

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 19.077

Sessão do dia 29 de abril de 2025.

Publicado no D.O. Rio de 28/05/2025

RECURSO VOLUNTÁRIO Nº 19.852

Recorrente: **CLÍNICA LAN LTDA. (CLÍNICA LAN EIRELI)**

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

Relator: Conselheiro **MARCO ANTONIO FERREIRA MACEDO**

Representante da Fazenda: **ANDRÉ BRUGNI DE AGUIAR**

Autor da proposta de diligência: Conselheiro **MARCIO BRENO OLIVEIRA CORREA**

**ISS – CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM
DILIGÊNCIA**

Converte-se o julgamento em diligência quando se justifica 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

Adoto o relatório da Representação da Fazenda, de fls. 104/109, que passa a fazer parte integrante do presente.

“Trata-se de Recurso Voluntário interposto por CLÍNICA LAN EIRELI em face da decisão do Senhor Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários (FP/SUBEX/REC-RIO/CRJ) de julgar improcedente a impugnação apresentada ao Auto de Infração nº 302.008/2019.

O Auto de Infração decorreu de não ter a clínica emitido Nota Fiscal de Serviços para operações tributáveis praticadas de janeiro de 2014 a outubro de 2018, o que resultara em falta de pagamento do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS.

A peça de lançamento cobrou tão somente a multa de 5% do valor de cada operação, imposta no art. 51, II, 1, “b”, da Lei nº 691/1984, a contribuintes que pratiquem tal tipo de infração. Quadro Demonstrativo Anexo acompanhou o Auto de Infração, dele fazendo parte integrante nos termos do art. 68, § 1º, do Decreto nº 14.602/1996. Tal Quadro segregou mensalmente a base de cálculo (igual ao valor das receitas de cada mês), a alíquota e multa a pagar.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 19.077

O Termo de Fiscalização de fls. 5 indica que a apuração teria ocorrido após exame de livros Razão e Diário, Plano de Contas, Balanço, Contrato Social contratos de prestação de serviços com fornecedores e Notas Fiscais de Remessa de Materiais e Equipamentos.

Em sua impugnação, a contribuinte argumentou que o próprio texto do dispositivo invocado na autuação exigia, para caracterizar a infração, a ausência de emissão não só da nota fiscal, mas também a ausência de emissão de documento a ela equivalente:

Art. 51. As infrações apuradas por meio de procedimento fiscal ficam sujeitas às seguintes multas:

[...]

II - relativamente às obrigações acessórias:

1 - documentos fiscais:

b) falta de emissão de Nota Fiscal de Serviços ou documento equivalente: Multa: cinco por cento sobre o valor de cada operação corrigido monetariamente de acordo com os coeficientes aplicáveis aos créditos fiscais, observado o valor total mínimo de R\$ 300,00 (trezentos reais).

Alegou que teria emitido recibos para os valores relacionados, os quais, a seu ver, equivaleriam a notas fiscais de serviços e se encontrariam amparados pela legislação municipal. Não mencionou qualquer dispositivo da legislação carioca para ilustrar o suposto amparo jurídico para os recibos que emitia. Por fim, acusou a multa aplicada de ser desproporcional e confiscatória, por equivaler a 100% do imposto devido.

Por oportuno, consigno que a contribuinte não juntou à sua impugnação, em original ou cópia, qualquer recibo quer tivesse emitido para os seus clientes, em cenário no qual deles teria recebido, no período objeto da autuação, valores em torno de R\$ 3 milhões.

Na sequência, o órgão lançador juntou Termo de Retificação do Auto de Infração (fls. 56), apenas para acrescentar, em sua descrição da ocorrência, a observação de que havia, no caso, reiteração de conduta de inadimplência do imposto, bem como observação de que se apresentava indício de crime contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, V, da Lei nº 8.137/1990.

Neste Termo de Retificação, o campo destinado à ciência do contribuinte contém, em lugar de sua assinatura, os dizeres “recusou-se a assinar”. Assim, o Termo foi publicado em Diário Oficial do Município em 03/05/2019 (fls. 59). Do respectivo edital, constou a devolução do prazo impugnatório, o qual, todavia, decorreu desta vez *in albis*.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 19.077

Em sua instrução para o julgamento de primeira instância, o órgão lançador destacou que as principais receitas da impugnante eram aquelas decorrentes de serviços para a Bradesco Saúde. Tais receitas, no período de janeiro de 2015 a outubro de 2018, haviam totalizado R\$ 2.119.000,21. Todavia, no mesmo período, a base de cálculo de ISS oferecida pela contribuinte ao Simples Nacional havia sido de apenas R\$ 783.215,75.

Asseverou o órgão lançador que, se a contribuinte considerasse de fato os recibos como documentos fiscais, ela deveria ter declarado ao Simples Nacional a íntegra das suas receitas oriundas da prestação de serviços para a Bradesco Saúde como base de cálculo do ISS, o que não fizera.

Argumentou que, se um contribuinte emite recibo, o guarda para si e ainda por cima não declara tais valores para tributação no Simples Nacional, tais documentos não têm qualquer validade fiscal. Isto porque um documento fiscal teria justamente a função de permitir ao Fisco a verificação da ocorrência do fato gerador do imposto.

Assim, militou o órgão lançador pela manutenção integral do Termo de Retificação.

Em suas razões de decidir, a FP/SUBEX/REC-RIO/CRJ assinalou que os recibos não eram equivalentes às notas fiscais de serviços, na medida em que documentos fiscais são instituídos para o acompanhamento do cumprimento das obrigações (tributárias) principais, possibilitando verificar a exatidão do valor devido e os respectivos prazos de pagamento.

Destacou que, para conferir segurança a recibos, o Decreto nº 10.514/1991 (Regulamento do ISS) havia estabelecido, no seu art. 182 (cuja íntegra o parecerista da FP/SUBEX/REC-RIO/CRJ reproduziu nos autos), as condições necessárias para sua confecção, as informações necessárias que os documentos fiscais devem conter e as circunstâncias em que é obrigatória sua emissão, dentre outros pontos.

Asseverou que, tratando-se de condições que visavam justamente ao controle do cumprimento das obrigações principais, deviam ser elas rigorosamente observadas.

Salientou que o Capítulo IV do Título II do Regulamento do ISS especificara como documentos fiscais válidos no Município do Rio de Janeiro apenas os seguintes:

- a) Nota Fiscal de Serviços (Seção III)
- b) Nota Fiscal Simplificada de Serviços (Seção IV)
- c) Nota Fiscal de Entrada (Seção V)
- d) Nota Fiscal de Remessa de Materiais e Equipamentos (Seção VI)
- e) Cupom de Máquina Registradora (Seção VII)
- f) Carnê de Pagamento (Seção VIII)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 19.077

g) Nota de Hospedagem (Seção IX)

h) Cupom de Estacionamento (Seção X)

i) Rol de Lavanderia (Seção XI)

j) Bilhete de Ingresso (Seção XII)

Acrescentou que também eram considerados equivalentes às Notas Fiscais os documentos referidos nos parágrafos 1º, 2º e 3º do art. 182 do Regulamento. Argumentou que, como os documentos alegadamente emitidos pela contribuinte não eram expressamente citados na legislação e não estavam revestidos das características necessárias dos documentos fiscais, não poderiam ser considerados como equivalentes à Nota Fiscal.

Por oportuno, consigno que:

- o § 1º do art. 182 do Regulamento trata da possibilidade de contribuintes do ICMS e do IPI utilizarem como documento fiscal no Município aqueles correspondentes na legislação federal e estadual;

- o § 2º do art. 182 do Regulamento trata da possibilidade de cinemas, promotores de eventos, empresas de diversões públicas, estabelecimentos de ensino, empresas de transporte, instituições financeiras, profissionais autônomos e lotéricas/similares emitirem outros documentos em substituição à nota fiscal de serviços ou mesmo não emitirem documento algum, em alguns casos;

- o § 3º do art. 182 do Regulamento trata da possibilidade de empresas de demolição e congêneres utilizarem, em lugar de nota fiscal de serviços, nota fiscal de entrada de materiais, desde que com certas características.

Consigno, ainda, que o contrato social da contribuinte vigente em 16/10/2015 (fls. 12) descreve seu objeto social como sendo apenas a prestação de serviços de psicologia, fonoaudiologia, psicopedagogia, psicomotricidade, acupuntura, orientação profissional de psicologia, nutrição e fisioterapia (esta última a atividade principal registrada no cadastro do ISS). Havia, ainda, uma filial, na qual, em comparação com a matriz, apenas não se prestavam os serviços de psicomotricidade. Portanto, não se enquadrava a contribuinte em qualquer dos casos dos supracitados §§ 1º, 2º e 3º do art. 182 do Regulamento do ISS.

Por fim, ainda em suas razões de decidir, a FP/SUBEX/REC-RIO/CRJ rechaçou a alegação de que a multa imposta teria caráter confiscatório. Citou a Súmula 06 do E. FP/CCM e doutrina de Hugo de Brito Machado, esta no sentido de que a vedação ao confisco seria atinente apenas ao tributo, não à multa, a qual, tendo em vista sua finalidade de desestimular o ilícito, teria de consistir em um ônus significativamente pesado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTE**Acórdão nº 19.077**

A decisão recorrida foi cientificada ao contribuinte em 30/09/2021 (v. comprovantes postais de fls. 81-82). O Recurso Voluntário foi interposto em 28/10/2021, conforme relatório eletrônico às fls. 98. Portanto, foi tempestiva sua interposição.

Em sua petição recursal, a contribuinte, em síntese, reitera as razões que já expusera na sua impugnação e cita alguns doutrinadores para defender sua tese de multa supostamente desproporcional e confiscatória. Novamente, não junta qualquer dos alegados recibos que teria emitido.”

A Representação da Fazenda opinou pelo improvimento do recurso.

É o relatório.

VOTO – PROPOSTA DE DILIGÊNCIA

Conselheiro **MARCIO BRENO OLIVEIRA CORREA**

(Subscrito pelo Conselheiro **RELATOR**)

No curso da discussão do Recurso Voluntário, após a leitura do voto do Conselheiro Relator MARCO ANTÔNIO FERREIRA MACEDO, surgiu dúvida não esclarecida nos autos.

O Auto de Infração nº 302.008, de 18 de janeiro de 2019, menciona expressamente que o ISS não foi pago, conforme se verifica do seu texto no campo “infração”. Essa informação se repete na retificação do lançamento fiscal, feita em 2 de maio de 2019 (campo “infração”), de acordo com a fl. 56.

Ainda, nesse lançamento de retificação, no campo relacionado à ocorrência fiscal, o autuante fez constar expressamente que houve falta de pagamento do imposto de forma reiterada, mencionando inclusive indício de crime contra a ordem tributária.

A promoção fiscal apresentada pelo autuante (fl. 68) menciona divergência de valores declarados pelo contribuinte (no âmbito do Simples Nacional) e aqueles apurados por sua contabilidade. Essa divergência sugere necessidade da lavratura de auto de infração para a cobrança das diferenças do ISS. Ocorre, contudo, que não se permite deduzir dos autos se essa providência foi tomada pela fiscalização.

Caso tenha havido lançamento do ISS, existe, em tese, potencial para incidência do art. 222 do Código Tributário Municipal, cuja redação é a seguinte:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 19.077

Art. 222. As infrações de caráter formal somente serão apenadas quando não concorrerem para o agravamento de infração relativa à obrigação principal.

Portanto, a existência de eventual auto de infração, com cobrança daquela diferença do ISS, é questão prejudicial ao julgamento do auto de infração tratado nos presentes autos.

Essa é a razão pelo qual estamos propondo baixa dos autos em diligência para que o órgão lançador informe a existência de eventual lançamento daquelas diferenças de ISS.

Em havendo tal lançamento, propõe-se a apensação dos respectivos autos ao presente processo, medida, em nosso sentir, essencial à verificação da higidez do lançamento ora sob julgamento.

Nesse sentido, proponho a conversão do julgamento em diligência, a fim de que seja prestada a informação acima explicitada.

É como voto.

A C Ó R D ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que é Recorrente: **CLÍNICA LAN LTDA. (CLÍNICA LAN EIRELI)** e Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS**.

Acorda o Conselho de Contribuintes, por unanimidade, acolher a proposta do Conselheiro MARCIO BRENO OLIVEIRA CORREA, de conversão de julgamento do recurso em diligência, nos termos do seu voto, subscrito pelo Conselheiro Relator.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 19.077

Ausentes da votação os Conselheiros RENATO DE SOUZA BRAVO, ALFREDO LOPES DE SOUZA JUNIOR, BERITH JOSÉ CITRO LOURENÇO MARQUES SANTANA e GABRIEL ABRANTES DOS SANTOS, os três primeiros substituídos, respectivamente, pelos Suplentes MARCIO BRENO OLIVEIRA CORREA, EDUARDO GAZALE FÉO e ABEL MENDES PINHEIRO JUNIOR.

Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, 22 de maio de 2025.

FERNANDO MIGUEZ BASTOS DA SILVA
PRESIDENTE

MARCO ANTONIO FERREIRA MACEDO
CONSELHEIRO RELATOR

RENATO DE SOUZA BRAVO
CONSELHEIRO

(Designado para assinar o voto do Conselheiro MARCIO BRENO OLIVEIRA CORREA, por aplicação do art. 9º, inciso XXXVII, do Regimento Interno deste Conselho)