



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

Registro: 2025.0000302374

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos do Apelação Cível nº 1041247-53.2020.8.26.0224, da Comarca de Guarulhos, em que é apelante MUNICÍPIO DE GUARULHOS, é apelado -----.

ACORDAM, em 18ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: "Negaram provimento ao recurso. V. U.", de conformidade com o voto do Relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Exmos. Desembargadores WANDERLEY JOSÉ FEDERIGHI (Presidente) E BEATRIZ BRAGA.

São Paulo, 27 de março de 2025.

MARCELO L THEODÓSIO
RELATOR Assinatura
Eletrônica



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
 São Paulo

18ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO
 APELAÇÃO CÍVEL nº 1041247-53.2020.8.26.0224
 APELANTE: MUNICÍPIO DE GUARULHOS
 APELADO: -----
 COMARCA: GUARULHOS
 VOTO Nº 30827

DIREITO TRIBUTÁRIO. ISSQN. APELAÇÃO.
 EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. RECURSO
 DESPROVIDO.

I. Caso em Exame

Embargos à execução fiscal movidos por -----

Construções, Comércio e Empreendimentos Ltda contra o Município de Guarulhos, alegando cobrança indevida de ISSQN sobre obra de interesse social, isenta pela Lei nº 6.028/2014. A isenção foi negada administrativamente por falta de certidões de regularidade fiscal, exigência considerada inconstitucional e ilegal pela embargante, vez que oriunda de Decreto Municipal.

II. Questão em Discussão

2. A questão em discussão consiste na possibilidade de exigência de certidões de regularidade fiscal para reconhecimento de isenção do ISSQN, conforme Decreto Municipal nº 26.368/2009.

III. Razões de Decidir

3. O Decreto nº 26.368/2009 excedeu sua função regulamentar ao impor exigências não previstas na lei de isenção tributária, violando o princípio da hierarquia das normas.

4. A exigência de certidões de regularidade fiscal para concessão de isenção não encontra amparo legal, sendo, portanto, ilegal.

IV. Dispositivo e Tese 5.

Recurso desprovido.

Tese de julgamento: 1. A fixação de exigências para isenção tributária deve respeitar a hierarquia das normas, não podendo decretos regulamentares inovar além do previsto em lei.

Legislação Citada:

CF/1988, art. 150, § 6º;

CTN, art. 97, VI; CPC, art.

85, §§ 2º, 3º, 11.

Jurisprudência Citada:

TJSP, Apelação / Remessa Necessária 1034227-53.2019.8.26.0577, Rel. Des. Ricardo Chimenti, 18ª Câmara de Direito Público, j. 19/10/2020.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
 São Paulo

STJ, REsp 1.740.865/SP, Rel. Min. Herman Benjamin, j. 14/8/2018.

STJ, REsp 1.746.072/PR, Rel. Min. Og Fernandes, j. 13/2/2019.

Trata-se de embargos à execução fiscal movido por ---

----- **CONSTRUÇÕES, COMÉRCIO E EMPREENDIMENTOS LTDA** contra o **MUNICÍPIO DE GUARULHOS**, alegando, em suma, que foram lavrados os autos de infração devidamente descritos na exordial, relativos ao ISSQN. Sustenta que a cobrança é indevida vez que, por ser objeto de uma obra de interesse social, é alcançada pela isenção prevista na Lei nº 6.028/2014. Afirma que o pedido de isenção foi indeferido na esfera administrativa em razão da não apresentação das certidões de regularidade fiscal de tributos municipais, todavia, aduz que tal exigência, prevista no Decreto 26.368/2009, é inconstitucional e ilegal. Requer a procedência dos embargos para extinguir a execução fiscal.

Impugnação às fls. 116/126, alegando que as exigências administrativas não foram atendidas e, por tal razão, foi apurado o ISSQN devido durante o desenvolvimento da obra. Sustentou a legalidade do Decreto Municipal nº 23.286/2009 e da decisão administrativa impugnada. Postulou pela rejeição dos embargos.

Réplica (fls. 193/204).

A sentença de fls. 205/210 julgou procedentes os embargos e, por consequência, extinguiu a respectiva execução fiscal. Em razão da sucumbência, condenou o réu no pagamento das custas, despesas processuais e honorários advocatícios fixados em 8% do valor da causa.

Recurso de apelação da municipalidade de Guarulhos às fls. 216/234 buscando a reforma do julgado e reiterando, em suma, as alegações da peça defensiva (impugnação). Subsidiariamente, pugnou pela fixação da verba honorária por equidade.

Contrarrazões (fls. 248/266).



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

Oposição ao julgamento virtual (fls. 269).

É O RELATÓRIO.

O recurso não comporta provimento.

O cerne da controvérsia cinge-se, a bem da verdade, na possibilidade de exigência(s) para o reconhecimento de isenção do ISSQN, baseada em Decreto Municipal.

Pois bem.

O autor alega que faz jus à isenção do ISSQN incidente sobre os serviços realizados na obra do conjunto habitacional de interesse social, prevista na Lei nº 6.028/2014. Defende, ainda, que a exigência da apresentação de certidões de regularidade fiscal de tributos municipais, prevista no Decreto nº 26.368/2009, é inconstitucional e ilegal.

Por seu turno, o réu afirma que a isenção não foi concedida em razão de descumprimento de obrigação tributária acessória e que a exigência de apresentação de documentos listados no Decreto nº 26.368/2009 é legal.

Todavia, razão não assiste ao município de Guarulhos.

Com efeito, o referido decreto exorbitou de sua função meramente regulamentar, e acabou por prever imposição e exigências além daquelas previstas na lei instituidora do benefício de isenção tributária.

Significa dizer que não podia o decreto, ato normativo secundário, prever a aplicação de exigência(s) para hipótese em que, no regime da lei, não era aplicável.

Ou seja, houve clara inovação indevida na ordem



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
 São Paulo

jurídica e vulneração ao princípio da hierarquia das normas.

Patente o conflito de normas, prevalece a de maior hierarquia. Na lição de JOSÉ AFONSO DA SILVA: *“Há relações de compatibilidade vertical (quer dizer, entre normas de grau superior e normas de grau inferior) e relações de compatibilidade horizontal (isto é, entre normas de igual hierarquia). A incompatibilidade vertical resolve-se em favor das normas de grau superior, que funcionam como fundamento de validade da inferior. Quer dizer que é válida a norma compatível com as normas de grau superior, porque foi criada com base no procedimento determinado nas mesmas. Esta relação, que denominamos fundamentação de validade, determina uma norma fundante ou de grau superior e uma norma fundada ou de grau inferior, e é de singular importância, já que dela depende, como vimos, a estrutura escalonada da ordenação.”* (“Aplicabilidade das Normas Constitucionais”, Malheiros Editores, 6ª ed., 3ª tiragem, pág. 213).

Inequivoco, então, a ilegalidade da(s) exigência(s) e, por consequência, a inexigibilidade de ISSQN.

Na lição de Hely Lopes Meirelles:

“Decretos, em sentido próprio e restrito, são atos administrativos da competência exclusiva dos Chefes do Executivo, destinados a prover situações gerais ou individuais, abstratamente previstas de modo expresse, explícito ou implícito, pela legislação. Comumente, o decreto é normativo e geral, podendo ser específico ou individual. Como ato administrativo, o decreto está sempre em situação inferior à da lei e, por isso mesmo, não a pode contrariar”. (in “Direito Administrativo Brasileiro”, São Paulo, 33ª edição, Editora Malheiros, 2007, pág. 180).

Em suma, o decreto regulamentador tem por fim



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
 São Paulo

explicitar a lei, aclarando seus mandamentos, de modo a facilitar sua execução, o que não se operou no caso em apreço, em que acabou por extrapolar os seus limites.

É o que preleciona Odete Medauar: *“O decreto que baixa regulamento tem a finalidade de explicitar a lei e prever medidas para sua execução, não podendo contrariá-la ou dispor além dos seus preceitos; deve, pois, cingir-se ao teor da lei”*. (Direito Administrativo Moderno, 8ª edição, 2004, p. 169).

Conforme bem destacado pela nobre magistrada de 1º grau, Dra. Fernanda Cristina da Silva Ferraz Lima Cabral: *“Como sabido, tratando-se de hipótese de isenção tributária, há de se reconhecer que somente a edição de lei tributária específica poderia regular o assunto e impor novas exigências além daquelas previstas na lei instituidora do benefício [...] Verifica-se, portanto, que o critério restritivo estabelecido pelo Decreto nº 26.368/2009 quanto à apresentação de certidões de regularidade fiscal e previdenciária ultrapassa seus limites regulamentares, posto que delimita o campo de incidência da norma isentiva onde a própria lei não o faz. [...] Desta forma, não pode um decreto regulamentar impor requisitos para a concessão de isenção de tributos não previstos na lei que a instituiu, sob pena de violação ao princípio da legalidade”*.

(fls. 208/209)(g.o.)

Nesse sentido, precedente desta E. 18ª Câmara de Direito Público:

“Apelação. Mandado de Segurança. Sentença que concedeu a ordem. Recurso do município. Pretensão à reforma. Impossibilidade. Lei Complementar Municipal n. 256/03 que concedeu isenção de IPTU a empresas novas que se instalarem no Município. Isenção que foi instituída com observância do princípio da estrita legalidade. Artigos 150, § 6º, da Constituição Federal e 97, inciso VI, do Código Tributário Nacional. Decreto n. 11.152/03 que estabeleceu como requisito para obtenção do benefício a apresentação de certidões de regularidade fiscal de tributos federais. Decreto que não pode extrapolar seus limites regulamentares, com a imposição de exigência não prevista na lei de isenção.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
 São Paulo

Precedentes. Sentença mantida. Recurso não provido” (TJSP - Apelação / Remessa Necessária 1034227-53.2019.8.26.0577; Relator(a): Ricardo Chimenti; Órgão Julgador: 18ª Câmara de Direito Público; Data do Julgamento: 19/10/2020).

No tocante aos honorários advocatícios, o E. STJ tem se pautado pelo sentido literal da legislação processual, com o entendimento de que, nas causas em que a Fazenda Pública for litigante, os honorários advocatícios devem ser fixados de acordo com os parâmetros dos incisos I a IV do § 2º e com os percentuais delimitados no § 3º do art. 85 do CPC (REsp 1.740.865/SP, j. 14/8/2018; REsp 1.746.072/PR, j. 13/2/2019).

Nesse sentido, o recente entendimento do E. Superior Tribunal de Justiça (Tema 1076/STJ), na data de 16/03/2022, o E. STJ concluiu o julgamento do Tema 1.076 dos recursos repetitivos e, por maioria, decidiu pela inviabilidade de fixação dos honorários sucumbenciais por apreciação equitativa quando o valor da condenação ou da causa, ou o proveito econômico forem elevados, estabelecendo duas teses sobre o assunto:

“1) A fixação dos honorários por apreciação equitativa não é permitida quando os valores da condenação ou da causa, ou o proveito econômico da demanda, forem elevados. É obrigatória, nesses casos, a observância dos percentuais previstos nos parágrafos 2º ou 3º do artigo 85 do Código de Processo Civil (CPC) a depender da presença da Fazenda Pública na lide, os quais serão subsequentemente calculados sobre o valor: (a) da condenação; ou (b) do proveito econômico obtido; ou (c) do valor atualizado da causa.

2) Apenas se admite o arbitramento de honorários por equidade quando, havendo ou não condenação: (a) o proveito econômico obtido pelo vencedor for inestimável ou irrisório; ou (b) o valor da causa for muito baixo”.

Ressalte-se, por oportuno, que referido entendimento encontra-se em consonância com as alterações promovidas pela Lei 14.365/22, no tocante aos honorários advocatícios no CPC, cuja vigência iniciou-se na data de sua publicação (03/06/2022).



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
 São Paulo

Nesse mesmo sentido, precedentes desta E. 18ª
 Câmara de Direito Público:

“Apelação - Embargos à execução fiscal - ISS - Município de Taubaté - Sentença que extinguiu a execução fiscal (art. 485, VI do CPC) _ Arbitramento de verba honorária na forma do art. 85, §8º do CPC _ Insurgência da embargante - Cabimento _ Apreciação equitativa afastada Entendimento consolidado pelo C. STJ no julgamento do REsp. nº 1.906.618/SP (Tema nº 1.076) - Hipótese de fixação de honorários de acordo com o valor atualizado da causa nos termos do artigo 85, § 2º e §3º, do CPC _ Sem majoração prevista no §11 do artigo 85 do CPC, por não se tratar de recurso não conhecido integralmente ou desprovido pelo Colegiado, conforme posicionamento adotado pela Segunda Turma do C. STJ nos Embargos de Divergência em REsp nº 1.539.725/DF _ Recurso provido” (Apelação nº 100349197.2022.8.26.0625, Rel. Des. FERNANDO FIGUEIREDO BARTOLETTI, 18ª Câmara de Direito Público, 30/09/2022)

“EXECUÇÃO FISCAL. IPTU. SENTENÇA QUE EXTINGUIU O PROCESSO COM BASE NO ART. 26 DA LEI FEDERAL N. 6.830/80 E CONDENOU O MUNICÍPIO AO PAGAMENTO DE HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS NO PERCENTUAL MÍNIMO PREVISTO NO § 3º, DO ART. 85 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. PRONUNCIAMENTO ACERTADO, À LUZ DE ORIENTAÇÃO DO TRIBUNAL DA CIDADANIA (TEMA 1.076), POUCO IMPORTANDO A SUPOSTA EXUBERÂNCIA DO VALOR DA CAUSA E A BAIXA COMPLEXIDADE DO FEITO. APELO DO EXEQUENTE IMPROVIDO, COM MAJORAÇÃO DA VERBA HONORÁRIA” (Apelação Cível:1519200-62.2019.8.26.0224, Rel. Des. BOTTO MUSCARI, 18ª Câmara de Direito Público, 29/09/2022).

“APELAÇÃO - Execução Fiscal - Imposto Territorial - Exercícios de 2010 a 2014 - Ação executória proposta contra devedor anteriormente falecido - Impossibilidade - Extinção devida ante a nulidade da CDA - Condenação em honorários - Cabimento em razão do princípio da causalidade - Inadmissibilidade da fixação de honorários de sucumbência por



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

apreciação equitativa considerando o julgamento definitivo pelo STJ do REsp nº 1.850.512/SP (Tema nº 1076) - Sentença que deve ser mantida, merecendo pequeno reparo apenas para que os honorários sejam fixados na menor porcentagem das faixas escalonadas nos incisos I a V, do § 3º do art. 85 do CPC, correção que se faz de ofício - RECURSO

DESPROVIDO". (Apelação nº: 1000322-57.2015.8.26.0299, Rel. Des. HENRIQUE HARRIS JÚNIOR, 18ª Câmara de Direito Público, 29/09/2022).

Por tais motivos, no caso em tela, inviável a fixação da verba honorária por equidade.

Portanto, correto o entendimento do Juízo *a quo*, vez que a procedência da demanda é medida de rigor.

Por fim, nesta fase do procedimento incide também o art. 85, § 11, do CPC, razão pela qual majoram-se os honorários advocatícios devidos pelo(a) apelante em 5%, sobre o quanto fixado na sentença de 1º grau.

Consigne-se que, para fins de prequestionamento, estar o julgado em consonância com os dispositivos legais e constitucionais mencionados nas razões recursais.

Ante o exposto, nego provimento ao recurso.

MARCELO L THEODÓSIO

Relator