de fiscalização. Coloca que “a garantia da irretroatividade, assim como as anterioridades, não alcançam os temas relativos às prerrogativas da administração tributária, como o acesso a dados com quebra de sigilo bancário, aos quais é aplicável o art. 144, § 1º, do CTN. (...) (STF, Pleno, RE 601314, Rel. Min. Edson Fachin, fev. 2016)” (PAULSEN, Leandro. Constituição e Código Tributário Comentados à Luiz da Doutrina e da Jurisprudência. 18ª ed. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 175).

Tal entendimento se faz o mais correto, eis que caso contrário “a razoabilidade restaria violada com a adoção de tese inversa conducente à conclusão de que Administração Tributária, ciente de possível sonegação fiscal, encontrar-se-ia impedida de apurá-la” (STJ, 1ª Seção, REsp 1134665/SP, Rel. Min. Luiz Fux, nov. 2009).

Assim, a apresentação do referido contrato para fins de fiscalização no corrente ano, obriga o ente público a adequar a apuração e o lançamento, as normas procedimentos ora vigentes, neste caso a Portaria nº 2008/2018.

Neste sentido, em idêntica discussão, já decidiu o C. Superior Tribunal de Justiça:

“2. Não há ofensa ao princípio da irretroatividade da lei tributária, porquanto a Lei Complementar n. 105/2001, bem como a Lei n. 10.174/01, não instituem ou majoram tributos, mas apenas dotam a Administração Tributária de instrumentos legais aptos a promover a agilização e o aperfeiçoamento dos procedimentos fiscais. 3. Não existe direito adquirido de obstar a fiscalização de negócios tributários, pois enquanto não extinto o crédito tributário a autoridade fiscal tem





MUNICÍPIO DE CRICIÚMA  
PODER EXECUTIVO  
AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

o poder-dever vinculado de realizar o lançamento em correspondência ao direito de tributar da entidade estatal” (STJ, 2ª T., REsp 675.293/PE, RI. Carlos Fernando Mathias, maio 2008). (grifei)

Salvo melhor juízo, estamos frente ao disciplinado no art. 116 do CTN:

“Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos: I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios; II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável”.

Assim, considerando a ocorrência dos fatos, conclui-se por correta a atuação da autoridade fiscal, motivo pelo qual deve ser afastada a alegação do impugnante neste ponto.

Ainda, além da informalidade constatada no contrato apresentado pelo impugnante, o valor apresentado no mesmo foi motivo de análise pela autoridade fiscal, que entendeu ser dissonante com a metragem da obra construída, motivo pelo qual, com base nesta, decidiu por realizar o lançamento do imposto por arbitramento, dentro dos limites de sua competência, vejamos:

**Art. 148, CTN:** 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.

Reforçando tal competência, Josiane Minardi leciona que:

“Consoante o estabelecido no art. 148 do CTN, a Autoridade Administrativa poderá arbitrar valor ou preço de bens, direitos, serviços, sempre que forem omissos ou não mereçam fé as declarações, os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo Sujeito Passivo: (...). Ressalta-se, todavia, que não se





MUNICÍPIO DE CRICIÚMA  
PODER EXECUTIVO  
AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

trata de uma quarta modalidade de lançamento, mas apenas de uma técnica de tributação. Vale evidenciar que a Autoridade Administrativa somente fará o arbitramento por meio de processo regular, quando o cálculo do tributo tenha 'por base o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos'. Ademais, apenas o fará quando ocorrer a situação em que os valores declarados pelo Sujeito Passivo contêm omissões ou não mereçam fé, ou quando o Sujeito Passivo cumprir as obrigações informando valores absolutamente fora da realidade" (MINARDI, Josiane. Manual de Direito Tributário. 5ª ed. rev., atual. e amp., Salvador: JusPODIVM, 2018. p. 458).

Assim, correta a autoridade fiscal que entendendo que os valores apresentados pelo impugnante no contrato e nas notas fiscais destoam da realidade, arbitrou os valores calculados pelo CUB, nos termos do que dispõe a legislação local, não havendo assim qualquer violação, por esta conduta, ao que determina o art. 5º, inc. XXXVI, da CR.

Ademais, não se trata de uma base de cálculo ficta como afirma o impugnante, mas sim a utilização da metragem da obra construída com o índice previsto no CUB quando da apresentação do contrato, não sendo a decisão fiscal eivada de ilegalidade, eis que os critérios de cálculo estão perfeitamente delimitados, vejamos:

E os valores apresentados no contrato não são compatíveis com o preço de mercado. De acordo com o contrato, o valor do serviço na construção seria de R\$ 210.000,00. De acordo com a tabela do CUB, um imóvel de padrão R1-N, com 1.157,82 m<sup>2</sup> de área construída, teria como preço o serviço o valor de R\$ 1.598,532, quase OITO vezes mais o valor declarado em contrato. Não estamos falando da metade do valor do CUB, o que já seria passível de questionamento, mas sim de um valor oito vezes menor!

Por fim, arremata a autoridade fiscal em sua réplica, que em desconsiderando a Portaria o valor a ser exigido de imposto seria ainda maior, eis que com base na mesma Portaria, aplicou-se redutor à base de cálculo, fundamentando sua decisão no art. 250, incisos VI e VII do CTM, o que por certo resta correto na análise desta julgadora.

### DECISÃO

Assim, diante de todo o exposto, decido pela improcedência da impugnação oposta, mantendo hígido o lançamento do ISS no valor de R\$ 33.426,53 (trinta





MUNICÍPIO DE CRICIÚMA  
PODER EXECUTIVO  
AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

e três mil, quatrocentos e vinte e seis reais e cinquenta e três centavos), representado pela Notificação de ISS constante dos autos nº 561992/2019.

Notifique-se o impugnante do resultado desta decisão.

Após, escoado o prazo legal, disposto acima, sem manifestação do impugnante, archive-se os presentes autos.

Criciúma - SC, 13 de setembro de 2019.

**Patrícia Tatiana Schmidt**

Autoridade Julgadora de Primeira Instância  
Procuradora do Município  
OAB/SC 15.034 - Matr. 55.242