



Poder Judiciário do Estado do Rio de Janeiro
Terceira Câmara Cível



FL.01

Apelação Cível nº 0217232-14.2015.8.19.0001

Apelante: CAMBIAL GESTÃO PATRIMONIAL S/A
MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO

Apelado: OS MESMOS

Relator: DESEMBARGADOR PETERSON BARROSO SIMÃO

ACÓRDÃO

APELAÇÃO CÍVEL. Ação Anulatória de Crédito Tributário. ISS incidente sobre “rendas de corretagem de operações em bolsa” e “rendas de corretagem de câmbio”. Auto de Infração lavrado com base no item 46 da lista de serviços da Lei Complementar nº 56/1987. Em Mandado de Segurança Coletivo, o STF reconhece que o item 46 é inaplicável às instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central, como no caso da autora. Em seguida, o Município efetua novo enquadramento normativo para manter a cobrança do ISS agora com fundamento nos itens 45 e 50 da lista de serviços da Lei Complementar nº 56/1987. A solução encontrada pelo Município é expressamente vedada pelo art.146, do Código Tributário Nacional. Precedente do STJ: “nas hipóteses de erro de direito (equivoco na valoração jurídica dos fatos), o ato administrativo de lançamento tributário revela-se imodificável, máxime em virtude do princípio da proteção à confiança, encartado no artigo 146, do CTN”. PROVIMENTO DO RECURSO DA AUTORA. PREJUDICADO O RECURSO DO MUNICÍPIO.

A C O R D A M os Desembargadores da Terceira Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, por unanimidade, em DAR PROVIMENTO AO RECURSO DA AUTORA, ficando PREJUDICADO O RECURSO DO MUNICÍPIO RÉU, nos termos do voto do Relator.





Apelação Cível nº 0217232-14.2015.8.19.0001

RELATÓRIO

Trata-se de recurso de apelação interposto contra sentença prolatada em demanda ajuizada por CAMBIAL GESTÃO PATRIMONIAL S/A em face do MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO.

O relatório da sentença, abaixo transcrito na forma regimental (art.92, Reg. Interno TJRJ), resumiu os fatos nos seguintes termos:

"Trata-se de ação proposta pelo rito ordinário por CAMBIAL GESTÃO PATRIMONIAL em face do MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO, objetivando a anulação do lançamento fiscal de ISS sobre a atividade de corretagem de títulos e valores em Bolsa de Valores e Bolsa de Mercadorias e Futuros e corretagem de câmbio. Aduz, em apertada síntese, que a auto de infração era inicialmente mais ampla, tendo obtido êxito na via administrativa para anulação dos demais fatos geradores consignados pelo Fisco; que é autorizada a funcionar pelo Banco Central, estando abrangida pela decisão do STF em sede de mandado de Segurança Coletivo. Alega ainda que a atividade é de ordem financeira e não passa pela fiscalização municipal; que está incluída nas hipóteses legais de não incidência tributária com ressalva expressa. Pugna pela antecipação de tutela, para suspender a exigibilidade do ISS sobre rendas de corretagem de câmbio decorrentes do Auto de Infração nº 450/2001, nos termos do art. 151, IV do CTN e, ao final, a procedência dos pedidos. A inicial veio acompanhada dos documentos de fls. 18/88. Decisão de fls. 224/225 indeferindo o pedido de antecipação de tutela. Autora informa interposição de Agravo de Instrumento às fls. 229/247. Contestação do Município apresentada às fls. 253/257. No mérito reconhece o pedido em relação às operações de corretagem de títulos em bolsa de valores, na forma do RE 450.342. Requer a improcedência dos demais pedidos autorais, pelo que a atuação do Município em nada teria ferido as normas legais pertinentes, sem quaisquer abusos de poder à parte autora. Ata de audiência às fls. 263. Documentos juntados pelo réu às fls. 267/578. Petição da parte autora às fls. 586/589. Em fls. 602/604, foi determinada a suspensão do crédito tributário em questão, deferindo a antecipação de tutela inicialmente pleiteada, em sede de Agravo Interno no Agravo de Instrumento. Em provas nada foi requerido. Promoção do MP às fls. 633/635 pela extinção do feito com resolução



Apelação Cível nº 0217232-14.2015.8.19.0001

de mérito pelo reconhecimento do pedido em relação à não incidência tributária na atividade de agenciamento de títulos em Bolsa de Valores, e a improcedência do pedido em relação às negociações perante à Bolsa de Mercadorias e Futuros."

O conflito existente entre as partes foi resolvido da seguinte forma:

"Em face do exposto, JULGO PARCIALMENTE PROCEDENTES os pedidos autorais, extinguindo o processo com resolução de mérito, na forma do art. 487, I, do CPC/2015. Declaro a nulidade da cobrança de ISS sobre todas as operações realizadas em Bolsa de Valores, bem como sobre as operações de corretagem de câmbio, mas mantendo a exigibilidade do crédito tributário no que tange às atividades em Bolsa de Mercadorias e Futuros. Diante da sucumbência recíproca, custas e honorários pro rata. P.I. Certificado o trânsito em julgado, dê-se baixa e arquivem-se."

Apelação da parte autora (ind.686). Requer seja declarada a inexigibilidade do ISS sobre os serviços prestados no âmbito da Bolsa de Mercadorias e Futuros. Contrarrazões (ind.731).

Apelação da parte ré (ind.717). Suscita preliminar de falta de interesse de agir quanto ao pedido de exclusão das rubricas das operações nas Bolsas de Valores do Rio de Janeiro e São Paulo. Requer a manutenção do lançamento tributário sobre "rendas de corretagem de câmbio". Contrarrazões (ind.749).

Manifestação da Procuradoria de Justiça (ind.775).

É o relatório. Passo à fundamentação.

VOTO

Presentes os requisitos intrínsecos e extrínsecos de admissibilidade recursal.

Afasto a preliminar de falta de interesse de agir. Na petição inicial a autora se insurge contra a cobrança de ISS sobre "rendas de corretagem de operações em bolsa", sem fazer distinção entre operações efetuadas em Bolsa de Valores e em Bolsa de Mercadorias e Futuros. Essa



Apelação Cível nº 0217232-14.2015.8.19.0001

distinção foi deduzida pelo Município em sua defesa. Logo, não há que se falar que a autora não tem interesse na pretensão deduzida.

A autora pretende anular a cobrança de ISS incidente sobre "rendas de corretagem de operações em bolsa" e "rendas de corretagem de câmbio", relativas ao período de janeiro a dezembro/1997, que foram objeto do Auto de Infração nº 450/2001 (ind.271, fls.268/270).

O art.156, inciso III e §3º, da Constituição da República, dispõe que o imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS ou ISSQN), de competência municipal, incide nas hipóteses definidas em lei complementar.

Atualmente aplica-se a Lei Complementar 116/2003. Contudo, em 1997, época da lavratura do auto de infração, a matéria era tratada pela Lei Complementar 56/1987, que reproduzia a lista de serviços do Decreto-Lei nº 406/1968. Na referida lista estavam previstos como hipóteses de incidência do ISS:

44. Administração de fundos mútuos (exceto a realizada por instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central);

45. Agenciamento, corretagem ou intermediação de câmbio, de seguros e de planos de previdência privada;

46. Agenciamento, corretagem ou intermediação de títulos quaisquer (exceto os serviços executados por instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central);

(...)

48. Agenciamento, corretagem ou intermediação de contratos de franquia (franchise) e de faturação (factoring) (excetuam-se os serviços prestados por instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central);

(...)

50. Agenciamento, corretagem, ou intermediação de bens móveis e imóveis não abrangidos nos itens 45, 46, 47 e 48;

A autora é filiada ao Sindicato das Corretoras do Rio de Janeiro, que impetrou Mandado de Segurança Coletivo para ter reconhecida a não



Apelação Cível nº 0217232-14.2015.8.19.0001

incidência de ISS nas hipóteses definidas nos itens 44, 46 e 48 supramencionados.

O Supremo Tribunal Federal concluiu que não incide ISS sobre serviços executados por instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central. Isso porque o caráter taxativo da antiga lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 56/87 revela hipóteses de não-incidência tributária. Segue ementa:

E M E N T A: IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS (ISS) - SERVIÇOS EXECUTADOS POR INSTITUIÇÕES AUTORIZADAS A FUNCIONAR PELO BANCO CENTRAL - INADMISSIBILIDADE, EM TAL HIPÓTESE, DA INCIDÊNCIA DESSE TRIBUTO MUNICIPAL - CARÁTER TAXATIVO DA ANTIGALISTA DE SERVIÇOS ANEXA À LEI COMPLEMENTAR Nº 56/87 - IMPOSSIBILIDADE DE O MUNICÍPIO TRIBUTAR, MEDIANTE ISS, CATEGORIA DE SERVIÇOS NÃO PREVISTA NA LISTA EDITADA PELA UNIÃO FEDERAL - EXCLUSÃO, DE REFERIDA LISTA, PELA UNIÃO FEDERAL, DE DETERMINADOS SERVIÇOS EXECUTADOS POR INSTITUIÇÕES AUTORIZADAS A FUNCIONAR PELO BANCO CENTRAL - HIPÓTESE DE NÃO-INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA - LEGITIMIDADE CONSTITUCIONAL DESSA EXCLUSÃO NORMATIVA - NÃO-CONFIGURAÇÃO DE ISENÇÃO HETERÔNOMA - INOCORRÊNCIA DE OFENSA AO ART. 151, III, DA VIGENTE CONSTITUIÇÃO - PRECEDENTES DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL - RECURSO IMPROVIDO. - Não se revelam tributáveis, mediante ISS, serviços executados por instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central, eis que esse tributo municipal não pode incidir sobre categoria de serviços não prevista na lista elaborada pela União Federal, anexa à Lei Complementar nº 56/87, pois mencionada lista - que se reveste de taxatividade quanto ao que nela se contém - relaciona, em "numerus clausus", os serviços e atividades passíveis da incidência dessa espécie tributária local. Precedentes. - As ressalvas normativas contidas nos itens ns. 44, 46 e 48 da lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 56/87 - que excluem, do âmbito de incidência do ISS, determinadas atividades executadas por instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central - não configuram concessão, pela União Federal, de isenção heterônoma de tributo municipal, expressamente vedada pela vigente Constituição da República (art. 151, III). - Essa exclusão de tributabilidade, mediante ISS, das atividades executadas por referidas instituições qualifica-se como situação reveladora de típica hipótese de não-incidência do imposto municipal em causa, pois decorre do exercício, pela



Apelação Cível nº 0217232-14.2015.8.19.0001

União Federal, da competência que lhe foi outorgada, diretamente, pela própria Carta Federal de 1969 (art. 24, II), sob cuja égide foi editada a Lei Complementar nº 56/87, a que se acha anexa a lista de serviços a que alude o texto constitucional. Precedentes. (RE 450342 AgR, Relator(a): Min. CELSO DE MELLO, Segunda Turma, julgado em 05/09/2006, DJe-072 DIVULG 02-08-2007 PUBLIC 03-08-2007 DJ 03-08-2007 PP-00114 EMENT VOL-02283-05 PP-01046 RDDT n. 145, 2007, p. 237-238 LEXSTF v. 29, n. 344, 2007, p. 231-243)

Em razão dessa decisão do STF, o Município reconhece a não incidência do ISS exclusivamente sobre as rubricas referentes a operações realizadas em Bolsa de Valores, ao argumento de que consistem em atividades de corretagem de títulos que estão enquadradas no item 46 abrangido pela decisão do STF.

Assim, quanto às "rendas de corretagem de operações em bolsa", afirma que excluiu da base de cálculo do ISS as rubricas referentes às operações desenvolvidas na Bolsa de Valores do Rio de Janeiro e na Bolsa de Valores de São Paulo.

Todavia, ainda com relação às "rendas de corretagem de operações em bolsa", manteve a tributação sobre as operações desenvolvidas na Bolsa de Mercadorias e Futuros, ao argumento de que consistem em atividades de corretagem de bens móveis e imóveis que estão enquadradas no item 50 da lista de serviços da Lei Complementar n.º 56/1987, não abrangido pela decisão do STF.

Ainda, manteve a tributação quanto às "rendas de corretagem de câmbio", com base no item 45 da lista de serviços da Lei Complementar n.º 56/1987. Afirma que o item 45 não foi objeto daquela decisão do STF nem traz a ressalva de não ser aplicável às instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central.

Em contrapartida, a autora argumenta que a tributação foi feita com base do item 46 da lista de serviços (Auto de Infração nº 450/2001 - ind.271, fls.268/270), não podendo o Município alterar o seu critério jurídico interpretativo para efetuar novo enquadramento com base nos itens 45 e 50, em prejuízo do contribuinte, pelo fato de o STF ter declarado inconstitucional a cobrança pautada no item 46.

Quanto às "rendas de corretagem de operações em bolsa", seguindo a tese do Município, a sentença recorrida declarou a nulidade da



Apelação Cível nº 0217232-14.2015.8.19.0001

cobrança de ISS sobre todas as operações realizadas em Bolsa de Valores, mantendo a exigibilidade do crédito tributário com relação às operações ocorridas na Bolsa de Mercadorias e Futuros. Ainda, declarou a nulidade da tributação sobre "rendas de corretagem de câmbio", ao fundamento de que a hipótese é de incidência de IOF.

Em grau de recurso, a autora requer seja declarada a inexigibilidade do ISS sobre os serviços prestados no âmbito da Bolsa de Mercadorias e Futuros. Por sua vez, o Município requer a manutenção do lançamento tributário sobre "rendas de corretagem de câmbio".

O Auto de Infração nº 450/2001 (ind.271, fls.268/270) foi lavrado com base do item 46 da lista de serviços da Lei Complementar n.º 56/1987.

Após oferecer impugnação administrativa (ind.281), a autora obteve parcial reforma do auto de infração, com a exclusão da tributação sobre rendas de serviços de custódia e rendas de administração de fundos, conforme decisão prolatada em janeiro/2005 (ind.301).

Em seguida, foi interposto recurso junto ao Conselho de Contribuintes (ind.422), que determinou que se aguardasse o trânsito em julgado daquele Mandado de Segurança Coletivo que beneficiava a autora (ind.463, fls.453/458).

O mandado de segurança foi impetrado em 1995 e transitou em julgado em dezembro/2007 (ind.177).

Posteriormente, em 2014, o Conselho de Contribuintes afastou o item 46 por ter sido reconhecido pelo STF como inaplicável no presente caso, mas manteve a tributação quanto às "rendas de corretagem de câmbio", com base no item 45, bem como sobre as operações desenvolvidas na Bolsa de Mercadorias e Futuros, com base no item 50.

Em síntese, diante do trânsito em julgado do mandado de segurança em 2007, no qual o STF reconheceu inaplicável o item 46, o Conselho de Contribuintes fez novo enquadramento normativo em 2014 para manter a cobrança do ISS agora com fundamento nos itens 45 e 50 da lista de serviços da Lei Complementar n.º 56/1987 (ind.463, fls.548/553).

A solução encontrada pelo Município é expressamente vedada pelo art.146, do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:



Apelação Cível nº 0217232-14.2015.8.19.0001

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Seguem julgados análogos:

RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO, PROCESSUAL CIVIL E PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ART. 535 DO CPC. AUSÊNCIA DE CONTRADIÇÃO OU OMISSÃO. ARTS. 594 DO CC E 110 DO CTN. OFENSA NÃO DEMONSTRADA. AÇÃO ANULATÓRIA DE LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. ISSQN. TRANSMISSÃO TELEVISIVA, LICENCIAMENTO DE PRODUTOS E PROPAGANDA ESTÁTICA. DIREITO DE USO E EXPLORAÇÃO DE IMAGEM DE CLUBE DE FUTEBOL, COM O QUAL A RECORRENTE FIRMARA CONTRATOS DE LICENÇA PARA USO DE MARCA E DE EXPLORAÇÃO DE ESPAÇOS PUBLICITÁRIOS. ATIVIDADES EQUIPARADAS PELA AUTORIDADE FISCAL À LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS, QUANDO DO AUTUAÇÃO. MODIFICAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO ADOTADO PELO FISCO NO LANÇAMENTO PELO JUDICIÁRIO, PARA INCLUIR AS ATIVIDADES DA EMPRESA EM OUTRO ITEM DA LISTA DE SERVIÇOS. ERRO DE DIREITO. INADMISSIBILIDADE. ARTS. 142 E 146 DO CTN. APLICABILIDADE DA SÚMULA VINCULANTE 31/STF. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE CONHECIDO E, NESSA PARTE, PARCIALMENTE PROVIDO, PARA CANCELAR O AUTO DE INFRAÇÃO APENAS QUANTO À COBRANÇA DE ISSQN E MULTA DECORRENTES DAS ATIVIDADES EQUIPARADAS À LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS, SEM PREJUÍZO DA RENOVAÇÃO DA AUTUAÇÃO, EM FORMA REGULAR, SE FOR O CASO. 1. Ausentes a contradição ou a omissão alegadas, porque o acórdão impugnado solveu a controvérsia integralmente, não se reconhece qualquer maltrato ao art. 535, incisos I e II do CPC. 2. A ora recorrente propôs ação objetivando a anulação de lançamento tributário efetuado pelo Município do Rio de Janeiro para a cobrança de ISSQN, mais multa por descumprimento de obrigação acessória (não emissão de notas fiscais), sobre atividades de licenciamento de produtos e propaganda estática, ambas equiparadas à locação de bens móveis, conforme legislação tributária municipal. 3. Essas atividades eram decorrentes de contrato de licenciamento com clube de futebol, por meio do qual foi assegurado à empresa, mediante remuneração, o direito exclusivo de utilizar e explorar, no território brasileiro e no exterior, os direitos à denominação e ao símbolo do licenciante, às marcas registradas ou pendentes de registro em seu nome, bem como o direito ao saldo positivo de parcela das receitas das vendas de ingressos e bilheteria cabíveis ao licenciamento, além do direito de explorar a imagem do clube e de seu patrimônio para todos os fins comerciais.



Apelação Cível nº 0217232-14.2015.8.19.0001

*lícitos, incluindo, exibição fotográfica, reprodução audiovisual, fixação, transmissão e retransmissão junto ao público de quaisquer atividades desportivas, eventos ou espetáculos de que participasse o licenciante. 4. O Tribunal Estadual assentou que os bens disponibilizados onerosamente em favor de terceiros pela apelante no desempenho de seu mister pertencem a outrem (o clube de futebol); por isso, mostra-se equivocado o entendimento de que tal relação consubstancia uma locação e não um serviço; aduziu, ainda, que a atividade desempenhada pela apelante configuraria efetivamente a prestação de serviço exigida para o fim de incidência do ISS, a uma, porque é prestada a terceiros, a duas, porque se relaciona com bens que não são da sua propriedade. 5. Compete privativamente à autoridade administrativa fiscal verificar tanto a ocorrência da hipótese de incidência, ou seja, a descrição legislativa de acontecimento ou situação que pode desencadear o nascimento de uma obrigação tributária, como o fato imponível, ou o fato gerador concreto, ou seja, aquele emergente da situação singular e que se subsume à hipótese de incidência, nos exatos termos do art. 142 do CTN. 6. No caso concreto, o que se constata é que a autoridade administrativa reconheceu o fato gerador concreto para fins de incidência do ISSQN como sendo uma locação de bens móveis, embora, essa não seja a real atividade desenvolvida pela empresa, como bem captaram o Julgador Singular e o Tribunal Estadual; todavia, **não cabe ao Judiciário substituir a Autoridade Fiscal, para dar outra qualificação jurídica aos fatos por ela já analisados, corrigindo, dessa forma, típico erro de direito do lançamento, pois isso afronta o princípio da legalidade, do qual o princípio da tipicidade fechada é corolário, bem como o da segurança jurídica.** 7. A Primeira Seção desta Corte encampou a Súmula 227/TFR, segundo a qual **a mudança de critério jurídico adotado pelo Fisco não autoriza a revisão de lançamento:** REsp. 1.130.545/RJ, Rel. Min. LUIZ FUX, DJe 22/02/2011, julgado sob o regime do art. 543-C do CPC. 8. **Se a Autoridade Fiscal enquadrou a atividade da recorrente como locação de bens móveis, e o STF já decidiu que sobre ela não incide ISS (Súmula Vinculante 31), mostra-se ilegal a modificação judicial desse critério jurídico, para fins de validar o lançamento efetuado.** 9. Ante o exposto, conhece-se parcialmente do recurso e, nessa parte, dá-se-lhe parcial provimento para julgar parcialmente procedente o pedido da ação anulatória, cancelando-se as cobranças descritas nos itens I a VI do auto de infração, que remanesce, no entanto, quanto ao mais, sem prejuízo de novo lançamento, de forma regular, se for o caso. 10. Tendo em vista a sucumbência recíproca, determina-se a compensação, por igual, das despesas e dos honorários advocatícios. (REsp 1303543/RJ, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 27/03/2012, DJe 11/04/2012)*



Apelação Cível nº 0217232-14.2015.8.19.0001

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO E PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. IPTU. RETIFICAÇÃO DOS DADOS CADASTRAIS DO IMÓVEL. FATO NÃO CONHECIDO POR OCASIÃO DO LANÇAMENTO ANTERIOR (DIFERENÇA DA METRAGEM DO IMÓVEL CONSTANTE DO CADASTRO). RECADASTRAMENTO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. REVISÃO DO LANÇAMENTO. POSSIBILIDADE. ERRO DE FATO. CARACTERIZAÇÃO. 1. A retificação de dados cadastrais do imóvel, após a constituição do crédito tributário, autoriza a revisão do lançamento pela autoridade administrativa (desde que não extinto o direito potestativo da Fazenda Pública pelo decurso do prazo decadencial), quando decorrer da apreciação de fato não conhecido por ocasião do lançamento anterior, ex vi do disposto no artigo 149, inciso VIII, do CTN. 2. O ato administrativo do lançamento tributário, devidamente notificado ao contribuinte, somente pode ser revisto nas hipóteses enumeradas no artigo 145, do CTN, verbis: "Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de: I - impugnação do sujeito passivo; II - recurso de ofício; III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149." 3. O artigo 149, do Codex Tributário, elenca os casos em que se revela possível a revisão de ofício do lançamento tributário, quais sejam: "Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos: I - quando a lei assim o determine; II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária; III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade; IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória; V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte; VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária; VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação; VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior; IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial. Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública." 4. Destarte, a revisão do lançamento tributário, como consectário do poder-dever de autotutela da Administração Tributária



Apelação Cível nº 0217232-14.2015.8.19.0001

somente pode ser exercido nas hipóteses do artigo 149, do CTN, observado o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário. 5. Assim é que a revisão do lançamento tributário por erro de fato (artigo 149, inciso VIII, do CTN) reclama o desconhecimento de sua existência ou a impossibilidade de sua comprovação à época da constituição do crédito tributário. 6. Ao revés, **nas hipóteses de erro de direito (equivoco na valoração jurídica dos fatos), o ato administrativo de lançamento tributário revela-se imodificável, máxime em virtude do princípio da proteção à confiança, encartado no artigo 146, do CTN**, segundo o qual "a modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução". 7. Nesse segmento, é que a Súmula 227/TFR consolidou o entendimento de que "a mudança de critério jurídico adotado pelo Fisco não autoriza a revisão de lançamento". 8. A distinção entre o "erro de fato" (que autoriza a revisão do lançamento) e o "erro de direito" (hipótese que inviabiliza a revisão) é enfrentada pela doutrina, verbis: "Enquanto o 'erro de fato' é um problema intranormativo, um desajuste interno na estrutura do enunciado, o 'erro de direito' é vício de feição internormativa, um descompasso entre a norma geral e abstrata e a individual e concreta. Assim constitui 'erro de fato', por exemplo, a contingência de o evento ter ocorrido no território do Município 'X', mas estar consignado como tendo acontecido no Município 'Y' (erro de fato localizado no critério espacial), ou, ainda, quando a base de cálculo registrada para efeito do IPTU foi o valor do imóvel vizinho (erro de fato verificado no elemento quantitativo). 'Erro de direito', por sua vez, está configurado, exemplificativamente, quando a autoridade administrativa, em vez de exigir o ITR do proprietário do imóvel rural, entende que o sujeito passivo pode ser o arrendatário, ou quando, ao lavrar o lançamento relativo à contribuição social incidente sobre o lucro, mal interpreta a lei, elaborando seus cálculos com base no faturamento da empresa, ou, ainda, quando a base de cálculo de certo imposto é o valor da operação, acrescido do frete, mas o agente, ao lavrar o ato de lançamento, registra apenas o valor da operação, por assim entender a previsão legal. A distinção entre ambos é sutil, mas incisiva." (Paulo de Barros Carvalho, in "Direito Tributário - Linguagem e Método", 2ª Ed., Ed. Noeses, São Paulo, 2008, págs. 445/446) "O erro de fato ou erro sobre o fato dar-se-ia no plano dos acontecimentos: dar por ocorrido o que não ocorreu. Valorar fato diverso aquele implicado na controvérsia ou no tema sob inspeção. O erro de direito seria, à sua vez, decorrente da escolha equivocada de um módulo normativo inservível ou não mais aplicável à regência da questão que estivesse sendo juridicamente considerada. Entre nós, os critérios jurídicos (art. 146, do CTN) reiteradamente aplicados



Apelação Cível nº 0217232-14.2015.8.19.0001

pela Administração na feitura de lançamentos têm conteúdo de precedente obrigatório. Significa que tais critérios podem ser alterados em razão de decisão judicial ou administrativa, mas a aplicação dos novos critérios somente pode dar-se em relação aos fatos geradores posteriores à alteração." (Sacha Calmon Navarro Coêlho, in "Curso de Direito Tributário Brasileiro", 10ª Ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2009, pág. 708) "O comando dispõe sobre a apreciação de fato não conhecido ou não provado à época do lançamento anterior. Diz-se que este lançamento teria sido perpetrado com erro de fato, ou seja, defeito que não depende de interpretação normativa para sua verificação. Frise-se que não se trata de qualquer 'fato', mas aquele que não foi considerado por puro desconhecimento de sua existência. Não é, portanto, aquele fato, já de conhecimento do Fisco, em sua inteireza, e, por reputá-lo despido de relevância, tenha-o deixado de lado, no momento do lançamento. Se o Fisco passa, em momento ulterior, a dar a um fato conhecido uma 'relevância jurídica', a qual não lhe havia dado, em momento pretérito, não será caso de apreciação de fato novo, mas de pura modificação do critério jurídico adotado no lançamento anterior, com fulcro no artigo 146, do CTN, (...). Neste art. 146, do CTN, prevê-se um 'erro' de valoração jurídica do fato (o tal 'erro de direito'), que impõe a modificação quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua ocorrência. Não perca de vista, aliás, que inexistente previsão de erro de direito, entre as hipóteses do art. 149, como causa permissiva de revisão de lançamento anterior." (Eduardo Sabbag, in "Manual de Direito Tributário", 1ª ed., Ed. Saraiva, pág. 707) 9. In casu, restou assente na origem que: "Com relação a declaração de inexigibilidade da cobrança de IPTU progressivo relativo ao exercício de 1998, em decorrência de recadastramento, o bom direito conspira a favor dos contribuintes por duas fortes razões. Primeira, a dívida de IPTU do exercício de 1998 para com o fisco municipal se encontra quitada, subsumindo-se na moldura de ato jurídico perfeito e acabado, desde 13.10.1998, situação não desconstituída, até o momento, por nenhuma decisão judicial. Segunda, afigura-se impossível a revisão do lançamento no ano de 2003, ao argumento de que o imóvel em 1998 teve os dados cadastrais alterados em função do Projeto de Recadastramento Predial, depois de quitada a obrigação tributária no vencimento e dentro do exercício de 1998, pelo contribuinte, por ofensa ao disposto nos artigos 145 e 149, do Código Tributário Nacional. Considerando que a revisão do lançamento não se deu por erro de fato, mas, por erro de direito, visto que o recadastramento no imóvel foi posterior ao primeiro lançamento no ano de 1998, tendo baseado em dados corretos constantes do cadastro de imóveis do Município, estando o contribuinte notificado e tendo quitado, tempestivamente, o tributo, não se verifica justa causa para a pretensa cobrança de diferença referente a esse exercício." 10. Consectariamente, verifica-se que o lançamento original reportou-se à área menor do imóvel objeto da tributação, por desconhecimento de sua real metragem, o que



Apelação Cível nº 0217232-14.2015.8.19.0001

ensejou a posterior retificação dos dados cadastrais (e não o recadastramento do imóvel), hipótese que se enquadra no disposto no inciso VIII, do artigo 149, do Codex Tributário, razão pela qual se impõe a reforma do acórdão regional, ante a higidez da revisão do lançamento tributário. 10. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 1130545/RJ, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/08/2010, DJe 22/02/2011)

Dessa forma, conclui-se que merece prosperar integralmente a pretensão autoral e, em consequência lógica, fica prejudicado o recurso do Município.

Ante o exposto, **voto no sentido de DAR PROVIMENTO AO RECURSO DA AUTORA para declarar a inexigibilidade da cobrança de ISS incidente sobre "rendas de corretagem de operações em bolsa" e "rendas de corretagem de câmbio", relativas ao período de janeiro a dezembro/1997, que foram objeto do Auto de Infração nº 450/2001 (ind.271, fls.268/270).**

Em consequência, fica PREJUDICADO O RECURSO DO MUNICÍPIO.

Na qualidade de réu vencido, o Município fica condenado ao pagamento das despesas processuais (art. 17, §1º, da Lei Estadual nº 3.350/99), inclusive taxa judiciária (Súmula 145, TJRJ), e dos honorários de sucumbência que fixo em 10% do proveito econômico obtido, ou seja, do valor atualizado do crédito tributário ora declarado inexigível.

Rio de Janeiro, data da assinatura eletrônica.

Desembargador **PETERSON BARROSO SIMÃO**
Relator