



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2020.0000563608

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 1053227-93.2018.8.26.0053, da Comarca de São Paulo, em que é apelante ESSENCE CONSULTORIA EM INFORMÁTICA LTDA, é apelado PREFEITURA MUNICIPAL DE SÃO PAULO.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 15ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Deram provimento em parte ao recurso. V. U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores RAUL DE FELICE (Presidente sem voto), RODRIGUES DE AGUIAR E EUTÁLIO PORTO.

São Paulo, 23 de julho de 2020.

SILVA RUSSO
Relator
Assinatura Eletrônica



Voto nº 32271

Apelação nº 1053227-93.2018.8.26.0053

Comarca de São Paulo/SP

Apelante: Essence Consultoria em Informática Ltda.

Apelada: Prefeitura Municipal de São Paulo

AÇÃO ANULATÓRIA – ISS e multa - Exercício de 2015 – Município de São Paulo – Divergência quanto ao enquadramento das atividades da contribuinte - Autora, que afirma haver prestado serviço elaboração de softwares complementares ao sistema SAP, já possuído pela contratante, emitindo as respectivas notas fiscais pelo serviço de elaboração de programas de computador, recolhendo 2% a título de ISS - Autuação, pelo município, por emissão de notas fiscais com dados inexatos e recolhimento a menor do aludido tributo, por prestar serviços de análise e desenvolvimento de sistemas, cuja alíquota é de 5%, exigindo o pagamento da diferença, com a imposição de multa - Improcedência em primeiro grau - Apelante que admite tratar-se de um subsistema para dar maior funcionalidade ao anterior, o qual chama de genérico, e não um programa autônomo - Devido enquadramento no item 1.01 da Lista de Serviços, pois, mesmo que se desconsidere a Instrução Normativa municipal, referido item trata, também, de desenvolvimento de sistemas computacionais e não apenas de sua análise - Multa - Ausência de caráter confiscatório, tampouco de bis in idem - Juros e correção monetária regidos pelo CTN (Tema nº 810 do STF) - Adequação da base de cálculo, com a dedução dos valores já recolhidos sob a alíquota de 2% - Necessidade - Sentença reformada, em parte - Sucumbência dividida - Apelo da contribuinte parcialmente provido.

Cuida-se de apelação tirada contra a r. sentença de fls. 1.282/1.287, a qual julgou improcedente a presente ação anulatória de débito fiscal, impondo a autora o ônus da sucumbência, a

qual busca, nesta sede, a reforma do julgado, em suma, aduzindo: 1) que a Nota Técnica Conjunta SF/DEFIS/DEJUG nº 01, de 08/11/2016, - que conceitua o serviço de análise de sistemas - sob a qual se fundamenta o r. *decisum* para indeferir o pleito, é posterior aos fatos geradores em questão, não podendo ser aplicada retroativamente, pois a mudança de entendimento adotada pelo fisco possui nítido intuito arrecadatário, salientando que a referida orientação administrativa não tem força de lei, razão pela qual, não poderia servir de fundamento para a autuação e nem para diferenciar serviços de elaboração de computadores e análise de sistemas, sob pena de violação ao princípio da legalidade; 2) que o contrato de prestação de serviços firmado com a empresa Bunge Alimentos S/A, não versa sobre análise e desenvolvimento de sistemas, mas da elaboração de softwares complementares ao sistema SAP - destinado a integrar os departamentos de uma empresa, desde o setor de recursos humanos até a emissão de nota fiscal, oferecendo soluções que podem ser customizadas para qualquer tipo de indústria, comércio ou até mesmo prestadores de serviços - a fim de que se torne plenamente executável e funcional, suprimindo necessidades específicas da contratante, que o programa genérico não satisfaz; 3) que a base de cálculo utilizada pelo ente público não corresponde ao valor dos serviços prestados e que não houve abatimento dos valores previamente recolhidos na alíquota de 2%; 4) por fim, impugnando a penalidade aplicada, em razão de seu caráter confiscatório e a ocorrência de *bis in idem*, bem como pela utilização de juros e correção monetária acima da taxa SELIC (fls.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

1.289/1.318).

Recurso tempestivo, preparado (fls.1.319/1.320), respondido (fls. 1.346/1.376) e remetido a este E. Tribunal.

É o relatório, adotado, no mais, o da respeitável sentença.

A irresignação comporta parcial guarida.

Conforme se verifica dos autos, a apelante propôs a presente ação objetivando a anulação dos Autos de Infração n^{os} 67.313.868 e 67.314.023, ante a ausência de fundamento para a incidência da alíquota de 5% sobre os serviços prestados, nos meses de fevereiro, setembro, outubro e dezembro de 2015, bem como de inexistência de causa fática subjacente a amparar a multa por emissão de NF's com dados inexatos, eis que, ao contrário do que sustenta o município, o contrato de prestação de serviço firmado com a empresa Bunge Alimentos S/A, não versa sobre análise e desenvolvimento de sistemas, mas da elaboração de softwares complementares ao sistema SAP, a fim de que se torne plenamente executável e funcional, suprindo necessidades específicas da contratante, que o programa genérico não satisfaz, e sobre o qual emite as respectivas notas fiscais pelo *serviço de elaboração de programas de computador*, recolhendo 2% a título de ISS,

sendo inadmissível a pretensão do município, em tributá-la como se prestasse *serviço análise e desenvolvimento de sistemas*, cuja alíquota é de 5%, exigindo o pagamento da diferença, com a imposição de multa.

Por sua vez, o município defendeu a legalidade das autuações, sob o argumento de haver sido tomada por base a Nota Técnica Conjunta SF/DEFIS/DEJUG nº 01, de 08/11/2016, principalmente no que se refere ao código de serviço 2658, que segundo a Nota “compreende todas as atividades do ciclo de vida de desenvolvimento de sistemas, desde o levantamento de requisitos até a entrega do produto, e se aplica aos casos em que a solução vise a atender às necessidades específicas do tomador, inclusive quando a prestação se restringir a correções, melhorias, atualizações e customizações de programa de computador que acompanha o sistema”, sendo irrepreensível o enquadramento do contrato analisado no item 1.01 da lista de serviços, com a aplicação da respectiva alíquota de 5%.

Pela r. sentença, a ação foi julgada improcedente, onde tomando por base a Nota Técnica Conjunta trazida pelo município, concluiu a i. magistrada sentenciante, *que a demandante desenvolveu e entregou um produto para suprir as deficiências do sistema SAP, que até então era menos desenvolvido do que as necessidades de sua cliente exigiam, ou seja, desenvolveu sistema visando atender às necessidades específicas do tomador, para fazê-lo funcionar de modo e para fins determinados, enquadrando-se,*

portanto, ao conceito do artigo 1º, 1.01, Lei nº 13.071/2003, igualmente rejeitando as alegações de irregularidade dos valores apurados e ilegalidade das penalidades impostas, condenando-a ao pagamento das custas, despesas, processuais e honorários advocatícios, fixados no mínimo legal, incidentes sobre o valor atualizado da causa, nos termos do artigo 85, § 3º, inciso I e § 4º, inciso III, do vigente Código de Processo Civil.

Cinge-se a controvérsia em saber se os serviços prestados a empresa Bunge Alimentos S/A, estão subsumidos no item 1.01 ou 1.04, da Lista de Serviços anexa à Lei Municipal nº 13.701/2003.

Conforme se afere em seu contrato social, a apelante é sociedade limitada que tem por objeto social a elaboração de programas de computador (software) sob encomendas, inclusive jogos; suporte técnico em informática, inclusive instalação, configuração e manutenção de programas de computação e banco de dados; licenciamento ou cessão e direito de uso de programas de computação, inclusive distribuição; pesquisa e desenvolvimento de qualquer natureza na área de informática; recrutamento e seleção (*outsourcing*) de profissionais da área de informática; e treinamento na área de informática (fl. 39).

Na hipótese em análise, os contratos apresentados pela apelante demonstram que os serviços prestados a Bunge Alimentos

S/A consistiram na prestação de serviços de consultoria, customização, desenvolvimento, execução de ajustes e melhorias do sistema SAP, já possuído pela contratante, para atender aos novos requerimentos decorrentes do programa e-Social, conforme consta na Cláusula Primeira do contrato de fls. 655/671, sendo que ela própria admite tratar-se de um subsistema para dar maior funcionalidade ao anterior, o qual chama de genérico, e não um programa autônomo.

Assim, devido o enquadramento no item 1.01 da Lista de Serviços, pois, mesmo que se desconsidere a Instrução Normativa municipal, referido item trata, também, de desenvolvimento de sistemas computacionais e não apenas de sua análise.

No entanto, pelo que se observa do auto de infração de fls. 49, não há qualquer esclarecimento acerca da base de cálculo adotada, bem como a forma em que operada a dedução da alíquota de 2%, devendo, nesse ponto, ser dado provimento ao apelo.

No mais, a r. sentença desmerece reparos, pois a multa não enfrenta os limites do direito privado e ostenta, inclusive, feição preventiva, para evitar o descumprimento da obrigação, assim não se lhe podendo tinar como confiscatória e contrária aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade.

MACHADO:

“... a multa, para alcançar sua finalidade, deve representar um ônus significativamente pesado, de sorte que as condutas que a ensejam sua cobrança restem efetivamente desestimuladas” (in Curso de Direito Tributário, 31^a ed. São Paulo: Malheiros, 2010, p. 47).

Igualmente não havendo o que se cogitar em termos da ocorrência de *bis in idem* pela autuação concomitante por recolhimento a menor do imposto e emissão de documentos com dados inexatos, haja vista tratar-se de fontes distintas de penalidades, previstas separadamente nos artigos 13, inciso I e 14, inciso V, da Lei Municipal nº 13.476/2002, como bem anotou a i. magistrada sentenciante.

Por fim, quanto aos juros e atualização monetária, o julgamento, pelo E. Supremo Tribunal Federal, da ADI nº 4357, veiculando o Tema 810 da sua jurisprudência autoriza a incidência dos juros legais, previstos no Código Tributário Nacional – e da atualização monetária indicada na legislação municipal.

Destarte, o r. *decisum* comporta parcial reparo, tão somente para determinar a adequação dos valores, deduzindo da base de cálculo, aqueles já recolhidos pela contribuinte, mantida, no mais, inclusive por seus próprios fundamentos.

No que diz respeito às verbas sucumbenciais,



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

observa-se que ambas as partes decaíram de parte do pedido, o que configura a sucumbência recíproca, com consequente repartição proporcional dos encargos processuais e honorários advocatícios, majorados nesta instância, em um ponto percentual, diante da baixa complexidade, nos termos do artigo 85, § 11, do NCPC e Enunciado Administrativo nº 7 do C. Superior Tribunal de Justiça.

Por tais motivos, para os fins supra, dá-se parcial provimento ao apelo da contribuinte.

SILVA RUSSO
RELATOR