

APELAÇÃO CÍVEL Nº 0492885-43.2012.8.19.0001

APELANTE: MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO

APELADA: ASSOCIAÇÃO BÍBLICA E CULTURAL DO RIO DE JANEIRO

RELATORA: DES. CINTIA SANTARÉM CARDINALI

APELAÇÃO CÍVEL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. COBRANÇA DE ISS. EDIFICAÇÃO DE TEMPLO RELIGIOSO SOB O REGIME DE MUTIRÃO. ALEGAÇÃO COBRANÇA INDEVIDA DE ISSQN PELO MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO, SOB O FUNDAMENTO DE QUE NÃO HOUVE CONTRATAÇÃO DE SERVIÇOS, A TÍTULO ONEROSO, PARA A ALUDIDA EDIFICAÇÃO. **SENTENÇA DE PROCEDÊNCIA** QUE CONDENA O MUNICÍPIO A CANCELAR A CDA OBJETO DA EXECUÇÃO FISCAL, EM QUIZE DIAS, SOB PENA DE MULTA A SER ARBITRADA. CONDENA, AINDA, O RÉU AO PAGAMENTO DE CUSTAS E HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS APURADOS SOB O VALOR ATUALIZADO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO NA DATA DO TRÂNSITO EM JULGADO.

RECORRE O MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO SOB O FUNDAMENTO DE QUE A EMBARGANTE NÃO COMPROVOU QUE A CONSTRUÇÃO FOI REALIZADA NA FORMA DE MUTIRÃO E QUE O SERVIÇO FOI PRESTADO POR TERCEIRO NÃO IDENTIFICADO, NÃO HAVENDO SE FALAR EM IMUNIDADE NO CASO EM TELA. **RECURSO QUE NÃO MERECE PROSPERAR.** A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA PREVISTA NO ARTIGO 150, VI, "b" DA CRFB/88 ALCANÇA O SERVIÇO PRESTADO NA CONSTRUÇÃO DE TEMPLO DE QUALQUER CULTO. O ARTIGO 7º DA LEI COMPLEMENTAR Nº116/03, INSTITUI COMO BASE DE CÁLCULO DO ISS O VALOR DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO, O QUE NÃO EXISTE QUANDO O SERVIÇO É REALIZADO DE FORMA GRATUITA, IMPOSSIBILITANDO O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. PROVA DOCUMENTAL SUFICIENTE À COMPROVAÇÃO DE QUE O SERVIÇO FOI REALIZADO COM MÃO-DE-OBRA VOLUNTÁRIA, NÃO TENDO OCORRIDO O PAGAMENTO PELO SERVIÇO. MUNICIPALIDADE QUE NÃO SE DESINCUMBIU DO ÔNUS QUE LHE IMPÕE O ART. 373, II, DO

CPC/2015. PRECEDENTE JURISPRUDENCIAL. RECURSO A
QUE SE NEGA PROVIMENTO.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos da Apelação Cível de referência, em que constam como partes as acima indicadas, acordam os Desembargadores que integram a **VIGÉSIMA QUARTA CÂMARA CÍVEL DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO**, por unanimidade, em conhecer e **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

RELATÓRIO

Trata-se de apelação cível interposta pelo **MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO** à sentença proferida pelo Juízo da 12ª Vara da Fazenda Pública da Capital, da lavra do MM Juiz Marco Antônio Azevedo Junior que, nos autos dos embargos à execução interpostos pela executada **ASSOCIAÇÃO BÍBLICA E CULTURAL DO RIO DE JANEIRO**, julgou procedente o pedido.

Na forma do permissivo regimental, adota-se como relatório a sentença, assim redigida (index 485):

“Embargos à execução opostos por ASSOCIAÇÃO BÍBLICA E CULTURAL DO RIO DE JANEIRO no curso da execução fiscal movida pelo Município do Rio de Janeiro, que pretendeu cobrar créditos tributários referentes a ISS incidente sobre serviços de construção do templo situado na Rua Conselheiro Meireles, 29, Jardim América (proc. nº 0270662-80.2012.8.19.0001). Com a inicial veio a documentação de fls. 10/434. Alega que os serviços foram prestados com mão de obra voluntária de fiéis e, quanto aos contratados, estes foram apenas para poucos serviços especializados, formulando pedido no sentido de ser reconhecida a não incidência do imposto para o caso em tela e extinção da execução. Com a inicial veio a documentação de fls. 10/434. Contestação do Município do Rio de Janeiro às fls. 448/453, com documentos às fls. 454/467, onde refutou os argumentos expendidos. O réu afirma que o lançamento do tributo contra a autora se deu na qualidade de responsável tributária, e não como contribuinte direta, razão por que não há falar em imunidade tributária. Alegou que não houve comprovação inequívoca de que os serviços foram prestados sem onerosidade e que, quanto ao recolhimento por terceiros, contabilizados no Livro Razão, este não comprova o efetivo pagamento. Por essas razões, requereu a improcedência do pedido. Réplica às fls. 469/473, rebatendo as razões vertidas pelo réu, acrescentando que o Embargado teve ampla possibilidade de fiscalizar a obra e verificar o regime de mutirão, pois esta foi precedida de alvará de construção. Assim, reiterou o pedido de procedência. Em provas, nada foi requerido. Parecer final do MP, opinando pela improcedência do pedido formulado na inicial - fls. 477/478. É o relatório, passo a decidir. O feito comporta o julgamento no estado em que se encontra, na forma do art. 355, I do novo Código de Processo Civil, na medida em que as partes não possuem mais provas a produzir. Compulsando os autos verifica-se ser incontroversa a edificação de templos religiosos nos terrenos da autora o que, a princípio, pela natureza da obra e dos serviços envolvidos, atrairia a incidência do ISS a ser recolhido pelos profissionais envolvidos na execução, como engenheiros ou arquitetos (art. 8º, XVII da Lei Municipal nº 691/84), assim como por eventuais empreiteiros (art. 8º, XIX da Lei nº 691/84). Pontue-se que na presente demanda o cerne da questão não se atrela à imunidade tributária que recai sobre templos religiosos, visto que o lançamento efetuado pelo réu não tem por fato gerador o

patrimônio da autora vinculado à atividade religiosa. O lançamento de ofício foi realizado em decorrência do não recolhimento do ISS pelas pessoas físicas e jurídicas em tese envolvidas na execução da obra que, como contribuintes, não recolheram o tributo, o que acarretou a responsabilidade tributária da autora, na forma do art. 14, IV e §2º da Lei Municipal nº 691/84). Estabelecidos tais parâmetros, tem-se que a pretensão autoral merece acolhimento. Isso porque o réu promoveu o lançamento de ofício do ISS e sua defesa partiu da presunção de que não houve comprovação de que os serviços foram efetuados de forma voluntária. Ocorre que, analisando a documentação carreada à inicial, verifica-se que as obras contaram com a participação de engenheiro civil (fl. 422) e, no entanto, o profissional não cobrou pela fiscalização técnica, conforme campo 26 do documento mencionado. Havendo a prestação de serviços gratuitos, não ficou configurada a hipótese de incidência do ISS, de maneira que o lançamento efetuado pelo Município não pode ser tido por legítimo. A documentação que acompanha a inicial demonstra, igualmente, que o trabalho foi desempenhado por voluntários no sistema de mutirão, não havendo registros de pagamento pelos serviços prestados ou contratação de terceiros para prestar serviços de assistência técnica de forma concomitante à locação de máquinas e andaimes. Não se nega que a autoridade tributária poderá, com esteio no art. 116, parágrafo único do CTN, desconsiderar negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência de fato gerador do tributo mas, para tanto, deverá demonstrar elementos mínimos que ensejaram a desconsideração. No caso em tela, não há prova mínima de que a fiscalização técnica de forma gratuita configure uma dissimulação. Não há por outro lado, nada que demonstre a prestação onerosa de serviços para edificação dos templos, pois o trabalho voluntário ficou cabalmente demonstrado pelas fotografias de fls. 417/420, bem como pelos documentos de fls. 253/272 (relação de colaboradores) e fls. 274/415 (termos de adesão - serviços voluntários). Além do GFIP - Ministérios da Fazenda e do Trabalho e Emprego - fls. 425/429 - Declaração de ausência de fato gerador para recolhimento de FGTS. Ressalte-se que como bem consignado pela autora as obras foram precedidas de alvarás de construção - fls. 34/35 -, de maneira que teve o réu ampla possibilidade de fiscalizar a consecução das edificações, inclusive quanto ao trabalho voluntariado por mutirão. Mas não o fez, preferindo promover o lançamento do ISS mesmo diante da ausência de configuração de hipóteses de sua incidência. Ademais, igualmente restaram comprovados os demais recolhimentos pelos documentos anexados: notas fiscais e guias de ISS recolhidas - fls. 70/81; pelo livro razão - fls. 83/90; notas fiscais - fls. 92/248; Livro Diário 2008/2009 - fls. 431/434. Nesta esteira de entendimento, o pedido inicial deve ser acolhido. Isto posto, JULGO PROCEDENTE O PEDIDO, extinguindo os presentes na forma do art. 487, I do Código de Processo Civil, condenando o Município do Rio de Janeiro a cancelar a CDA objeto da execução fiscal n. 0270662-80.2012.8.19.0001, comprovando nos presentes em até quinze dias, sob pena de multa diária a ser arbitrada. Condene-o, ainda, ao pagamento de custas e honorários sucumbenciais apurados sobre o valor atualizado do crédito tributário na data do trânsito em julgado, e calculados pelos percentuais mínimos indicados nos incisos do §3º, do art. 85 do CPC, sendo o caso, na forma do §5º do referido dispositivo legal. Transitada em julgado, expeça-se mandado para levantamento do depósito efetuado pelo autor - comprovante às fls. 16/18, dê-se baixa e arquivem-se. P.I. Ciência ao MP."

Inconformado, apela o Município do Rio de Janeiro (index 488) alegando que a apelada não comprovou que o serviço de construção foi realizado na forma de mutirão, ou seja, sem onerosidade na prestação; que eventual caracterização da apelada como entidade imune não afasta a incidência do tributo; que o serviço tributado foi prestado por terceiro não identificado (contribuinte), sendo a tomadora de serviço caracterizada como responsável tributária diante da falta de identificação dos efetivos prestadores dos serviços, na forma do art.14, IV, da Lei nº 691/1984; que a imunidade tributária apenas lhe aproveitaria caso fosse contribuinte, o que não é o caso; que o mero lançamento contábil no livro razão da autora não demonstra que a empresa prestadora de serviços efetivamente emitiu documento fiscal válido e, ainda mais, que tenha recolhido o devido tributo; que os documentos apresentados não guardam minimamente as formalidades necessárias para que se ateste sua autenticidade; que a apelada não demonstrou na seara administrativa e

não comprova agora em juízo que as pessoas indicadas efetivamente trabalharam nesta obra; que não houve a comprovação nos autos do processo de que a obra foi realizada apenas mediante mão de obra voluntária; que a falta de preço, por si só, não afasta a incidência do imposto.

Requer seja conhecido e provido o presente recurso para reformar integralmente a sentença, julgando-se improcedente o pedido desconstitutivo e determinando-se o prosseguimento da execução fiscal.

Recurso tempestivo, conforme certificado a fl.490.

Contrarrazões às fls.491-498 (indexador 497), pela manutenção da sentença, sob fundamento de que os documentos carreados aos autos são suficientes para comprovar o trabalho voluntário, a afastar a incidência do ISS.

Parecer do Ministério Público em atuação no primeiro grau pelo conhecimento do recurso interposto (indexador 506).

Despacho desta Relatoria determinando a digitalização dos autos do processo da execução (indexador 514).

Considerando a atuação do Ministério Público no primeiro grau, estes autos foram encaminhados à Procuradoria de Justiça que emitiu manifestação pela não intervenção, em razão da ausência de interesse público primário (indexador 519).

É o breve relatório.

VOTO

Os pressupostos de admissibilidade intrínsecos e extrínsecos estão presentes, o que autoriza o conhecimento do presente recurso.

Cuida-se, na origem, de embargos à execução opostos por **ASSOCIAÇÃO BÍBLICA E CULTURAL DO RIO DE JANEIRO** nos autos da execução fiscal nº 0270662-80.2012.8.19.0001 ajuizada pelo **MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO**, em que pretende a cobrança de valores a título de ISS, no montante de R\$ 5.190,32, conforme certidão de dívida ativa nº 10/162128/2011 (indexador 2 – autos da execução fiscal).

Citada em execução, a executada, ora apelada, ofertou embargos à execução alegando, em apertada síntese, que a construção foi realizada em regime

de mutirão, utilizando-se de mão-de-obra voluntária de fiéis frequentadores do templo, pessoas que não receberam qualquer contraprestação e que, por consequência, não houve contratação de serviços para a edificação, não havendo que se falar em fato gerador do ISSQN, razão pela qual requereu a procedência dos embargos opostos, reconhecendo-se a não incidência do imposto e a extinção da execução fiscal.

O magistrado de primeiro grau julgou procedente os embargos à execução, julgando extinto na forma do art.487, I, do CPC, condenando o Município do Rio de Janeiro a cancelar a CDA objeto da execução fiscal e ao pagamento das custas e honorários sucumbenciais, razão da insurgência do exequente.

Cinge-se a controvérsia acerca da imunidade tributária que recai sobre os templos religiosos, especificamente sobre o recolhimento do ISS, decorrente da prestação de serviços na execução da obra no templo.

O recurso não merece prosperar. Senão vejamos.

Como se sabe, o art. o 150, IV, “b”, da CRFB/88 veda a instituição de impostos sobre “templos de qualquer culto”, sendo certo que a aludida imunidade tributária é incondicionada, devendo apenas ser constata a realização da atividade religiosa, sendo certo que a construção do templo religioso em si, não poderia incidir ISSQN sobre a mão-de-obra, mesmo que não realizada de forma voluntária.

Ademais, o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) previsto no art.156, III e §3º, da CRFB/88, bem assim na LC nº 116/2003, tem como fato gerador a prestação do serviço (preço), consoante art. 7º, da LC nº 116/2003.

No caso em análise, a embargante, ora apelada, é uma entidade religiosa sem fins lucrativos, conforme art.2º, do seu estatuto (fls.19-22 – indexador 14), restando sobejamente comprovado pela prova documental que a mão-de-obra empregada na construção do templo não foi remunerada, conforme se verifica da relação de congregados colaboradores (fls.253-272 – indexador 204), termos de adesão, não somente como na condição de ajudantes, mas também de pedreiro e arquiteto (fls.273-415– indexador 407), além das fotografias (fls.417-419 – indexador 407).

Ressalte-se que a presença de profissionais da construção civil (fls.422- indexador 407) não significa necessariamente que o serviço está sendo remunerado, além do que foram juntadas declarações de ausência de fato gerador de FGTS (fls.425-429 – indexador 407) e os termos de abertura e encerramento do livro diário (fls. 431-434 – indexador 407), de modo que caberia ao exequente, ora

apelante, produzir prova relativamente ao fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito da apelada, de acordo com o que dispõe o art.373, II, do CPC/2015, não bastando a simples alegação genérica quanto à validade das provas.

Destaque-se o trecho da sentença, em que bem fundamenta o magistrado,

“A documentação que acompanha a inicial demonstra, igualmente, que o trabalho foi desempenhado por voluntários no sistema de mutirão, não havendo registros de pagamento pelos serviços prestados ou contratação de terceiros para prestar serviços de assistência técnica de forma concomitante à locação de máquinas e andaimes.

Não se nega que a autoridade tributária poderá, com esteio no art. 116, parágrafo único do CTN, desconsiderar negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência de fato gerador do tributo mas, para tanto, deverá demonstrar elementos mínimos que ensejaram a desconsideração. No caso em tela, não há prova mínima de que a fiscalização técnica de forma gratuita configure uma dissimulação. Não há por outro lado, nada que demonstre a prestação onerosa de serviços para edificação dos templos, pois o trabalho voluntário ficou cabalmente demonstrado pelas fotografias de fls. 417/420, bem como pelos documentos de fls. 253/272 (relação de colaboradores) e fls. 274/415 (termos de adesão - serviços voluntários). Além do GFIP - Ministérios da Fazenda e do Trabalho e Emprego - fls. 425/429 - Declaração de ausência de fato gerador para recolhimento de FGTS.

Ressalte-se que como bem consignado pela autora as obras foram precedidas de alvarás de construção - fls. 34/35 -, de maneira que teve o réu ampla possibilidade de fiscalizar a consecução das edificações, inclusive quanto ao trabalho voluntariado por mutirão. Mas não o fez, preferindo promover o lançamento do ISS mesmo diante da ausência de configuração de hipóteses de sua incidência.”

No mesmo sentido:

APELAÇÃO CÍVEL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ISS INCIDENTE SOBRE MÃO DE OBRA. DESTINADA À EDIFICAÇÃO DE TEMPLO RELIGIOSO. INVOCAÇÃO DE UTILIZAÇÃO DE FIÉIS, SEM PAGAMENTO DE CONTRAPRESTAÇÃO. REGIME DE MUTIRÃO. IRRELEVÂNCIA. OBRA DE EDIFICAÇÃO DO TEMPLO RELIGIOSO. MANIFESTA VINCULAÇÃO À FINALIDADE. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA NÃO OBSERVADA. PROVIMENTO. Entidade religiosa, ora embargante, que pretende afastar o fato gerador do ISS decorrente de mão de obra utilizada na edificação de um de seus templos. Aplicação da imunidade constitucional incondicionada, prevista no art. 150, inciso VI alínea b, da Constituição Federal, que limita a incidência de impostos sobre os "templos de qualquer culto". Imunidade tributária do templo religioso que exige

apenas a vinculação à finalidade religiosa. Inteligência do art. 150 § 4º da Constituição Federal. Mão de obra utilizada na edificação do próprio templo religioso que não gera ISS, sendo irrelevante a prova de não remuneração pelo regime de mutirão. RECURSO PROVIDO. (0492903-64.2012.8.19.0001 – APELAÇÃO - Des. CHERUBIN HELCIAS SCHWARTZ JÚNIOR - Julgamento: 10/04/2018 - DÉCIMA SEGUNDA CÂMARA CÍVEL)

Diante de todo o exposto, oriento o meu voto no sentido de conhecer **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso, mantendo-se a sentença tal como lançada.

Rio de Janeiro, na data da sessão de julgamento.

Desembargadora **CINTIA SANTARÉM CARDINALI**
Relatora