



ACORDÃO 001/2018

Processo: 11520/2018

Recorrente: M.FERNANDES INFORMÁTICA -ME

Assunto: Recurso Voluntário -Auto de Infração e Notificação Fiscal -AINF nº0490008589000500010725201750.

Conselheiro Relator: Lucas Fernandes dos Santos

"EMENTA: TRIBUTÁRIO. RECURSO VOLUNTÁRIO. AUTO DE INFRAÇÃO SIMPLES NACIONAL. ISSQN. OMISSÃO DE RECEITAS COMPROVADA ARBITRAMENTO EFETUADO OBSERVADO REQUISITOS DA LEGISLAÇÃO REGENTE. SONEGAÇÃO. CORRETA APLICAÇÃO DE MULTA DE 150%, ART Nº 87 INC II RESOLUÇÃO CGSN Nº 94/2011. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO POR DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. SEFISC. RECLASSIFICAÇÃO DA FAIXA DE ENGRADAMENTO AUTOMÁTICA. SEGREGAÇÃO INCORRETA DE RECEITAS. SERVIÇOS ITEM 14.06 DA LISTA DE SERVIÇOS LEI 116/03. NÃO APLICABILIDADE DE RETENÇÃO/SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ISS DEVIDO EM CANOAS/RS. RECURSO DESPROVIDO POR UNANIMIDADE. MANUTENÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO."

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso administrativo interposto por M.Fernandes Informática ME, CNPJ 08.518.836/0001-94, CMC 65926 em desfavor aos apontamentos efetuados pela revisão fiscal oriunda do processo de auditoria fiscal nº9635/2017, os quais deu origem ao Auto de Infração e Notificação Fiscal - AINF nº0490008589000500010725201750, lavrado pela Equipe de Fiscalização do Imposto sobre Serviços (ISS) deste município.

A revisão fiscal foi iniciada por meio da notificação nº201700140, abrangendo o período de 01/01/2012 a 31/12/2014, tendo sido a Recorrente notificada em 22/02/2017, apurou-se irregularidades identificadas como a omissão de receitas no primeiro semestre de 2012, insuficiência de recolhimento por diferença de alíquotas aplicadas no período de fevereiro/2012 a maio/2013 e segregação incorreta de receitas nos meses de abril, setembro e dezembro de exercício de 2014, bem como o descumprimento de obrigações acessórias estabelecidas na legislação municipal.

A recorrente, cientificada na data de 11/08/2017 da lavratura do Auto de Infração, impugnou de forma tempestiva, de acordo com a legislação municipal vigente, com as alegações:

a) Que não houve omissão de receitas relativas aos documentos fiscais não apresentados, justificando que deu-se em decorrência de extravios por motivo de força maior;

b) Questiona o procedimento de arbitramento da receita do período de 01/2012 a 06/2012, seu método, bem como os valores apurados, que considera desproporcional e irrazoável;

c) Não ser possível identificar o conteúdo e determinação do auto de infração, relativo à insuficiência de recolhimento por diferença de alíquotas no período apurado, assim requerendo sua nulidade;

3



d) Que a segregação das receitas esta efetuada de maneira correta, entendendo que o ISS, relativo a operação, é devido ao município onde houve a efetiva prestação de serviços;

Recebidas as alegações da Requerente, o representante da fazenda municipal manifestou-se em relação aos argumentos apresentados na impugnação, o qual manteve seu posicionamento, bem como acostou novos documentos para corroborar as irregularidades apuradas, os quais viu-se necessários devido as novas justificativas apresentadas pela defesa, em relação a não entrega de documentos fiscais; discorreu de forma didática os fatos que originaram o lançamento de insuficiência de recolhimento; apresentou o entendimento relativo ao conceito: estabelecimento prestador, frisando que os serviços prestados não constam nas exceções previstas na legislação (sujeitas a retenção no local de prestação dos serviços).

A impugnação apresentada foi julgada improcedente de forma unânime, em decisão administrativa do Grupo Julgador de Primeira Instância, mantendo na íntegra o Auto de Infração. Insatisfeita com a decisão que julgou improcedente a impugnação apresentada, a requerente interps o presente Recurso Voluntário, reiterando suas alegações ao presente Conselho.

A representante, da Fazenda Pública Municipal, manifestou-se pelo desprovimento integral do recurso interposto, mantendo a decisão do Grupo Julgador de Primeira Instância, conservando na íntegra o Auto de Infração em discussão.

E o relatório.

Senhor Presidente,  
Demais Conselheiros.

Inicialmente observa-se que a Recorrente teve ciência do indeferimento de sua impugnação, em decisão de primeira instância no dia 29/01/2018, protocolou o presente recurso voluntário para análise desde conselho em 19/02/2018, portanto, dentro do prazo previsto no art.83 da Lei Municipal nº1783/77.

Admitido o recurso, passo a análise dos pedidos:

a) Quanto a omissão e falta de escrituração das receitas no período de janeiro de 2012 a junho de 2012:

Notificada a Requerente do início do processo de revisão fiscal, teve conhecimento dos documentos solicitados, referente ao período de 01/01/2012 a 31/12/2014, os quais foram apresentados a fiscalização de forma tempestiva.

Na análise da documentação apresentada, constatou-se a falta de AIDOF - Autorização de Impressão de Documentos Fiscais e 48 (quarenta e oito) notas fiscais de serviços, oriundas de talonários; constatada a ausência dos referidos documentos, a Requerente foi notificada e abriu-se novo prazo para apresenta-los de forma espontânea.

10



Em resposta à Autoridade Fiscal, justificou-se que devido ao temporal de grande proporção, ocorrido no ano de 2016, houve a perda e extravio dos documentos que estavam depositados no arquivo morto localizado na empresa. Dentre os extravios, estavam os documentos não apresentados.

Iniciada a auditoria fiscal, foram analisados os documentos em posse da fiscalização, a qual utilizou-se da técnica de circularização junto às pessoas jurídicas tomadoras dos serviços, para confirmação dos valores, selecionando notas fiscais de forma aleatória; friso que quando retornadas, logrou êxito em comparação com os valores das notas apresentadas e registradas nos livros contábeis da empresa.

Com relação aos documentos fiscais não apresentados, verificou-se que, de um total de 70 notas fiscais no primeiro semestre de 2012, apenas 22 foram apresentadas, sendo essas que de fato foram oferecidas à tributação, bem como registradas como receita de prestação de serviços em seu livro diário e razão.

Quanto as 48 notas fiscais, na impossibilidade de conhecer a receita auferida, viu-se a Autoridade Fiscal, obrigada a proceder o processo de arbitramento, conforme legislação vigente, com base no mesmo período dos anos de 2013 e 2017, no qual fazem parte da revisão fiscal.

Do arbitramento resultaram diferenças a serem tributadas, bem como as penalidades previstas, objeto do Auto de Infração, as quais são questionadas pelo Requerente, que alega ser desproporcional e irrazoável, não condizendo com as receitas auferidas pela Recorrente no período arbitrado.

A Recorrente, em sua defesa, alega que não foram consideradas as justificativas referentes à falta das 48 notas fiscais. Acostou em sua impugnação, documentos a fim de demonstrar o acontecimento resultante do extravio da documentação. Ainda assim trouxe ao processo nova justificativa de que, além de extravias, tratava-se de documentos cancelados, motivo pelo qual não estavam escriturados.

Diante de nova justificativa, o Fiscal efetuou novas diligências, com objetivo de confirmar tais cancelamentos, junto aos clientes habituais da empresa, bem como em portais de transparência de despesas governamentais, resultando a localização de 4 (quatro) notas fiscais (nº496, 510, 545 e 549) que estavam relacionadas nas 48 notas não apresentadas, com a devida identificação de pagamento por parte do tomador do serviço. Fria-se que as NFs localizadas obtiveram retornos das cópias digitalizadas e estão anexas ao processo.

Diante do fato, a Recorrente afirma que, a comprovação de apenas 4 das 48 notas fiscais, não é elemento suficiente que caracterize a omissão de receitas.

Verificados os fatos e alegações, analisa-se a questão da omissão de receitas como segue:

Em análise ao processo em relato verifica-se, que a Recorrente em sua tese apresenta duas justificativas distintas para notas fiscais faltantes, como segue:



No cumprimento da notificação, alega "Em relação às notas fiscais solicitadas abaixo, as mesmas por terem sido manuais à época (2012), aquelas estavam arquivadas em um arquivo morto da empresa. Ocorre que no último temporal do ano passado, o qual assolou a cidade de Canoas, nossa empresa foi uma das afetadas e perdemos boa parte de documentos e equipamentos face ao destelhamento da empresa. Com isso, os poucos documentos que conseguimos recuperar, dentre eles, estão algumas notas que consegui enviar, o que não são todas, pois, frise-se, grande parte do arquivo morto foi perdido."

Em momento posterior, na impugnação ao Auto de Infração: "as 48 notas fiscais extravaziadas, que se encontravam no arquivo morto da empresa no momento do temporal que causou seu extravio, eram todas resultantes de cancelamentos decorrentes de equívocos de informação nas lançadas e, conforme procedimento, constavam com carimbo de cancelamento. Fato esse que justifica a sua não contabilização nos livros Diário de Razão, uma vez que canceladas as notas não há razão para contabilização das mesmas nos livros fiscais"

As afirmações da defesa tornam-se subjetivas, no momento em que são acrescidas de novos fatos relativos às NFs não apresentadas.

O argumento de que as 48 notas fiscais extravaziadas, foram canceladas por erro, ou equívocos de informação, num curto período de tempo, não parece retratar a realidade dos fatos.

Nesse entendimento o Fiscal verificou, em diligências realizadas nas Nfs não apresentadas, com comprovação documental, pagamentos por parte de tomadores pelos serviços prestados em 4 notas fiscais ditas canceladas (NFs 496, 510, 545 e 549).

Ao encontrar notas emitidas válidas e pagas, mesmo que em pequena quantidade, observa-se que o argumento utilizado pela defesa, perde razão e torna-se subjetivo, uma vez que coloca em dúvida suas afirmações bem como o destino e situação das outras NFs, motivando falta de fé em suas alegações.

Ressalta-se novamente, que um total de 70 notas fiscais emitidas no período de 01/01/2012 a 30/06/2012, eram oriundas de talonários. Desse total, apenas 22 foram apresentadas ao fisco, exatamente as registradas na escrituração contábil e de igual forma oferecidas a tributação, em época própria.

Das receitas declaradas, a título de exemplo, observa-se no levantamento efetuado pelo Fisco, no quadro comparativo incluído no relatório de revisão fiscal (pg.05), no mês de fevereiro de 2012, foi oferecido a tributação o montante de R\$ 7.703,00, relativo a serviços prestados. Em contrapartida, somente a NF nº 496 emitida em 24/02/2012, com valor nominal de R\$ 34.450,00, supera de forma expressiva a receita declarada pelo contribuinte na competência apurada.

Conclui-se com o exemplo, que voluntariamente o contribuinte já vinha suprindo receitas da apuração mensal, ou seja, omitindo receitas do fisco.



Na análise do processo, vejo que a referida omissão de receitas observada no processo, não refere-se intimamente a emissão do documento fiscal por si só, mas sim da atitude voluntária e recorrente da Requerente, de suprimir valores da apuração dos impostos mensalmente no período de janeiro a junho de 2012.

Em consideração ao argumento da defesa, sobre o extravio das Nfs decorrente de força maior, temporal ocorrido em outubro de 2016, não merece guarda pelos motivos que exponho:

a) a impugnante não levou ao conhecimento do fisco municipal o extravio dos documentos, desconsiderando os prazos estabelecidos pelo art.10 da Lei Municipal nº 5252/2007, conforme segue:

*Art. 10 – Em caso de extravio de documentos fiscais, cuja apresentação é compulsória, o contribuinte deverá proceder à publicação do fato em jornal, de grande circulação levando obrigatoriamente ao conhecimento do fisco no prazo de 30 (trinta) dias da ocorrência do evento.*

Nota-se que o fisco tem conhecimento do extravio da documentação, somente quando requer os documentos na notificação de início de fiscalização, passados mais de 4 meses da intempérie, onde oportunamente a Requerente o faz de forma intempestiva, anexando vasta documentação ao processo.

b) é notável diante de todo exposto, que a justificativa apresentada mostrou-se irrelevante quanto à omissão de receitas, diante dos contrapontos, diligências e comprovações efetuados pela fiscalização.

c) não se pode admitir tal justificativa, com o fim de “isenar ou dispensar” o contribuinte do cumprimento da obrigação fiscal, principalmente quando usa apenas desse mecanismo para sua defesa, enquanto poderia ter juntado documentos que serviriam de base para o trabalho da auditoria fiscal, buscando de forma preventiva junto aos seus clientes, como feito pela fiscalização.

Complementando as ponderações, de acordo com o objeto social da Requerente, frisa-se que o contribuinte na data de janeiro de 2012 já deveria estar emitindo notas fiscais por meio eletrônico, conforme dispõe o art.16 do Decreto 605 de 15/06/2011, conforme segue:

*Art. 16 - Ficam obrigados a emitir notas fiscais de serviço na forma eletrônica (NFS-e) os contribuintes que prestem serviços enquadrados nos itens e subitens da Lista de Serviços sujeitos à Tributação com base na*

7



Receta Variável, constante do Anexo Único da Lei nº 4.818, de 1º de dezembro de 2003, conforme cronograma abaixo estabelecido:

I - a contar do dia 1º de outubro de 2011:

a) no item I - Serviços de Informática e congêneres - todos os subitens;

(...)

§ 1º Os contribuintes que prestam serviços enquadrados em mais de um item ou subitem da lista referida nos incisos I, II e III do caput deste artigo e estiverem obrigados a emitir a nota em meio eletrônico em razão de um dos serviços também estão obrigados para os demais.

§ 2º Após o início da emissão da NFS-e, o contribuinte tem o prazo máximo de 30 (trinta) dias para apresentar ao fisco municipal os talonários que contêm Notas Fiscais de Serviço não emitidas, para fins de inutilização das mesmas.

Como se percebe, todas as Nfs que estão faltando e até mesmo as apresentadas, estão em desacordo com a legislação, visto que as mesmas não poderiam ser utilizadas a partir de 01/10/2011, e sim inutilizadas pelo fisco municipal quando apresentadas no prazo legal.

Analisada a questão, restou comprovada a omissão de receitas de forma voluntária pela Requerente, não prosperando suas alegações.

**b) quanto ao procedimento de arbitramento e seu método:**

A impugnante, em sua defesa, alega que o arbitramento efetuado pelo Fisco municipal mostrasse irrazoável e desproporcional, de valor excessivo, não condizendo com as receitas auferidas no período arbitrado, pedindo sua anulação.

Quanto ao arbitramento fiscal, vejamos:

O arbitramento é uma solução autorizada pela legislação, para que o Fisco, na ausência de dados confiáveis, lance mão de outros elementos para presumir a base de cálculo do imposto.

Da mesma forma, entende-se que o procedimento de arbitramento não tem caráter sancionatório e sim, consiste em uma técnica que visa apurar o valor do tributo, quando não houver outro meio de averiguação do valor devido ao ente público.

Os requisitos autorizadores para utilização da técnica de arbitramento, estão dispostos no art. 148 do Código Tributário Nacional:

*Handwritten signature*



Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fe as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, avaliada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Nota-se que a legislação autoriza a utilização da técnica, pelos agentes tributários, quando as declarações ou documentos apresentados, pelo sujeito passivo, forem omissos ou não merecedores de fé, sendo permitido o arbitramento do valor a ser utilizado como base de cálculo, respeitado o processo administrativo regular e os princípios a ele inerentes.

Vistos os preceitos relativos ao arbitramento, passo ao tema.

As alegações da Requerente, com relação ao arbitramento efetuado pelo Fisco no primeiro semestre de 2012, não merecem prosperar, como discorro adiante.

Em primeiro lugar salienta-se que, pela falta de apresentação das 48 notas fiscais, não foi possível conhecer o faturamento com serviços no período objeto do arbitramento.

Adiante, vimos que os esclarecimentos e/ou justificativas prestadas pela Requerente durante sua defesa, mostram-se sem efeito de consideração, uma vez que não houve o cumprimento da legislação com relação à publicidade do fato, relacionado com o extrativo de documentos.

Diante deste cenário o fisco entendeu, como último recurso a proceder, o arbitramento da base de cálculo tributária, tomando por base a média aritmética do mesmo período dos anos de 2013 e 2014, deflacionados.

Conhecidos os valores arbitrados, em segundo momento, a Requerente oportunamente alega que as Nfs extravadas decorrem de cancelamentos, porém a autoridade fiscal, comprova de forma documental a identificação 4 Nfs pagas; diante disso, não merecem crédito as afirmações prestadas com relação às Nfs faltantes.

Ainda assim, afirma que os valores arbitrados, não condizem com as receitas auferidas no período e que as 4 notas fiscais não justificam a adoção do procedimento; apresenta um estudo comparativo de faturamento entre os anos de 2010 a 2015, com o fito de demonstrar oscilação de receita decorrente da sazonalidade dos serviços prestados, que basicamente origina-se de contratos com a administração pública, onde evidencia baixa receita no período arbitrado.

O objetivo do estudo apresentado pela impugnante, era de demonstrar que o faturamento no primeiro semestre dos anos de 2013 e 2014, não poderiam balizar o processo de arbitramento, uma vez que os valores mostram-se desconexualizados da receita geral da empresa.

No entanto, novamente tais alegações não merecem prosperar. As 4 notas fiscais identificadas pelo fisco e acostadas ao processo, são de serviços prestados exatamente a administração pública.



Vejam, a título de exemplo, a NF 496 foi emitida a Receita Federal do Brasil, em Santo Ângelo. Dessa forma, não merece avaliação o estudo apresentado pela requerente, rechaçando o argumento apresentado pela impugnante, de que no ano de 2012 houve oscilação negativa em seu faturamento devido à sazonalidade dos serviços prestados a órgãos públicos. Frisa-se que os valores nominais da pequena quantidade de notas identificadas, superaram a receita declarada pelo contribuinte de forma substancial nos meses correspondentes. Portanto, diante dos fatos expostos, vejo que o Fisco procede de forma correta em utilizar a técnica de arbitramento da receita.

**b.1) do método aplicado ao arbitramento:**

Conforme dispõe o art. 21 do Código Tributário Municipal:

*Art. 21. É facultado aos agentes fiscais proceder ao arbitramento de bases tributárias, quando ocorrer sonegação, cujo montante não se possa conhecer exatamente. § 1º - O arbitramento, em qualquer caso, será efetuado conjuntamente por dois agentes do fisco e obedecerá, quando se tratar de imóveis, ao Regulamento de Obras do Município. § 2º - O arbitramento, que não terá caráter punitivo, determinará a base tributária presuntiva, feita à comparação das atividades dos contribuintes com outras similares.*

A legislação municipal estabelece em sua redação, que o arbitramento aplicado em caso de sonegação não deverá ter caráter punitivo, ou seja, deverá ser baseado em metodologia e critérios técnico-científicos aceitáveis e idôneos. Em sua tese a defesa alega que o Sr Fiscal, no processo de arbitramento, não observou a boa técnica e despendeu da atenção necessária ao procedimento, implicando em vícios de premissa no lançamento, tornando-o descontextualizado da realidade financeira. Aduz ainda que o Sr Fiscal, ao diligenciar e identificar 4 notas, deveria fazer o mesmo com as outras 44 notas não identificadas, para assim verificar a real receita no período arbitrado. Vejam que mais uma vez as alegações da Requerente não merecem acolhimento.

De acordo com o relatório de revisão fiscal, a Autoridade Fazendária notadamente busca na sua narrativa, explicitar todo o processo de arbitramento, a técnica utilizada e como foi feito o cálculo para a apuração dos valores, senão vejamos:





“O arbitramento, efetuado com base em critérios técnicos, sem caráter punitivo, foi realizado em conjunto com o Fiscal Tributário Antonio A. Zilio Jr, matrícula 122006. Foram utilizados os valores declarados com prestação de serviços no primeiro semestre dos anos de 2013 e 2014 como base para determinar a base tributária presuntiva para o primeiro semestre de 2012. O demonstrativo de cálculo do arbitramento compõe o Anexo VII do presente Relatório de Fiscalização.

#### 5.1.2.1. Método

Foi calculada a receita presuntiva para cada mês separadamente, tomando-se por base a média aritmética para o mesmo mês, nos anos de 2013 e 2014, com o desconto da inflação dos últimos 12 meses.

Para efetuar a descapitalização (desconto da inflação) foi utilizado o Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (INPC) – também conhecido como IPCA, considerado o indicador oficial da inflação brasileira.”

(pg.5)

Na citação acima, não há o que se falar sobre falta de critérios e métodos pelo Fisco. Fica claro que o arbitramento está efetuado de acordo com a legislação de regência, observados todos os critérios estabelecidos. Em nenhum momento há a imputação aleatória de valores ao sujeito passivo.

Noutro ponto, não pode a Requerente atribuir ao Fisco a missão de encontrar as Nfs não apresentadas. A obrigação de disponibilizar documentos, quando notificada, é do contribuinte. Não é passível admitir uma inversão de papéis neste caso. O “empenho” do Fisco delimita-se em verificar a documentação apresentada a ele, bem como fatos e informações que julgar maior atengão quando necessário, de acordo com suas atribuições.

Retomando a questão da omissão de receitas, as diligências efetuadas pelo Sr Fiscal para identificação das Nfs canceladas, deu-se em razão das novas informações trazidas ao processo, dos referidos cancelamentos. O objetivo do mesmo, foi de confirmar tais cancelamentos e não de levantar valores, a fim de alterar as bases de cálculo arbitradas. Também, convenhamos que não parece ser lógico, a defesa sugerir ao fisco efetuar diligências a todos documentos faltantes, uma vez que declara estarem cancelados.

Diante do todo o exposto, vejo que o procedimento de arbitramento foi correto e de acordo com a legislação vigente, não acolhendo as alegações da Requerente.

#### b.2) das multas aplicadas:

A impugnante em sua defesa, insatisfeita com a aplicação das multas decorrente do processo de arbitramento, alega que não deu causa ao extravio dos documentos não apresentados, afastando o dolo na ação. Dessa forma, entende que não deve ser atribuída a multa punitiva de 150%, o que considera abusiva, uma vez que afirma não ter diligenciado em ocultar o débito do Agente Público.



Quanto à legislação aplicável com relação a infrações e penalidades para empresas ME e EPP, quando optantes pelo do Simples Nacional, temos na Resolução CGSN nº 94/2011:

Art. 87. O descumprimento de obrigação principal devida no âmbito do Simples Nacional sujeita o infrator às seguintes multas: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 35).

(...)

II - 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou diferença do tributo, no caso de falta de pagamento ou recolhimento, nas hipóteses previstas nos arts. 71 (sonegação), 72 (fraude) e 73 (conluio) da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis; (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, inciso I e § 1º).

Em análise conjunta, assim dispõe o art. 71 da Lei 4.502/1964:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Na legislação vigente, vemos que o percentual de 150% é aplicável nos casos onde verifica-se as situações de sonegação, fraude ou conluio.

No decorrer da revisão fiscal ficou demonstrado e comprovado pelo Fisco, que o contribuinte omitiu receitas de forma voluntária no primeiro semestre de 2012, com o intuito de ocultar ou diminuir o montante de impostos a recolher.

Portanto, independente da justificativa da requerente, vejamos que a origem do ato de sonegar enquadrado no referido caso, deu-se em razão da falta de apresentação de documentos e declarações sem merecimento de fé, como visto anteriormente, o que retardou de certa forma o conhecimento da ocorrência do fato gerador do crédito tributário por parte do Fisco.

Diga-se que a falta de escrituração de documentos fiscais, devidamente válidos e pagos pelos tomadores, é fator preponderante para a caracterização da sonegação fiscal praticada pelo contribuinte no período arbitrado.





Em síntese, a multa de 150% aplicada refere-se à sonegação efetuada pela Requerente, portanto, a multa está de acordo com a legislação aplicável, devendo essa ser mantida.

**c) insuficiência de recolhimento por diferença de alíquotas:**

A impugnante requer que seja declarada a nulidade da autuação, por insuficiência de recolhimento por diferenças de alíquotas, uma vez que alega não ser possível compreender o fato que ensejou a Autoridade Fiscal ao lançamento desses valores, não preenchendo os requisitos legais obrigatórios para a lavatura do AINF em relato.

Início a análise afirmando que a impugnante é optante, à época do AINF, pelo regime tributário simplificado, o simples nacional, estando sujeita essa, ao regime instituído pela Lei Complementar 123/2006 e seus anexos, bem como as resoluções exaradas pelo Comitê Gestor do Simples Nacional – CGSN.

Da mesma forma, a LC 123/2006 instituiu um regime único a nível nacional, de caráter obrigatório para União, Estados, Distrito Federal e Municípios estabelecendo normas uniformes de inscrição, baixa, fiscalização e arrecadação de tributos.

Nesse contexto, foi desenvolvido o Sistema Único de Fiscalização, Lançamento e Contencioso – SEFISC, com o objetivo de possibilitar o controle das ações fiscais iniciadas, em desenvolvimento e encerradas, especificamente para contribuintes enquadrados no regime do Simples Nacional, a ser utilizado obrigatoriamente por todos os entes federados. Em síntese, é o instrumento utilizado para lançar os tributos que englobam o simples nacional, quando verificada a infração à legislação tributária por ME ou EPP optante pelo simples nacional.

A Resolução CGSN nº 94/2011 impõe que as ações fiscais devem ser registradas no SEFISC:

Art. 78. As ações fiscais serão registradas no Sistema Único de Fiscalização, Lançamento e Contencioso (Sefisc), disponibilizado no Portal do Simples Nacional, com acesso pelos entes federados, devendo conter, no mínimo: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 33, § 4º)

I - data de início da fiscalização;

II - abrangência do período fiscalizado;

III - os estabelecimentos fiscalizados;

IV - informações sobre:

a) planejamento da ação fiscal, a critério de cada ente federado;

b) fato que caracterize embargo ou resistência à fiscalização;

c) indício de que o contribuinte esteja praticando, em tese, crime contra a ordem tributária;

d) fato que implique hipótese de exclusão de ofício do Simples Nacional, nos termos do art. 75;

1



V - prazo de duração e eventuais prorrogações;

VI - resultado, inclusive com indicação do valor do crédito tributário apurado, quando houver;

VII - data de encerramento.

§ 1º A autoridade fiscal deverá registrar o início da ação fiscal no prazo de até 7 (sete) dias. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 33,

§ 4º)

§ 2º O Sefisc contra o relatório gerencial com informações das ações fiscais em determinado período. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 33, § 4º)

§ 3º O mesmo ente federado que abrir a ação fiscal deverá encerrá-la, observado o prazo previsto em sua respectiva legislação. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 33, § 4º)

Art. 79. Verificada infração à legislação tributária por ME ou EPP optante pelo Simples Nacional, deverá ser lavrado Auto de Infração e Notificação Fiscal (AINF), emitido por meio do Sefisc.

§ 1º O AINF é o documento único de autuação, a ser utilizado por todos os entes federados, em relação ao inadimplemento da obrigação principal prevista na legislação do Simples Nacional. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 33, §§ 3º e 4º).

(...)

Na leitura dos dispositivos, quando confrontados com o AINF que consta no processo, verificasse que os requisitos necessários para autuação de empresas optantes do simples nacional estão presentes e de acordo com o disposto.

No caso concreto, comprovou o Fisco a omissão de receitas no primeiro semestre de 2012, dando origem ao processo de arbitramento da base de cálculo para fins tributários, como relatado anteriormente.

Disso, elevou-se as bases de cálculo nos meses arbitrados e por consequência o aumento da "Receita Bruta Acumulada" nos 12 meses anteriores ao período de apuração (RBT12), que é o parâmetro utilizado para fins de enquadramento na tabela de alíquotas e partilha do simples nacional.

Com esse aumento, houve a reclassificação de forma automática para uma faixa de tributação maior, refletindo seus efeitos entre fevereiro de 2012 até a competência de maio de 2013, conforme demonstrativo de indicadores utilizados no cálculo do AINF (pg.12 a 27).

Então, mostra-se de fácil identificação a causa que originou a autuação relativa à diferença de alíquotas, bem como os itens dispostos em todo processo de revisão fiscal. A compreensão básica da legislação do simples, no que tange a apuração do imposto devido, já seria suficiente para o entendimento e causa das diferenças apuradas.

✓



Frisa-se que a autoridade fiscal, em sua manifestação à impugnação proposta pela Requerente, demonstra de forma didática, inclusive com exemplos, a forma como foi procedida à correção das bases tributárias.

Do exposto, conclui-se que as alegações da requerente de desconhecimento do fato que originou a autuação, na tentativa de desqualificá-lo, não procedem.

Dessa forma, não acolho o pedido de nulidade do AINP, observado o fato que o Fisco procedeu de forma correta na autuação por meio do SEFISC, conforme determina a legislação aplicável e as diferenças são originadas unicamente do arbitramento realizado, com a correção das bases de cálculo e, consequentemente, os parâmetros de apuração do devido imposto.

**(d) da segregação incorreta de receitas:**

Por fim, a impugnante contesta a autuação por segregação incorreta nos meses de abril, setembro e dezembro de 2014, por entender que procede de forma correta, ao considerar que o ISS da operação é devido no local onde o serviço é prestado efetivamente, diferente do entendimento tributário do Fisco municipal.

A Lei Complementar 116/2003 em seu art. 4º define o conceito de estabelecimento prestador, quanto a sua localidade, conforme segue:

*Art. 4º - Considera-se estabelecimento prestador o local onde o contribuinte desenvolve a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, e que configure unidade econômica ou profissional, sendo irrelevantes para caracterizá-lo, as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas.*

Da mesma forma, a legislação municipal na Lei Ordinária 4818/2003, no art.4º com caput de mesma redação da legislação federal citada anteriormente, acrescenta definições para a determinação do estabelecimento prestador, assim disposto:

*Art. 4º (...).*  
*§1º A circunstância de o serviço, por sua natureza, ser executado, habitual ou eventualmente, fora do estabelecimento, não o descaracteriza como estabelecimento prestador. (Redação acrescida pela Lei nº 4938/2004).*  
*§2º A existência de estabelecimento prestador é indicada pela presença de um ou mais dos seguintes elementos:*

*a) manutenção de pessoal, material, máquinas, instrumentos e equipamentos necessários à execução dos serviços;*

*b) estrutura organizacional ou administrativa;*  
*c) inscrição nos órgãos previdenciários;*

1



d) indicação como domicílio fiscal para efeito de outros tributos;

e) permanência ou animo de permanecer no local, para a exploração econômica de prestação de serviços, exteriorizada por meio de indicação de endereço em impressos, formulários ou correspondência, contrato de locação de imóvel, propaganda ou publicidade, ou em contas telefônicas, de energia elétrica ou de água, em nome do prestador, seu representante ou preposto. (Redação acrescida pela Lei nº 4938/2004).

Em síntese, ambas as legislações determinam o "estabelecimento prestador", como o local onde prestador reúne as condições necessárias para o seu negócio, que configure unidade econômica ou profissional, mesmo que em algum momento necessite deslocamento ao estabelecimento do contratante.

Quanto a premissas relativas à competência de exigência do ISS pelo ente municipal, relativo ao fato gerador da prestação dos serviços temos o art.3º da LC 116/2003:

*Art. 3º O serviço considera-se prestado, e o imposto devido, no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXV, quando o imposto será devido no local:*

(...)

Em compreensão a legislação, podemos dividir o disposto em três regras para identificação de município competente a exigibilidade do ISS e a correta aplicação do dispositivo: o local do estabelecimento prestador (i); o local do domicílio do prestador (ii); ou o local da prestação de serviços, para aqueles expressamente arrolados nos incisos I a XXV (iii).

Então conclui-se que, em regra geral o ISS é devido ao município onde identifica-se a presença do "estabelecimento prestador" na forma da legislação, formalmente constituído ou não, exceto quando o objeto da prestação de serviços se tratar das exceções descritas nos incisos do art 3º da LC 116/2003, quando este deverá ser recolhido no local da efetiva prestação de serviço.

Do exposto, passo a análise.

A autuação indica que houve segregação incorreta de receitas pela impugnante na apuração dos meses de abril/2014 e dezembro de 2014, onde declarou que ocorreu a retenção/substituição tributária do ISS.

Já no mês de setembro/2014, a segregação deu-se em razão do oferecimento do ISS devido a outros municípios da federação.

123



Para ambos os casos a impugnança é justificável, que a segregação de receita, deu-se em razão de que os serviços foram prestados fora do município de Canoas e de acordo com o entendimento que considerava ser correto, o ISS é devido no local onde os serviços foram efetivamente prestados.

No que pese os argumentos da defesa, não merece provimento. Como já dito, a legislação federal e municipal, determina a incidência do ISS no local onde o contribuinte desenvolve seus negócios, onde seja possível a identificação de unidade econômica, caracterizada como estabelecimento prestador.

Dito isso, vejo que a Requerente em sua manifestação distorce o conceito de "estabelecimento prestador", fazendo assim, equívoco e mesmo que "local da prestação dos serviços", indevidamente.

Da mesma forma, nota-se que a Requerente desconsidera, ou interpreta de forma inexistente, o estabelecido na legislação regente ao assunto da localidade do recolhimento do ISS. Na redação do dispositivo, resta claro que o recolhimento do ISS no local dos serviços ocorrerá, quando o serviço executado estiver disposto nos incisos do art. 3º da LC 116/2003.

Em análise aos documentos que constam no auto de infração, especificamente as notas fiscais, observa-se que a requerente executa os serviços de "1406 - instalação e montagem de aparelhos, máquinas e equipamentos, inclusive montagem industrial, prestados ao usuário final, exclusivamente com material por ele fornecido".

Constata-se que os serviços executados, não figuram entre as exceções contidas no art. 3º da LC 116/2003, ou seja, deve ser observada a regra geral para a definição territorial de cobrança do ISS, nesse caso, no local do estabelecimento prestador.

Portanto, não há de se falar em retenção/substituição tributária de ISS ou atribuir a outro município a exigência do mesmo, uma vez que está claro, diante dos fatos apresentados, que a competência para a cobrança do ISS é o município de Canoas.

## CONCLUSÃO:

Diante de todo exposto, voto pelo **DESPROVIMENTO** do recurso voluntário interposto, mantendo-se a integralidade do Auto de Infração nº AINF 04900085890000500010725201750.

E o voto.

30



Os Conselheiros Sérgio Luis Alves Almeida, Luis Fernando dos Santos Silveira, Tiago Nectoux Camargo e Solange Neris Moura, acompanharam o voto do Conselheiro Relator, negando, por unanimidade, provimento ao recurso.

Sala das Sessões, 29 de maio de 2018.

Robson Carvalho Rodrigues  
Presidente

*Lucas Fernandes dos Santos*

Lucas Fernandes dos Santos  
Conselheiro relator

PM CAMOAS