



**Secretaria Municipal de
Finanças, Planejamento
e Orçamento**

Contencioso Administrativo Tributário-CAT

CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 11/2023

SESSÃO DE JULGAMENTO REALIZADA EM: 14/11/2023.

PROCESSOS: 011323/2021 (Auditoria e Fiscalização), 001249/2022 (Defesa) e 001315/2022 (Parte desentranhada do Processo inicial).

AUTOS DE INFRAÇÕES: 01, 02, 03, 04 e 05/2022.

JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA: MARIA MIRACELIA FARIAS DE OLIVEIRA.

RECURSO DE OFÍCIO.

RECORRENTE: PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.

RECORRIDA: ÂNGELA MARIA DE BRITO RAMOS, CPF ***.229.463-**.

RELATOR: EDUARDO ARAÚJO DE AZEVEDO.

PROCURADOR: HELANO LANDIM ALBUQUERQUE.

EMENTA: AUTOS DE INFRAÇÕES POR AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE ISSQN. JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA PELA IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO. RECURSO DE OFÍCIO CONHECIDO E IMPROVIDO. DECISÃO EM CONSONANCIA COM O PARECER OPINATIVO DA PGM.

RELATÓRIO

DOS ATOS DESIGNATÓRIOS

O presente **Recurso de Ofício** é decorrente dos Autos de Infrações números 01, 02, 03, 04 e 05/2022 e refere-se à Ordem de Serviço nº 00033/2021, emitida em 20 de outubro de 2021, assinada pela Coordenadora de Administração Tributária, Sra. Maria Miracelia Farias de Oliveira, com o objetivo de apurar a regularidade dos tributos e cumprimento das obrigações acessórias referentes ao ISSQN em relação ao período de 01/2017 a 09/2021. O responsável pela execução da Ordem de Serviço foi o Auditor do Tesouro Municipal, Julio Alcides Espínola Filho, matrícula 050319. O prazo de execução da referida Ordem de Serviço foi de 90 dias.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DE CAUCAIA
Conselho de Recursos Tributários - CRT
Rua Coronel Correia, 1767, Centro
Caucaia/CE - CEP: 61600-004
Telefone: (085) 3387-7346

CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

DA FISCALIZAÇÃO

Conforme Termo de Início de Fiscalização – TIF nº 000032/2021, (fl. 03), datado de 27/10/2021, cuja ciência do sujeito passivo foi realizada presencialmente no dia 08/11/2021, o sujeito passivo foi intimado a apresentar no prazo de 7(sete) dias os livros e documentos fiscais e contábeis listados no referido Termo.

Após a análise de toda a documentação fiscal e contábil recebida da empresa fiscalizada, foi lavrado o Termo de Conclusão de Fiscalização nº 000013/2022 (fl. 20), em 07.01.2022, resultando na lavratura dos Autos de Infrações números 097/2021, 01, 02, 03, 04, 05, 08, 09, 10, 11 e 12/2022, detalhados a seguir:

AUTO Nº	OBRIGAÇÃO	MOTIVO	VALOR
97/2021	ACESSÓRIA	Ausência de Alvará de Funcionamento	1.101,36
08/2022	ACESSÓRIA	Ausência de DMISS do ano de 2017	1.902,24
09/2022	ACESSÓRIA	Ausência de DMISS do ano de 2018	1.958,16
10/2022	ACESSÓRIA	Ausência de DMISS do ano de 2019	2.033,76
11/2022	ACESSÓRIA	Ausência de DMISS do ano de 2020	2.113,32
12/2022	ACESSÓRIA	Ausência de DMISS do ano de 2021	1.652,04
01/2022	PRINCIPAL	Ausência de Recolhimento de ISS do ano de 2017	16.254,86
02/2022	PRINCIPAL	Ausência de Recolhimento de ISS do ano de 2018	18.001,62
03/2022	PRINCIPAL	Ausência de Recolhimento de ISS do ano de 2019	24.143,36
04/2022	PRINCIPAL	Ausência de Recolhimento de ISS do ano de 2020	24.170,36
05/2022	PRINCIPAL	Ausência de Recolhimento de ISS do ano de 2021	28.556,08

Os autos de infrações números 97/2021, 08/2022, 09/2022, 10/2022, 11/2022 e 12/2022 foram desentranhados do processo nº 011323/2021, ensejando a abertura do processo nº 001513/2022, em 10/02/2022.

Os autos nº 01, 02, 03, 04 e 05/2022 apresentam a seguinte motivação de autuação:

Relato: O contribuinte deixou de recolher no todo ou em parte, ao Município de Caucaia a importância de R\$ xxx, referente ao ISSQN do período xxx, relativo ao lançamento previsto no art. 120, III, da LC 02/09.

CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Infringido: Art. 130 da Lei Complementar nº 02/2009, de 23/12/2009.

Penalidade: Art. 141, I-A, da Lei Complementar nº 02/2009, de 23/12/2009.

Nos elementos que serviram de base à lavratura dos autos de infrações, o Auditor apresentou a seguinte justificativa:

Livros/Documents/Outros Papéis:

"O contribuinte deixou de recolher o Imposto sobre Serviços (ISS) cartorários no período de 2017 (e seguintes), no montante de R\$ 14.278,04 (valores dos outros anos) conforme cálculos em anexo (item 21 da lista de serviço do art. 77 da LC nº 02/2009). A base de cálculo do ISS são as receitas efetivamente auferidas pelo cartório pagas pelo Estado a título de contraprestação das atividades cartorárias realizadas (atos de registro civil), com a dedução dos 20% de adicional (os quais são recursos destinados ao pagamento do subsídio dos atos gratuitos distribuídos, igualmente, entre os Cartórios de Registro Civil do interior do Estado, independentemente da quantidade de atos praticados). Valores especificados através do Extrato de Pagamento ao Cartório expedido pelo TJCE (FEMOJU). Alíquota 5% (art. 90, LC nº 02/2009)."

O Contribuinte foi notificado da autuação no dia 20/01/2022.

DA DEFESA

Em 09/02/2022, a autuada apresentou impugnação contra os autos de infrações números 01/2022, 02/2022, 03/2022, 04/2022 e 05/2022, ensejando a abertura do processo nº 001249/2022, que foi submetida à apreciação e julgamento em Primeira Instância Administrativa do Contencioso Administrativo Tributário do Município de Caucaia – CE.

Foram apresentadas defesas distintas para cada auto de infração, porém todas com o mesmo conteúdo, uma vez que todos aos autos referem-se à mesma infração, variando apenas em relação ao período de apuração.

Em sua defesa, a autuada aborda a legislação federal que instituiu a obrigatoriedade de execução de atos gratuitos pelos cartórios de registro civil, tais como, por exemplo, certidão de nascimento e de óbito.

CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Considerando que a execução desses atos representa parcela significativa das receitas dos cartórios, o Congresso Nacional aprovou a Lei nº 10.169/02 que determinou que os Estados e o Distrito Federal instituíssem formas de compensá-los financeiramente.

Registra que o Estado do Ceará criou um fundo de compensação, com o intuito de assegurar a manutenção da atividade cartorária, por meio de subsídios pagos aos cartórios no mês seguinte à realização dos atos gratuitos.

Informa que o Município de Caucaia passou a cobrar ISSQN sobre o valor recebido de subsídio pelos atos gratuitos com base no julgamento, em 2008, da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 3.089 pelo Supremo Tribunal Federal, que declarou a constitucionalidade da inclusão dos serviços cartorários onerosos como hipótese de incidência de ISSQN.

Na fundamentação jurídica, citou manifestação do STJ pela impossibilidade de cobrança de ISSQN dos atos gratuitos, pela ausência de contratos bilaterais, configurado no pagamento dos atos gratuitos feitos por meio de subsídios custeados pelos estados. Citou decisões dos Tribunais de Minas Gerais e Pernambuco que afastam a hipótese de incidência de ISSQN em atos não onerosos.

Por fim, citou decisões das três câmaras de direito público do TJCE, todas com manifestação contrária à incidência de ISSQN sobre o recebimento de subsídios pagos pelo Estado do Ceará, por apresentar caráter indenizatório e não remuneratório pelos serviços prestados pelos cartórios nos atos gratuitos.

Pede a improcedência dos autos de infrações, tendo em vista a inexistência de relação jurídico-tributária que enseja a cobrança do ISSQN sobre os valores relativos aos subsídios pela prática de atos gratuitos.





CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

DO JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA

O julgamento em Primeira Instância Administrativa, proferido pela julgadora Maria Miracelia Farias de Oliveira, conforme Decisão exarada em 27/07/2023, apensa às fls. 78/84 dos autos, concluiu pela IMPROCEDÊNCIA dos autos de infrações números 01/2022, 02/2022, 03/2022, 04/2022 e 05/2022.

O principal argumento fático analisado pela Julgadora de 1º grau foi o conceito de **preço do serviço** que é a base de cálculo do ISSQN e apresentou o entendimento de AIRES FENRANDINO BARRETO, segundo o qual "o preço do serviço é a contraprestação que o tomador ou usuário do serviço deve pagar diretamente ao prestador (ou, visto de outro prisma, preço do serviço é o valor a que o prestador faz jus, pelos serviços que presta). Por preço do serviço deve-se entender a receita bruta dele proveniente, sem quaisquer deduções".

Analisou trechos da Lei do Estado do Ceará nº 14.826, de 28.12.2010, principalmente na parte que trata dos subsídios dos atos notariais gratuitos.

Segundo essa Lei, em seu artigo 9º, 85% da receita mensal arrecadada, oriunda do produto da venda de Selos de Autenticidade, a que se refere o art. 8º da mesma Lei, deverão, obrigatoriamente, ser destinados ao subsídio dos atos gratuitos praticados pelos Cartórios de Registro Civil.

E, conforme disposto nos §§ 1º e 2º, 20% do montante apurado deve ser distribuído, igualmente, entre os Cartórios de Registro Civil do Interior do Estado, devendo o restante ser rateado entre todos os Cartórios de Registro Civil, da capital e do interior, observadas as médias dos atos gratuitos apurados pelo Tribunal de Justiça, ficando assegurado subsídio mensal correspondente ao valor de 1 (um) salário-mínimo aos cartórios praticantes dos atos gratuitos a que se refere o art. 7º da Lei estadual, mesmo que os atos gratuitos praticados durante o mês não alcancem o referido valor.



CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Destacou que o valor recebido do Estado do Ceará não corresponde à remuneração do esforço para realizar a obrigação de fazer alguma coisa, mas determinado por critério diverso definido em lei. Por isso, não atende a regra básica de definição da base de cálculo do ISSQN que é o preço do serviço prestado.

Finalmente, ressaltou que, para efeito de cobrança do ISSQN, faz-se necessária a existência de duas figuras básicas: o tomador e o prestador, sendo imprescindível que haja onerosidade entre as partes. Na situação em exame, o verdadeiro tomador do serviço não figura na relação jurídica-tributária que envolve o prestador (cartório) e aquele que efetua o pagamento (estado).

Concluiu julgando IMPROCEDENTES os autos de infrações números 01/2022, 02/2022, 03/2022, 04/2022 e 05/2022.

E, em obediência ao art. 281, inciso II, da Lei Complementar nº 02/2009, interpôs Recurso de Ofício ao Conselho de Recursos Tributários do Município de Caucaia/CE.

É o relatório, no essencial.

Parecer da PGM

A Procuradoria Geral do Município – PGM, representada pelo ilustre Procurador, Dr. Helano Landim Albuquerque, em seu Parecer nº 07/2023, concluiu opinando pelo conhecimento do recurso de ofício, por cabimento legal, mantendo a decisão proferida no Julgamento em Primeira Instância.

Julgamento

Foi comunicado em 07/11/2023 à Presidência do CRT que o processo em análise está apto para julgamento pelo colegiado.

Passa-se a decidir



CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RAZÕES DO VOTO

I – DA ADMISSIBILIDADE

A Autuada tomou ciência do resultado do julgamento proferido em 1º Grau de Recurso no dia 30/08/2023 e não apresentou recurso voluntário.

Portanto, tomo conhecimento do Recurso de Ofício e passo a analisar o mérito.

II – DO MÉRITO

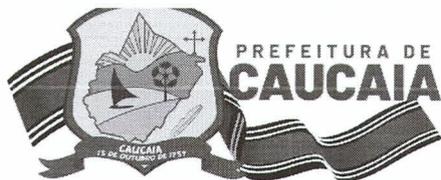
Em conformidade com o art. 281, § 3º, do CTMC, segundo o qual a interposição de Recurso de Ofício devolve à instância superior o exame de toda a matéria em discussão, passo a análise completa do processo.

Os autos de infrações foram motivados pela falta de recolhimento do ISSQN incidente sobre o serviço constante do item 21 da lista de serviço do art. 77 da Lei Complementar nº 02/2009 prestado pela autuada.

O ponto focal da discussão trata-se da incidência ou não do ISSQN sobre os atos gratuitos instituídos pela Lei Federal nº 9.534/97 e praticados pelos Cartórios de Registro Civil.

Após o início da aplicação do procedimento, o Congresso Nacional aprovou a Lei nº 10.169/02 que obrigou os Estados e o Distrito Federal a instituir formas de compensar financeiramente os cartórios pela prática dos já referidos atos gratuitos, considerando que a execução desses atos representa parcela significativa de suas receitas, principalmente em relação aos pequenos estabelecimentos situados no interior dos Estados.

O Estado do Ceará, por sua vez, aprovou a Lei nº 14.605/10, dispondo sobre o Fundo de Reparelhamento e Modernização do Poder Judiciário, e instituiu a fonte de recursos para indenizar os cartórios pela prática da gratuidade na prestação de serviços de registro civil de nascimento e óbito, em conformidade com a legislação federal.



CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

O art. 9º da Lei Estadual disciplina os subsídios dos atos notariais gratuitos, destinando 85% da receita mensal arrecadada, oriunda da venda de Selos de Autenticidade, a que se refere o 8º da mesma lei, para esta finalidade.

Determinou, também, que 20% do montante arrecadado seja distribuído, igualmente, entre os Cartórios de Registro Civil do interior do Estado, e o restante rateado entre todos os Cartórios de Registro Civil, da capital e do interior, observadas as médias dos atos gratuitos apurados pelo Tribunal de Justiça, ficando assegurado subsídio mensal correspondente ao valor de 1 (um) salário mínimo aos cartórios praticantes dos referidos atos gratuitos, mesmo que os atos praticados durante o mês não alcancem este valor.

Analisando as legislações federal e estadual citadas que tratam dos atos gratuitos, verifica-se a obrigatoriedade da prestação de serviços de registro civil de nascimento e óbito, na forma da legislação federal, por parte dos Cartórios de Registro Civil, cabendo ao Estado do Ceará a obrigatoriedade de subsidiar a prática dos referidos atos, com recursos oriundos da venda de Selos de Autenticidade, limitado a 85% do montante arrecadado.

Os cartórios sediados nas cidades do interior do estado recebem uma parcela de valor correspondente a 20% do montante arrecadado, dividida em partes iguais entre todos eles, e o saldo restante, ou seja, 65% do montante arrecadado, é dividido entre todos os cartórios, sediados na capital e nas cidades do interior do estado, em valor proporcional às médias dos atos gratuitos apurados pelo Tribunal de Justiça.

Portanto, os valores recebidos pelos Cartórios de Registro Civil, na forma de subsídios pagos pelo Governo do Estado do Ceará, são calculados com base em critério que não observa o custo da realização do serviço e o respectivo preço de venda.

Por preço de venda de serviços prestados entende-se o valor pago pelo tomador e inclui o custo efetivo da prestação somado à margem de lucro fixada pelo vendedor e aceita pelo comprador.



PREFEITURA DE
CAUCAIA

**Secretaria Municipal de
Finanças, Planejamento
e Orçamento**

Contencioso Administrativo Tributário-CAT

CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Com base no exposto, restou claramente demonstrado que o valor recebido pelos cartórios diretamente do Governo do Estado do Ceará, a título de subsídio para indenizar o custo suportado pelos Cartórios de Registro Civil para a realização dos atos gratuitos que lhes são impostos pela legislação, não atende os pressupostos da definição de preço de venda.

E, sendo indeterminado o preço de venda, não há como apurar a base de cálculo do ISSQN, conforme determina o art. 83 do CTMC, a saber: "**Art. 83.** A base de cálculo do ISS é o preço do serviço."

Portanto, é legítimo seguir o posicionamento do TJCE no sentido de considerar que a verba recebida pelos cartórios a título de compensação por serviços gratuitos é indenizatória, sendo assim, não está sujeita à incidência de ISSQN.

É o meu entendimento.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DE CAUCAIA
Conselho de Recursos Tributários - CRT
Rua Coronel Correia, 1767, Centro
Caucaia/CE - CEP: 61600-004
Telefone: (085) 3387-7346



**Secretaria Municipal de
Finanças, Planejamento
e Orçamento**

Contencioso Administrativo Tributário-CAT

CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

VOTO

Com base no exposto e pelos fatos e documentos anexados aos autos, voto pela IMPROCEDÊNCIA dos Autos de Infrações números 01/2022, 02/2022, 03/2022, 04/2022 e 05/2022, acompanhando integralmente a decisão proferida no Julgamento de Primeira Instância.

É como voto.



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DE CAUCAIA
Conselho de Recursos Tributários - CRT
Rua Coronel Correia, 1767, Centro
Caucaia/CE - CEP: 61600-004
Telefone: (085) 3387-7346

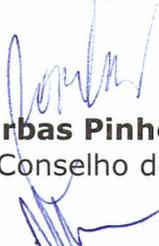
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

DECISÃO

“Vistos, examinados e discutidos os Autos de Infrações números 0001/2022, 0002/2022, 0003/2022, 0004/2022 e 0005/2022 em que é Recorrente a PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA e Recorrido ÂNGELA MARIA DE BRITO RAMOS, CPF ***.229.463-**.

DECIDEM os membros da Segunda Instância Administrativa do Conselho de Recursos Tributários – CRT, nos termos do voto do relator, por unanimidade, CONHECER do Recurso DE OFÍCIO, mantendo a Decisão proferida no Julgamento em Primeira Instância, em todos os seus termos, que julgou IMPROCEDENTES os Autos de Infrações nº 0001/2022, 0002/2022, 0003/2022, 0004/2022 e 0005/2022, em consonância com o Parecer Opinativo da douta PGM.

Resolução lida e aprovada na Sala das Sessões da Segunda Instância Administrativa, em Caucaia-CE, em 21 de novembro de 2023.”



Antônio Jarbas Pinheiro de Farias

Presidente Substituto do Conselho de Recursos Tributários – CRT



Helano Landim Albuquerque

Procurador do Município



Ismael Aragão Silva

Conselheiro Fazendário



Eduardo Araújo de Azevedo

Conselheiro Classista