Acórdão nº 01/2024

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DE NOVA FRIBURGO

Processo de Impugnação: 4.413/2021 (apenso o PA n° 3.704/2020)
Recorrente: Município de Nova Friburgo
Recorrido: Gastruck Inspeção Veicular Ltda
Relator: Conselheiro Hugo Leonardo de Carvalho

EMENTA: REMESSA NECESSÁRIA. COBRANÇA DE TAXA DE PROPAGANDA E PUBLICIDADE. REDUÇÃO PREVISTA EM LEI COMPLEMENTAR MUNICIPAL 141/2021. CONHECIMENTO DO RECURSO INTERPOSTO. PROVIMENTO PARCIAL QUANTO AO MÉRITO.

Vistos, relatados e discutidos estes autos da impugnação nº 4.413/2021 (apenso o PA n° 3.704/2020) em que é recorrido Gastruck Inspeção Veicular Ltda e recorrente o MUNICÍPIO DE NOVA FRIBURGO. ACORDAM os Conselheiros que integram o Conselho de Contribuintes de Nova Friburgo, por UNANIMIDADE, em RECONHECER PARCIALMENTE O REEXAME NECESSÁRIO, QUANTO AO MÉRITO, nos termos do voto do Conselheiro Relator.

VOTO

Trata-se de Remessa Necessária em decorrência da decisão proferida pela Junta de Recursos Fiscais (JRF), órgão de primeira instância administrativa, no âmbito do recurso interposto por **GASTRUCK INSPEÇÃO VEICULAR LTDA**, inscrita no CNPJ sob o n° 23.196.422/0001-80. A referida decisão concedeu **procedência parcial** à petição da recorrida, nos seguintes termos:

> *"Vistos e relatados,* ***passam a decidir, por unanimidade, os membros desta Junta de Recursos Fiscais pela procedência parcial da impugnação apresentada neste processo***

> ***administrativo de n° 4.413/2021, no sentido de manter a cobrança da Taxa de Propaganda e Publicidade para 2021 e aplicar a redução prevista na Lei Complementar Municipal n° 141/2021 para a multa correlata.****"*

É relevante destacar que a Junta de Recursos Fiscais, responsável pelo julgamento deste recurso, foi instituída pela Portaria n° 407/2023, tendo pronunciado seu voto em 31 de março de 2023 e, posteriormente, notificado a empresa sobre a decisão em 04 de abril de 2023, conforme comprovado pela notificação extrajudicial anexada às fls.23 deste procedimento.

Em seguida, o mencionado órgão recursal endereçou os autos à segunda instância administrativa, na forma do art.384 do Código Tributário Municipal (Lei Complementar n° 124/2018).

Lei Complementar n° 124/2018

> *Art. 384. Das decisões contrárias, no todo ou em parte, à Fazenda Pública Municipal em primeira instância administrativa, a Junta, obrigatoriamente, recorrerá de ofício ao Conselho de Contribuintes, sob pena de responsabilidade pessoal e/ou funcional de seus membros. (NR) (redação estabelecida pelo art. 18 da Lei Complementar nº 154, de 14.04.2023)*
> *§ 1º Sendo o caso de interposição de recurso de ofício e não tendo este sido formalizado, o servidor que verificar o fato representará à autoridade julgadora, por intermédio de seu chefe imediato, no sentido de que seja observada aquela formalidade.*
> *§ 2º Não será interposto recurso de ofício quando a decisão importar em desoneração em valor igual ou inferior ao previsto no caput do art. 335 desta Lei.*
> *§ 3º Enquanto não decidido o recurso de ofício, a decisão a ele correspondente não se torna definitiva, permanecendo a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.*

Todavia, o processo foi remetido equivocadamente à Procuradoria-Geral do Município, tendo em vista o teor do parágrafo único, do art.400 da LC n° 124/2018,

mesmo após a constituição do Conselho de Contribuintes, a qual ocorreu com a publicação da Portaria n° 1.720, de 12 de dezembro de 2022.

Lei Complementar n° 124/2018

> *Art. 400. As decisões do Conselho constituem última instância administrativa para recursos de ofício e voluntários contra atos e decisões de caráter fiscal.*
> ***Parágrafo único. Enquanto não instalado o Conselho de Contribuintes, as decisões em segunda instância administrativa serão proferidas pelo Procurador-Geral do Município, que as tomará com base em processo instruído pelo órgão municipal de Fazenda (grifo nosso).***

A partir desse momento, o Conselho estava apto a proferir a decisão em segunda instância, com fundamento na legislação tributária municipal. Assim, o curso do procedimento foi retificado pelo órgão jurídico, o qual encaminhou o feito à Secretaria do Conselho de Contribuintes em 19/09/2023, conforme consta no relatório de histórico de andamento de atividades do Sistema de Gestão de Protocolo municipal.

É o relatório.

VOTO

Com base na peça de impugnação e presentes os pressupostos de admissibilidade, esta remessa necessária deve ser conhecida e recebida no duplo efeito, na forma dos artigos 384 e 388 do Código Tributário Municipal (LC n° 124/2018).

Em apertada síntese, a empresa GASTRUCK requereu em 14 de fevereiro de 2020 autorização para utilizar espaço de *outdoor* localizado à Rua Sete de Setembro - Centro de Nova Friburgo / RJ, durante os meses de maio e junho de 2020 - PA n° 3.704/2020. Após análise em 27/02/2020, a Subsecretaria de Posturas opinou pelo deferimento do pedido, sujeitando-o ao cumprimento das normas

municipais de controle do espaço visual, com a necessidade de prévia manifestação do setor competente da Secretaria Municipal de Meio Ambiente e Desenvolvimento Urbano Sustentável.

Posteriormente, em 05/03/2020, foram impostas exigências à recorrida para a obtenção da autorização - consta nos autos, às fls.08, que a empresa tomou ciência dessas exigências. Somente em 08 de outubro de 2020 houve a resposta da empresa, mediante entrega de documentos, os quais foram recebidos, na mesma data, por servidora da Pasta do Meio Ambiente. Logo após, em 20/10/2020, este órgão opinou pelo deferimento ao pedido e solicitou análise da Fundação Dom João VI, que atestou se tratar de "área de proteção do Tombamento da Praça Getúlio Vargas", restringindo qualquer outra utilização do espaço de propaganda em questão.

Aos 26 dias de janeiro de 2021, a Subsecretaria de Mobilidade Urbana enviou o processo para "eventual cobrança de tributos", por parte da Secretaria de Finanças. Esta, por sua vez, entendeu pelo lançamento da Taxa de Propaganda e Publicidade, prevista no art.243 e s.s. do Código Tributário Municipal, além da aplicação da multa pela falta de pagamento prévio da referida taxa.

> *Art. 243. A Taxa de Propaganda e Publicidade tem como fato gerador a fiscalização, autorização e vigilância da exploração ou utilização de meios de publicidade nas vias e logradouros públicos do Município, em observância às normas municipais de posturas relativas ao controle do espaço visual. Parágrafo único. O responsável deverá, previamente, solicitar a licença e efetuar o pagamento da taxa respectiva.*
> *(...)*
> *Art. 251. A publicidade ou propaganda realizada sem o pagamento prévio da taxa sujeitará o infrator à multa de 100% (cem por cento) do valor atualizado do tributo.*

Por fim, a fiscalização de atividades econômicas, vinculada à Subsecretaria de Posturas, informou que a empresa foi cientificada no dia 10/02/2021 dos lançamentos realizados, tendo sido orientada a respeito da possibilidade de impugná-los no prazo máximo de 15 (quinze) dias.

Em sua petição, a recorrida solicitou "*a revisão das taxas e multa aplicadas*" alegando dificuldades financeiras decorrentes da pandemia do coronavírus e da paralisação do Detran/RJ. Outrossim, afirmou ter buscado a Prefeitura Municipal de Nova Friburgo assim que foi notificada, de modo que pudesse legalizar a publicidade no painel, momento em que poderia ter sido informada quanto à multa ou taxa a ser paga posteriormente. Afirma, ainda, que todos prazos para licenciamento foram prontamente atendidos pela empresa.

Dessa forma, passo ao mérito da questão.

Em primeiro plano, é imperioso ressaltar que a obrigação de pagar um tributo surge com a ocorrência do fato gerador, cuja definição está tutelada na Lei n° 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN). Trata-se de uma das etapas da constituição do crédito tributário, que engloba, ainda, a previsão legal e o lançamento da exação.

> *Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.*
> *(...)*
> *Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:*
> *I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;*
> *II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos têrmos de direito aplicável.*
> *Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.*

Nada obstante, para que a autoridade administrativa constitua o crédito tributário, mister se faz que, além de identificar a ocorrência do fato gerador, seja

determinada a matéria tributável, seja calculado o montante do tributo devido, além de, sendo o caso, seja aplicada a penalidade cabível, nos termos do diploma legal supramencionado.

> *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.*

Neste diapasão, a Taxa de Propaganda e Publicidade (TPP) encontra-se consagrada no art.243 e seguintes da Lei Complementar n° 124/2018 (Código Tributário Municipal - CTM). Através desses dispositivos, restaram definidos a matéria tributável, o fato gerador e as demais características e requisitos para que a autoridade administrativa constitua o referido crédito tributário (TPP).

Neste ponto em específico, o Fiscal de Tributos, após o pedido da recorrida e a aprovação por parte dos órgãos municipais envolvidos na liberação da licença, efetuou o lançamento da TPP, concernente a dois meses do ano de 2020 (maio e junho), segundo a solicitação da própria empresa na inicial e considerou que a ação publicitária foi realizada antes mesmo da emissão da permissão por parte do Poder Público, o que caracterizou o descumprimento ao art.251 do CTM, cuja sanção é a aplicação de multa de 100 % (cem por cento) do valor atualizado do tributo.

Dessarte, ficou evidente a correção do procedimento adotado pelo Fiscal de Tributos ao efetuar o lançamento da TPP, tendo em vista ter seguido à risca a determinação legal vigente à época da ocorrência do fato gerador. Além do mais, a atividade do lançamento tributário é **vinculada e obrigatória**, pois está diretamente relacionada à capacidade estatal de se comprometer economicamente com a persecução de seus fins, quais sejam, a de oferecer à população serviços de saúde, educação, segurança, entre outros. Caso tivesse atuado de forma diversa, o servidor

fiscal poderia vir a responder funcionalmente, conforme dispõe o parágrafo único, do art.142 do CTN.

Noutro giro, o debate que merece exame mais acurado diz respeito à aplicação da penalidade do art.251 do CTM, sobretudo quanto à natureza da sanção, e também, no tocante à adoção do princípio jurídico *tempus regit actum* (o tempo rege o ato) ao caso concreto.

Paulo de Barros Carvalho define infração tributária *"como toda ação ou omissão que, direta ou indiretamente, represente o descumprimento dos deveres jurídicos estatuídos em leis fiscais"*. Sendo assim, as infrações tributárias são divididas de acordo com a obrigação tributária desobedecida, isto é, decorre do descumprimento da obrigação principal ou dos deveres instrumentais ou formais estabelecidos na obrigação acessória.

Neste sentido, resta incontroverso que realizar publicidade ou propaganda nas vias e logradouros públicos do município de Nova Friburgo sem a devida autorização por parte do Poder Público enseja o infrator à multa fixada no aludido dispositivo legal, a qual possui natureza tributária, por configurar desrespeito à obrigação principal de quitar previamente a Taxa de Propaganda e Publicidade (TPP).

Verifica-se, ainda, que até 31 de dezembro de 2021 vigorou o conteúdo da Tabela V da LC 124/2018 - que determinava os valores originais para a cobrança da TPP. Ocorre que esses valores foram minorados a partir da vigência da LC 141/2021, ou seja, de 01 de janeiro de 2022 em diante, o que desencadeou, necessariamente, na redução dos montantes da multa prevista no art.251 do CTM, como é possível verificar abaixo:

~~TAXA DE PUBLICIDADE E PROPAGANDA - TPP~~

(redação original)

~~Especificação~~	~~Incidência~~	~~Valor (UFIR)~~
~~Anúncio não luminoso~~	~~mês~~	~~90~~
~~Anúncio em back light, front light e similares~~	~~mês~~	~~100~~
~~Distribuição de panfletos, encartes e cartazes~~	~~milheiro~~	~~15~~
~~Publicidade sonora por aparelho~~	~~dia~~	~~40~~
~~Publicidade sonora por aparelho~~	~~mês~~	~~760~~
~~Publicidade visual em veículos, motorizados ou não~~	~~mês~~	~~60~~
~~Publicidade visual em veículos, motorizados ou não~~	~~ano~~	~~610~~
~~Publicidade em coletivos ou pontos de ônibus (por coletivo ou ponto de ônibus)~~	~~ano~~	~~610~~
~~Publicidade eletrônica (painel de LED)~~	~~ano~~	~~2430~~

TABELA V

TAXA DE PUBLICIDADE E PROPAGANDA - TPP

(NR LC 141/2021)

Especificação (por unidade)	Valor/Mês (UFIR)	Valor/Ano (UFIR)
Anúncio não luminoso: Até 2 m²	05	50
+ 2 m² até 5m²	15	150
+ de 5m²	30	300
Anúncio em back light, front light e similares: Até 2 m²	08	80
+ 2 m² até 5m²	24	240
+ de 5m²	48	480
Publicidade sonora por aparelho	75	750
Publicidade visual em veículos, motorizados ou não	15	150
Publicidade em coletivos ou pontos de ônibus (por coletivo ou ponto de ônibus)	30	300
Publicidade eletrônica (painel de LED): Até 2 m²	30	300
+ 2 m² até 5m²	45	450
+ de 5m²	75	750

Por via de consequência, necessário conhecer o teor da alínea “c”, do inciso II, do art.106 do CTN, o qual assenta uma das hipóteses de exceção da aplicação da lei tributária no tempo - em regra, são alcançados os fatos geradores futuros e pendentes (art.105 do CTN). Percebe-se que a presente situação está englobada em tal previsão (art.106, II, c), por não ter sido o ato julgado de forma definitiva.

> *Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aquêles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos têrmos do artigo 116.*
> ***Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:***
> ***(...)***
> ***II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:***
> ***(...)***
> ***c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática (grifo nosso).***

Para corroborar esta cognição, a já pacificada jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), ensina que:

> *TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. MULTA. REDUÇÃO. RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENÉFICA.*

> *POSSIBILIDADE. 1. Ausente o prequestionamento dos artigos 242, 244, 506, inciso III e 535, incisos I e II, do Código de Processo Civil, e artigo 112 do CTN. Aplicação da Súmula 211/STJ.* ***2. Pacífica a jurisprudência desta Corte no sentido de que tratando-se de ato não definitivamente julgado aplica-se a lei mais benéfica ao contribuinte para redução de multa, conforme dispõe o artigo 106, inciso III, alínea "c" do CTN.*** *3. Considera-se encerrada a Execução Fiscal após a arrematação, adjudicação ou remição, sendo irrelevante a existência ou não de Embargos à Execução, procedente ou não. Recurso especial provido. (REsp n. 1.121.230/SC, relator Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 18/2/2010, DJe de 2/3/2010.)*

Neste contexto e aplicando-se a exceção indicada na lei à situação específica, por se tratar de um ato não julgado definitivamente, o agente fiscal deverá aplicar a multa de acordo com a tabela V da LC 141/2021, por conta da alteração legislativa municipal, em detrimento aos montantes originais da tabela V da LC 124/2018.

Com vistas a tornar o entendimento ainda mais claro, útil o tratamento dos dados do caso em julgamento: a especificação do anúncio utilizado na ação publicitária (*backend* ou *frontlight* mensal com mais de 5 m^2) teve seu valor reduzido de **180 UFIR** para **48 UFIR**, com o advento da LC 141/2021. Ou seja, considerando o valor da UFIR do ano de 2020 (3,5550) e o período de 02 meses de publicidade realizada (maio e junho de 2020), o lançamento da TPP alcançou o montante de R$ 1.279,82 - lançamento correto. Diversamente, para a aplicação da multa tributária, considerando a vigência da referida Lei Complementar e as novas importâncias da Tabela V, o valor correto será de 48 UFIR, ou de R$ 341,28 (UFIR x quantidade de meses x 48 UFIR) e não de 180 UFIR (R$ 1.279,82).

DADOS	LC 124/2018	LC 141/2021
ÍNDICE (UFIR)	180	48
UFIR em 2020	3,5550	3,5550
PERÍODO (em meses)	2	2
MONTANTE TOTAL	***R$ 1.279,80***	***R$ 341,28***

Perante o exposto, restou evidente que o lançamento da TPP está correto e deve ser mantido, em que pese o art.14 da LC 141/2021. No entanto, a aplicação da multa do art.251 deverá ser revista, conforme bem decidiu a Junta de Recursos Fiscais (JRF).

Lei Complementar n° 141/2021

> *Art.14. Esta Lei concede anistia da totalidade dos juros e multas referentes aos créditos tributários relativos a Taxa de Publicidade e Propaganda, cujos fatos geradores da cobrança tributária ocorreram nos exercícios de 2019, 2020 e 2021.*

Em tempo, por se tratar da última instância, a decisão proferida pelo Conselho de Contribuintes resultará no trânsito em julgado do processo na esfera administrativa. Desse modo, analisaremos as minúcias das demais razões recursais discorridas pela parte recorrida, a fim de sanear o processo em sua totalidade.

Das demais alegações na peça de impugnação:

- Do baixo funcionamento e dificuldades financeiras

A recorrida informa que em razão da pandemia do coronavírus e da paralisação do Departamento de Trânsito do Estado do Rio de Janeiro (DETRAN/RJ), passou a operar com baixo funcionamento e dificuldades financeiras.

De fato, no ano de 2020, o mundo foi assolado pela crise de saúde com o surgimento da Covid-19. Todavia, como informado anteriormente, o ato do lançamento tributário é vinculado e obrigatório. Nada obstante, a aplicação de

benefícios fiscais ou até mesmo de hipóteses de exclusão do crédito tributário dependem de lei específica, fato que não foi verificado no âmbito municipal.

Na época, os Tribunais Superiores foram instados a se manifestarem, tendo em consideração o ajuizamento de ações judiciais com o mesmo pedido e a mesma causa de pedir do presente caso. Para consolidar o entendimento de que não cabe razão à alegação da GASTRUCK, transcrevo as palavras da Eminente Ministra Assusete Magalhães do STJ, relatora do Recurso em Mandado de Segurança (RMS n° 67443/2021): *"...embora o Judiciário reconheça os efeitos negativos da Covid-19 na atividade econômica, o Supremo Tribunal Federal (STF), julgando um caso parecido, declarou que não cabe ao juiz decidir quem deve ou não pagar impostos, ou mesmo quais políticas públicas devem ser adotadas para amenizar os prejuízos da pandemia, sob pena de substituir a atuação dos gestores responsáveis pela condução dos destinos do Estado...".* E continua: *"...a intervenção do Poder Judiciário na esfera de discricionariedade de uma escolha política deve cingir-se ao exame de legalidade e constitucionalidade, sob pena de ofensa ao princípio da separação dos Poderes, tendo em vista que não cabe ao juiz agir como legislador positivo."*

À vista do exposto, o fato de a empresa ter passado por dificuldades financeiras não justificaria qualquer medida, por parte da administração pública, no sentido de conceder anistia ou isenções tributárias sem autorização legislativa - a não ser aquela disposta no art.14 da LC 141/2021.

- Da falta de informações por parte da Prefeitura

A recorrida afirma, em suas próprias palavras, que buscou a Prefeitura para legalizar a publicidade do painel - reconhecendo que realizou a ação antes mesmo de ter sido licenciada para tanto - e que não havia sido informada, por ofício ou verbalmente, que haveria qualquer tipo de multa ou taxa a ser paga posteriormente.

Ante este argumento, importa mencionar que no Direito Tributário, por existir uma relação jurídica obrigacional entre o Estado e o cidadão-contribuinte, não pode este (contribuinte) ou o seu representante alegar o desconhecimento da lei com o intuito de se excusar a pagar algum tributo instituído pela própria lei. Também não

pode aquele (Estado) cobrar um tributo indevidamente. O que se visa, desta forma, é instaurar uma ordem de cooperação entre os integrantes da relação jurídica.

Nesta linha, tem-se que o princípio da boa-fé que deve ser aplicado no Direito Tributário é o da boa-fé objetiva, da conduta socialmente recomendada, e não o princípio da boa-fé subjetiva, o homem que ignora a lei, porque no nosso ordenamento jurídico é vedado alegar o desconhecimento da lei para descumpri-la.

A doutrina tributária - Elizabete Rosa de Mello em “O princípio da boa-fé no direito tributário” - afirma o seguinte:

> *Não será a boa-fé subjetiva a ser aplicada como princípio jurídico para análise das relações jurídicas tributárias, porque estas são ex lege, decorrem da lei, não podendo o contribuinte ou responsável se excusar de pagar algum tributo alegando como defesa o desconhecimento da lei. A boa-fé subjetiva é um estado; a objetiva ou boa-fé como regra de conduta é um dever - dever de agir de acordo com determinados padrões socialmente recomendados, de correção, lisura, honestidade, para não frustrar a confiança legítima da outra parte.*

Sendo assim, a recorrida não pode justificar desconhecer a lei para se eximir ao pagamento do tributo e da multa pecuniária. Além disso, não cabe a alegação de não ter sido informada que haveria os lançamentos, o que ocorreu após a constituição da exação e da penalidade, haja vista a informação por parte da fiscalização de atividades econômicas e a apresentação, de forma tempestiva, da peça de impugnação examinada pela Junta de Recursos Fiscais.

Conclusão:

Perante as provas e documentos identificados nos autos, que versam sobre a matéria ora debatida, a legislação tributária, a doutrina jurídica e a jurisprudência pátria, restou indubitável que a presente remessa necessária deve ser admitida na segunda instância e no que diz respeito ao mérito, deve ser **provida parcialmente**,

conforme decidiu o órgão de primeira instância, pelos motivos indicados - (i) manutenção da cobrança da Taxa de Propaganda e Publicidade (TPP), considerando o art.14 da LC 141/2021; (ii) reforma do lançamento da multa tributária do art.251 do CTM, devendo ser considerada a tabela V da LC 141/2021.

Por derradeiro, a recorrida deverá ser notificada da decisão, além de ser oportunizado novo prazo para o pagamento da multa.

É como **voto.**

Nova Friburgo, 07 de maio de 2024.

Cons. Hugo Leonardo de Carvalho

RELATOR