



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2018.0000013492

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação nº 9000066-28.2012.8.26.0090, da Comarca de São Paulo, em que é apelante IRMANDADE DA SANTA CASA DE MISERICORDIA DE SAO PAULO, é apelado PREFEITURA MUNICIPAL DE SÃO PAULO.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 15ª 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 ERBETTA FILHO (Presidente) e SILVA RUSSO.

São Paulo, 19 de janeiro de 2018.

Raul De Felice
Relator
Assinatura Eletrônica



Apelação Cível nº 9000066-28.2012.8.26.0090

Apelante: Irmandade da Santa Casa de Misericórdia de São Paulo

Apelada: Prefeitura Municipal de São Paulo

Comarca: São Paulo

VOTO Nº 6162

APELAÇÃO CÍVEL – Execução fiscal – Embargos à execução fiscal - ISS – Município de São Paulo. **1) Nulidade da CDA** – Inocorrência – Título executivo que preenche os requisitos necessários à composição da defesa da parte executada - Inexistência de ofensa ao contraditório e à ampla defesa – Atendimento aos requisitos formais constantes dos arts. 202 do CTN e 2º, §5º, da LEF. **2) ISS** - Serviços de construção civil prestados por terceiros em imóvel de propriedade da apelante, acobertado pela imunidade – Necessária se faz a retenção do tributo devido em razão da responsabilidade da entidade, prevista no art. 7º, III, § único da Lei Municipal nº 10.423/87 – Imunidade constitucional concedida à autora abrange somente os serviços por ela prestados – Inexistência da imunidade constitucional prevista no art. 150 da Constituição Federal - Legalidade na cobrança - Impossibilidade de estender o benefício a terceiro prestadores de serviços – Precedentes do STF e desta 15ª Câmara de Direito Público – Honorários advocatícios - Sentença proferida em 7/12/2015, sob a égide do CPC/1973 – Descabida a majoração da verba - Manutenção da condenação – Inteligência do Enunciado Administrativo nº 7 do STJ - Sentença mantida – **Recurso não provido.**

Vistos.

Trata-se de embargos à execução ajuizada pela **IRMANDADE DA**

SANTA CASA DE MISERICÓRDIA DE SÃO PAULO em face da **PREFEITURA MUNICIPAL DE SÃO PAULO**, julgados improcedentes pela sentença de fls. 119/122, declarada às fls. 131/132, sob o fundamento de que inexistente imunidade na prestação de serviços de construção civil por terceiros, mesmo que efetuados em imóvel acobertado pelo manto da imunidade. Condenou a embargante ao pagamento das custas e despesas processuais e honorários advocatícios fixados em 10% (dez por cento) sobre o valor da causa, devidamente atualizado.

A instituição apelou às fls. 134/144 requerendo a reforma da sentença. Sustentou, inicialmente que a CDA que fundamenta a execução fiscal é nula porquanto não preenche os requisitos legais previstos nos artigos 2º, parágrafos 5º e 6º da Lei nº 6.830/80 e 202 do CTN. Quanto ao mérito, alegou que o imóvel no qual o serviço fora prestado faz parte do patrimônio da entidade e que, por isso, encontra-se imune a impostos conforme preceito constitucional. Requereu, por fim, o provimento do apelo para julgar procedentes os embargos por ela propostos com inversão dos ônus de sucumbência.

Contrarrazões do Município às fls. 148/152.

Recurso tempestivo e isento de preparo, em razão da apelante fazer jus aos benefícios da justiça gratuita.

É O RELATÓRIO.

O recurso não merece ser provido.

1) Da nulidade da CDA

Inicialmente, afasta-se a alegação de nulidade do título executivo.

Isto porque, a observar a CDA que embasa o executivo fiscal, verifica-se que estão atendidos os pressupostos legais inculpidos no § 5º, do art. 2º, da Lei 6.830/80 e do art. 202 do CTN.

As certidões ostentam invocação à lei local e contém a natureza e o

cálculo da dívida, com o valor principal e multa (Leis 10.734/89 e 13.275/02) e encargos previstos no art. 395 da Lei 10.406/2002. Consta ainda a origem do débito e indicação do procedimento administrativo. A suficiência destes dados deve ser avaliada levando em conta que não deve prevalecer a ritualística formal em detrimento da substância do ato, pois analisando conjuntamente estes dois fatores, o segundo deve prevalecer sobre o primeiro.

Em resumo, a substância dos atos se sobrepõe em relação a eventuais defeitos formais, pois dentro de uma interpretação que leve em conta a efetividade do processo e o princípio da instrumentalidade dos atos, não tem mais espaço o formalismo exagerado que em nada contribui para a aplicação da justiça.

Exatamente nesse sentido, a jurisprudência tem decidido, quando analisa as regras processuais com uma interpretação que leva em consideração o caráter instrumental e teleológico, afastando-se da exegese literal para se aproximar da *“tese de que os requisitos formais que a lei impõe à Certidão de Dívida Ativa têm a finalidade precípua de identificar a exigência tributária e proporcionar meio ao executado de defender-se contra ela”* conforme se observa nos julgados do STF mencionados por Humberto Teodoro Júnior na obra *“Lei de Execução Fiscal, 8ª edição, São Paulo, Editora Saraiva, 2002, p. 15”*.

No julgamento do AgRg no Ag 1153617/SC, de relatoria do Ministro Castro Meira, aplicou-se, expressamente, o princípio da instrumentalidade dos atos, quando decidiu que *“a existência de vícios formais na Certidão de Dívida Ativa apenas leva a sua nulidade se causar prejuízo ao exercício do direito de ampla defesa”*, sendo certo que não se deve exigir que se cumpram com rigor as formalidades, sem que esteja devidamente demonstrado o prejuízo havido com a preterição da forma.

Levando-se em conta as considerações acima, a maneira como foi elaborada a CDA, no caso *sub judice*, não comprometeu a essência do título, tampouco inviabilizaria o exercício do direito de defesa pela parte executada, uma vez que é possível identificar, claramente, o que está sendo exigido.

2) DO ISS e alegação de imunidade

Como é cediço, a imunidade tributária é uma garantia constitucional que abrange as instituições de ensino e de assistência social, conforme expressa disposição contida no art. 150, IV, alínea “c”, da CF.

Tal circunstância deve ser confrontada com o § 4º do mesmo artigo, que impõe limites à vedação de instituição dos impostos, ao estipular que a imunidade prevista nas alíneas “b” e “c”, compreende somente o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades.

No caso em tela, entretanto, verifica-se que a discussão encontra-se centrada no fato de ser ou não a instituição imune em relação ao ISS, não sobre os serviços prestados por ela ou sobre seu patrimônio, mas sim, sobre serviços de construção civil, prestados por terceiro, em imóvel de propriedade da apelante, não sujeitos, portanto, à imunidade tributária prevista na Constituição Federal.

Visivelmente, inexistente qualquer vinculação entre os serviços tributados e as atividades exercidas pela instituição, assim, resta claro que a instituição não é a contribuinte de fato do tributo exigido, mas sim responsável tributária por seu pagamento, nos termos do art. 7º, § único da Lei nº 10.423/87, com nova redação dada pelo art. 13, inciso I, da Lei nº 13.701/2003.

A própria embargante, de maneira expressa, menciona que trata-se de ISS incidente sobre serviços que lhe foram prestados por terceiro, na qualidade de tomadora de serviços.

Notadamente, se verifica que o ISS, como anteriormente mencionado, refere-se aos serviços de construção civil, em nada se relacionando com os serviços prestados pela instituição, que foi tomadora dos serviços tributados, tampouco se refere à imunidade sobre os imóveis de sua propriedade, este sim, acobertado pelo manto da imunidade constitucional.

Logo, a tributação deve recair sobre quem prestou serviços à entidade imune e não sobre a própria. Como é cediço, a beneficiária da imunidade pode, dependendo da situação, assumir o papel de responsável tributária, nos termos da legislação aplicável, como no caso em tela.

Com efeito, o art. 13, da Lei Municipal nº 13.701/03, dispõe que:

“É responsável solidário pelo pagamento do Imposto: I - o detentor da propriedade, domínio útil ou posse do bem imóvel onde se realizou a obra, em relação aos serviços constantes dos subitens 7.02, 7.04, 7.05 e 7.15 da lista do 'caput' do artigo 1º, quando os serviços forem prestados sem a documentação fiscal correspondente ou sem a prova do pagamento do Imposto pelo prestador”.

Nesse sentido, foi o julgamento da apelação nº 0012264-08.2009.8.26.0625, por esta 15ª Câmara de Direito Público, da relatoria do Des. Erbetta Filho, no qual constou expressamente que:

“Os doutrinadores pátrios, apoiados na dicção expressa do artigo 121 do Código Tributário Nacional, distinguem de maneira uníssona duas espécies de sujeitos passivos tributários – o contribuinte e o responsável tributário. O primeiro é aquele cuja sujeição passiva a lei determina justamente por guardar uma relação pessoal e direta com a situação prevista como fato gerador. Já o responsável tributário é aquele que tem a obrigação legal de pagar o tributo, a despeito de não ter praticado o fato gerador ou mesmo sem ter com ele uma relação direta e pessoal. Destarte, exsurge clara a importância de tal distinção para a hipótese aqui versada: a imunidade de uma pessoa jurídica protege-a da exigência de impostos gerados por fatos com os quais ela tem relação direta e pessoal; mas não a dispensa da obrigação de recolhê-los enquanto responsável tributária.

Ora, realmente, sua condição de pessoa jurídica imune, nos termos do artigo 150, inciso VI, alínea a, da Constituição – único

argumento em que ela se apoia – não escusa a embargante de cumprir os deveres instrumentais estabelecidos pela legislação tributária e tampouco a exime das obrigações que porventura decorram de sua condição de responsável tributária, ainda que não seja, in casu, contribuinte do tributo em apreço.

Ainda no mesmo sentido, é o julgamento da apelação nº 0026211-02.2009.8.26.0053, de minha relatoria, envolvendo a mesma situação fática, julgada em 15/9/2015, conforme se verifica da ementa abaixo transcrita:

“APELAÇÃO CÍVEL – Ação declaratória – ISS – Serviços de construção civil prestados por terceiros em imóvel de propriedade da apelante, acobertado pela imunidade – Necessária se faz a retenção do tributo devido em razão da responsabilidade da instituição – Legalidade na cobrança – Imunidade constitucional concedida à autora abrange somente os serviços por ela prestados – Impossibilidade de estender o benefício a terceiro prestadores – Sentença mantida – Precedentes do STF e desta 15ª Câmara de Direito Público - Recurso improvido.”

Ademais, o STF, no julgamento do RE 202.987/SP, de relatoria do Ministro Joaquim Barbosa, no qual se analisava a responsabilidade tributária de entidade imune, decidiu que:

“CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. ENTIDADE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL E EDUCAÇÃO SEM FINS LUCRATIVOS. INAPLICABILIDADE ÀS HIPÓTESES DE RESPONSABILIDADE OU SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSTO SOBRE OPERAÇÃO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS – ICM/ICMS. LANÇAMENTO FUNDADO NA

RESPONSABILIDADE DO SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA – SESI PELO RECOLHIMENTO DE TRIBUTO INCIDENTE SOBRE A VENDA DE MERCADORIA ADQUIRIDA PELA ENTIDADE. PRODUTOR-VENDEDOR CONTRIBUINTE DO TRIBUTO. TRIBUTAÇÃO SUJEITA A DIFERIMENTO. Recurso extraordinário interposto de acórdão que considerou válida a responsabilização tributária do Serviço Social da Indústria – SESI pelo recolhimento de ICMS devido em operação de circulação de mercadoria, sob o regime de diferimento. Alegada violação do art. 150, IV, c da Constituição, que dispõe sobre a imunidade das entidades assistenciais sem fins lucrativos. A responsabilidade ou a substituição tributária não alteram as premissas centrais da tributação, cuja regra-matriz continua a incidir sobre a operação realizada pelo contribuinte. Portanto, a imunidade tributária não afeta, tão-somente por si, a relação de responsabilidade tributária ou de substituição e não exonera o responsável tributário ou o substituto. Recurso extraordinário conhecido, mas ao qual se nega provimento”.

Outrossim, como já mencionado, a própria apelante confirma a realização de serviços de construção civil em suas instalações e limita-se a alegar que a imunidade a que faz jus abrange, também, tais serviços. Sem razão, contudo.

Por fim, de se consignar que não cabe majoração recursal dos honorários advocatícios nos termos do artigo 85, parágrafo 1º do CPC/2015. Isto porque, a sentença foi prolatada em 7/12/2015, portanto, na vigência do CPC/1973. Os honorários sucumbenciais recursais apenas podem ser arbitrados nos recursos interpostos contra decisões proferidas sob a égide do novo CPC, isto é, a partir de 18/3/2016, nos moldes do Enunciado Administrativo nº 7 do STJ.

De se concluir, portanto, que não há qualquer ilegalidade na cobrança do ISS feita pelo Município de São Paulo, restando confirmada, portanto,



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

a sentença tal como proferida.

Ante o exposto, **nega-se provimento ao recurso**, nos termos do voto.

Raul De Felice
Relator