AgInt no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 2135810 - SP (2022/0154062-0)

RELATOR	**:**	**MINISTRO GURGEL DE FARIA**
AGRAVANTE	:	MUNICÍPIO DE SÃO PAULO
ADVOGADO	:	GENGIS AUGUSTO CAL FREIRE DE SOUZA - SP352423
AGRAVADO	:	PRICEWATERHOUSECOOPERS AUDITORES INDEPENDENTES
ADVOGADOS	:	LUCIANA NINI MANENTE - SP130049 JOSÉ EDUARDO BURTI JARDIM - SP126805 DANIELE LAMBERT DA CUNHA - RJ402830

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. VÍCIO DE INTEGRAÇÃO. INOVAÇÃO RECURSAL. EXAME. INVIABILIDADE. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. PAGAMENTO A MENOR. PRAZO. REGRA.

1. Não se conhece, nos aclaratórios, de argumentos que não foram abordados no agravo interno, uma vez que a introdução dessas razões apenas em sede de embargos constitui inovação recursal. Precedentes.

2. A obrigação tributária não declarada pelo contribuinte no tempo e modo determinados pela legislação de regência está sujeita ao procedimento de constituição do crédito pelo fisco, por meio do lançamento substitutivo, o qual deve se dar no prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN, quando não houver pagamento antecipado, ou no art. 150, § 4º, do CTN, quando ocorrer o recolhimento de boa-fé, ainda que em valor menor do que aquele que a Administração entende devido, pois, nesse caso, a atividade exercida pelo contribuinte, de apurar, pagar e informar o crédito tributário, está sujeita à verificação pelo ente público, sem a qual ela é tacitamente homologada. Precedentes.

3. Hipótese em que se trata de revisão de lançamento em razão da exclusão retroativa do contribuinte do regime especial de tributação, tendo sido recolhido o ISSQN em montante menor do que o efetivamente devido, motivo pelo que a regra a ser observada é aquela presente no art. 150, § 4°, do CTN, e não a do art. 173 do CTN, como fixado pelo Tribunal *a quo.*

4. Agravo interno desprovido.

Documento eletrônico VDA34862565 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MINISTRO Gurgel de Faria Assinado em: 12/12/2022 19:26:30
Código de Controle do Documento: bd465112-bea1-40e1-b86c-cdc2d4d6314d

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, em sessão virtual de 22/11/2022 a 28/11/2022, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Benedito Gonçalves, Sérgio Kukina, Regina Helena Costa e Manoel Erhardt (Desembargador convocado do TRF-5ª Região) votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Benedito Gonçalves.

Brasília, 28 de novembro de 2022.

Ministro GURGEL DE FARIA
Relator

Documento eletrônico VDA34862565 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MINISTRO Gurgel de Faria Assinado em: 12/12/2022 19:26:30
Código de Controle do Documento: bd465112-bea1-40e1-b86c-cdc2d4d6314d

AgInt no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 2135810 - SP (2022/0154062-0)

RELATOR	**:**	**MINISTRO GURGEL DE FARIA**
AGRAVANTE	:	MUNICÍPIO DE SÃO PAULO
ADVOGADO	:	GENGIS AUGUSTO CAL FREIRE DE SOUZA - SP352423
AGRAVADO	:	PRICEWATERHOUSECOOPERS AUDITORES INDEPENDENTES
ADVOGADOS	:	LUCIANA NINI MANENTE - SP130049 JOSÉ EDUARDO BURTI JARDIM - SP126805 DANIELE LAMBERT DA CUNHA - RJ402830

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. VÍCIO DE INTEGRAÇÃO. INOVAÇÃO RECURSAL. EXAME. INVIABILIDADE. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. PAGAMENTO A MENOR. PRAZO. REGRA.

1. Não se conhece, nos aclaratórios, de argumentos que não foram abordados no agravo interno, uma vez que a introdução dessas razões apenas em sede de embargos constitui inovação recursal. Precedentes.

2. A obrigação tributária não declarada pelo contribuinte no tempo e modo determinados pela legislação de regência está sujeita ao procedimento de constituição do crédito pelo fisco, por meio do lançamento substitutivo, o qual deve se dar no prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN, quando não houver pagamento antecipado, ou no art. 150, § 4º, do CTN, quando ocorrer o recolhimento de boa-fé, ainda que em valor menor do que aquele que a Administração entende devido, pois, nesse caso, a atividade exercida pelo contribuinte, de apurar, pagar e informar o crédito tributário, está sujeita à verificação pelo ente público, sem a qual ela é tacitamente homologada. Precedentes.

3. Hipótese em que se trata de revisão de lançamento em razão da exclusão retroativa do contribuinte do regime especial de tributação, tendo sido recolhido o ISSQN em montante menor do que o efetivamente devido, motivo pelo que a regra a ser observada é aquela presente no art. 150, § 4°, do CTN, e não a do art. 173 do CTN, como fixado pelo Tribunal *a quo.*

4. Agravo interno desprovido.

Documento eletrônico VDA34524722 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MINISTRO Gurgel de Faria Assinado em: 13/11/2022 18:42:29
Código de Controle do Documento: 8fa4440c-ec32-4080-804b-0de5a453e03b

RELATÓRIO

Trata-se de agravo interno interposto pelo MUNICÍPIO DE SÃO PAULO contra decisão em que conhecido o agravo para dar provimento ao recurso especial do particular no sentido de anular o acórdão que julgou os embargos de declaração opostos pela edilidade (e-STJ fls. 684/689), enquanto indevidamente fundados em inovação recursal, e determinar nova apreciação dos aclaratórios a fim de que o Tribunal *a quo* promova novo julgamento da alegação formulada pelo contribuinte (reiterada em seus embargos de declaração) – de decadência/prescrição parcial do crédito segundo os critérios do art. 150, § 4°, do CTN.

A parte agravante alega, em síntese, que, ao contrário do que afirmado na decisão monocrática, os elementos suscitados nos embargos de declaração acolhidos pelo Tribunal bandeirante teriam sido suscitados tanto em contestação quanto em sede de contrarrazões de apelação, não se tratando de inovação recursal.

Alega, ainda, que a verificação da decadência do crédito tributário em sede de recurso especial esbarraria no óbice da Súmula 7 do STJ.

Contraminuta apresentada pela agravante para manter-se a decisão agravada.

É o relatório.

VOTO

Os argumentos ora deduzidos já foram suficientemente analisados e desacolhidos quando proferi a decisão ora impugnada, razão por que a mantenho pelos seus próprios fundamentos.

Como assinalado na decisão agravada, o recurso especial se origina de ação ordinária de tutela declaratória de inexistência de crédito tributário cominada com pedido de repetição de indébito.

O crédito discutido tem origem em auto de infração lavrado por recolhimento a menor de ISSQN promovido pela contribuinte, entre os anos de 2004 e 2008. O auto de infração foi lavrado no bojo de revisão de lançamento retroativo promovido pelo fisco, decorrente da exclusão da sociedade do regime especial de tributação aplicado às sociedades uniprofissionais (regime de alíquota fixa), tendo sido consolidado o crédito do tributo devido no período e da multa acessória (pelo descumprimento de obrigação de expedição de notas fiscais) após tentativa de parcelamento administrativo buscada pelo contribuinte.

Na origem questiona-se (i) a exclusão da sociedade do regime especial de tributação do ISSQN aplicável às sociedades uniprofissionais, (ii) a decadência parcial do crédito de ISSQN lançado pelo município, (iii) o índice de correção

Documento eletrônico VDA34524722 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MINISTRO Gurgel de Faria Assinado em: 13/11/2022 18:42:29
Código de Controle do Documento: 8fa4440c-ec32-4080-804b-0de5a453e03b

e juros moratórios aplicável ao crédito tributário, (iv) a inclusão de honorários administrativos no valor total do crédito tributário lançado mesmo na vigência de parcelamento tributário ativo, (v) a ilegalidade na aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória de forma retroativa.

O Juiz de primeiro grau julgou totalmente improcedente a ação ao argumento de que, com o parcelamento tributário, o contribuinte teria perdido o direito de discutir os elementos constitutivos do crédito tributário.

Em sede de apelação, o Tribunal *a quo* reformou a sentença, reconhecendo a possibilidade de se discutir judicialmente o crédito mesmo na vigência de parcelamento tributário, e, no mérito, (a) declarou válidos os índices aplicados ao crédito, (b) excluiu a multa por descumprimento de obrigação acessória (pela não expedição de notas fiscais, opcionais para os contribuintes incluídos no regime especial de tributação), bem como os encargos moratórios do crédito, tendo em vista não se poder imputar ao contribuinte nenhum ato ilegal no recolhimento do tributo antes da decisão administrativa de sua exclusão do regime especial de tributação, e (c) declarou a validade da inclusão dos honorários administrativos no valor consolidado do crédito parcelado em razão de o lançamento do crédito ter se dado enquanto não homologado o parcelamento.

Opostos embargos de declaração pelo município, o Tribunal bandeirante acolheu alegação de omissão quanto ao art. 149, IV, do CTN para dar efeitos infringentes aos aclaratórios e, com fundamento no art. 149, IV e VIII, do CTN, reconhecer a validade da fixação da multa acessória de forma retroativa, a alcançar o período anterior à exclusão do contribuinte do regime especial de tributação.

Opostos embargos de declaração pelo contribuinte, foram eles acolhidos apenas para expressar juízo acerca da decadência tributária, consignando a Corte estadual não reconhecer a ocorrência da decadência com fundamento no art. 173 do CTN.

Opostos novos embargos de declaração pelo contribuinte, em que prequestionou os temas relativos ao vício de julgamento pela inobservância dos estreitos limites dos recurso interpostos, foram eles rejeitados com a alegação de ausência de vício de julgamento e inexistência de inovação recursal.

No especial, o contribuinte alega violação dos arts. 10, 141, 492, 505, 1.022, II, do CPC/2015 e dos arts. 100, 146, 149 e 150 do CTN.

Sustenta, em síntese, que há violação do art. 1.022 do CPC por erro no acolhimento de embargos de declaração do município pelo Tribunal *a quo,* uma vez que não se pode reconhecer a existência de omissão em acórdão acerca de tema (relativo à utilização do art. 149, IV, do CTN como fundamento para a revisão do lançamento e incidência retroativa da multa por descumprimento de obrigação acessória) não anteriormente suscitado pelas partes.

Ainda sobre o tema da alteração do julgamento para reconhecer a

Documento eletrônico VDA34524722 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MINISTRO Gurgel de Faria Assinado em: 13/11/2022 18:42:29
Código de Controle do Documento: 8fa4440c-ec32-4080-804b-0de5a453e03b

incidência da multa e dos encargos moratórios, aduz que o órgão julgador, quando do exame dos embargos de declaração da edilidade, aos quais foram dados efeitos infringentes, incorreu em vício de julgamento ao apreciar elementos que não foram suscitados em nenhum momento anterior (contestação, apelação, contrarrazões), em especial quando inovou com fundamento apontado, de ofício, pelo julgador (relativo aos critérios de revisão do lançamento pelo art. 149, VIII do CTN) sem que ele (o fundamento) tenha sido conhecido e provado nos autos.

Alega, ainda, que a multa e os encargos aplicados retroativamente são ilegais e devem ser subtraídos do crédito executado, tendo em vista que decorrem de alteração posterior de critérios jurídicos aplicados pelo fisco na tributação e vão de encontro à prática reiterada da autoridade administrativa fiscal.

Por fim, aduz que o crédito tributário encontra-se parcialmente extinto pela prescrição, considerando-se que o recolhimento parcial do tributo atrai a contagem do prazo pela regra do art. 150, § 4°, do CTN, sendo inaplicável a regra do art. 173 do CTN ao caso concreto.

Como afirmado no *decisum* ora agravado, o tema da revisão do lançamento pelo art. 149, IV e VIII do CTN (fundamentos utilizados pela Corte bandeirante para reconhecer suposta omissão no acórdão e dar efeitos infringentes aos embargos de declaração), como forma de se afastar o art. 100, III, do CTN a impedir a aplicação retroativa da multa acessória não foi suscitado sequer como *obiter dictum* em nenhuma oportunidade por qualquer das partes.

Com efeito, o tema da possibilidade de retroação da multa por descumprimento de obrigação acessória com fundamento na suposta revisão de lançamento por erro de direito gerado pelo contribuinte a ensejar aplicação do art. 149, IV e VIII, do CTN como impeditivo da aplicação do art. 100, III e 146 do CTN surgiu pela primeira vez nas razões dos embargos de declaração da edilidade (e-STJ fls. 669/674), caracterizando-se como inaceitável inovação recursal.

Assim, contrariamente ao que afirma o Tribunal *a quo* no julgamento dos embargos de declaração de e-STJ fls. 684/689, não se verifica nenhuma omissão do acórdão originário (acórdão de apelação) acerca do tema.

Nesse sentido, a jurisprudência do STJ reconhece que a insurgência alegada somente em embargos de declaração caracteriza indevida inovação recursal (EDcl no REsp n. 1.800.265/MS, relator Ministro Ricardo Villas Bôas Cueva, Terceira Turma, julgado em 21/6/2022, DJe de 24/6/2022), sendo incabível o exame de tese não exposta em apelação e invocada apenas em recursos posteriores (AgInt nos EDcl no REsp n. 1.228.765/PR, relator Ministro Marco Buzzi, Quarta Turma, julgado em 13/06/2022, DJe de 17/06/2022).

Nessa oportunidade, o fato de o tema ter surgido quando do acolhimento parcial da apelação pelo Tribunal bandeirante não enseja a ausência de

Documento eletrônico VDA34524722 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MINISTRO Gurgel de Faria Assinado em: 13/11/2022 18:42:29
Código de Controle do Documento: 8fa4440c-ec32-4080-804b-0de5a453e03b

inovação.

Na hipótese dos autos, enquanto o tema da impossibilidade da aplicação retroativa da multa na forma dos arts. 100 e 146 do CTN é parte integrante do próprio pedido exposto na inicial, as alegações e argumentos sobre os quais o Tribunal *a quo* teria se omitido (a possibilidade de se aplicar a multa em questão em razão de revisão de lançamento) não foram suscitados em nenhum momento anterior aos embargos declaração, configurando-se como inovação que deve ser desconsiderada.

Em atenção à alegação da edilidade agravante, compulsei atentamente as manifestações das partes, em especial aquelas indicadas pela edilidade no seu agravo interno, e mantenho as conclusões alcançadas na decisão monocrática.

Com efeito, a alegação da agravante de que o tema da validade da multa retroativa com fundamento no art. 149, IV e VIII, do CTN teria sido suscitado pela edilidade em sua contestação e nas contrarrazões de apelação não se sustenta.

Primeiro, porque as alegações suscitadas pela edilidade nas manifestações por ela indicadas nas razões do agravo interno versam exclusivamente acerca da necessidade de promover o lançamento substitutivo do crédito de ISSQN com fundamento na inexatidão das declarações do contribuinte, o que, ao contrário do que alega, poderia ensejar no máximo a revisão de lançamento por homologação com fundamento no inciso V do art. 149 do CTN, jamais nos incisos IV e VIII do art. 149 do CTN, aplicáveis a hipóteses diversas.

Segundo, ainda que seja possível interpretar os incisos IV e VIII do art. 149 do CTN de forma a abranger a situação descrita nos autos (inexatidão das declarações), o que se discute nas manifestações arroladas pela agravante é a possibilidade de revisão do lançamento, não a validade da aplicação retroativa da multa por descumprimento de obrigação acessória, objeto do recurso especial e elemento decidido no acórdão de embargos de declaração pelo Tribunal bandeirante.

Dito isso, reitero que o tema da possibilidade de retroação da multa por descumprimento de obrigação acessória com fundamento na suposta revisão de lançamento por erro de direito gerado pelo contribuinte a ensejar aplicação do art. 149, IV e VIII, do CTN como impeditivo da aplicação do art. 100, III, e 146 do CTN surgiu pela primeira vez nas razões dos embargos de declaração da edilidade (e-STJ fls. 669/674), caracterizando-se como inaceitável inovação recursal.

No que concerne às demais alegações do agravante, mantenho a conclusão pela necessidade de correção de erro no acórdão recorrido integrado pelos primeiros embargos de declaração opostos pelo contribuinte.

Como relatado, opostos embargos de declaração pelo contribuinte contra o acórdão de apelação, foram eles acolhidos apenas para expressar juízo acerca da decadência tributária, consignando a Corte estadual não reconhecer a ocorrência da

Documento eletrônico VDA34524722 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MINISTRO Gurgel de Faria Assinado em: 13/11/2022 18:42:29
Código de Controle do Documento: 8fa4440c-ec32-4080-804b-0de5a453e03b

decadência com fundamento no art. 173 do CTN.

Entretanto, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a obrigação tributária não declarada pelo contribuinte no tempo e modo determinados pela legislação de regência está sujeita ao procedimento de constituição do crédito pelo fisco, por meio do lançamento substitutivo, o qual se deve dar no prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN, quando não houver pagamento antecipado, ou no art. 150, § 4º, do CTN, quando ocorrer o recolhimento de boa-fé, ainda que em valor menor do que aquele que a Administração entende devido, pois, nesse caso, a atividade exercida pelo contribuinte, de apurar, pagar e informar o crédito tributário, está sujeita à verificação pelo ente público, sem a qual ela é tacitamente homologada.

Nesse sentido, confiram-se os seguintes julgados: AgInt no AgInt no AREsp 1.229.609/RJ, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 24/10/2018; AgInt no REsp 1.097.248/SC, Rel. Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, DJe 13/05/2019; AgRg no AREsp 132.784/SP, Rel. Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJe 01/04/2016; REsp 1.633.154/SP, Rel. Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, DJe 05/12/2017.

Na hipótese dos autos, não se trata de ausência de recolhimento de tributo municipal, mas de revisão de lançamento em razão da exclusão retroativa do contribuinte do regime especial de tributação, tendo sido recolhido o ISSQN em montante menor do que efetivamente devido, motivo pelo que a regra a ser observada é aquela presente no art. 150, § 4°, do CTN e não a do art. 173 do CTN, como fixado pelo Tribunal *a quo.*

Nesse ponto, anote-se que este é o contexto fático descrito no acórdão, com concordância de ambas as partes, não havendo falar em necessidade de revolvimento fático-probatório

Dessarte, impõe-se o acolhimento parcial do recurso especial também para determinar ao Tribunal *a quo* que observe as diretrizes do art. 150, § 3°, do CTN na hipótese dos autos para a verificação da prescrição parcial do crédito de ISSQN lançado.

Após nova análise processual, provocada pela interposição do agravo interno, observo que a decisão combatida deve ser mantida pelos seus próprios fundamentos.

Por fim, embora não merecedor de acolhimento, o agravo interno, no caso, não se revela manifestamente inadmissível ou improcedente, razão pela qual não deve ser aplicada a multa do § 4º do art. 1.021 do CPC/2015.

Ante o exposto, NEGO PROVIMENTO ao agravo interno.

É como voto.

Documento eletrônico VDA34524722 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MINISTRO Gurgel de Faria Assinado em: 13/11/2022 18:42:29
Código de Controle do Documento: 8fa4440c-ec32-4080-804b-0de5a453e03b

Documento eletrônico VDA34524722 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MINISTRO Gurgel de Faria Assinado em: 13/11/2022 18:42:29
Código de Controle do Documento: 8fa4440c-ec32-4080-804b-0de5a453e03b

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

TERMO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA TURMA

AgInt no AREsp 2.135.810 / SP

Número Registro: 2022/0154062-0 **PROCESSO ELETRÔNICO**

Número de Origem:
10512171320178260053 10512171320178260053500000 10512171320178260053500001
10512171320178260053500002

Sessão Virtual de 22/11/2022 a 28/11/2022

Relator do AgInt
Exmo. Sr. Ministro GURGEL DE FARIA

Presidente da Sessão
Exmo. Sr. Ministro BENEDITO GONÇALVES

Secretário
Bela. BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA

AUTUAÇÃO

AGRAVANTE	:	PRICEWATERHOUSECOOPERS AUDITORES INDEPENDENTES
ADVOGADOS	:	LUCIANA NINI MANENTE - SP130049
		JOSÉ EDUARDO BURTI JARDIM - SP126805
		DANIELE LAMBERT DA CUNHA - RJ402830
AGRAVADO	:	MUNICÍPIO DE SÃO PAULO
PROCURADOR	:	GENGIS AUGUSTO CAL FREIRE DE SOUZA - SP352423

ASSUNTO : DIREITO TRIBUTÁRIO - IMPOSTOS - ISS/ IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS

AGRAVO INTERNO

AGRAVANTE	:	MUNICÍPIO DE SÃO PAULO
ADVOGADO	:	GENGIS AUGUSTO CAL FREIRE DE SOUZA - SP352423
AGRAVADO	:	PRICEWATERHOUSECOOPERS AUDITORES INDEPENDENTES
ADVOGADOS	:	LUCIANA NINI MANENTE - SP130049
		JOSÉ EDUARDO BURTI JARDIM - SP126805
		DANIELE LAMBERT DA CUNHA - RJ402830

TERMO

A PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, em sessão virtual de 22/11/2022 a 28/11/2022, por unanimidade, decidiu negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Benedito Gonçalves, Sérgio Kukina, Regina Helena Costa e Manoel Erhardt (Desembargador convocado do TRF-5ª Região) votaram com o Sr. Ministro Relator.

Documento eletrônico VDA34717167 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): SISTEMA JUSTIÇA - SERVIÇOS AUTOMÁTICOS, Assinado em: 29/11/2022 12:22:45
Código de Controle do Documento: 7a69eb81-cd11-4a3c-a2d3-38ff6f72d0f4

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Benedito Gonçalves.

Brasília, 29 de novembro de 2022

Documento eletrônico VDA34717167 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): SISTEMA JUSTIÇA - SERVIÇOS AUTOMÁTICOS, Assinado em: 29/11/2022 12:22:45
Código de Controle do Documento: 7a69eb81-cd11-4a3c-a2d3-38ff6f72d0f4