

Acórdão nº 18.736

Sessão do dia 23 de maio de 2024.

Publicado no D.O. Rio de 26/06/2024

RECURSO VOLUNTÁRIO Nº 19.624

Recorrente: **FERNANDA DE FREITAS LEITÃO – TITULAR DO 15º OFÍCIO DE NOTAS DA COMARCA DA CAPITAL DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO**

Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS**

Relator: Conselheiro **RAFAEL GASPAR RODRIGUES**

Representante da Fazenda: **ANDRÉ BRUGNI DE AGUIAR**

**ISS – PROCESSO – NULIDADE DO
LANÇAMENTO – CERCEAMENTO DE DEFESA
– INOCORRÊNCIA**

É de ser rejeitada preliminar de nulidade do lançamento, quando não demonstrado o alegado prejuízo ao exercício do direito de defesa. Preliminar rejeitada. Decisão unânime.

ISS – DECADÊNCIA

Não se consuma decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, quando o lançamento se faz dentro do quinquênio previsto no art. 173, I, do CTN. Preliminar rejeitada. Decisão unânime.

**ISS – SERVIÇOS NOTARIAIS –
CONSTITUCIONALIDADE DA INCIDÊNCIA DO
IMPOSTO MUNICIPAL**

É constitucional a legislação tributária municipal que prevê a incidência do ISS sobre os serviços de registros públicos e notariais, conforme assentado pelo Supremo Tribunal Federal na ADI 3089/DF.

Acórdão nº 18.736

ISS – MULTAS MORATÓRIAS

As multas moratórias previstas na Lei nº 5.546/2012 são aplicáveis sobre créditos tributários cujos fatos geradores tenham ocorrido a partir de 01/01/2013. Inteligência dos arts. 1º e 3º da Lei nº 5.546/2012.

Recurso Voluntário improvido. Decisão unânime.

IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS

RELATÓRIO

Adoto o relatório da Representação da Fazenda, de fls. 161/166, que passa a fazer parte integrante do presente.

“Trata-se de Recurso Voluntário interposto por FERNANDA DE FREITAS LEITÃO, titular do 15º Ofício de Notas da Capital, contra a decisão do Sr. Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários (F/SUBEX/REC-RIO/CRJ) que rejeitou alegação preliminar de decadência e, no Mérito, julgou improcedente a impugnação apresentada à Nota de Lançamento nº 016/2013, relativa ao Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS.

A Nota, lavrada e cientificada em 18/12/2013 (v. fls. 2), cobrou ISS sobre as receitas de serviços de registros públicos, cartorários ou notariais, prestados no período de janeiro a dezembro de 2008 e capitulados como sujeitos ao imposto no item 21 do art. 8º da Lei nº 691/1984. Acompanhou a Nota de Lançamento um Quadro Demonstrativo Anexo, descrevendo valores de base de cálculo e imposto mês a mês, ao longo do período objeto do lançamento.

No corpo da Nota de Lançamento, constou a informação de que a base de cálculo havia sido apurada de acordo com informações prestadas ao Fisco no Ofício nº 1.919/2013 da Corregedoria Geral de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, por meio de sua Diretoria Geral de Fiscalização e Apoio às Serventias Extrajudiciais. Também se consignou que o lançamento se destinava, especificamente, a prevenir a decadência, vez que a exigibilidade do tributo estaria suspensa em virtude de liminar na Representação de Inconstitucionalidade nº 0046363-60.2011.8.19.000, ajuizada no TJ/RJ pelo Sindicato dos Notários e Registradores do Estado do Rio de Janeiro (Sinoreg/RJ).

Acórdão nº 18.736

Em tal ação judicial, o Sinoreg-RJ insurgira-se contra a constitucionalidade de decretos cariocas que esclareceram o que seria preço do serviço, para fins de determinação da base de cálculo do ISS. O sindicato acusou o Município de, com esses decretos, violar os princípios da isonomia e da capacidade contributiva, por não entender os notários e registradores como sujeitos ao regime de ISS previsto no art. 9º do Decreto-Lei federal nº 406/608.

Em sua impugnação nestes autos (fls. 10-16), a contribuinte sustentou preliminarmente que, por ter sido cientificada em 18/12/2013, teria ocorrido a decadência quanto aos fatos geradores do imposto ocorridos de janeiro a novembro de 2008.

Reivindicou aplicação do disposto no art. 150, § 4º, do CTN, no que tange a determinar o termo inicial do prazo decadencial de cinco anos, por consistir o ISS carioca em tributo sujeito a lançamento por homologação. Citou em seu amparo o Acórdão de nº 7.145 do E. FP/CCM, o qual, no entanto, tratava de caso bem distinto (lançamento ocorrido mais de dez anos após o fato gerador).

No Mérito, salientou ter o TJ-RJ proferido, em 05/03/2013, na referida Representação do Sinoreg-RJ, Acórdão capitaneado pelo Desembargador Luiz Fernando Ribeiro de Carvalho declarando a inconstitucionalidade material e formal dos Decretos de nº 31.935/2010 e 31.879/2010, na medida em que impunham aos cartórios tributação uniforme, incidente sobre o total das suas receitas.

Agregou que, por meio de Embargos de Declaração, reafirmara-se naquele tribunal ser inconstitucional a tributação uniforme, prevista nos itens 20 e 20.01 do art. 8º da Lei nº 691/1984. Destacou a impugnante o efeito *ex tunc* da decisão. E assinalou que a interposição de Recurso Extraordinário ou Especial pelo Município não teriam efeito suspensivo sobre tal julgado.

Em sua instrução para o julgamento de primeira instância (fls. 65-70), o órgão lançador rechaçou a alegação de decadência, assinalando que, por ter havido inadimplência *total* do ISS devido no período coberto pelo lançamento, a regra aplicável para fins de fixação do termo inicial do prazo decadencial não era a do art. 150, § 4º, do CTN, mas sim aquela do art. 173, I, do mesmo código. Destacou que esse era o entendimento consolidado do STJ, citando precedentes mencionados no Informativo nº 250 daquela Corte, e do E. FP/CCM, de que era exemplo seu julgamento no Recurso Voluntário de nº 7.844¹.

¹ De tal Acórdão fez parte a seguinte Ementa:

“ISS – PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - Quando o sujeito passivo, ainda que obrigado por lei, deixar de antecipar o pagamento do ISS, nada haverá a homologar, sendo aplicável ao lançamento o prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. Preliminar rejeitada. Decisão unânime.”

Acórdão nº 18.736

No Mérito, argumentou que o art. 150-A, introduzido no Decreto nº 10.514/1991 (Regulamento do ISS) pelo Decreto n 31.879/2010, posteriormente alterado pelo Decreto nº 31.935/2010, teria caráter meramente didático e declaratório, vez que os aspectos quantitativos já se encontravam plasmados nos art. 16 e 33 da Lei nº 691/1984, referentes, respectivamente, à base de cálculo e alíquota do imposto. O Decreto não teria inovado no ordenamento, restringindo-se à função regulatória de desenhar os contornos impostos pela Lei.

Dado que a base de cálculo do ISS era, segundo o supracitado art. 16, o preço do serviço, e que a alíquota era de 5%, conforme o supramencionado art. 33, revelava-se im procedente o argumento da contribuinte.

Agregou que, também como decorrência de terem os Decretos uma mera função didática e interpretativa de aspectos já firmados em lei, não se sustentava a alegação de que teriam violado o princípio da irretroatividade.

E destacou que a exigibilidade do crédito estava suspensa, tendo o lançamento se destinado apenas a prevenir a decadência.

Na sequência, a contribuinte chegou a solicitar cálculo atualizado da dívida, com vistas a possível adesão ao Concilia-Rio (fls. 73). Mas tal adesão não veio a se concretizar.

Em suas razões de decidir (fls. 92-99), a F/SUBEX/REC-RIO/CRJ rejeitou a alegação de decadência, pelas mesmas razões explicitadas pelo órgão lançador em sua instrução. Citou a decisão do STJ no AgRg no ARE nº 86.542, no sentido da aplicabilidade do art. 173, I, do CTN, quando inexistisse pagamento antecipado do ISS.

Assinalou que, em se tratando de fatos geradores ocorridos em 2008, a aplicação do art. 173, I, levava o prazo decadencial a ter início em 01/01/2009, de modo que tal prazo somente se esgotaria em 31/12/2013. E o lançamento havia sido notificado em 18/12/2013; portanto, antes de tal esgotamento.

Agregou que o objetivo do lançamento fora exatamente prevenir a decadência, vez que a exigibilidade estava suspensa por decisão judicial, como acima destacado. Por isso, ainda que eventualmente a contribuinte tivesse razão no que tange à decisão judicial vedar a cobrança retroativa, não estava a contribuinte sendo alvo de cobrança. Destacou que a decisão judicial apenas declarara inconstitucionalidade dos decretos, não impedindo a lavratura de Nota de Lançamento para simples prevenção da decadência.

No Mérito, enfatizou que, em desdobramento da supracitada Representação da Sinoreg-RJ, ocorrido posteriormente à sua impugnação, o STF, em 30/04/2020, apreciando o ARE 837.804, negara provimento à pretensão daquele sindicato. A decisão no ARE 837.804 mantivera a decisão anteriormente prolatada pelo Ministro Dias Toffoli, o qual dera provimento a agravo em Recurso Extraordinário do Município, de modo a firmar que os cartórios não teriam direito aos critérios do art. 9º do DL nº 406/1968 no que tange à fixação do aspecto quantitativo de seu ISS.

Acórdão nº 18.736

O parecerista da CRJ reproduziu nos autos o teor do citado julgado do Ministro, inclusive o trecho em que este reconhecia a impossibilidade de a tributação fixa, nos termos do referido DL federal, “*ser parâmetro para se ter como inconstitucional a base impositiva eleita pelo Código Tributário do Município do Rio de Janeiro, qualificada como verdadeira e autêntica expressão econômica do aspecto material da hipótese da incidência*”.

Por fim, realçou que a Nota de Lançamento havia sido lavrada com estreita observância da Lei Complementar federal nº 116/2003, da Lei municipal nº 3.691/04 e do Decreto nº 31.935/2010, que identificavam a impugnante como sujeito passivo de ISS, na qualidade de delegatário, tendo de pagar o imposto a uma alíquota de 5% sobre o preço do serviço, assim considerado o valor cobrado ao público pelo cartório em troca dos atos praticados, deduzida a parte que devesse ser repassada a terceiros por determinação legal. Agregou que o lançamento havia observado, ainda, os números informados pela Corregedoria acerca de tais valores.

A decisão recorrida foi cientificada em 19/10/2020 (v. comprovante postal às fls. 105). Portanto, dentro do período em que esteve suspenso o prazo recursal, por força do art. 2º, I, do Decreto nº 47.264/2020. De acordo com o testemunho da Gerência de Cobranças do ISS às fls. 159, o Recurso Voluntário teria sido interposto em 18/05/2021. Portanto um dia após a retomada dos prazos recursais, na forma do § 3º do art. 2º do Decreto nº 47.264/2020 e da Resolução SMFP nº 3.239/2021. Logo, foi tempestiva sua interposição.

Em sua petição recursal (fls. 108-113), datada de 18/05/2021, a contribuinte inova em relação à impugnação, ao suscitar alegação preliminar de nulidade do lançamento por cerceamento de defesa, alegadamente decorrente da não comprovação dos fatos geradores. A alegada carência de comprovação decorreria da falta de descrição circunstanciada dos fatos que justificassem o lançamento.

Destaca não constar dos autos qualquer documento a corroborar que o lançamento tivesse observado, na apuração da base de cálculo, números informados pela Corregedoria do TJ-RJ.

Sustenta a Recorrente que, em decorrência de tal fato, estaria impossibilitada de verificar e apontar eventuais erros cometidos na apuração das bases tributáveis. Alega, ainda, que os repasses feitos ao TJ-RJ não corresponderiam à receita de serviços, vez que não refletiam os elevados índices de inadimplemento de sua clientela, os descontos incondicionais concedidos e o grande volume de cancelamentos sofridos, o que, de plano, comprometeria o suposto levantamento efetivado pela autoridade lançadora.

Assim, o lançamento teria violado o art. 33 do Decreto nº 14.602/1996, no ponto em que estabelece caber à Fazenda o ônus da prova da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Por outro lado, insiste na alegação preliminar de decadência, pelas mesmas razões deduzidas a respeito na sua impugnação.

Acórdão nº 18.736

Noutra vertente, critica a multa moratória imposta. Invoca o fato de a Lei nº 5.546/2012 ter revogado o art. 181, I a IV, e § 1º, da Lei nº 691/1984, para pleitear limitação tal multa a 12% (art. 1º, II, da referida Lei de 2012). Sustenta que, por se tratar de norma jurídica que mitigara penalidade, seria de se aplicar o art. 106, II, “c”, do CTN, devendo tal norma retroagir para alcançar todas as situações jurídicas que estivessem no alvo da nova regra.

Além disso, insiste na alegação de inconstitucionalidade da exigência de ISS sobre seus serviços cartorários. Afirma que o STF ainda não teria concluído o julgamento do Agravo em Recurso Extraordinário de nº 873.804, interposto nos autos da supracitada Representação de Inconstitucionalidade no TJ-RJ. Junta comprovantes de andamento processual a respeito. A seu ver, tal fato seria suficiente para impedir que se considerasse definitivamente devida a incidência do ISS sobre serviços cartorários, vez que o TJ-RJ tinha decidido contrariamente a essa incidência por falta de base legal válida.

Por fim, sustenta que eventual decisão definitiva do STF favoravelmente ao Município não poderia retroagir de modo, pois só possuiria efeitos prospectivos, atingindo apenas fatos geradores ocorridos após a conclusão da matéria pela Suprema Corte.”

A Representação da Fazenda requereu a rejeição das preliminares de nulidade da Nota de Lançamento e de decadência parcial do lançamento, suscitadas pelo Contribuinte, e, no mérito, opinou pelo improvimento do recurso.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por Fernanda Freitas Leitão, titular do Cartório do 15º Ofício de Notas da Capital, irrisignada com a decisão de primeira instância que não acolheu a preliminar de decadência do crédito tributário e, no mérito, julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo a Nota de Lançamento nº 16/2013.

Preliminarmente, reitera a Recorrente ter sido o crédito tributário extinto pela decadência, uma vez que os fatos geradores teriam ocorrido entre os meses de janeiro e dezembro de 2008, ao passo que a Nota de Lançamento teria sido lavrada apenas em dezembro de 2013. Argui, ainda, a nulidade do lançamento por conta de suposto cerceamento a seu direito de defesa, visto que a peça inaugural não teria descrito suficientemente as circunstâncias que ensejaram a exigência. No particular, insurge-se por não ter sido acostado aos autos o relatório da Corregedoria-Geral de Justiça que permitiu à autoridade lançadora determinar a base de cálculo de cada competência.

Acórdão nº 18.736

Parece claro não lhe assistir qualquer razão.

Da análise da Nota de Lançamento, percebe-se que a mesma descreve adequadamente as atividades desenvolvidas pelo contribuinte que atraíram a incidência do imposto (serviços de registros públicos e notariais), a base de cálculo em cada competência (as quais foram devidamente apontadas no quadro anexo à peça de constituição do crédito, à fl. 3) e, ainda, a forma com que essa base de cálculo foi apurada – informações prestadas pela Diretoria Geral de Fiscalização e Apoio às Serventias Extrajudiciais da CGJ. Rememore-se que a solicitação das informações diretamente à Corregedoria Geral de Justiça deveu-se ao fato de os titulares das serventias extrajudiciais sistematicamente se negarem a apresentar ao Fisco sua escrituração contábil e fiscal. Parece óbvio, assim, que pretende a Recorrente se beneficiar da própria torpeza, em clara afronta aos mais basilares princípios jurídicos.

No que concerne à decadência, é indene de dúvidas que não houve qualquer antecipação de pagamento por parte da Recorrente – a qual se entendia, parece claro, fora da órbita de incidência do imposto. O prazo decadencial deve ser contado, então, na forma prevista no art. 173, I, do CTN², de modo que só se poderia falar da extinção de parte do crédito (competências janeiro a novembro de 2008) se não houvesse o lançamento de ofício até 31/12/2013.

Pelos motivos expostos, NÃO SE ACOLHEM as preliminares de nulidade do lançamento e de decadência.

Quanto ao mérito, argui a contribuinte, inicialmente, a retroatividade da Lei 5.546/2012, que alterou o art. 181 da Lei nº 691/1984 e reduziu as multas incidentes por conta de adimplemento tardio da obrigação tributária. Mais uma vez, não lhe assiste razão.

Veja-se que o art. 3º da Lei nº 5.546/2012 é expresso ao limitar sua eficácia:

Art. 3º Com relação aos créditos tributários cujos fatos geradores tenham ocorrido até o último dia do mês em que for publicada a presente Lei, ficam preservados os acréscimos moratórios incidentes até então, passando, a partir daí, a incidir os acréscimos moratórios nela previstos.

Descabido, no presente caso, invocar a previsão do art. 106, II, “c” do Código Tributário Nacional³. Ocorre que é pacífico o entendimento deste Conselho de Contribuintes quanto à natureza indenizatória – e não punitiva – da multa moratória, afastando a aplicação da norma citada. Cite-se, exemplificativamente, a ementa do Acórdão nº 17.548, da lavra do Conselheiro Mário Padrão:

² Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; (...)

³ Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: (...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado: (...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Acórdão nº 18.736

ISS – MULTAS MORATÓRIAS

As multas moratórias previstas na Lei nº 5.546/2012 são aplicáveis sobre créditos tributários cujos fatos geradores tenham ocorrido a partir de 01/01/2013. Inteligência dos arts. 1º e 3º da Lei nº 5.546/2012.

Arguiu ainda a Recorrente – inadequadamente, em meio a sua preliminar de nulidade do Auto de Infração –, que os repasses feitos ao TJ-RJ não refletiriam adequadamente sua efetiva receita de serviços, visto que desconsideravam descontos, cancelamentos e eventual inadimplemento.

Para além de a matéria estar preclusa – visto que não aventada em sede de impugnação, como bem apontado pela Representação da Fazenda –, verifica-se que o argumento não vem acompanhado de absolutamente nenhum elemento probatório. Nem sequer uma linha de sua contabilidade foi juntada. Trata-se de pleito que não pode, então, por óbvio, ser acolhido por este Conselho de Contribuintes.

Finalmente, alega a Recorrente a inconstitucionalidade da exigência do ISS sobre serviços cartórios, já que o ARE 873.804 não teria transitado em julgado e nem tampouco teria efeito suspensivo, de modo que continuaria produzindo efeitos o acórdão do TJ-RJ que declarou a inconstitucionalidade formal e material da tributação uniforme prevista no subitem 21.01 da Lei nº 691/1984.

Quanto à alegada declaração de inconstitucionalidade nos autos do processo nº 0046363-60.2011.8.19.0000, que acarretaria a nulidade da Nota de Lançamento, tem-se que essa questão prévia diz respeito à constitucionalidade dos dispositivos legais da legislação municipal em que se baseou o lançamento.

De fato, o Órgão Especial do TJ/RJ, nos autos do supracitado processo, declarou a inconstitucionalidade formal e material dos Decretos Municipais nºs 31.935/2010 e 31.879/2010 e da tributação uniforme prevista no subitem 21.01 do art. 8º da Lei nº 691/1984. Tal decisão, contudo, como se sabe há tempos, foi objeto de reforma.

De fato, o Ministro Dias Toffoli exerceu, em 27/10/2018, juízo de retratação nos autos do Agravo em Recurso Extraordinário nº 873.804, do qual era Relator. Trata-se do Recurso com o qual o Município contesta a decisão da Corte Estadual na Representação de Inconstitucionalidade.

Nesse juízo, o Magistrado não só admitiu o exame do Agravo, como adentrou o mérito do Recurso Extraordinário, também do Município, dando-lhe provimento e julgando improcedentes os pedidos iniciais do autor – Sindicato dos Notários e Registradores do Estado do Rio de Janeiro (SINOREG). Hoje, portanto, não mais subsiste a decisão do Órgão Especial do TJ/RJ. Após a interposição de incontáveis recursos pelo SINOREG, a decisão do Pretório Excelso, assentando a constitucionalidade da legislação tributária municipal, finalmente transitou em julgado em 05/04/2023.

Acórdão nº 18.736

Em se tratando de decisão que confirmou a presumida constitucionalidade da legislação municipal – e que não previu qualquer modulação de efeitos – parecem cristalinos seus efeitos *ex tunc*. Desprovido, então, de qualquer fundamento jurídico o argumento de que a decisão do Supremo Tribunal Federal só poderia produzir efeitos em relação a fatos geradores ocorridos após a conclusão do exame da matéria por aquela corte.

À luz das razões anteriormente aduzidas, acompanhando o opinamento da Representação da Fazenda, vota-se pelo IMPROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo-se em sua integralidade a Nota de Lançamento nº 016/2013.

A C Ó R D ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que é Recorrente: **FERNANDA DE FREITAS LEITÃO – TITULAR DO 15º OFÍCIO DE NOTAS DA COMARCA DA CAPITAL DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO** e Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS**.

Acorda o Conselho de Contribuintes:

- 1) Por unanimidade, rejeitar a preliminar de nulidade da Nota de Lançamento, suscitada pelo Contribuinte, nos termos do voto do Relator;
- 2) Por unanimidade, rejeitar a preliminar de decadência parcial do lançamento, suscitada pelo Contribuinte, nos termos do voto do Relator; e
- 3) No mérito, por unanimidade, negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do Relator.

Acórdão nº 18.736

Ausente das votações o Conselheiro BERITH JOSÉ CITRO LOURENÇO MARQUES SANTANA, substituído pelo Conselheiro Suplente ABEL MENDES PINHEIRO JUNIOR.

Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, 06 de junho de 2024.

FERNANDO MIGUEZ BASTOS DA SILVA
PRESIDENTE

RAFAEL GASPAR RODRIGUES
CONSELHEIRO RELATOR