



PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

**Registro: 2019.0000023155**

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação nº 1026330-62.2017.8.26.0053, da Comarca de São Paulo, em que é apelante PREFEITURA MUNICIPAL DE SÃO PAULO, é apelado KALAHARI EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS 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 BEATRIZ BRAGA (Presidente sem voto), BURZA NETO E ROBERTO MARTINS DE SOUZA.

São Paulo, 24 de janeiro de 2019.

**Wanderley José Federighi**

**Relator**

Assinatura Eletrônica



PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

**Apelação nº 1026330-62.2017.8.26.0053.**

**Apelante: Prefeitura Municipal de São Paulo.**

**Apelada: Kalahari Empreendimentos Imobiliários Ltda.**

**Voto n. 28.047.**

APELAÇÃO – AÇÃO ORDINÁRIA – Discussão acerca da regularidade da cobrança de valores, lançados em caráter complementar, a título de ISS, bem como acerca do condicionamento da expedição do “habite-se” ao recolhimento do ISS – Municipalidade que se utilizou do regime de pauta fiscal para a fixação da base de cálculo do tributo, ensejando um desvirtuamento indevido da mesma – Expedição do “habite-se” que se condiciona apenas ao preenchimento dos requisitos relacionados à regularização formal da construção – Fazenda Pública que possui meios próprios e adequados para a satisfação de seu crédito tributário – Manutenção da r. sentença de primeiro grau que se impõe – Recurso desprovido.

**Vistos.**

**KALAHARI EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS**

**LTDA.** propõe a presente ação ordinária (processo nº 1026330-62.2017.8.26.0053, da E. 11ª Vara da Fazenda Pública da Comarca da Capital) em face da **PREFEITURA MUNICIPAL DE SÃO PAULO**, alegando, em síntese, que adquiriu imóvel para realização de empreendimento imobiliário e, após solicitar a expedição do “Certificado de Quitação de ISS” e do “habite-se”, teve seu pedido negado, haja vista ter a requerida efetuado lançamento complementar de valores de ISS, bem como condicionado a expedição do “habite-se” ao recolhimento dos valores devidos. Reputa ilegal e inconstitucional a cobrança complementar realizada a título de ISS, afirmando, sobretudo, que a requerida utilizou-se de base de cálculo arbitrada, efetuando o lançamento do imposto por estimativa, procedimento este indevido, na medida em que a base de cálculo do ISS deve ser o preço

do serviço. No mais, afirma que a conduta da Municipalidade quanto ao “habite-se” caracteriza sanção política, prática esta vedada pelo STF. Após longo arrazoado e juntada de inúmeros documentos, pugna para que seja julgada procedente a ação, afastando-se a cobrança em testilha, bem como determinando-se a expedição do documento requerido.

A antecipação dos efeitos da tutela foi parcialmente deferida (fls. 4293/4300).

Registre-se que foi proferida a r. sentença de fls. 4576/4582, que julgou procedente a ação.

A Municipalidade de São Paulo, então, interpôs seu recurso de apelação de fls. 4584/4600. Resumidamente, reitera todos os argumentos ventilados em sede de contestação, sustentando a legalidade da cobrança complementar realizada. Por derradeiro, pugna pelo provimento do presente recurso, para o fim de reformar-se a r. decisão de primeiro grau, julgando-se improcedente a ação.

Tempestivo o recurso, foi o mesmo regularmente processado, com a apresentação de contrarrazões (fls. 4603/4625).

Subiram os autos a esta Corte.

É o relatório.

De proêmio, importa registrar que o presente recurso beira ao não conhecimento, haja vista que o conteúdo do mesmo não ataca a r. sentença impugnada, como deveria, mas limita-se a repetir “ipsis litteris” as razões invocadas em sede de contestação.

Contudo, embora não seja o presente recurso um primor de técnica, o mesmo traz elementos aptos, ainda que teoricamente, à mudança do entendimento firmado em primeiro grau. Outrossim, a fim de que não se alegue eventual cerceamento de defesa e em atenção ao princípio da ampla defesa passa-se à análise do mérito recursal.

E o que se verifica, com a devida vênia, é que o recurso interposto *não reúne condições de ser provido*.

Senão, vejamos.

Pretende a empresa apelada, com a presente demanda,

impedir que a Municipalidade apelante condicione a liberação do “habite-se” ao recolhimento dos tributos incidentes sobre o imóvel descrito em exordial, bem como que seja declarado indevido o lançamento complementar de ISS no valor de R\$ 362.302,75.

E o que se observa é que assiste razão à demandante.

Isto, pois o “habite-se” consubstancia-se em instrumento que reconhece a regularidade técnica da construção, na estrita conformidade com o que fora autorizado, e certifica suas condições de habitabilidade, permitindo que o local seja ocupado. Refere-se, portanto, a documento de caráter técnico e urbanístico.

Em contrapartida, o ISS possui natureza tributária e pode ser alcançado por outros meios; quais sejam, administrativos ou judiciais.

Com efeito, tal exigência por parte da Municipalidade visa compelir o contribuinte, ainda que indiretamente, ao adimplemento de suposta obrigação fiscal, não se afigurando razoável tal postura administrativa, dada a existência de outros meio legais para a cobrança de dívida tributária.

Este Egrégio Tribunal já se pronunciou sobre o assunto:

“APELAÇÃO - MANDADO DE SEGURANÇA - CONSTRUÇÃO EM TERRENO PRÓPRIO, COM RECURSOS PROVENIENTES DA VENDA DE UNIDADES HABITACIONAIS - ISS - Incidência: Há prestação de serviços na hipótese em que o construtor, embora em terreno de sua propriedade, constrói edificação com emprego de recursos financeiros arrecadados com a venda de unidades habitacionais - *HABITE-SE* - EXPEDIÇÃO CONDICIONADA AO RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS - Inadmissibilidade: Havendo outros meios legais para a cobrança de dívida tributária, mostra-se inadmissível condicionar a expedição do “habite-se” ao recolhimento de tributos - Recurso parcialmente provido para manter a exigibilidade do ISSQN, cujo recolhimento, entretanto, não é condição para a expedição do *habite-se*” (Apelação nº 994.09.389188-3, 18ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, Relator Desembargador J. Martins, j. 21.10.2010). “Alvará de regularização de construção, antes clandestina - Exigência, para sua expedição, de pagamento de ISS - Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza – Descabimento – Formas outras de se cobrar ou executar crédito tributário - Recurso provido” (Apelação nº 693.437.5/2-00, 13ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, Relator Desembargador Borelli Thomaz, j. 25.11.2009).

“MANDADO DE SEGURANÇA - Pretensão à expedição do *habite-se* - Condicionamento para a referida expedição da obtenção prévia do *certificado de quitação do ISS* - Inadmissibilidade - Condicionamento que se constitui em meio coercitivo e fere a garantia do devido processo legal e do contraditório – Certificado de quitação do ISS que tem natureza tributária e deve ser cobrado pelas vias próprias - Sentença reformada - Recurso provido” (Apelação nº 624.780.5/7, 13ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, Relator Desembargador Antonio Carlos Malheiros, j. 20.05.2008).

O ilustre Desembargador Eutálio Porto, ao examinar a questão, assim dispôs:

“Por derradeiro, cabe ainda enfatizar que a expedição de "habite-se" não se confunde com a exigência do ISS, o primeiro é uma taxa que se cobra para verificação das condições de habitabilidade do prédio, depois de pronto, e o segundo, é imposto incidente sobre prestação de serviço, sendo distintos os fatos que geram um e outro e, por isso, não se pode condicionar a expedição do "habite-se" ao pagamento do ISSQN, quando devido” (Apelação nº 512.058.5/0, 15ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, j. 09.02.2006).

Ainda que assim não fosse, a Municipalidade ré desvirtuou completamente a base cálculo do tributo, utilizando-se de verdadeira pauta fiscal, ao realizar o lançamento complementar do ISS, haja vista que o imposto foi cobrado com base no valor de mão-de-obra pré-fixada e não com base no valor do serviço efetivamente prestado.

No mais, a postura adotada pela Municipalidade feriu o disposto no art. 148 do Código Tributário Nacional, na medida em que apenas quando o sujeito passivo da obrigação tributária é omissivo em informar o preço, ou não mereçam fé suas declarações, esclarecimentos ou documentos por ele expedidos, é que o fisco fica legitimado a arbitrar o valor dos serviços, hipótese inócua nos autos.

Outrossim, havendo dúvida quanto à regularidade dos valores recolhidos a título de ISS pela empresa autora, cumpria ao Fisco Municipal, mediante procedimento administrativo tributário, analisar as notas fiscais emitidas e efetuar o lançamento com base no preço real dos serviços de construção civil, o que não ocorreu no caso dos autos.

Assim, eventual saldo de ISS devido pela apelada poderia ser constituído por meio do procedimento administrativo fiscal pertinente, com observância do contraditório e, presente algumas das hipóteses do art. 148 do CTN, poderia ter sido o crédito constituído por arbitramento.

Logo, escorreitas se mostraram as considerações externadas pela douta magistrada de primeiro grau (fls. 4578/4579):

*“Ao se utilizar desde logo da pauta fiscal, o município acabou por estabelecer uma base de cálculo do ISSQN diversa da prevista em lei. Caso entendesse pela existência de irregularidades nos documentos apresentados pela requerente, deveria instaurar processo administrativo para apuração, assegurando o contraditório e a ampla defesa.*

*“As notas fiscais apresentadas demonstram que o ISSQN foi devidamente retido e calculado sobre o preço do serviço por ela tomado, nos termos da legislação supra.*

*“Deste modo, considera-se que a base de cálculo utilizada pelo Fisco Municipal baseada na chamada 'pauta fiscal' foi irregularmente empregada, de modo que não pode ser considerado legal, no caso, o lançamento complementar de ISSQN”.*

Sobre o assunto, aliás, esta Câmara já firmou sua posição:

*“Ação ordinária. ISS. Empreendimento imobiliário. Município de São Paulo. Condicionamento da expedição do 'habite-se' ao prévio recolhimento do imposto. Impossibilidade. Meio coercitivo para cobrança de tributos. Violação ao princípio constitucional do livre exercício da atividade econômica. Imposto complementar lançado com base em pauta fiscal, fundado em apuração de valor de mão de obra fictício. Inadmissibilidade. Ausência de qualquer das hipóteses do art. 148 do CTN. Procedimento administrativo fiscal não instaurado. Sentença de parcial procedência. Recurso do Município não provido. Recurso da autora provido” (Apelação nº 0135190-29.2007.8.26.0053, Relator Desembargador Carlos Violante, j. 27.09.2018).*

*“Apelação. Ação anulatória de débito tributário. ISS. Expedição de 'habite-se' condicionado ao pagamento do imposto devido. Lançamento de ISS por Pauta Fiscal. Insurgência da autora contra a sentença que julgou improcedente o pedido. Pauta fiscal. Lançamento de suposta diferença de ISS efetivado pela*

municipalidade, tomando por referência suposta diferença entre o valor pago e a base de cálculo fictícia fixada com base em um valor único para cada padrão, por metro quadrado. Impossibilidade. Adoção da base de cálculo que não encontra guarida na legislação federal, violando, destarte, o direito do contribuinte ao recolhimento do imposto, quando devido, com base no preço real do serviço prestado (art. 7º da Lei Complementar 116/03). Inobservância do procedimento de arbitramento previsto no art. 148 do CTN e que deveria ter sido desenvolvido sob os critérios do contraditório e da ampla defesa. Precedentes do STJ e deste TJSP. Recurso provido, com inversão do ônus da sucumbência” (Apelação nº 1023052-53.2017.8.26.0053 Relator Desembargador Ricardo Chimenti, j. 20.08.2018).

Destarte, descabe outra conclusão, senão a de que houve inovação na base de cálculo do ISS, não autorizada por lei.

Portanto, impõe-se a manutenção da r. sentença de primeiro grau, por seus próprios e jurídicos fundamentos, aos quais adicionam-se os do presente voto.

Vencida a Municipalidade apelante em sede recursal, ficam os honorários advocatícios fixados na r. sentença de fls. 4576/4582 majorados em 3% (três por cento), totalizando 13% (treze por cento) sobre o valor do proveito econômico obtido, em atenção ao disposto no art. 85, § 11, do CPC.

Para os devidos fins de direito consideram-se prequestionados os dispositivos legais e constitucionais mencionados pelos litigantes.

Com isto, **nega-se provimento** ao recurso.

**WANDERLEY JOSÉ FEDERIGHI**

Relator.