



MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Rua Visconde de Taunay, 950 – Ronda – CEP – 84051-000 – Ponta Grossa – Paraná – 042-3220-1000 Ramal 1310

Acórdão nº: 014/2020

Processo nº: 250267/2018 e 210314/2019

TC nº 5177/2018

Recorrente: SULIMAR KELLIE MANARIM

PUBLICADO NO D.O.M.

EDIÇÃO DO DIA 14/10/2020

Relator: Márcio Henrique Martins de Rezende

EMENTA

ISS. Alvará de Construção. Habite-se. Alteração da lei de regência. Aplicação da regra vigente à época do fato gerador. Art. 144 CTN.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso encaminhado a este Conselho diante do inconformismo do contribuinte com a cobrança de ISS sobre a mão de obra da construção de imóvel residencial de sua propriedade, em razão de alteração da Lei Municipal 7.500/2004.

Relata a contribuinte que foi notificada através do Termos Circunstanciado nº 5177/2018, a recolher a importância de R\$19.190,73 referente ao pedido de habite-se de imóvel construído entre setembro de 2015 e novembro de 2016, tendo o habite-se sido solicitado em 07/12/2017, tendo sido pago o valor de R\$2.478,68 em 18/12/2017.

A Lei Municipal 7500/2004 foi alterada em 16/11/2017, com a inclusão do inciso V no art. 18, com a seguinte redação:

Art. 18 - O valor do imposto poderá ser fixado pela autoridade fiscal a partir de uma base de cálculo estimada, nos seguintes casos:

(...)

V - quando se tratar de pedido de Habite-se sem a comprovação de que a obra de construção foi realizada por prestador inscrito no CNPJ; (Redação acrescida pela Lei nº 12.992/2017)

(...)



MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Rua Visconde de Taunay, 950 – Ronda – CEP – 84051-000 – Ponta Grossa – Paraná – 042-3220-1000 Ramal 1310

§ 3º Para a fixação da base de cálculo estimada, a autoridade competente levará em consideração, conforme o caso:

VII - No caso de pedido de Habite-se sem a comprovação de que a obra de construção foi realizada por prestador inscrito no CNPJ a base de cálculo será definida a partir da multiplicação da metragem da obra pelo Valor do Custo Unitário Básico de Construção (CUB-PR) constante na tabela correspondente do Sindicato da Construção Civil do Estado do Paraná - SINDUSCON-PR; (Redação acrescida pela Lei nº 12.992/2017)

VIII - Para o cálculo a que se refere o inciso anterior, deverá ser considerado o padrão da obra e o tipo de projeto, conforme dados constantes na própria tabela, utilizando-se para a multiplicação o valor constante na coluna "Mão de Obra + Encargos Sociais (M.O. + E.S.), aplicando-se sobre o resultado a alíquota correspondente ao item da Lista de Serviços. (Redação acrescida pela Lei nº 12.992/2017)

Argumenta a contribuinte, em todos os recursos e pedidos, que não houve respeito ao princípio da anterioridade da lei tributária e nem à data do fato gerador para lançamento do tributo e nem se considerou o contrato de prestação de serviço apresentado.

Em todas as suas manifestações, o Município, através do auditor fiscal responsável pelo processo e ainda seu superior, defendem que, como a mudança da lei se deu antes da solicitação do habite-se, deve ser aplicada a lei nova.

É de se esclarecer, inicialmente, que o início da discussão deu-se com o pedido de regularização da obra, pedido de alvará de construção após a conclusão da obra, uma vez que, em 2015, antes do início da construção, foi solicitado apenas alvará para demolição da edificação existente no terreno.

Importante assentar que a aprovação do projeto e respectivas plantas, deu-se em 03 de abril de 2018, o que comprova a construção sem alvará. Mas não é esse o ponto em discussão, mas sim o recolhimento do ISS em relação à mão de obra aplicada na construção.



MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Rua Visconde de Taunay, 950 – Ronda – CEP – 84051-000 – Ponta Grossa – Paraná – 042-3220-1000 Ramal 1310

Assim, entendemos como discutível o contrato apresentado pela recorrente, eis que foi apresentado apenas em 2018, o reconhecimento de firmas foi feito em 2018, os recibos de pagamento ao construtor só apresentados em 2018 e todos realizados e sempre no primeiro dia do mês, mesmo em janeiro quando é feriado nacional e mesmo nos meses de novembro de 2015 e maio de 2016, quando se tratava de domingo, dias em que normalmente não se trabalha.

Tendo por parâmetro o pedido de demolição realizado em setembro de 2015, considerando ainda as notas de retirada de entulho através de caçambas, a primeira em dezembro de 2015 e a última em outubro de 2017, todas se referindo a restos de concreto, argamassa e alvenaria, podemos considerar a realização da obra, clandestinamente, no período de outubro de 2015 até outubro de 2017.

Vemos também que os únicos comprovantes de recolhimento aos cofres públicos municipais foram de R\$2.478,68, referentes à taxa do alvará de construção e R\$77,85 referente à taxa ambiental, relacionada à retirada de entulho.

Ainda que alguns documentos fiscais estejam em nome de Luis Fernando Berteli, considerando ser, ele, esposo da recorrente e o endereço o mesmo da obra, deve ser considerado, por estas razões um único contribuinte.

Não se comprovou recolhimento algum de ISS referente aos serviços de pedreiro da obra. Percebe-se destaque de ISS apenas nas notas de concreto usinado.

Diante da comprovada falta de recolhimento do imposto sobre serviços de qualquer natureza, basta analisar a forma de cálculo, objeto de controvérsia no processo.

Pois bem.

A obra, conforme já se verificou, encerrou-se em, no máximo, outubro de 2017. A Alteração da lei municipal, criando parâmetros mais objetivos para fixação do valor do ISSQN no pedido de habite-se, deu-se em 16 de novembro de 2017, portanto, não há que se falar em aplicação do princípio da anterioridade, já que o fato gerador da cobrança do ISSQN, embora se relacione ao habite-se, refere-se à prestação de serviços.

Apresentado em 10/10/2017



MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Rua Visconde de Taunay, 950 – Ronda – CEP – 84051-000 – Ponta Grossa – Paraná – 042-3220-1000 Ramal 1310

Diz o Código Tributário Nacional, de aplicação obrigatória e ainda acima das normas locais:

Art. 144. 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.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.

Desta forma, entendemos que para apuração do ISSQN aqui relatado, deve ser considerado o texto legal anterior à Lei Municipal 12.992/2017, levando-se em conta a alíquota prevista no item 7.2 do anexo da Lei 7.500/2004 e base de cálculo o valor apontado no contrato apresentado, por ser o único balizador existente e ser um valor crível.

Sendo assim, entendo como parcialmente procedente o recurso enviado à este Conselho, para reconhecer a irretroatividade da Lei Tributária e a aplicação da lei à época do fato gerador.

Ponta Grossa, 02 de abril de 2020


MÁRCIO HENRIQUE MARTINS DE REZENDE
Conselheiro relator



MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Rua Visconde de Taunay, 950 – Ronda – CEP – 84051-000 – Ponta Grossa – Paraná – 042-3220-1000 Ramal 1310

VOTO DO CONSELHEIRO MARCELO DE SOUZA

O poder-dever de fiscalizar é inerente à atividade da Administração Pública e, como tal, vinculado aos preceitos constitucionais que a norteiam, especialmente os princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade e publicidade consagrados no artigo 37 da CF/88.

Nas palavras do professor Eduardo Sabbag, *“a fiscalização se materializa em atos de verificação do cumprimento de obrigações tributárias, quer sejam principais, quer sejam acessórias. São atos decorrentes da faculdade outorgada pela Constituição Federal às pessoas políticas, quanto à instituição de tributos. Assim, o procedimento fiscalizatório traduz-se em um poder-dever cometido às entidades impositoras.”*¹

De fato, toda a atividade fiscalizatória deve estar atrelada não só aos princípios constitucionais como também as regramentos previstos no Código Tributário Nacional e na própria legislação tributária municipal.

É o que diz caput do artigo 194 do CTN:

Art. 194. A legislação tributária, observado o disposto nesta Lei, regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação.

Neste complexo legislativo a que se refere o artigo 194 está o arbitramento, regularmente previsto no artigo 16 da Lei municipal nº 7500/2004:

Art. 16. A Secretaria Municipal de Finanças lançará o valor do imposto, a partir de uma base de cálculo que será definida por arbitramento, sem prejuízo das multas aplicáveis, sempre que se verificar quaisquer das seguintes hipóteses:

I - falta de apresentação dos documentos e livros necessários à fiscalização das operações realizadas, inclusive nos casos de perda, roubo, extravio ou inutilização;

¹ Sabbag, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 3. Ed – São Paulo: Saraiva, 2011, p. 908.



MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Rua Visconde de Taunay, 950 – Ronda – CEP – 84051-000 – Ponta Grossa – Paraná – 042-3220-1000 Ramal 1310

II - quando os documentos ou livros fiscais por inobservância de formalidades intrínsecas ou extrínsecas, não mereçam fé, ou impossibilitem os serviços de fiscalização;

III - quando o sujeito passivo não prestar, após regularmente intimado, os esclarecimentos exigidos pela fiscalização ou prestar esclarecimentos insuficientes;

IV - exercício de qualquer atividade que constitua fato gerador do imposto, sem estar inscrito no Cadastro de Contribuintes;

V - fundada suspeita de subfaturamento ou contratação de serviços por valores significativamente abaixo dos preços de mercado;

VI - flagrante insuficiência do imposto pago em face do volume dos serviços prestados.

Parágrafo único: O arbitramento referir-se-á exclusivamente aos fatos ocorridos no período em que se verificarem os pressupostos mencionados nos incisos deste artigo.

O arbitramento, ressalta Paulo Celso Bonilha, é um *“meio de mensuração da base de cálculo do tributo, utilizável quando a escrita do contribuinte afigura-se imprestável ou inidônea para efeito de traduzir o valor tributável”*².

Ao contrário do que alega o Recorrente, não se deve confundir o arbitramento com arbítrio, conforme adverte Fernando Martuscelli: *“Arbitrar não é cometer ato de arbítrio, pelo tão simples e elementar fato de que nenhuma norma jurídica pode atribuir competência a um sujeito jurídico para lesar o ordenamento jurídico”*.³

Contudo, o arbitramento deve ser o último recurso utilizado pelo agente fiscal na determinação do critério quantitativo da regra matriz de incidência tributária.

² BONILHA, Paulo Celso Bergestron. **Da Prova no Processo Administrativo Tributário**. 2 ed. São Paulo: Dialética, 1997, p.23.

³ MARTUSCELLI, Fernando José Dutra. **Código de Defesa do Contribuinte**. Belo Horizonte: Líder Cultura Jurídica, 2001, p.94.



MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Rua Visconde de Taunay, 950 – Ronda – CEP – 84051-000 – Ponta Grossa – Paraná – 042-3220-1000 Ramal 1310

É o que ocorreu nesse caso. Sabendo-se que numa obra de construção civil há uma série de serviços que certamente serão prestados, desde a terraplanagem até a pintura final, além de todo o complexo de engenharias (civil, hidráulica, elétrica etc), inexistem no processo de Habite-se nº 250267/2018 elementos concretos, precisos, para a apuração do montante de imposto devido.

Só restava ao auditor fiscal aplicar o método do arbitramento para determinação da base de cálculo, vez que a simples apresentação das notas fiscais relativas aos serviços de concretagem não passam nem perto de representar o total do valor investido na obra, fato este observado pelo ilustre Conselheiro-Relator.

Quanto à conclusão do ilustre Relator pela irretroatividade da lei, ousou divergir não do seu entendimento – o qual acompanho quanto ao princípio constitucional – mas da inaplicabilidade do mesmo no caso em tela, senão vejamos:

Na aplicação do arbitramento está implícito um dos poucos momentos em que a atividade fiscalizatória, que a rigor é dependente do poder vinculado (aquele que decorre da lei, restringindo a atuação do agente fiscal), está calcada no poder discricionário.

A discricionariedade é uma prerrogativa legal que confere ao auditor fiscal a possibilidade de praticar certos atos (o arbitramento, no caso) de acordo com a conveniência e oportunidade. A oportunidade e a conveniência aparecem quando o contribuinte deixa de apresentar, na forma prevista em lei, os documentos ou livros contábeis-fiscais que demonstrem os fatos contábeis passíveis de geração de imposto (fato gerador).

A partir daí, o agente fiscal pode fazer uso de diversos meios para buscar a verdade dos fatos. Por exemplo: se uma empresa sob ação fiscal deixa de apresentar um bloco de notas fiscais alegando que o mesmo foi extraviado, o fiscal pode notificar os clientes dessa empresa para que apresentem as vias de notas fiscais que eles possuem e, a partir dos valores constantes nessas vias, calcular o valor médio das operações e atribuir esse valor às notas fiscais faltantes.



MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Rua Visconde de Taunay, 950 – Ronda – CEP – 84051-000 – Ponta Grossa – Paraná – 042-3220-1000 Ramal 1310

Quando isso não é possível, o fiscal faz uso do arbitramento por meios que permitam equacionar um determinado valor plausível. É o que ocorre nas situações similares ao caso em tela, relativas a obras de construção civil.

Nestas situações, ainda que cada auditor fiscal possa fazer uso de uma regra de cálculo própria durante um arbitramento, acabou se convencionando para a maioria dos agentes fiscais deste município, por empirismo, **há pelo menos 10 anos**, o uso das tabelas de valores do Sindicato da Construção Civil do Paraná (Sinduscon-PR) para a determinação do *quantum* devido a título de Imposto Sobre Serviços nestes casos.

Ora, obviamente que ninguém sabe mais quanto se gasta em uma obra do que o Sinduscon-PR, não havendo critério mais justo do que este para o uso do arbitramento.

Vale destacar que só se recorre ao arbitramento se o contribuinte deixar de apresentar os documentos que demonstrem todos os serviços prestados durante a obra. Apresentados os documentos, afasta-se o arbitramento.

Observa-se então que o legislador municipal pretendeu, com as alterações na Lei 7500/04 produzidas pela Lei 12992/2017, reduzir o poder discricionário, determinando como todos os agentes fiscais devem agir neste tipo de levantamento fiscal.

Em síntese, incluiu-se na lei municipal em 2017 aquilo que os agentes fiscais já praticavam de longa data.

Temos então a seguinte situação: por mais que não existisse a Lei 12992/2017 nada mudaria, já que o agente fiscal poderia fazer uso do mesmo critério, chegando ao mesmo resultado, com fundamento nos artigos 16 e 17 da Lei 7500/2004, cujo texto não foi afetado pelas alterações da Lei 12992/2017.

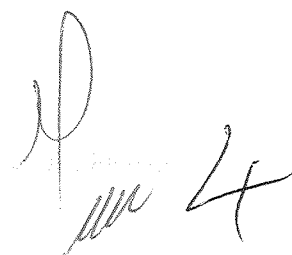
É inócua, portanto, a alegação de ferimento do Princípio da Irretroatividade da Lei, pelo que ~~voto~~ pela total improcedência do recurso.


Marcelo de Souza

Conselheiro

Ponta Grossa, 17/06/2020.







MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Rua Visconde de Taunay, 950 – Ronda – CEP – 84051-000 – Ponta Grossa – Paraná – 042-3220-1000 Ramal 1310

ACÓRDÃO

Diante do exposto, ACORDA o plenário da CCMPG, unanimemente, em julgar totalmente improcedente o Recurso, acolhendo o voto em divergênciado conselheiro Marcelo de Souza.

Participaram do julgamento os Conselheiros Cláudio Grokoviski, Elaine Cristina Moreira Schnaider, Marcelo de Souza, Rubens Gomes e Peter Emanuel Pinto, Marcio Henrique Martins de Rezende e Bruno Ítalo Ronchi.

Ponta Grossa, 16 de julho de 2020.

Cláudio Grokoviski
Presidente

Marcio Henrique Martins de Rezende

Relator

Marcelo de Souza

Relator

WISF BEZERRA
RG. 00494502-6
P: (47) 999813245

13/10/2020