

ILUSTRÍSSIMO SENHOR SECRETÁRIO DA FAZENDA DO MUNICÍPIO DE CACHOEIRINHA/RS

Processo Administrativo nº 149/2018
Referente ao Auto de Infração nº 00138/2019

BANCO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL S.A – BANRISUL, já qualificado nos autos do processo em epígrafe, vem, por seus procuradores signatários (**DOC. 01**), apresentar **RECURSO VOLUNTÁRIO** contra a decisão de primeiro grau proferida no processo acima identificado, pelos fatos e fundamentos que passa a expor, na forma das razões anexas.

Requer seja recebido e processado o presente recurso, nos termos do Art. 438, da Lei Complementar Municipal nº 28/2010, para, ao final, dar-lhe integral provimento.

Nesses termos, pede e espera deferimento.

Cachoeirinha/RS, 06 de outubro de 2021.

RAFAEL
PANDOLFO

Assinado de forma
digital por RAFAEL
PANDOLFO
Dados: 2021.10.06
16:51:01 -03'00'

Rafael Pandolfo
OAB/RS 39.171

Rafael Borin
OAB/RS 51.481

Juliana Mincarone Sanguinetti
OAB/RS 81.417

EMINENTES JULGADORES DA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA SUPERIOR DO MUNICÍPIO DE CACHOEIRINHA/RS

PROCESSO ADMINISTRATIVO nº 149/2018

AUTO DE INFRAÇÃO nº 00138/2019

RECORRENTE: BANCO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL S.A – BANRISUL

RECORRIDO: SECRETÁRIO DA FAZENDA DO MUNICÍPIO DE CACHOEIRINHA

Eminentes julgadores:

DAS RAZÕES RECURSAIS

I – TEMPESTIVIDADE

1. O recorrente foi cientificado da decisão de primeiro grau na data de 22/09/2021 (quarta-feira). Nos termos do Art. 438 da Lei Complementar Municipal nº 28/2010¹, o prazo para apresentação de recurso voluntário é de 20 (vinte) dias.

2. Dessa forma, excluindo-se o dia do começo e incluindo-se o dia do vencimento, considera-se tempestivo o recurso apresentado até o dia 11/10/2021, considerando que os prazos têm início e fim em dias úteis (CPC, art. 224)².

¹ Lei nº 28/2010, art. 438 Ao contribuinte é facultado encaminhar recurso voluntário ao Secretário Municipal da Fazenda no prazo de 20 (vinte) dias, contados da notificação da decisão denegatória da reclamação.

² CPC, Art. 224. Salvo disposição em contrário, **os prazos serão contados excluindo o dia do começo e incluindo o dia do vencimento.** § 1º Os dias do começo e do vencimento do prazo serão protraídos para o primeiro dia útil seguinte, se coincidirem com dia em que o expediente forense for encerrado antes ou iniciado depois da hora normal ou houver indisponibilidade da comunicação eletrônica.(...) § 3º A **contagem do prazo terá início no primeiro dia útil que seguir ao da publicação.** (grifo nosso)

II – SÍNTESE DOS FATOS

3. O recorrente foi autuado através Auto de Infração nº 00138/2019, em que está lhe sendo exigido o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) supostamente incidente sobre as receitas do **Grupo 7.1.9, COSIF**, especificamente quanto à conta COSIF 7.1.9.30.00-6 (RECUPERAÇÃO DE ENCARGOS E DESPESAS), do período compreendido entre 01/2017 a 12/2017. Em face desta autuação, o recorrente apresentou impugnação em 14 de novembro de 2019.

4. O r. Secretário Municipal de Fazenda, ao julgar a impugnação apresentada, decidiu por manter o lançamento em sua integralidade. Dentre os fundamentos utilizados pelo r. decisor para validar o Auto de Infração nº 00138/2019, destaque-se: **(i)** há incidência de ISS sobre Recuperação de Encargos e Despesas, pois referem-se a serviços bancários; **(ii)** está regular o procedimento adotado pelo fisco, bem como não há prova da incorreção na classificação do crédito tributário; **(iii)** a impugnante deixou de provar cabalmente que as contas discutidas não se enquadram no item 15 da Lista anexa à Lei Complementar n. 116/2003; e, **(iv)** não foi comprovado que não há prestação de serviço relacionada às contas discutidas.

5. Entretanto, a decisão ora recorrida não deve subsistir, eis que, como já referido em impugnação e será demonstrado ao longo dessa peça recursal, além das irregularidades incorridas pelo lançamento, as rendas sobre as quais o Fisco pretende a cobrança do ISSQN **não correspondem a receita advinda da prestação de serviços**, inexistindo fundamento constitucional e legal para sua cobrança. É o que se passa a demonstrar.

III – DA REFORMA DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

1) DAS INSUBSISTÊNCIAS DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO

A) Da ausência de indicação da hipótese normativa tributária – necessidade de enquadramento do fato jurídico na Lei Tributária Municipal

6. A Constituição Federal no art. 156, inc. III³, outorgou aos Municípios e ao Distrito Federal a competência para instituir o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS). Em vista disso, foi editada a Lei Complementar nº 116/2003 que, como norma geral tributária, definiu, dentre os serviços de qualquer natureza, aqueles que poderão ser objeto de incidência do referido tributo, sendo competência de cada Município a instituição da hipótese normativa tributária de incidência do ISS, que dará ensejo à cobrança do imposto municipal. Estabelecido o arquétipo nacional, a competência tributária dos municípios é exercida através das respectivas legislações municipais, através das quais esses entes tributantes, então, instituem as pertinentes hipóteses de incidência tributária.

7. Assim, em que pese a Lei Complementar nº 116/2003 preveja a lista dos serviços que poderão ser objeto de incidência tributária, a Constituição Federal, no art. 156, inc. III, outorgou aos Municípios e ao Distrito Federal a competência para a edição de Lei que preveja, precisamente, os serviços sobre os quais incidirá o tributo, no âmbito de cada ente tributante.

8. A Lei Complementar nº 116/2003 não é suficiente para fins de cobrança do imposto sobre os serviços pelo ente municipal, visto que a referida norma apenas cumpre com a função que lhe foi reservada pela Constituição Federal, qual seja, de delimitar quais serviços poderão ser fato gerador do ISS. Portanto, somente a lei ordinária, editada pelo poder competente – município – é que poderá instituir o ISS.

9. O auto de infração lavrado pelo Município que, perante a Constituição Federal, possui a sua competência tributária para fins de instituição do tributo ora exigido, **deve indicar o dispositivo violado ou o enquadramento conforme previsto na Lei Municipal.**

10. No caso em análise, causa espécie que o **auto de infração nº 00138/2019 não tenha sequer referido o dispositivo previsto na Lei Municipal**, não dedicando nem uma linha para a indicação da hipótese normativa tributária na qual o fato estaria inserido, **o que não pode ser substituído pelas referências à norma geral tributária (LC 116/03).**

11. Uma simples leitura do tópico 3.1.1.2, que supostamente descreve os “*Fatos geradores, enquadramento legal e alíquotas aplicáveis*”, revela que somente foram feitas referências à LC 116/2003 e à lista de serviços a ela anexa, as quais foram adotadas como fundamento para a constituição do crédito tributário, **sem qualquer enquadramento na hipótese normativa**

³ Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre: (...)

III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.

Municipal de incidência tributária, que é a norma que dá ensejo à cobrança do ISS. Basta ver o trecho destacado abaixo:

3.1.1.2 Fatos geradores, enquadramento legal e alíquotas aplicáveis

No período revisado, verificamos que o contribuinte prestou serviços relacionados ao setor bancário ou financeiro, inclusive aqueles prestados por instituições financeiras autorizadas a funcionar pela União ou por quem de direito, enunciados nos itens e seus subitens da lista de serviços anexa à LC 116/2003 e alterações:

Lista de Serviços Anexa à LC 116/2003

(...) 15.08 – Emissão, re-emissão, alteração, cessão, substituição, cancelamento e registro de contrato de crédito

12. Vê-se, pois, que a autuação fiscal ora recorrida se baseou, pura e simplesmente, nas **disposições genérica contidas na LC 116/2003** que, como dito, **é insuficiente para o nascimento válido da obrigação tributária.**

13. Ademais, ao longo do Relatório de Apuração Fiscal (RAF), verifica-se que **não houve o devido enquadramento, na Lei Complementar Municipal nº 28/2010, do serviço sobre o qual pretende o Fisco Municipal que haja a incidência do ISS.**

14. Nesse contexto, verificou-se que o auto de infração não cumpriu com os requisitos previstos no art. 142 do CTN, tampouco das disposições contidas na Lei Complementar Municipal nº 28/10, art. 422⁴, haja vista a **ausência de enquadramento dos supostos serviços prestados na hipótese normativa municipal de incidência tributária.**

15. A evidente omissão na indicação da lei ordinária municipal impede o nascimento válido da obrigação tributária e, por consectário, afronta os antes mencionados art. 142, do CTN e art. 422, do CTM.

16. Dessa forma, já sob esse aspecto, verifica-se que a decisão ora recorrida deverá ser reformada, o que desde já se requer, sob pena de manter-se como válido lançamento tributário de ISS que está a afrontar a própria legislação local (CTM, art. 422, IV e V) e, também a legislação nacional (CTN, art. 142), o que viola o devido processo legal e o direito de defesa, os quais

⁴ CTM, O auto de infração lavrado com precisão e clareza, sem entre linhas emendas ou rasuras, deverá conter: (...) IV - descrição do fato que constitui a infração e circunstâncias pertinentes; V - **citação expressa do dispositivo legal infringido, inclusive, do que fixa a respectiva sanção;** (grifo nosso)

estão garantidos na Constituição Federal⁵, de modo que não se pode relativizar seu cumprimento quando do lançamento tributário.

B) Da ausência de comprovação do fato jurídico tributável

17. Não bastasse a insubsistência referida no precedente tópico, é ver-se que, **quando o Fisco afirma a existência de uma prestação de serviço para fins de constituição do tributo, faz-se necessária a demonstração da ocorrência do fato jurídico tributário**, consistente no serviço prestado que ensejou, ao final, um pagamento. Esses fatos não se traduzem por uma lista, mas, no caso de instituições financeiras, por meio de negócios jurídicos, formalizados por atos, os quais poderiam comprovar a efetiva prestação do serviço.

18. Em verdade, cabe ao Fisco não apenas citar, mas esclarecer a origem dos lançamentos contábeis indicados na autuação fiscal ou, ao menos, ter buscado esclarecimentos junto ao recorrente para que ele esclarecesse, ainda em fase de fiscalização, as rendas lançadas em sua contabilidade, apresentando os contratos e subsídios jurídicos que embasassem a operação, objetivando, com isso, a identificação dos atos jurídicos.

19. Ainda que a Fiscalização tenha juntado ao Auto de Infração os Apêndices com a relação das contas contábeis do recorrente ao plano de contas da COSIF, classificando-as de acordo com a respectiva descrição da conta para justificar a incidência do tributo municipal, cumpre ressaltar que **o plano de contas COSIF não constitui fato jurídico tributável**.

20. Vejam, d. Julgadores, que não se trata aqui de interpretação taxativa ou restritiva, como refere a decisão ora recorrida. O que se tem é um equívoco preliminar: **não restou sequer identificado o suposto fato jurídico tributável**. Mesmo que as contas contábeis indicadas pelo Fisco nos Apêndices significassem, em tese, a prestação de um serviço, **ainda assim seria necessária a identificação do fato jurídico**, relacionando-o ao valor lançado na contabilidade do recorrente, para se dizer que ocorreu, efetivamente, uma prestação de serviço sujeita à incidência do tributo.

⁵ Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:(...) LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

21. No entanto, frisa-se que não se viu sequer uma linha que atribua aos valores lançados o respectivo fato, ou ato jurídico, consistente, por exemplo, em um contrato firmado junto a um cliente do recorrente.

22. Nesse rumo, não há dúvida que a Fiscalização optou por trabalhar com uma **ficção jurídica**, adotando interpretações subjetivas de meros lançamentos contábeis, que nada esclarecem.

23. Dessa forma, **cumprе ressaltar que a singela listagem das contas contábeis não basta para alicerçar a exigência combatida**, considerando que houve, tão somente, a correlação da conta contábil interna do recorrente com o plano de contas COSIF e, de acordo com a descrição dessa conta, deduziu-se que os valores ali lançados decorreriam de uma prestação de serviços.

24. Se existe uma controvérsia com relação à natureza do valor lançado e entende a Fazenda que esses rendimentos constituem fato gerador do tributo ora exigido, no mínimo ela deveria ter aprofundado a análise realizada, buscando subsídios concretos que levassem ao reenquadramento dos valores lançados e não simplesmente ter indicado um número em um plano de contas.

25. Vale frisar que a própria Lei Municipal nº 28/2010, em seu artigo 422, inciso V⁶, refere a necessidade de o auto de infração ser lavrado “*com precisão e clareza, sem entrelinhas emendas ou rasuras*”, devendo conter “*citação expressa do dispositivo legal infringindo, inclusive, do que fixa a respectiva sanção*”.

26. Ademais, os requisitos do Art. 142, parágrafo único⁷, do CTN, também não foram preenchidos pelo presente lançamento. Isso porque o citado dispositivo prevê que, **além do ato administrativo de lançamento ser vinculado e obrigatório, ele deve conter todos os requisitos necessários para sua formalização**, dentre os quais, **a indicação precisa do fato imponível efetivamente acontecido num determinado tempo ou local**, configurando rigorosamente

⁶ Lei Municipal nº 28/2010: Art. 422 O auto de infração lavrado com precisão e clareza, sem entre linhas emendas ou rasuras, deverá conter: (...) V – citação expressa do dispositivo legal infringindo, inclusive, do que fixa a respectiva sanção.

⁷ CTN, Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

a hipótese de incidência do tributo, o qual deverá ser calculado, a partir da demonstração da alíquota, juros moratórios e multa aplicáveis, devidamente fundamentados.

27. O descumprimento dos pressupostos mínimos previstos em lei (Art. 142 do CTN e Art. 422 da Lei Municipal nº 28/10) atinge a validade do crédito constituído e fulmina a obrigação tributária, o que é justamente o que está a ocorrer no caso concreto.

28. Também sob esse prisma, pois, verifica-se que a decisão de primeira instância deverá ser reformada, haja vista que a autuação fiscal não identificou, muito menos comprovou, qualquer fato jurídico tributável (conduta humana decorrente de ato jurídico), o que viola o disposto no Art. 142, § único, do Código Tributário Nacional, assim como o inciso IV do Art. 422 do CTM, além de atingir frontalmente os princípios da ampla defesa, do contraditório e da tipicidade tributária, o que demonstra a insubsistência da presente autuação fiscal.

C) Da verdade material e da fragilidade do presente lançamento

29. Os atos emanados pela Administração Pública, embora gozem de liquidez e certeza, **não estão dispensados da comprovação da incidência tributária**, cabendo à r. Fiscalização demonstrar a subsunção dos fatos à hipótese descrita em lei. Se tal não ocorrer, o ato é inválido.

30. No caso concreto, conforme referido acima, **não houve a individualização de um fato concreto que ensejasse a incidência do tributo ora exigido, tampouco a comprovação do mesmo.** Houve, apenas a correlação, nos Apêndices do Auto de Infração, da conta contábil interna do recorrente com o plano de contas COSIF e, de acordo com a descrição dessa conta, o Fisco passou a **deduzir que os valores ali lançados** decorreriam de uma prestação de serviços.

31. Na firme intenção de ratificar o lançamento, a r. decisão ora recorrida afirma - de modo equivocadamente, genérico e sem qualquer comprovação - que a conta COSIF 7.1.9.30.00-6 (RECUPERAÇÃO DE ENCARGOS E DESPESAS) está vinculada a prestações de serviço.

32. Aliás, a decisão recorrida afirma a existência, *in casu*, de prestação de serviços tributáveis pelo ISS alicerçada **não em fatos devidamente comprovados à luz dos**

documentos e informações prestadas pela recorrente, mas em decisões judiciais genéricas, o que certamente não condiz com a natureza do ato administrativo do lançamento (Art. 142 do CTN e Art. 422 da Lei Municipal nº 28/10), tampouco com o dever da Administração Tributária de motivar e fundamentar seus atos.

33. Sendo o lançamento vinculado à descrição legal do fato, não se abre à Autoridade Fiscal alternativa que não a de perquirir e comprovar, **com base documental, a ocorrência do fato jurídico tributário reputado existente**. Assim, equívocos decorrentes da deficiente subsunção entre os fatos que podem gerar incidência tributária e a hipótese descrita na lei, denotam irregularidade que configura irrefutável nulidade, pois comprometem severamente a validade dos atos emanados pela administração pública.

34. Nesse sentido são as valiosas lições do Prof. Paulo de Barros Carvalho:

“Com a evolução da doutrina, nos dias de hoje, não se acredita mais na inversão da prova por força da presunção de legitimidade dos atos administrativos e tampouco se pensa que esse atributo exonera a administração de provar as ocorrências que se afirma terem existido. Na própria configuração oficial do lançamento, a lei institui a necessidade de que o ato jurídico administrativo seja devidamente fundamentado, **o que significa dizer que o fisco tem que oferecer prova concludente de que o evento ocorreu na estrita conformidade da previsão genérica da hipótese normativa**. Seguindo adiante, vindo o sujeito passivo a contestar a fundamentação do ato aplicativo lavrado pelo Fisco, **o ônus de exhibir a improcedência dessa iniciativa impugnatória volta a ser, novamente, da Fazenda, a quem quadrará provar o descabimento jurídico da impugnação, fazendo remanescer a exigência**. Vê-se, no fundo, que é função precípua do Estado-Administração, empregar a linguagem jurídica competente nos atos de gestão tributária. O pressuposto de fato da incidência há que ser relatado de maneira transparente e cristalina, revestido com os meios de prova admitidos nesse ramo do direito.” (grifo nosso⁸).

35. Quanto ao ponto, não se pode olvidar que é dever da administração tributária buscar a verdade material. Conforme MEDAUAR *o princípio da verdade material ou verdade real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade (...)*.⁹ (grifo nosso).

⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. A Prova do Procedimento Administrativo Tributário, RDDT, nº 34, pp.105 a 116.

⁹MEDAUAR, Odete. Apud Marcos Vinícius Neder e Maria Tereza Martinez Lopes, in Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado, Editora Dialética, 1ª Edição, pág. 63.

36. Na mesma linha, cite-se MARINS¹⁰, que assevera que *a busca da verdade material é princípio de observância indeclinável da Administração tributária no âmbito de suas atividades procedimentais e processuais* (grifo nosso).

37. Portanto, não pode a Fiscalização partir da equivocada premissa que militaria em favor da Administração Tributária a presunção de legitimidade e veracidade do ato administrativo, bem como a presunção de certeza, liquidez e exigibilidade do crédito tributário, e que tal a eximiria da efetiva demonstração da ocorrência do fato jurídico tributário.

38. Com efeito, não tendo sido comprovado pela fiscalização a efetiva prestação de serviços que busca tributar pelo ISSQN, também sob esse aspecto a decisão ora combatida deve ser reformada, a fim de ser reconhecida a insubsistência do lançamento, sob pena de nítida afronta ao princípio da verdade material e da tipicidade cerrada (CF, art. 5º, II e art. 150, I c/c CTN, art. 97, I).

IV – DA AUSÊNCIA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS – NÃO OCORRÊNCIA DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO ISS

A) DA NÃO INCIDÊNCIA DO ISS SOBRE AS RENDAS REGISTRADAS NA CONTA COSIF 7.1.9.30.00-6 – RECUPERAÇÃO DE ENCARGOS E DESPESAS.

39. Preliminarmente, cumpre destacar que não há qualquer dúvida de que é legítima a incidência de ISS sobre os serviços bancários congêneres àqueles explicitados na lista anexa à LC n. 116/03. Afinal, esse é o entendimento consolidado no âmbito do STJ no Recurso Especial Representativo de Controvérsia n. 1.111.234/PR, julgado em 23.09.2009, de relatoria da Ministra ELIANA CALMON.

40. Entretanto, **a interpretação extensiva não pode ser confundida com analogia**, nem ser utilizada para ampliação do rol de serviços a serem tributados, de modo a permitir a incidência do ISS sobre atividades de natureza diversa ou que constituam fato gerador de outro imposto. Nesse sentido, aponta a doutrina que a vedação à analogia como forma de ampliação do espectro da incidência tributária, além da própria legalidade tributária, encontra guarida no Art. 108, §1º, CTN.¹¹

¹⁰ MARINS, James. Direito Processual Tributário brasileiro: administrativo e judicial. 2ª ed. São Paulo : Dialética, 2002, p.177.

¹¹ “(...) tal como não se pode, por analogia, ampliar o alcance da norma definidora do fato gerador dos tributos em geral, também não se pode ampliar o elenco de serviços constantes da questionada Lista, que tem a mesma natureza de norma

41. As contas contábeis sob a COSIF 7.1.9.30.00-6 – RECUPERAÇÃO DE ENCARGOS E DESPESAS não registram receitas oriundas de serviços bancários, tampouco receitas análise cadastral ou de operações de crédito, como equivocadamente referiu o r. Julgador. Trata-se de **ressarcimento e a recuperação de custos e despesas** que envolvem tarifas e títulos descontados, caucionados ou enviados ao cartório.

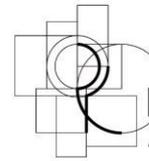
42. Nessa medida, não se trata, propriamente, da cobrança de uma tarifa decorrente da prestação de um serviço a terceiro, mas do **ressarcimento de valores que envolvem as operações financeiras realizadas pelo banco.**

43. No firme intuito de comprovar a ilegitimidade das alegações fiscais, reproduz-se abaixo excertos do Contrato de Operações Bancárias – Cobranças de Títulos, que é firmado entre o recorrente e seus clientes:

LIMPAR FORMULÁRIO IMPRIMIR	
	CONTRATO DE OPERAÇÕES BANCÁRIAS COBRANÇA DE TÍTULOS
<p>BANCO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL S.A., sociedade de economia mista, com sede na Rua Capitão Montanha, 177, na cidade de Porto Alegre, Estado do Rio Grande do Sul, inscrito no CNPJ/MF sob o nº 92702067/0001-96 e com Inscrição Estadual nº 096/2536253, por seu representante legal ao final assinado, doravante denominado simplesmente BANRISUL.</p>	
<p>CONTRATANTE: _____ com sede em _____ na _____ inscrita no CNPJ/MF sob o nº _____, neste ato representada por seu(s) representante(s) legal(ais) no fim assinado(s), doravante denominado CONTRATANTE, sendo que, quando em conjunto, Partes.</p>	
<p>Pelo presente instrumento, as partes acima nomeadas e qualificadas têm entre si justa e pactuada a celebração do presente CONTRATO DE OPERAÇÕES BANCÁRIAS - COBRANÇA VIA MEIOS MAGNÉTICOS, que se regerá de acordo com o disposto a seguir:</p>	

(...)

definidora do fato gerador do tributo. Não bastasse o princípio da legalidade, temos norma expressa no Código Tributário Nacional a dizer que 'o emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei' (art. 108, § 1º)" (MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 33ª Edição. São Paulo: Editora Malheiros, 2012. p. 413)



13.4. À CONTRATANTE, é vedado repassar ao pagador, no bloqueto de cobrança, os encargos provenientes da remuneração paga ao BANRISUL pela prestação dos serviços ora contratados, conforme determinação do BACEN.

TARIFAS (*):

a) Registro: R\$

()

b) Baixa/liquidação: R\$

()

c) Manutenção Mensal de Título Vencido:

R\$

()

d) Alteração de Título Registrado (quando efetuada pela Agência):

R\$

()

e) Cartório (envio e sustação de Títulos):

R\$

()

f) Relação de Títulos Vencidos/Vincendos (a cada 200

(...)

DESPESAS:

a) Tarifa Interbancária (**) R\$

()

b) Porte Postal (***) R\$

()

c) Cópia de Bloqueto Liquidado (****) R\$

()

d) Custas de Cartório (Aponte/Protesto/Retirada/Gravação/ Distribuição) (*****)

(*) Tarifas constantes na Tabela de Tarifas de Produtos e Serviços do BANRISUL, afixada nas Agências e disponibilizada na Internet no site do BANRISUL (www.banrisul.com.br), reajustáveis mediante alteração da referida tabela e após nova negociação de acordo com as normas do BACEN.

(**) A Tarifa Interbancária sofrerá alterações de valores conforme definição da FEBRABAN.

(***) O Porte será reajustado automaticamente conforme tabela da Empresa de Correios e Telégrafos.

(****) Será reajustado automaticamente conforme definição da FEBRABAN.

(*****) Será repassado o valor cobrado pelo Tabelionato/CRA. Não existe um valor fixo.

44. Quanto à recuperação de encargos e despesas, que corresponde à conta **COSIF nº 7.1.9.30.00-6**, o descritivo constante do Manual de Normas do Sistema Financeiro (Circular BABEN 1273) refere:

7.1.9.30.00-6

Título: RECUPERACAO DE ENCARGOS E DESPESAS

Função: Registrar a recuperação de encargos e despesas, que constituam receita efetiva da instituição, no período.

Esta conta requer os seguintes subtítulos de uso interno:

- Ressarcimentos de despesas de telefone
- Ressarcimentos de despesas de telex
- Ressarcimentos de despesas de portes e telegramas
- Recuperação de despesas de depósito
- Recuperação de Multas da Compensação

Base normativa: (Circ 1273)

45. As receitas decorrentes de recuperação de encargos e despesas não podem ser incluídas na base de cálculo do ISS, vez que, na espécie, o recorrente se limita apenas a **se reembolsar de despesas e custos**, o que evidencia, portanto, a **natureza indenizatória de tais verbas**.

46. Nesse rumo, a recuperação de encargos e despesas representa uma **atividade desenvolvida por conta e em proveito próprio e não em benefício de terceiros**, razão pela qual, em face da sua própria natureza, que não se amolda ao conceito de prestação de serviços (assim entendida como um esforço humano dirigido a terceiros, um *praestare* ou um *facere* em favor de terceiro), ao que não são alvo de tributação pelo ISS, sob pena de clara deturpação do quanto previsto na CF, Art. 156, III.

47. Quanto a essa rubrica, e. Superior Tribunal de Justiça, ainda sob a égide do então Decreto-lei nº 406/68, já teve a oportunidade de manifestar-se e o fez para afastar o ISS sobre os valores advindos da recuperação de encargos e despesas:

TRIBUTÁRIO. ISS. AUSÊNCIA DO SERVIÇO NA LISTA. TEMA N. 132. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. ACÓRDÃO EM CONSONÂNCIA COM A JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE. I - A Primeira Seção desta Corte, no julgamento do Tema n.º 132, vinculado ao Recurso Especial Repetitivo

1.111.234/PR, firmou entendimento no sentido de que "é taxativa a Lista de Serviços anexa ao Decreto-lei 406/68, para efeito de incidência de ISS, admitindo-se, aos já existentes apresentados com outra nomenclatura, o emprego da interpretação extensiva para serviços congêneres" (Rel. Ministra ELIANA CALMON, DJe de 08/10/2009). II - Nessa linha, o acórdão recorrido encontra-se em **conformidade com o entendimento firmado no âmbito desta Corte, pois admitiu a interpretação extensiva para os serviços congêneres aos previstos na Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei n.º 406/1968, na redação dada pela Lei Complementar n.º 56/1987, nos termos da seguinte motivação, trazida em sede de juízo de retratação, in verbis: " Por conseguinte, verifica-se que não constam da referida lista anexa à Lei Complementar n.º 56/87, serviços relativos a "7.1.9.30.00-6 — recuperação de encargos e despesas" — e suas várias subcontas — "Ressarcimentos de despesas de telefone", "Ressarcimentos de despesas de telex", "Ressarcimentos de despesas de portes e telegramas", "Recuperação de despesas de depósito" e "Recuperação de Multas da Compensação, ainda que se faça uma interpretação extensiva dos termos que dela constam. Conclui-se, portanto, que é possível a aplicação da interpretação extensiva desde que a atividade correlata corresponda a serviço expressamente previsto na legislação correspondente, o que não ocorre nos autos." (fls. 1.510/1.511). (STJ, AgInt no RECURSO ESPECIAL N.º 1.689.059 - SP, Rel. MINISTRO FRANCISCO FALCÃO, 2ª Turma, em 10.04.2018; grifo nosso)**

48. Nesse sentido, em decisão recente, o r. **Tribunal de Justiça do Estado** se pronunciou no sentido de reconhecer a **não incidência do ISS sobre os valores relativos à recuperação de encargos e despesas:**

APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. ISSQN. SERVIÇOS BANCÁRIOS. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA DA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA À LC N.º 116/03. EXAME DAS CONTAS SOBRE AS QUAIS INCIDIU A TRIBUTAÇÃO. A Lista Anexa à Lei Complementar n.º 116/03, apesar de possuir rol taxativo de serviços sobre os quais pode incidir ISSQN, deve ser interpretada extensivamente, não se permitindo que isto seja utilizado para ampliação do rol de serviços a serem tributados, incidindo sobre atividades de natureza diversa ou que constituam fato gerador de outro imposto. **As contas relativas a "despesas operacionais", "recuperação de encargos e despesas", "rendas de adiantamentos a depositantes", "rendas de empréstimos", "rendas de direitos creditórios descontados", "rendas de financiamentos", "rendas de financiamentos rurais", "rendas de câmbio",**

“rendas de títulos de renda fixa”, **referem-se a operações tipicamente financeiras, encargos remuneratórios do próprio capital, ou valores de natureza indenizatória, não incidindo sobre elas ISSQN.** RECURSO DESPROVIDO, POR MAIORIA. (Apelação Cível, Nº 70084092436, Vigésima Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Marco Aurélio Heinz, Redator: Marcelo Bandeira Pereira, Julgado em: 21-10-2020)

49. De acordo com o voto do relator, o ilustre Desembargador Marcelo Bandeira Pereira, *“A mera descrição do item nº 7.1.9.30.00-6 relativo à função de tais contas, é suficiente para que se reconheça a impossibilidade de incidência do imposto. A descrição é clara quanto à natureza indenizatória das rubricas, **tratando-se de meros ressarcimentos por atividades realizadas pelas instituições bancárias, e não remuneração por serviços prestados aos clientes.**”* (grifo nosso)

50. Nesse contexto, à luz do entendimento já expressado pelo STJ quanto à recuperação de encargos e despesas, da jurisprudência do Eg. TJRS, a par do Art. 156, inciso III, da Constituição Federal, resta evidente que a presente exigência fiscal em questão padece de flagrante ilegitimidade, na medida em que **considera como base de cálculo do tributo verbas de natureza eminentemente ressarcitória**, que em nada se relacionam a preço de prestação de serviços.

51. Com efeito, acaso o combatido lançamento seja considerado válido, inobstante as irregularidades demonstradas nos precedentes tópicos, o que se cogita apenas em a título de precaução, então sob o aspecto ora referido, qual seja, **impossibilidade de incidência do ISS sobre meros ressarcimentos e recuperação de custos e despesas**, deve a r. decisão recorrida ser reformada, para fins do cancelamento da exigência em tela, por absoluta falta de previsão constitucional e legal que lhe dê sustento.

V – DO AFASTAMENTO DA MULTA ISOLADA – DA NÃO OCORRÊNCIA DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DA NORMA PUNITIVA

52. Em que pese o recorrente tenha prestado todos os esclarecimentos solicitados e apresentado os documentos contábeis requeridos, foi lavrada a presente autuação fiscal com a imputação da punição prevista no Art. 464, parágrafo 1º, alínea ‘a’, item 2 da Legislação

Municipal nº 28/2010¹², a qual prevê **multa de 100% no caso de “não efetuar o recolhimento da importância devida cujo lançamento é efetuado por homologação”**.

53. Todavia, conforme demonstrado no tópico anterior, diante da **insubsistência da presente autuação em face da ausência de comprovação do fato jurídico tributável, tal circunstância resulta na impossibilidade da aplicação da supramencionada penalidade.**

54. Deveras, se a justificativa legal para imposição da multa em questão é não efetuar o recolhimento da importância devida, cujo lançamento é efetuado por homologação, uma vez **provada a não ocorrência do fato gerador do imposto municipal** nos autos em análise, **não há a caracterização da hipótese de incidência da presente multa.**

55. Ademais, diante da ausência da indicação de qualquer conduta que levasse à subsunção do fato à norma aplicável, requisito indispensável para a higidez do lançamento, o ora recorrente requer a exclusão da multa punitiva de 100% do lançamento fiscal.

VI – DOS PEDIDOS

56. Ante ao exposto, requer o recorrente:

a) Seja recebido o presente recurso, suspendendo a exigibilidade do crédito tributário objeto do auto de infração, de acordo com o art. 151, inc. III do CTN;

b) Seja reformada decisão de primeiro grau que indeferiu a impugnação e manteve o Auto de Infração n. 00138/2019, haja vista a **insubsistência do lançamento tributário**, em razão da **(i) falta de indicação do dispositivo da Lei Municipal supostamente infringido**, o que viola o CTN, art. 142 e o CTM, art. 422, IV e V; **(ii) falta de comprovação do fato jurídico tributável**, o que viola o já citado Art. 142, do CTN e o art. 422, IV, do CTM; e, ainda **(iii)**

¹² **Art. 464** O infrator fica sujeito em cada caso, às penalidades abaixo graduadas: § 1º Referente ao não recolhimento do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza: a) igual a 100% (cem por cento) do tributo devido quando: 2 - não efetuar o recolhimento da importância devida cujo lançamento é efetuado por homologação;

afronta ao princípio da verdade material e da tipicidade tributária (CF, art. 5º, II e art. 150, I c/c CTN, art. 97, I);

c) Subsidiariamente, caso não se reconheça a nulidade e a insubsistência da presente autuação fiscal, o que se cogita apenas na linha da eventualidade, deverá ser provido presente recurso para ser afastada a incidência do ISS sobre as rendas objeto da presente autuação fiscal, vez que não representam efetiva prestação de serviço para fins do imposto municipal; e, por fim,

d) Seja cancelada a multa de 100% arbitrada, haja vista a não configuração da hipótese apontada pela legislação como ensejadora de referida penalidade no presente caso.

Nesses termos, pede deferimento.

Cachoeirinha/RS, 06 de outubro de 2021.

RAFAEL
PANDOLFO

Assinado de forma
digital por RAFAEL
PANDOLFO
Dados: 2021.10.06
16:51:25 -03'00'

Rafael Pandolfo
OAB/RS 39.171

Rafael Borin
OAB/RS 51.481

Juliana Mincarone Sanguinetti
OAB//RS 81.417

RELAÇÃO DE DOCUMENTOS

DOC. 01 – ESTATUTO SOCIAL, PROCURAÇÃO E SUBSTABELECIMENTO