



MUNICÍPIO DE LINHARES
JUNTA DE IMPUGNAÇÃO FISCAL

Sessão de 15 de julho de 2021.

JULGADO N.º: 0016 – JIF – PML/2021.

PROCESSO N.º: 023055/2019 – IMPUGNAÇÃO.

APENSO N.º: 022175/2018 – NOTIFICAÇÃO N.º 001123/2019.

NOTIFICADO: BERGAMO NEGÓCIOS IMOBILIÁRIOS LTDA.

ENDEREÇO: AVENIDA ETORE PEDRONI, 235, TRÊS BARRAS, LINHARES-ES,
CEP: 29907-005.

CNPJ N.º 10.016.259/0001-84.

NOTIFICANTE: MUNICÍPIO DE LINHARES.

DAT/SEMUF/PML

AGENTE FISCAL DE ARRECADAÇÃO: ADEZILDES CENA SANTOS.

RELATORA: LUCIANA PAIVA DRAGO BUZATTO.

EMENTA

TRIBUTÁRIO. NOTIFICAÇÃO. IMPUGNAÇÃO. ISSQN. RECOLHIMENTO A MENOR. CONSTRUÇÃO CIVIL. BASE DE CÁLCULO. CUB. RESPONSABILIDADE. RETENÇÃO. LEGALIDADE TRIBUTÁRIA. SUBSISTÊNCIA TOTAL DA NOTIFICAÇÃO. CONSIDERAÇÕES. CONCLUSÃO.

I. DOS FATOS

Em 28 de novembro de 2019 a empresa **BERGAMO NEGÓCIOS IMOBILIÁRIOS LTDA**, CNPJ n.º 10.016.259/0001-84, apresentou à Junta de Impugnação Fiscal – JIF, do município de Linhares-ES, impugnação à Notificação n.º 001123/2019, lavrada para que a impugnante procedesse ao recolhimento do Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza - ISSQN incidente sobre os serviços de construção civil tomados, haja vista ter recolhido apenas parte do imposto incidente sobre a obra comercial do Supermercado Oriundi.

Nos autos do processo de impugnação epigrafado a impugnante alega que a Base de Cálculo do imposto não condiz com a realidade uma vez que se utiliza da totalidade das notas apuradas e apresentadas de forma unitária e global não observando que muitas não configuram prestação de serviços no município de Linhares e *“que todo serviço prestado in loco fora devidamente recolhido o ISS ao Município de Linhares”*. (fls. 03 e 04)

Aduz que não houve recolhimento a menor do imposto e que ao cobrar tributo que não lhe é devido e obriga-la a pagar imposto que não seja de sua responsabilidade a administração municipal viola o princípio da legalidade tributária. (fl. 06)

E termina suas alegações requerendo que seja recebida sua impugnação e que seja determinado o arquivamento do procedimento administrativo, ou que sejam notificados os fornecedores que supostamente não recolheram o imposto devido. (fl. 06)

Em manifestação a Agente Fiscal de Arrecadação delibera que *“não restam dúvidas quanto ao lançamento realizado pelo fisco, a respeito da cobrança de parte do imposto o qual foi recolhido a menor”* opinando pela manutenção da cobrança realizada através da Notificação n.º 001123/2019. (fl.185)

É o relatório.

VOTO DA RELATORA LUCIANA PAIVA DRAGO BUZATTO

II. MÉRITO: ISSQN. Recolhimento a menor. Construção Civil. Base de Cálculo. CUB. Responsabilidade. Retenção. Legalidade Tributária. Subsistência Total da Notificação.

A impugnante questiona a base de cálculo do ISSQN utilizada pelo município, considerando os valores retirados do Custo Unitário Básico - CUB calculado pelo Sindicato da Indústria de Construção Civil no Estado do Espírito Santo - SIDUSCON-ES inadequados e que a administração não observou os fatores e especificações das notas fiscais apresentadas.

Tanto a legislação federal, Lei Complementar Federal n.º 116 de 31/07/2003, quanto a do município de Linhares, Lei Complementar n.º 10 de 23/12/2011, estabelecem que a base de cálculo do ISSQN é o preço serviço.

O artigo 22 da LC n.º 10/2011 dispõe que *“A base de cálculo do imposto é o preço do serviço, sem qualquer dedução, observadas as exceções constantes da Lista de Serviços anexa a esta Lei Complementar.”*

O § 1º do mesmo artigo 22 considera:

...preço do serviço tudo que for cobrado em virtude da prestação do serviço em dinheiro, bens, serviços ou direitos, seja na conta corrente, bancária ou não, inclusive a título de reembolso, reajustamento, realinhamento, bonificação, amostra, doação, contribuição, patrocínio ou dispêndio de qualquer natureza.

Ao analisar os documentos e as Notas Fiscais apresentadas pela impugnante o Fisco observou que o montante do valor dos serviços apresentados não condiz com a realidade da quantidade de serviços prestados, por se tratar de uma obra comercial com 2 (dois) pavimentos e subsolo, portanto, a administração utilizou-se do CUB, que é calculado mensalmente pelos Sindicatos da Indústria da Construção Civil de todo país, para chegar ao valor dos serviços que seria o aceitável para uma obra do tamanho da obra em questão

(Supermercado Oriundi) com o total de 18.016,77m² (dezoito mil, dezesseis metros quadrados e setenta e sete decímetros quadrados).

Tanto a Lei n.º 5172 de 25/10/1966 - Código Tributário Nacional como a LC n.º 10/2011 permitem o arbitramento da base de cálculo do imposto sempre que os documentos apresentados não condizerem com o tamanho vultoso da obra construída e quando o valor do imposto recolhido se apresentar insuficiente diante da quantidade de serviços prestados. Como pode-se observar o artigo 148 do CTN:

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial. (grifo nosso)

E o artigo 25 da LC n.º 10/2011:

Art. 25 A base de cálculo do ISSQN será arbitrada pela autoridade fiscal competente, quando:

I - não puder ser conhecido o valor efetivo do preço do serviço;

II - os registros fiscais ou contábeis, bem como as declarações ou documentos fiscais exibidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro obrigado, forem insuficientes à determinação do valor tributável da prestação de serviço ou não merecerem fé;

[...]

VIII – houver flagrante insuficiência do imposto pago em face do volume dos serviços prestados.

Diante de diversos critérios técnicos especiais que têm que se analisar para chegar à base de cálculo do ISSQN incidente sobre o serviço de construção civil (valor total da edificação construída), decorrentes de sua natureza complexa (mão-de-obra de diferentes especializações, emprego de técnicas próprias, utilização ou não de materiais), o que também se influencia pelo local onde a construção é desenvolvida, o valor do terreno, metragem, padrão de construção (se construção simples industrial - um galpão, habitações populares ou habitações de alto luxo), dentre outros diversos fatores,[...] o Setor da Construção Civil buscou meios para homogeneizar a verificação do valor do metro quadrado construído, como por exemplo o que é feito pelo SINDUSCON, que calcula o custo unitário básico por metro quadrado – CUB/m² de construção, conforme estabelecido

pela Lei n.º 4591/1964. <https://scon.stj.jus.br/SCON/decisoões/toc.jsp?livre=ARESP+1813831&tipo_visualizacao=RESUMO&b=DTXT>

Nas tabelas do CUB pode-se encontrar separadamente para cada tipo de obra o valor da mão de obra e o valor do material por metro quadrado de obra construída. Essas tabelas auxiliam o fisco quando tem a necessidade de arbitrar o valor da base de cálculo do imposto incidente sobre os serviços de construção civil.

Como relata em sua manifestação, para chegar à base de cálculo do ISSQN da obra construída a autoridade fiscal dividiu a obra em 2 (dois) tipos, obra comercial (sala e loja) e subsolo - galpão industrial (GI), e pegou o valor da mão de obra de cada tipo de obra segundo a tabela do CUB do SINDUSCON ES, cálculo apresentado na Notificação n.º 001123/2019 (fl. 12 do Processo apenso), ou seja:

Área comercial construída térreo (sala e loja): 11.789,80m² (onze mil, setecentos e oitenta e nove metros quadrados e oitenta décimos quadrados) x R\$ 901,88 (novecentos e um reais e oitenta e oito centavos) = **R\$ 10.632.984,82 (dez milhões, seiscentos e trinta e dois mil, novecentos e oitenta e quatro reais e oitenta e dois centavos).**

Área construída subsolo: 6.226,97m² (seis mil, duzentos e vinte e seis metros quadrados e noventa e sete décimos quadrados) x R\$ 487,97 (quatrocentos e oitenta e sete reais e noventa e sete centavos) = **R\$ 3.038.574,55 (três milhões, trinta e oito mil, quinhentos e setenta e quatro reais e cinquenta e cinco centavos).**

Totalizando uma área de 18.016,77m² (dezoito mil, dezesseis metros quadrados e setenta e sete décimos quadrados) no valor de R\$ 13.671.559,37 (treze milhões, seiscentos e setenta e um mil, quinhentos e cinquenta e nove reais e trinta e sete centavos).

A agente de arrecadação fiscal alega que também deduziu os valores dos seguintes serviços: “- *Notas fiscais não recolhidos o ISS no Município de Linhares/ES; - Materiais deduzidos nas notas fiscais de serviços; - Notas fiscais com aluguel de equipamentos e*

máquinas; - Empresas com débito em relação dos serviços prestados na construção.” (fl. 184)

Ou seja, o fisco observou os fatores e especificações das notas fiscais apresentadas e deduziu da base de cálculo os valores que certificou que deveria ser deduzido e dentro do que a lei permite, também deduziu da base de cálculo o valor das Notas Fiscais de Serviços R\$ 7.013.117,90 (sete milhões, treze mil, cento e dezessete reais e noventa centavos) cujo ISSQN foi recolhido para o município de Linhares, restando como base de cálculo R\$ 6.558.441,47 (seis milhões, quinhentos e cinquenta e oito mil, quatrocentos e quarenta e um reais e quarenta e sete centavos) chegando no valor de **ISSQN à recolher sobre os serviços de construção civil tomados na obra do Supermercado Oriundi R\$ 332.922,07 (trezentos e trinta e dois mil, novecentos e vinte e dois reais e sete centavos).**

O julgado abaixo confirma que o CUB pode ser utilizado para arbitrar a Base de Cálculo de uma obra já concluída:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ARBITRAMENTO COM BASE NO VALOR CUB. O valor do custo unitário básico (CUB) da construção civil, divulgado pelo sindicato competente, é apto para o arbitramento do custo global da obra concluída. Não serve, todavia, para determinar o custo da obra em andamento, pois este é naturalmente variável, de acordo com a fase em que se encontra a construção. Assim, se a execução da obra prolongou-se por dois exercícios, não é possível arbitram-se a área construída em cada um dos exercícios, e o respectivo custo, com base ao valor do CUB, que pode revelar o custo unitário da obra concluída, mas não da obra em andamento. Nulo o procedimento fiscal que, por tal método, arbitrou um custo excessivamente elevado para o primeiro exercício, quando a obra teve início, apurando dessa forma um acréscimo patrimonial a descoberto que não existiria, se o custo global fosse adequadamente repartido pelos dois exercícios. (grifo nosso) (TRF-4 – AMS: 31864 SC 95.04.31864-9, Relator: ZUUDI SAKAKIHARA, Data de Julgamento: 19/08/1999, SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJ 19/08/1999 PÁGINA: 131099)

A impugnante também alega que o município de Linhares ao cobrar tributo que não lhe é devido e obrigar a impugnante a pagar imposto que não seja de sua responsabilidade viola o princípio da legalidade tributária. (fl. 06)

Quanto a alegação que o recolhimento do ISSQN não seja de sua responsabilidade deve-se observar que é sabido que o *“Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada*

ao pagamento do tributo ou penalidade pecuniária.” (artigo 32 da Lei n.º 2662 de 29/12/2006 - CTM) e em via de regra é o prestador do serviço, ou seja, o contribuinte.

Art. 5º O contribuinte do imposto é o prestador do serviço, pessoa física ou jurídica ou a ela equiparada para fins tributários, que exercer em caráter permanente ou eventual, quaisquer das atividades de prestação de serviços constantes da lista de serviços anexa a esta Lei Complementar, de modo formal, informal, com atividade regularizada ou não regularizada. (LC 0010/2011)

Entretanto, a Lei Complementar Federal n.º 116 de 31/07/2013 dá aos municípios a faculdade de atribuir à terceira pessoa a responsabilidade pelo crédito tributário:

Art. 6º Os Municípios e o Distrito Federal, mediante lei, poderão atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais.

Então, o município de Linhares observando o que dita a Lei n.º 5172/1966 - CTN e a LC 0116/2003, define no artigo 6º de sua LC n.º 10/2011 que *“Substituto tributário é nos termos desta Lei Complementar o tomador ou intermediário de serviços, pessoa física ou jurídica ou a ela equiparada, vinculado ao fato gerador”*.

Código Tributário Nacional:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.
Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:
I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;
II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Como discorre Leandro Paulsen:

Tanto o contribuinte como o terceiro podem vir a ser obrigados ao pagamento do tributo, sujeitando-se à cobrança e à execução no caso de inadimplemento. Mas suas obrigações decorrem de diferentes dispositivos legais, têm diferentes hipóteses de incidência, surgem em momentos próprios. Enfim, são inconfundíveis. É absolutamente falso imaginar que, ocorrido o fato gerador do tributo, dele decorra diretamente a obrigação de qualquer outra pessoa que não o contribuinte. O terceiro só pode ser obrigado ao pagamento do tributo mediante previsão legal específica com recursos do contribuinte (na qualidade de substituto tributário) [...] Considera-se substituto tributário o terceiro obrigado

diretamente ao pagamento do tributo em lugar do contribuinte e com recursos que possa exigir ou reter deste. (grifo nosso) (PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020. p. 328 e 329)

Ainda na LC n.º 10/2011 o município de Linhares preceitua que os substitutos tributários devem proceder à retenção e ao recolhimento, ou ao pagamento independente de sua retenção do ISSQN incidente “...sobre serviços de qualquer natureza, multas e demais acréscimos legais...”. (§ 1º) E normatiza no artigo 7º quem são os substitutos tributários:

I - O tomador do serviço, no caso em que o prestador emitir documento fiscal autorizado por outro município;

[...]

III - a pessoa jurídica, ainda que imune ou isenta, tomadora ou intermediária dos serviços descritos nos subitens 3.03, 3.04, 7.02, 7.03, 7.04, 7.05, 7.09, 7.10, 7.11, 7.12, 7.14, 7.15, 7.16, 7.17, 7.18, 7.19, 7.20, 11.01, 11.02, 11.03, 11.04, 14.06, 17.05, 17.09, 20.01, 20.02 e 20.03 da lista anexa a esta Lei Complementar.

[...]

Ou seja, os serviços de construção civil constantes do item 7 e subitens da Lista de Serviços anexa à LC n.º 10/2011 fazem parte do rol dos serviços que são de retenção e recolhimento pelos substitutos tributários, neste caso, de responsabilidade da impugnante tomadora dos serviços.

Também não está presente no lançamento do crédito tributário violação ao princípio da legalidade tributária. No direito tributário se apresenta o Princípio da Legalidade Tributária que é o responsável por ajustar a relação entre Fisco e contribuinte. Hugo de Brito Machado citado por Sabbag assegura que “*o princípio da legalidade constitui o mais importante limite aos governantes na atividade de tributação*”. (SABBAG, Eduardo. Manual de direito tributário. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 62)

A nossa Carta Magna no inciso I do artigo 150 estabelece que “*é vedado à União, aos Estados, aos Municípios e ao Distrito Federal, exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça.*” (Constituição Federal de 1988)

Eduardo Sabbag leciona que “*a lei tributária deve servir de parâmetro para criar e, em outro giro, para extinguir o tributo; para aumentar e, em outra banda, reduzir a exação.*” (ibidem, p. 63)

Está claramente demonstrado na Notificação em questão que o fisco agiu seguindo o que determina a legislação tributária, em especial ao que determina a Lei 2662/2006 – CTM e a LC 0010/2011, ou seja, calculou dentro dos ditames das leis a base de cálculo do imposto e o lançamento do crédito tributário.

IV – CONCLUSÃO

Com base na análise dos autos do processo foram refutados todos os argumentos utilizados pela impugnante e constatado o recolhimento a menor do ISSQN devido, não tendo fundamento para que a Notificação n.º 001123/2019 seja declarada insubsistente.

Pelo exposto voto pela **PROCEDÊNCIA TOTAL DA EXIGÊNCIA TRIBUTÁRIA**, nos termos do artigo 342, inciso I da Lei n.º 2662/2006 – CTM “*As decisões proferidas em processo contencioso serão redigidas com simplicidade, clareza e concluirão: I - pela procedência ou improcedência, total ou parcial, do ato impugnado ou recursado;*”, mantendo-se integralmente a Notificação n.º 001123/2019.

É o voto.

JUNTA DE IMPUGNAÇÃO FISCAL do Município de Linhares/ES, em 15 de julho/2021.


LUCIANA PAIVA DRAGO BUZATTO
RELATORA



MUNICÍPIO DE LINHARES
JUNTA DE IMPUGNAÇÃO FISCAL

ACÓRDÃO N.º 016/2021

JULGADO N.º: 0016– JIF – PML/2021.

PROCESSO N.º: 023055/2019 – IMPUGNAÇÃO.
APENSOS N.º: – 022175/2018 – NOTIFICAÇÃO N.º 001123/2019.
NOTIFICADO: BERGAMO NEGÓCIOS IMOBILIÁRIOS LTDA.
NOTIFICANTE: MUNICÍPIO DE LINHARES.

EMENTA:TRIBUTÁRIO. NOTIFICAÇÃO. IMPUGNAÇÃO. ISSQN. RECOLHIMENTO A MENOR. CONSTRUÇÃO CIVIL. BASE DE CÁLCULO. CUB. RESPONSABILIDADE. RETENÇÃO. LEGALIDADE TRIBUTÁRIA. SUBSISTÊNCIA TOTAL DA NOTIFICAÇÃO. CONSIDERAÇÕES. CONCLUSÃO.

Vistos, relatados e discutidos os autos do processo acima epigrafado, em que é notificada a empresa BERGAMO NEGÓCIOS IMOBILIÁRIOS LTDA e notificante o MUNICÍPIO DE LINHARES.

Acorda a Junta de Impugnação Fiscal do Município de Linhares/ES, por votação unânime, pela **PROCEDÊNCIA TOTAL DA EXIGÊNCIA TRIBUTÁRIA** nos termos do artigo 342, inciso I da Lei n.º 2662/2006 – CTM, mantendo-se integralmente a Notificação n.º 001123/2019.

Votaram com a Relatora, a membro Joana Virgílica Lima Andrade Leal e o Presidente Milton José Alves Paraíso.

Junta de Impugnação Fiscal do Município de Linhares, em 15 de julho de 2021.


LUCIANA PAIVA DRAGO BUZATTO
RELATORA


MILTON JOSÉ ALVES PARAÍSO
PRESIDENTE



MUNICÍPIO DE LINHARES
JUNTA DE IMPUGNAÇÃO FISCAL

CERTIDÃO DE JULGAMENTO

CERTIDÃO Nº.016-JIF-PML/2021.
ACÓRDÃO Nº. 016-JIF-PML/2021.

PAUTA: 08/07/2021.

JULGADO: 15/07/2021.

Relatora:

Ilm^a. Sr^a.: Luciana Paiva Drago Buzatto.

Presidente:

Ilm^o. Sr.: Milton José Alves Paraíso.

Secretária Executiva:

Ilm^a. Sr^a: Maria Célia Pandolfi Calmon.

AUTUAÇÃO

PROCESSO Nº 023055/2019.

REQUERIDO: MUNICÍPIO DE LINHARES – ES.

REQUERENTE: BERGAMO NEGÓCIOS IMOBILIÁRIOS LTDA.

ASSUNTO: IMPUGNAÇÃO A NOTIFICAÇÃO DE Nº001123/2019.

CERTIDÃO

Certifico que a Junta de Impugnação Fiscal - JIF do Município de Linhares, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

A Junta, por unanimidade, votou pela **PROCEDÊNCIA TOTAL DA EXIGÊNCIA TRIBUTÁRIA** nos termos do artigo 342, inciso I da Lei n.º 2662/2006 – CTM, mantendo-se integralmente a Notificação n.º 001123/2019, nos termos do voto da Relatora. O Presidente, Sr Milton José Alves Paraíso e a Membro Sr^a Joana Virgília L. A. Leal votaram com a Membro Relatora Luciana Paiva Drago Buzatto.

Linhares-ES, 15 de Julho de 2021.


Milton José Alves Paraíso
PRESIDENTE


Maria Célia Pandolfi Calmon
SECRETÁRIA EXECUTIVA