

Acórdão nº 11.361

Sessão do dia 19 de novembro de 2009 – Julgamento da 1ª Preliminar
Sessão do dia 21 de janeiro de 2010 – Julgamento da 2ª Preliminar e Propostas

RECURSO VOLUNTÁRIO Nº 9.468

Recorrente: **APOIO TURISMO GERÊNCIA E COMÉRCIO LTDA.**

Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E
JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS**

Relator: Conselheiro **NEWTON SILVEIRA PALHANO DE JESUS**

Representante da Fazenda: **SÉRGIO DUBEUX**

Designada para redigir o voto vencedor da 1ª preliminar: Conselheira **VERA LUCIA
FERREIRA DE MELLO HENRIQUES**

Designado para redigir o voto vencedor da 1ª proposta: Conselheiro **FERNANDO DA
COSTA GUIMARÃES**

Designado para redigir o voto da 2ª proposta: Conselheiro **ROBERTO LIRA DE PAULA**

***ISS – PRELIMINAR – NULIDADE DA DECISÃO
RECORRIDA – INDEFERIMENTO DO PEDIDO
DE PERÍCIA - CERCEAMENTO DO DIREITO DE
DEFESA***

Descaracterizado o cerceamento do direito de defesa, inexistente qualquer vício capaz de inquinar de nulidade a decisão singular, visto ser o indeferimento de pedido de perícia, por considerá-la prescindível ou impraticável, ato discricionário do julgador. Inteligência do artigo 37, c/c o artigo 40, inciso II, ambos do Regulamento do Processo Administrativo-Tributário, aprovado pelo Decreto nº 14.602/96. Preliminar rejeitada. Decisão por maioria.

***ISS – PRELIMINAR - NULIDADE DO AUTO DE
INFRAÇÃO***

Não há nulidade do auto de infração quando foram atendidos todos os requisitos formais para sua lavratura e perfeita definição do fato gerador que lhe deu origem, permitindo a ampla defesa assegurada ao contribuinte. Preliminar rejeitada. Decisão unânime.

Acórdão nº 11.361

ISS – DILIGÊNCIA

É de ser rejeitada proposta de diligência prescindível para solução do litígio. Proposta rejeitada. Decisão por maioria.

ISS – CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA

Converte-se o julgamento em diligência quando se justificar a busca de novos elementos necessários ao exame e decisão do litígio tributário. Proposta acolhida. Decisão unânime.

IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS

R E L A T Ó R I O

Sob exame o recurso voluntário nº 9.468 apresentado pelo contribuinte e referente à sua inconformidade com o lançamento impugnado, que veio a lhe exigir recolhimento do ISS que seria devido pela prestação de serviços prestados no período de 03/2000 a 02/2005, elencados nos incisos 12.06, 12.13 e 12.4 da Lista Municipal de Serviços, alterada pela Lei nº 1.194/87 e pela Lei nº 3.691/03, e cujos valores foram apurados através de arbitramento.

O histórico apresentado pela Fazenda relata com clareza todo o trâmite processual, o que nos leva a subscrevê-lo.

“APOIO TURISMO GERÊNCIA E COMÉRCIO LTDA., empresa já devidamente qualificada, inconformada com a decisão de 28/11/05, às fls. 73, da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários, a qual julgou parcialmente procedente a impugnação ao lançamento consignado no Auto de Infração nº 100.580, de 18/03/05, vem a esta E. Corte apresentar suas razões de recurso.

Acórdão nº 11.361

DOS FATOS E DO DIREITO

A Recorrente fora autuada em 18/03/05, pela 3ª Divisão de Fiscalização do ISS, por falta de recolhimento desse tributo no período contínuo de março de 2000 a fevereiro de 2005, pela prestação de serviços de boate, restaurante e aluguel de espaço para realização de eventos. À falta de escrituração fiscal, a apuração da base de cálculo se deu por arbitramento, a partir de informações prestadas pela própria autuada, referentes à receita de bilheteria.

Em sua impugnação, em síntese, a defendente alega que a receita concernente aos ingressos no estabelecimento não têm repercussão relativamente ao ISS, haja vista que o valor é pago a título de *consumação mínima*, podendo ser revertido em refeições e bebidas, hipóteses em que o imposto devido é o ICMS, já integralmente pago, em seu dizer. Não haveria, assim, ocorrência do fato gerador tributário que dá suporte à constituição dos créditos em lide.

Por outro lado, sustenta que *o estabelecimento não funciona todos os dias da semana*, como teria presumido a fiscalização em seu arbitramento.

Em meio a tudo isso, aponta nulidade do auto de infração, por eventual falta de clareza na definição dos fatos geradores do imposto cobrado. Nesse sentido, reclama da falta de distinção do que chamou de *dentro das operações mistas, o que poderia ser ISS e o que poderia ser ICMS*. Alega que o arbitramento teria gerado *uma grande confusão — verbis — “ao desprezar o livro diário, o livro razão e o livro do ICMS que estão perfeitamente escriturados tal como o próprio livro modelo 3, que não poderia informar operações estranhas ao ISS”*.

Ao fim da impugnação apresentada, requeria *a produção de prova pericial contábil onde se demonstrará o faturamento da empresa, o recolhimento do ICMS, os dias de funcionamento do estabelecimento, por fim o exagero do arbitramento da base de cálculo que recaiu sobre o fornecimento de alimentação e bebidas e em períodos que o estabelecimento estava fechado sem faturamento*.

A decisão recorrida, após relatório e exame da situação fática e jurídica posta sob sua apreciação, em que pese rechaçar os fatos e o direito alegado, concluiu pela procedência parcial do pleito, face a pequeno equívoco (erro de fato) cometido na peça fiscal, quando utilizado valor incorreto da UFIR relativa ao exercício de 2004.

Quanto à perícia reclamada, entendeu que se revelava *desnecessária, uma vez que na escrita contábil não há registro das prestações de serviços de diversão e o arbitramento recaiu sobre valores obtidos pela planilha relativa às “entradas” de clientes e preços cobrados, fornecida pelo próprio Impugnante*.

Acórdão nº 11.361

Entendeu inexistir motivos a configurar qualquer nulidade na peça fiscal, em si, porquanto lavrada por fiscal de rendas — autoridade competente para tal — e fundamentada na legislação tributária municipal, nem sequer prejuízo do direito de defesa. Quanto à definição do fato gerador, igualmente, nenhuma omissão houve, vez que discriminadas as atividades geradoras de imposto a partir dos itens da lista de serviços. Por oportuno, foram tecidas considerações a respeito das atividades de *diversões públicas, lazer e entretenimento*, gênero no qual se inserem os serviços autuados (boate e fornecimento de música), sendo ressaltada a dicção do § 2º do art. 1º da Lei Complementar nº 116/03, em lição doutrinária integrante de obra literária sob a coordenação do Prof. Heleno Taveira Torres (fls. 67).

Quanto ao arbitramento, assim se posicionou a instância *a quo*, textualmente (fls. 68):

[O fiscal] constatou que o Livro Registro de Apuração do ISS, mod. 3, não estava escriturado, **caracterizando a hipótese de arbitramento contida no item I** [do art. 34 da Lei nº 691/84]. Constatou que o Impugnante era omisso, pois não emitia notas fiscais de serviço, **caracterizando a hipótese de arbitramento contida no item II**. Constatou, conforme informado pelo Impugnante, que os ingressos eram cobrados junto com a conta das despesas totais feitas, e assim, que os serviços eram prestados sem a determinação de preço, **caracterizando a hipótese de arbitramento contida no item VIII**.

Considerando as fortes contestações da Impugnante quanto à forma como se operou o arbitramento, cremos útil transcrevermos parte do parecer embaixador da decisão recorrida no exato ponto em que este tema foi focado. São palavras da parecerista, ainda às fls. 68:

Conforme o caso, nos termos do § 2º do art. 34 da Lei 691/84, o arbitramento da base de cálculo do ISS será fixado considerando:

§ 2º - Nas hipóteses previstas neste artigo o arbitramento será fixado por despacho da autoridade fiscal competente, que considerará, conforme o caso.

1. os pagamentos de impostos efetuados pelo mesmo ou por outros contribuintes de mesma atividade, em condições semelhantes;
2. peculiaridades inerentes à atividade exercida;
3. fatos ou aspectos que exteriorizem a situação econômico financeira do sujeito passivo;
4. preço corrente dos serviços oferecidos à época a que se referir a apuração;
5. valor dos materiais empregados na prestação dos serviços e outras despesas, tais como salários e encargos, aluguéis, instalações, energia, comunicação e assemelhados.

Acórdão nº 11.361

E prossegue a parecerista:

No caso presente, o Fiscal primeiro pensou em considerar os valores obtidos durante sua permanência no local (frequência e valor pago), que espelhariam a base de cálculo daquele mês. Depois, resolveu considerar os valores menores consignados no relatório de frequência e preços pagos referente ao mês de outubro/2004 (juntados às fls. 07), fornecido pelo próprio Impugnante por intermédio de sua contadora. Nota-se que o Impugnante só resolveu colaborar fornecendo valores do mês de outubro/2004, após o Fiscal obter valores maiores no mês da permanência.

Apesar de ter fornecido a planilha de fls. 07/11 consignando em cada dia do mês de outubro/2004 quantos clientes homens, quantas clientes mulheres, e quantos convidados entraram, assim como o preço que os clientes homens e as clientes mulheres pagaram para entrar, o Impugnante agora se insurge contra os próprios valores declarados naquele mês e que serviram de base para os outros meses arbitrados.

E acrescenta o parecer (fls. 69):

Ressalte-se que o Fiscal não utilizou a escrita fiscal do Impugnante referente ao ISS, simplesmente porque não existia. E também não pôde utilizar os valores constantes em notas fiscais de serviços, porque o Impugnante era omissivo quanto a esta obrigação tributária.

Vale destacar que o arbitramento é um recurso utilizado pelo Fisco, justamente quando em razão das ações ou omissões do Contribuinte, não é possível chegar à base de cálculo do imposto incidente sobre as operações realizadas, fundamentando-se em dados concretos.

Entendendo que este foi o caso em tela, transcreve Aliomar Baleeiro *in* "Direito Tributário Brasileiro", ed. Forense. pág. 513:

Até prova em contrário (e também são provas os indícios e as presunções veementes), o Fisco aceita a palavra do sujeito passivo, em sua declaração, ressalvado o controle posterior, inclusive nos casos do art. 149 do CTN.

Mas, em relação ao valor ou preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, o sujeito passivo pode ser omissivo, reticente ou mendaz. (...)

Nesses casos, a autoridade está autorizada legitimamente a abandonar os dados da declaração ou de informações, esclarecimentos ou documentos, e arbitrar o valor ou preço, louvando-se em elementos idôneos de que dispuser, dentro do razoável.

Poderá arbitrar, isto é, estimar, calcular, buscar a verdade dentro ou fora da omissão, reticência, mentira.

Acórdão nº 11.361

E, nessa parte, conclui a peça:

Assim, foi totalmente procedente o Fiscal no cálculo dos valores arbitrados levar em conta este relatório fornecido pelo Impugnante, confeccionar o quadro auxiliar juntado às fls. 49/51, e considerar os ingressos dos convidados como base de cálculo, uma vez que sobre eles incide o ISS, pois serviços prestados a título de cortesia são uma das hipóteses de arbitramento (art. 34, VIII, da Lei 691/84).

Entretanto, como verificado pela parecerista, em face de equívoco cometido a maior pelo autuante no emprego da UFIR relativa ao exercício de 2004, foram refeitos os cálculos pela instância *a quo*, vindo a redundar em pequena redução do crédito favoravelmente à parte¹.

Inconformada com o resultado da impugnação, a autuada, tempestivamente, em 20/03/06, veio a recorrer a este C. Conselho, mediante a peça de fls. 94/107. Após o encaminhamento a esta E. Casa, em 20/06/06, juntou aditamento, que vão das fls. 111 *usque* 115 e mais docs. integrados a estes autos das fls. 116/203. Em 07/07/06, nova e espontaneamente, veio por colacionar aos autos docs. de fls. 205/262 — são “registros de saídas do ICMS”. E por mais uma vez, como terceiro aditamento, houve por bem acrescentar petição das fls. 264/273, em 04/06/09.

Em todas essas peças, a rigor, não há, propriamente contestação à decisão obtida, prevalecendo reiteração dos pontos já expostos desde a sua manifestação inicial, reveladora do inconformismo com a autuação lavrada.”

A Representação da Fazenda opinou pela rejeição das preliminares e, no mérito, pelo improvimento do recurso.

É o relatório.

¹ Em verdade, a UFIR foi extinta a partir de 2000. Entenda-se como *UFIR virtual* o resultante da aplicação da variação do IPCA-E no período sobre o último índice publicado, conforme previsão da Lei n.º 3.145/00. Foi utilizado pelo atuante, por erro material, o valor de R\$ 1,49256, quando o correto seria R\$ 1,49251.

Acórdão nº 11.361**V O T O** (vencido em parte)
Conselheiro **RELATOR**

Visa o processo sobre questionamento arguido pelo contribuinte, quanto à apuração da base de cálculo, por arbitramento, e consequente tributação pelo ISS, de serviços prestados à seus clientes que estariam, na visão da fiscalização, capitulados na legislação municipal vigente e, portanto, sujeitos ao referido imposto, quando os mesmos atos, no entendimento do contribuinte, estavam sob regramento do ICMS e assim foi recolhido o imposto devido.

No conflito jurídico, com inúmeras citações, leis, decretos e interpretações doutrinárias com que cada uma das partes envolvidas, por seus representantes, busca alicerçar sua versão, entendo, como representantes dos contribuintes e cidadão comum, importante que se estabeleça, primeiro, a real ocorrência que origina a lide. - Que fato é este e quais as condições concretas à ele vinculadas. Não aquelas que cada intérprete, de parte a parte, julga garantir o seu direito, mas do quê, em sua essência real, estamos falando. O fato em si.

É o que nos propusemos a fazer no exame do processo. Primeiro, o fato. Depois, o regramento específico aplicável a real situação encontrada.

PONTO CHAVE

A Empresa explora bar, boate, restaurante, turismo e locação de espaço para eventos (fls.37), que opera através de ingressos representativos não de “couvert artístico” ou mesmo de cobrança apenas de acesso (ingressos propriamente ditos), mas representativos de pagamento antecipado de despesas de consumação mínima. Do total arrecadado (receita geral = consumação mínima + vendas excedentes desta consumação) houve recolhimento do ICMS (parte com base na substituição tributária, que são os valores de aquisição das mercadorias vendidas, parte com base em operações diretas apuradas pela arrecadação total com dedução do custo das mercadorias vendidas.

A CONTROVÉRSIA TRIBUTÁRIA

a) Na visão do contribuinte, o valor total da arrecadação na sua atividade, é tributável pelo ICMS por se referir a fornecimento de alimentação e bebidas;

b) Na visão do órgão municipal fiscalizador, o valor total da arrecadação estaria sujeito ao ISSQN pois as atividades ali realizadas seriam de realização de espetáculos, música e diversão, entre outros itens classificados como geradores do tributo, através da cobrança de ingressos.

Acórdão nº 11.361

Estes são os fatos concretos.

Partindo deles e confrontando os documentos agora que compõem o processo, conclui, em síntese, que a nenhum dos dois assiste razão integral, como expomos:

- I. A arrecadação tem origem em operação mista: a que está sujeita ao ICMS (venda e fornecimento de bebidas e alimentação), e a que poderia estar sujeita ao ISS (ingressos = receita – consumação mínima não consumida);
- II. Sobre o total das receitas houve pagamento do ICMS como documentado nos autos. Vale dizer que no arbitramento, as receitas deveriam ter sido fracionadas entre aquelas que poderiam estar sujeitas ao ISS (ingressos ou sobras sobre o efetivo consumo de mercadorias), e aquelas tributadas pelo ICMS (consumo efetivo) o que demandaria orçar e estimar, com base em valores de mercado, o valor cobrado pelas mercadorias (bebidas e alimentação) consumidas, e, aí sim, tributar o valor excedente como taxa ou adicional de Frequência/ingresso;
- III. O contribuinte mantém escrita formal dentro dos padrões contábeis regularmente aceitos. Entretanto, não houve qualquer comprovação efetiva (perícia e confrontação com dados contábeis, Livro Caixa ou mesmo documentos como impressos e boletos de acesso) que corroborem a tese da fiscalização de que os valores que serviram de base ao arbitramento (“ingressos” na conta de Receitas) não se tenham originado de consumação de produtos, pagos em parte por antecipação (consumação mínima) e sim de “ingressos” propriamente ditos (pagamento de bilhetes apenas de entrada) com o fim apenas de acesso para assistir espetáculos ou desfrutar de diversão (música e entretenimento), talvez também ali presentes;
- IV. O fato de que todo o arbitramento se baseia em um único dado estatístico fornecido por funcionário da casa (doc. de fls 7 a 11), e referente a um único mês (outubro de 2004) e sobre o qual a fiscalização aplicou efeitos retroativos como se aquela mostra efetivamente pudesse se estender de forma uniforme por todo o período objeto do lançamento, inclusive com dias de seu não funcionamento (repouso semanal obrigatório) ou em períodos em que a Casa se encontrava, como consta de seus registros, “fechada” para obras de manutenção. O uso desvirtuado dos dados constantes dos referidos documentos – os únicos que sustentam o lançamento, e sem qualquer confirmação

Acórdão nº 11.361

contábil -, fica transparente quando a estimativa da média mensal diária ali buscada para apuração da receita mensal (soma dos “ingressos” financeiros dos dias de funcionamento) se faz, num primeiro momento, com o cálculo correto da média diária (o total do mês dividido pelo número de dias de funcionamento), para logo em seguida, multiplicar este valor por 30 (trinta), distorcendo assim o resultado da média de arrecadação mensal. Nem a matemática financeira, nem mesmo a física quântica, explicam este condão para ampliar uma receita mensal efetiva e, mais ainda, quando este dado mensal passa a ser utilizado como base dos meses anteriores, sem qualquer vinculação ao número de dias de funcionamento de cada um dos meses dias. As distorções a partir daí são imensas, como demonstramos abaixo, com prejuízos de sua real quantificação tanto para o contribuinte, tanto quanto para a Fazenda Municipal. Exemplificando:

MÊS ANO	E	ARBITRADO	RECEITA arrecadação	BASE ICMS- cust.merc.	BASE ICMS- Vendas-cust	DIF.CONTABIL	DIF.LANÇ
DEZ/01		193.193,19	60.323,12	25.447,86	20595,36	14279,90	132.870,07
DEZ/02		204.862,05	128.057,65	86.221,00	20934,56	14279,90	76.804,40
DEZ/03		220.247,19	346.230,34	251.285,84	94944,50	0,00	- 125.983,15
DEZ/04		246.654,83	342.521,50	312.103,25	30418,25	0,00	- -95.866,67
DEZ/05		270.975,00	377.155,35	126.414,51	250740,84	0,00	- 106.180,35

- Os valores arbitrados aqui consignados são os já corrigidos conforme parecer de primeira instância, por erro de arbitramento na UFIR utilizada;
- O valor mensal arbitrado utiliza como referência não a média mensal real (total informado no doc. de fls. 49 a 51) dividido não pelo número de dias de funcionamento (R\$ 9.032,50), mas a referida média diária multiplicada por 30 (mês civil), quando o correto seria a média diária vezes o número de dias de funcionamento de cada mês), corrigindo-se a base de cálculo e sua projeção retroativa, fixando-se o valor da média diária em R\$ 9.032,50 (nove mil trinta e dois reais e cinquenta centavos), equivalente à 6.051,68 UFIR (doc. de fls. 51) que deveria ser aplicada sobre os dias de operação da contribuinte nos meses a que se referir o lançamento.
- Simplex confrontação, para exemplificação, com números contábeis e oficiais agora apresentados, mostram diferenças expressivas entre os valores das receitas de cada mês e os valores arbitrados para cada um destes mesmos meses, inclusive com possíveis prejuízos para a própria Fazenda Municipal, se correta a exigência do tributo, o que é uma questão de mérito.

Acórdão nº 11.361

- V. Por outro lado, nenhuma contra-prova efetiva deste estranho procedimento de apuração foi apresentada pelo contribuinte naquela ocasião, o que poderia ter sido feita com a simples apresentação do Livro Caixa diário ou documento firmado por Contador, que explicitasse as receitas e despesas efetivamente ocorridas nos períodos constantes do lançamento, preferindo apenas insistir na realização de perícia. A exigência de apresentação destes documentos (Livro caixa e registros contábeis) era um direito próprio da autoridade fiscal em tais procedimentos, mas não foi exercido. Os documentos somente vieram aos autos já na fase Recursal, inclusive com os dados constantes de seu IRPJ.
- VI. A constatação de que o mapa de frequência apresentado tem características de controle paralelo e indireto da frequência diária/ arrecadação mensal (consumação mínima x nºs de frequentadores), e o fato do valor ali expresso de R\$272.845,00 (doc. de fls 49 a 51) ser pouco superior ao que serviu de base para recolhimento do ICMS no valor de R\$272.975,70 (R\$ 100.417,70 de substituição tributária, e R\$172.558,00 em operações diretas), que representa a real receita do mês, do que se conclui que a diferença entre os dois totais (o exigido como consumação mínima e o recebido ao final, possivelmente representa o valor do total do consumo que excedia o total das antecipações da consumação mínima exigida.
- VII. A verificação de que se tratando de operação mista (parte tributável pelo ICMS – consumo de mercadorias-, e parte tributável pelo ISS - ingressos) esta distinção tributária não foi considerada no arbitramento, sequer cuidando-se de documentar ou justificar o porque desta não distinção entre dois fatos geradores distintos.

NOTA: Dois aspectos que merecem registro. A desagradável sensação que, à falta de segurança das provas fáticas utilizadas no “arbitramento” ou mesmo de melhores argumentos, tenha a fiscalização buscado criar para influenciar o ânimo dos examinadores, uma imagem negativa do contribuinte fazendo juntar cópia de noticiário de versões sobre fatos de cunho policial (doc. de fls. 55 a 57). Tampouco soa importante o fato de que a consumação mínima cobrada veio a ser coibida pelo Código de Defesa do Consumidor. Não estamos tratando aqui da moralização da ordem pública, do desvio de comportamento da juventude ipanemense, nem das relações de consumo. O que cuidamos é pura e simplesmente, identificar a natureza do fato gerador e base de cálculo correta.

Acórdão nº 11.361

Encerrada esta exposição que inspira o voto deste Relator e serve de serve de intróito para a apreciação do Recurso interposto, passo a concluir:

DAS PRELIMINARES

Considerando que as preliminares suscitadas visando atingir o auto de lançamento e o arbitramento procedido para fundamentar o lançamento, e outras questões paralelas, estão, na verdade, ligadas à apreciação do mérito, vamos apenas nos deter naquelas que tem primazia para o prosseguimento da lide: o cerceamento de defesa.

CERCEAMENTO DE DEFESA – Parece que o ponto nevrálgico do processo no que se refere à sua constituição formal, é o pedido de perícia desde sempre requerida pela parte, e agora, mais ainda, viabilizada com sua iniciativa de anexar cópia dos seus registros contábeis (fls. 116 a 203 e 205 a 262) que, pelo menos indicam sérios questionamentos sobre os valores arbitrados, tornando aquele pedido não só perfeitamente justificável como elemento complementar da defesa, como instrumento necessário à própria consistência do material que lastreou o lançamento. Assim, diferentemente de inúmeros casos trazidos à este Conselho, nada indica tratar-se de simples manobra protelatória, mas da imprescindível aferição dos valores utilizados na base de cálculo, mas de ato, confirmatório ou não, de dados que não podem ser alcançados por mero requerimento de diligência, nem mesmo com utilização dos citados registros contábeis agora anexados. Há que se ir mais fundo na pesquisa e checar sua coerência com os livros de caixa e outros documentos fiscais. Se a base cálculo do arbitramento parte da arrecadação total e nesta estão incluídas as vendas, há que apurar qual é parte sujeita ao ICMS (consumo) e qual a parte sujeita ao ISS (serviços de boate, música, etc). Daí porque entendo deva a preliminar de cerceamento de defesa ser ACOLHIDA, retornando os autos à primeira instância para atendimento da prova requerida.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - Não vejo como prosperar a preliminar assim invocada pelo contribuinte de nulidade por falta de clareza e cerceamento de defesa, já que o auto de infração contém todos os dados e requisitos estabelecidos na legislação vigente, inclusive com clara definição e tipificação do fato gerador (que é uma questão do mérito) que lhe deu origem e a quantificação (certa ou errada) está apresentada da forma constante do relatório que o complementa, o que permite o perfeito entendimento do contribuinte para o exercício de ampla defesa, como assim o fez. Por assim entender, REJEITO-A.

As demais preliminares ou questões prejudiciais de mérito dizem respeito ao mérito propriamente dito, o que nos levam a, endossar a promoção da Fazenda, no sentido de sua rejeição, sem prejuízo de sua apreciação quando do exame do mérito.

Acórdão nº 11.361

Por tais razões e não encontrando elementos efetivos que nos levem a poder apreciar, com segurança, o mérito da questão suscitada, e especialmente no que se refere à base de cálculo do lançamento, voto no sentido de dar acolhida à preliminar de cerceamento da defesa (fls 107) quando do indeferimento da perícia requerida pela contribuinte, como disposto no art. 40 do PAT, retornando os autos à instância “a quo” para tal procedimento e, em sendo o caso, refazer o lançamento e o arbitramento com base no trabalho dos peritos que vierem a ser indicados, bem como nos registros contábeis existentes, parte deles apresentados por cópias, e corrigindo-se, inclusive, o fórmula de projeção de média mensal que deve ater-se a média diária calculada vezes o número de dias de funcionamento da casa e deduzidos os valores correspondentes ao efetivo consumo de mercadorias, eis que tributadas pelo ICMS, lembrando aos Senhores Conselheiros que o lançamento poderá ser renovado pelo órgão lançador, com as correções devidas, já que esta decisão não alcança o crédito tributário que lhe deu origem, mas apenas a decisão de indeferimento sob exame.

VOTO VENCEDOR
PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA
Conselheira **VERA LUCIA FERREIRA DE MELLO HENRIQUES**

Conforme se verifica do disposto no artigo 37, do Regulamento do PAT, “a autoridade julgadora poderá indeferir diligências e perícias que considerar prescindíveis ou impraticáveis, ...”.

Levando-se em conta a discricionariedade implícita no dispositivo regulamentar, conferindo ao julgador a faculdade de indeferir perícias solicitadas pelo impugnante, em virtude de já constar dos autos todos os elementos necessários ao seu convencimento, jamais poderia significar qualquer prejuízo ao direito de defesa do contribuinte, inclusive pelo fato de o mesmo ter a possibilidade de reiterar sua solicitação quando da interposição do recurso voluntário.

Em reiteradas decisões unânimes, perfazendo um total aproximado de 45 (quarenta e cinco) julgados nos exercícios de 2000 a 2003, bem como em todas as decisões posteriores, este Egrégio Conselho tem entendido, em consonância com o referido dispositivo, que a autoridade julgadora é livre para formar sua convicção a respeito da necessidade ou não de realização de diligências ou perícias.

Acórdão nº 11.361

Podem ser citadas como exemplo, as seguintes decisões:

PRELIMINAR – NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Não configura cerceamento ao direito de defesa o indeferimento de perícia que, a juízo do julgador, seja considerada prescindível ou impraticável. Inteligência do artigo 37, do Regulamento do Processo Administrativo-Tributário, aprovado pelo Decreto nº 14.602/96. Preliminar rejeitada. Decisão unânime.

(Acórdão nº 8.057, de 19/08/2004 (RV 6.161))

ISS – NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA – INDEFERIMENTO DO PEDIDO DE PERÍCIA

A autoridade julgadora pode indeferir diligências e perícias que considere prescindíveis ou impraticáveis. Preliminar rejeitada. Decisão unânime.

(Acórdãos nºs.: 8.326 e 8.327, de 14/04/2005 – RV 6.392 e RV 6.393, respectivamente; e Acórdãos nºs.: 8.344, de 05/05/2005 (RV 6.394); e 8.350, de 12/05/2005 (RV 6.395))”

Além do mais, no caso destes autos, a perícia aludida pela empresa tem o intuito de colher subsídios para sua defesa contra o arbitramento efetivado pela fiscalização, coincidindo, assim, com o conteúdo a ser analisado quando do julgamento do mérito do recurso voluntário.

Diante do exposto, REJEITO a preliminar arguida pela Recorrente, por não visualizar cerceamento ao seu direito de ampla defesa.

VOTO VENCIDO

1ª PROPOSTA DE CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA

Conselheiro **ROBERTO LIRA DE PAULA**

(Subscrito pelo Conelheiro **RELATOR**)

Quando do julgamento da preliminar de cerceamento do direito de defesa pelo não atendimento ao pedido de perícia formulado pelo contribuinte à primeira instância, acolhido pelo Conselheiro relator, o ilustre colega Newton Silveira Palhano de Jesus, com a consequente nulidade da decisão *a quo*, aliei-me àqueles que entenderam em sentido contrário.

Acórdão nº 11.361

Na ocasião do meu pronunciamento, expliquei as razões que me levaram a tal posicionamento. Entendi que indeferir a realização da perícia era uma questão que só dizia respeito àquela instância. A decisão da instância julgadora singular situou-se, no meu simples entender, dentro dos limites atribuídos pelo nosso Processo Administrativo Tributário. Não há porque infirmar a sua decisão.

Caberia a este colegiado, se assim viesse a entender necessária, a determinação de realização da perícia suscitada pelo contribuinte. Entretanto, igualmente entendo que não houve uma quesitação prévia por parte do recorrente, o que deixa o procedimento sem um norte. A realização da referida perícia seria, em nosso entender, contra um dos princípios que se deve sempre buscar atender na administração pública, que é o da celeridade processual, posto que demandaria a constituição de peritos e assistentes, além do demorado tempo que se consumiria no intrincado processo de contra-prova, que, a bem da verdade já deveria ter sido satisfeito pelo contribuinte pela disponibilização do seu livro Razão Diário e das “comandas” que autorizam o *quantum* final dispendido por cada frequentador.

Contudo, entendo que resta uma pré-condição à questão da tributabilidade pelo ISS da cobrança de “Consumação Mínima” a ser satisfeita. Para que este colegiado possa avançar no mérito sobre o que é tributável e para que todas as opções de julgamento possam ser varridas, torna-se necessária a diligência que ora ousamos propor.

São três as opções que se nos apresentam como supostamente tributáveis pelo ISS. A primeira, defendida pela representação da Fazenda, é a de se tributar todo o valor pago pela consumação mínima, convertendo-se o referido pagamento do dito consumo mínimo exigido em ingresso, na sua concepção mais corriqueira de *ticket* que se paga para se ter o direito a entrar no concorrido estabelecimento noturno, e que foi, com base em documento fornecido pelo contribuinte, arbitrado para o período autuado.

A segunda opção, diametralmente oposta à da Fazenda, e, em principio, defendida pelo contribuinte, é o da intributabilidade daquela receita pela sua condição de estabelecimento sujeito, pelo fornecimento de comidas e bebidas, á simples tributação pelo ICMS.

Estas duas opções já conhecemos, em principio, seus valores. Um será, s.m.j., aquele apontado na autuação. O segundo, será igual a “zero” pela total intributabilidade da receita.

Resta-nos uma terceira hipótese, da qual não se conhece o valor passível de tributação, representada pela diferença “positiva” unitária entre a “consumação mínima” paga e o valor da respectiva “comanda”, cujo acerto de conta é feito à saída, multiplicada pelo numero daqueles que consumiram a menor do estabelecido na dita “consumação”, e que se pode aferir, tendo em vista documento trazido aos autos pelo contribuinte.

Acórdão nº 11.361

O contribuinte fez, recentemente, anexar aos autos planilha com os valores diários, relativos ao mês de outubro de 2004, - o mesmo que embasou o arbitramento -, pagos à título de “consumação mínima” com a respectiva correspondência das “comandas” unitárias. Torna-se, portanto, na concepção deste Conselheiro, necessária que se faça, antes do julgamento do mérito, diligência para se verificar a fidedignidade de tal planilha, pelo cotejamento dos documentos que a embasaram, sua coerência com aquele inicialmente disponibilizado, os valores positivos referentes às diferenças entre a “consumação mínima” e a respectiva “comanda” multiplicado pelo número daqueles que consumiram menos do que aquilo que lhe era exigido, para que, daí, se possa, num exercício de arbitramento, a luz do que já foi realizado, extrapolar este novo valor para o período atuado.

É por estas razões que apresentamos ao julgamento dos demais pares, a presente proposta pela Conversão do Julgamento em diligência para que se atenda ao requerido no parágrafo anterior.

VOTO VENCEDOR
1ª PROPOSTA DE CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA
Conselheiro **FERNANDO DA COSTA GUIMARÃES**

O auto de infração foi lavrado para exigência de ISS sobre serviços de diversões públicas. A base de cálculo do imposto sobre serviços é o preço do serviço, no caso, o preço pago pelo usuário pelo ingresso no estabelecimento em que a diversão é prestada.

Em relação ao ISS, pouco importa o valor da alimentação e das bebidas consumidas, sujeito ao ICMS, nem o fato de a Recorrente conceder sobre esse valor um desconto correspondente ao preço do ingresso. Esse desconto pode influir na base de cálculo do ICMS, mas não do imposto sobre serviços, que continua sendo o preço do serviço.

Assim, embora não tenha razões para duvidar da fidelidade dos dados constantes da planilha, firmada pela contadora e encaminhada pelos ilustres advogados da empresa, entendo que os mesmos são irrelevantes para fixação da base de cálculo do ISS.

Voto, pois, pela REJEIÇÃO da proposta de diligência destinada a apurar a fidedignidade da planilha.

Acórdão nº 11.361

VOTO
2ª PROPOSTA DE CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA
Conselheiro **ROBERTO LIRA DE PAULA**
(Subscrito pelo Conelheiro **RELATOR**)

A Nota de Lançamento objeto da lide foi feita com base em arbitramento efetuado pelo Fiscal de Rendas autuante, que tomou por base o mês de outubro de 2004, referido a 24 (vinte e quatro) dias de efetiva atividade da Boate Baronetti, cuja razão social é APOIO TURISMO GERÊNCIA E COMÉRCIO LTDA., multiplicado por 30 (trinta) dias e, em sequencia, multiplicado pela quantidade de meses objeto do período alcançado pela autuação.

De plano já verificamos flagrante impropriedade. Tal impropriedade diz respeito a que, em um mês de 24 (vinte e quatro) dias de efetiva atividade, multiplicou-se por 30 (trinta) para se arbitrar o faturamento mensal. Tal operação já traz em si um acréscimo de 25% (vinte e cinco por cento), ou seja 30/24, deveras gravoso ao contribuinte.

Outra impropriedade se deve ao fato de que, conforme informações prestadas pelo patrono, houve época de inatividade total devido a obras realizadas no estabelecimento, o que é muito próprio a tal tipo de atividade, que precisa sempre está repaginando a sua decoração para manter o público frequentador e atrair novos clientes.

Sendo assim, é que proponho a CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA para que, em 10 (dez) dias, prorrogáveis por mais 10 (dez) dias, de acordo com o *caput* e parágrafo único, do art. 31, do Decreto nº 14.602/96, contados a partir da presente sessão, pelo que o patrono do contribuinte se considera deste já notificado, conforme a ata da respectiva sessão, seja apresentada pelo contribuinte documentação idônea que comprove, durante o período autuado, os dias de efetiva inatividade, para que, em sendo o contribuinte condenado, venham os mesmos a serem expurgados do movimento, quando de eventual liquidação.

Acórdão nº 11.361

A C Ó R D Ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que é Recorrente: **APOIO TURISMO GERÊNCIA E COMÉRCIO LTDA.** e Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS.**

Acorda o Conselho de Contribuintes:

1) Por maioria, rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida, suscitada pelo Contribuinte, nos termos do voto vencedor da Conselheira VERA LUCIA FERREIRA DE MELLO HENRIQUES.

Vencidos os Conselheiros RELATOR, ABEL MENDES PINHEIRO JUNIOR e ALFREDO LOPES DE SOUZA JUNIOR, que acolhiam a preliminar, nos termos do voto do primeiro.

2) Por unanimidade, rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração, suscitada pelo Contribuinte, nos termos do voto do Relator.

3) Por maioria, rejeitar a primeira proposta de conversão do julgamento do recurso em diligência, apresentada pelo Conselheiro ROBERTO LIRA DE PAULA, nos termos do voto vencedor do Conselheiro FERNANDO DA COSTA GUIMARÃES.

Vencido o Conselheiro ROBERTO LIRA DE PAULA, que formulou a proposta, nos termos do respectivo voto, subscrito pelos Conselheiros RELATOR e ABEL MENDES PINHEIRO JUNIOR.

Acórdão nº 11.361

4) Por unanimidade, acolher a segunda proposta de conversão do julgamento do recurso em diligência, apresentada pelo Conselheiro ROBERTO LIRA DE PAULA, nos termos do seu voto, subscrito pelo Conselheiro Relator.

Ausentes das votações, em 19/11/2009, a Conselheira DENISE CAMOLEZ e em 21/01/2010, os Conselheiros ANDRÉ LUIZ FARIA MIRANDA e ALFREDO LOPES DE SOUZA JUNIOR, substituídos, respectivamente, pelos Suplentes ANDREA VELOSO CORREIA, LÊO BOSCO GRIGGI PEDROSA e ADAUTO DE MIRANDA FAJARDO.

Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, 28 de janeiro de 2010.

DENISE CAMOLEZ
PRESIDENTE

NEWTON SILVEIRA PALHANO DE JESUS
CONSELHEIRO RELATOR

VERA LUCIA FERREIRA DE MELLO HENRIQUES
CONSELHEIRA

ROBERTO LIRA DE PAULA
CONSELHEIRO

FERNANDO DA COSTA GUIMARÃES
CONSELHEIRO