

SECRETARIA DE FINANÇAS
CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL - CAF
PROCESSO/AUTO DE INFRAÇÃO DO SIMPLES
NACIONAL - SEFISC Nº 07.47310.0.22
AUTO DE INFRAÇÃO Nº
02.9.0002531.00010.00000002.2022-94
RECORRENTES: PELE CLÍNICA ESTÉTICA - EIRELE
Rua Padre Carapuceiro, 777 – Loja 15 –
SC PC 5ª Etapa – Boa Viagem – Recife/PE
Inscrição mercantil nº 570.773-0
ADVOGADOS: BRUNO NOVAES BEZERRA
CAVALCANTI E OUTROS
RECORRIDOS: CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL
JULGADOR PRIMEIRA INSTÂNCIA –
PEDRO JOSÉ DOS SANTOS JÚNIOR
RELATOR: JULGADOR CARLOS ANDRÉ
RODRIGUES PEREIRA LIMA

ACÓRDÃO Nº 087/2024

- EMENTA:
- 1- SIMPLES NACIONAL – AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO – OMISSÃO DE RECEITA – RECONHECIMENTO NO MOMENTO DO FATURAMENTO OU DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO – ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO PARA CÁLCULO DO RBT12.
 - 2- No termos do art. 2º, §8º, da Resolução CGSN nº 140/2018, as receitas decorrentes da venda de bens ou direitos ou da prestação de serviços devem ser reconhecidas quando do faturamento, da entrega do bem ou do direito ou à proporção em que os serviços forem efetivamente prestados, o que primeiro ocorrer.
 - 3- Comprovado pela Contribuinte que a inauguração da clínica ocorreu apenas em setembro de 2018, não há que se falar em prestação de serviço em momento anterior ao seu funcionamento.

Continuação do Acórdão nº 087/2024

- 4- O cálculo da RBT12 utilizou tanto a receita obtida através do levantamento dos recebimentos como os valores de Receita declarada, utilizando-se sempre do maior dos valores encontrados em cada competência, a partir da competência de 10/2018, com impacto direto na determinação da base de cálculo, razão pela qual os lançamentos devem ser considerados improcedentes.
- 5- Remessa Necessária a que se nega provimento e Recurso Voluntário do Contribuinte provido.

Vistos, relatados, examinados e discutidos os presentes Autos, ACORDAM os Membros do Conselho Administrativo Fiscal, à unanimidade, na conformidade do voto do Relator e das notas constantes da Ata de Julgamento, por conhecer e negar provimento à Remessa Necessária, e conhecer e dar provimento ao Recurso Voluntário apresentado pela Contribuinte, cancelando o lançamento.

É necessário que a implantação do resultado do julgamento ocorra no sistema SEFISC, sistema eletrônico criado para que as administrações tributárias possam desenvolver as atividades de fiscalização, lançamento e contencioso de seus tributos dentro do Simples Nacional.

C.A.F., Em 10 de julho de 2024.

Carlos André Rodrigues Pereira Lima – RELATOR

João Gomes da Silva Júnior

Carlos Augusto Cavalcanti de Carvalho

Raphael Henrique Lins Tiburtino dos Santos

SECRETARIA DE FINANÇAS
CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL - CAF
PROCESSO/DEFESA DO SIMPLES NACIONAL Nº
07.47310.0.22
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 02.9.0002531.00010.00000002.2022-94
RECORRENTES: PELE CLÍNICA ESTÉTICA - EIRELE
RECORRIDOS: CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL
JULGADOR PRIMEIRA INSTÂNCIA –
PEDRO JOSÉ DOS SANTOS JÚNIOR
RELATOR: CARLOS ANDRÉ RODRIGUES PEREIRA
LIMA

RELATÓRIO

Trata-se de Remessa Necessária e Recurso Voluntário em face de decisão proferida pela 1ª Instância desse Conselho Administrativo Fiscal (CAF), que julgou procedente em parte a Notificação Fiscal lavrada (ID28 – págs. 1-23).

Na origem, cuida-se de Auto de Infração lavrado em desfavor da Contribuinte por esta não ter, de acordo com a fiscalização realizada pelo Fisco Municipal, efetuado devidamente o recolhimento de tributos abrangidos pelo Simples Nacional.

De acordo com o Auto de Infração (ID 2), Relatório Fiscal (ID 3) e Termo Final de Fiscalização (ID 8), foram apuradas as seguintes infrações no período de 12/2017 a 12/2020, conforme descrição do julgador de Primeira Instância:

- Omissão de receita levantada através de depósitos em instituição financeira de origem não comprovada: Arts. 3º, § 1º, 13, 18, 25, 26, inciso II e §2º, e 34, da Lei Complementar nº 123/2006 e atualizações; Arts. 57, 82, 84 e 85, inciso I, da Resolução CGSN nº 94/2011; Art. 42 da Lei nº 9.430/96; Art. 287 do RIR/99; Arts. 3º, § 1º, 13, 18, 25, 26, inciso II e §2º, e 34, da Lei Complementar nº 123/2006 e alterações; Arts. 59, 91, 92, 93 e 94, inciso I, da Resolução CGSN nº 140/2018; Art. 42 da Lei nº 9.430/96; Art. 287 do RIR/99 e Art. 299 do Decreto nº 9.580/18 (RIR/2018);
- Insuficiência de Recolhimento pela diferença de alíquota: Arts. 3º, § 1º, 13, 18, 25, 26, inciso II e § 2º, da Lei Complementar nº 123/2006 e alterações; Arts. 1º, 2º, 3º, 4º, 16, 21, 22, 25, 38, §2º, incisos I e II, 93, 94, inciso III, da Resolução CGSN nº 140/2018 e alterações;
- Insuficiência de Recolhimento de ISS pela segregação incorreta de receitas: Arts. 3º, § 1º, 13, 18, §§ 1º ao 5º-M, e 25, da Lei Complementar nº 123/2006 e alterações; Arts. 1º, 2º, 3º, 4º, 16, 21, 22, 25, 38, § 2º, incisos II, 93, 94, inciso III, da Resolução CGSN nº 140/2018 e alterações.

O valor da infração foi acrescido de multa de 75% (setenta e cinco por cento) do valor dos tributos devidos, nos termos do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, e corrigido pela Taxa Selic, nos termos do art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96 c/c com o

art. 35 da Lei Complementar nº 123/2006, art. 86 da Resolução CGSN nº 94/2011 e art. 95 da Resolução da Resolução CGSN nº 140/2018.

Em 08/01/2023, a Contribuinte apresentou impugnação ao lançamento fiscal (ID 15 – págs. 1/36), aduzindo:

- (i) Nulidade formal, em razão da impossibilidade de verificação da autenticidade do auto de infração;
- (ii) Nulidade material, em razão de indefinição / confusão do fato gerador da infração;
- (iii) Erro de premissa, em razão de ter ocorrido lançamento com fundamento em “regime de caixa” para contribuinte optante pelo “regime de competência”;
- (iv) Ausência de análise global das competências, com exclusão dos meses em que o faturamento superou os ingressos de caixa;
- (v) Resgates de investimento não considerados, mútuos contabilizados e créditos de empréstimos ocorridos nas competências de 2019 e 2020;
- (vi) Desconsideração da dinâmica do negócio, traduzida pela conta de “adiantamento de cliente”, que representa passivo assumido pela empresa para faturamento futuro;
- (vii) Não incidência de ISS sobre locação de bens imóveis.

Nos pedidos, requereu a nulidade e/ou improcedência do lançamento.

Anexou à impugnação: Procuração (ID 15 – pág. 26), Atos Constitutivos (ID 15 – págs. 28/33), correlação do SPED da Estética Fortaleza e extrato bancário da Pele Clínica em 2019 (ID 15 – págs. 34/64), Contrato de Mútuo com a empresa Estética Fortaleza EIRELI EPP (ID 15 – págs. 66/68) e boletos referentes à locação de bens imóveis (ID 16 e 17).

Em 23/03/2023, a Unidade de Fiscalização Tributária apresentou resposta aos argumentos da Contribuinte (ID20).

Ao ID 21, o Julgador de Primeira Instância solicitou esclarecimentos da UFT sobre os valores apurados nos demonstrativos apresentados, respondidos pela Unidade Fiscalizadora ao ID 25.

Em 28/06/2023, a Contribuinte foi intimada a fornecer os contratos de aluguéis realizados com os médicos apontados na lista colacionada à impugnação (ID 25 – págs. 250/ 251). Os documentos foram apresentados pela Contribuinte, conforme ID 25 – págs. 254/315.

Em 09/10/2023, foi proferida decisão pelo CAF – 1ª Instância (ID 28 – págs. 1-23), que julgou Parcialmente Procedente o Lançamento Tributário, considerando Improcedentes os valores lançados relativos às competências de 10/2018 a 12/2020, por entender que houve alteração da metodologia utilizada para apuração da RBT12.

Abaixo é a ementa do julgado:

EMENTA: SIMPLES NACIONAL. AUTO DE INFRAÇÃO PELA AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO. OMISSÃO DE RECEITA. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. SEGREGAÇÃO INCORRETA DE RECEITAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DE VALORES RECEBIDOS. COMPETÊNCIA DO DÉBITO LEGALMENTE FIXADA PARA A DATA DO INGRESSO. *BIS IN IDEM*. PROCEDÊNCIA PARCIAL DO LANÇAMENTO.

1. Lançamento efetuado em virtude das receitas de serviços declaradas no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples - PGDAS-D serem inferiores àquelas apuradas pela fiscalização através dos valores recebidos em conta-corrente, cuja origem não foi comprovada.
2. Alegada Nulidade Formal por violação ao artigo 89 da resolução CGSN 140/2018. Inexistência. A assinatura digital utilizada encontra-se em conformidade com a legislação do Município e a autenticidade da assinatura pode ser verificada a partir dos elementos constantes no processo, inclusive com a disponibilização do conteúdo dos arquivos digitais assinados, encontrando-se garantida a sua validade.
3. Pretensa Nulidade material por falta de clareza na descrição do fato. Inocorrência. A descrição efetuada pela fiscalização acerca da infração apurada possibilitou o adequado entendimento sobre os fatos imputados, permitindo o amplo exercício do contraditório e da defesa pelo contribuinte.
4. Não foram consideradas na apuração, as competências em que os Valores Declarados foram superiores aos ingressos de caixa, o que acarretou *bis in idem* nos valores lançados relativos aos períodos posteriores, nos quais ocorreu o recebimento dos valores declarados.
5. O cálculo da RBT12 utilizou tanto a receita obtida através dos levantamentos dos recebimentos como os valores de Receita Declarada, utilizando-se sempre o maior dos valores encontrados a cada competência, com clara alteração de critérios, ocasionando também *bis in idem* a partir da competência 10/2018, nas quais os valores lançados devem ser considerados improcedentes.
6. Auto de Infração julgado **Procedente em Parte**. Decisão sujeita a remessa necessária para a segunda instância do contencioso administrativo tributário, nos termos do inciso I, do art. 221 do Código Tributário do Município do Recife.

A Contribuinte foi intimada da decisão proferida em 17/10/2023 (ID 28 -págs. 25/26).

Em 16/11/2023, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (ID 33 – pág. 2/23) e, em 07/02/2024, a UFT apresentou manifestação sobre as alegações da contribuinte (ID 35 – págs. 1/8)

Ao ID 36, o processo foi distribuído para 2ª instância do CAF.

É o relatório.

C.A.F., 03 de julho de 2024

**CARLOS ANDRÉ RODRIGUES PEREIRA LIMA
RELATOR**

SECRETARIA DE FINANÇAS
CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL - CAF
PROCESSO//DEFESA DO SIMPLES NACIONAL Nº
07.47310.0.22
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 02.9.0002531.00010.00000002.2022-94
RECORRENTES: PELE CLÍNICA ESTÉTICA - EIRELE
RECORRIDOS: CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL
JULGADOR PRIMEIRA INSTÂNCIA –
PEDRO JOSÉ DOS SANTOS JÚNIOR
RELATOR: CARLOS ANDRÉ RODRIGUES PEREIRA
LIMA

VOTO DO RELATOR

Trata-se de julgamento de Remessa Necessária e Recurso Voluntário da Contribuinte em face de decisão proferida pela 1ª Instância desse Conselho Administrativo Fiscal (CAF), que julgou Procedente em Parte a Notificação Fiscal lavrada

A hipótese de Remessa Necessária está enquadrada no §1º c/c inciso I, do art. 221 do CTM/Recife, razão por que dela conheço.

O Recurso Voluntário atende aos requisitos previstos no art. 219 do CTM/Recife.

Passo à análise.

1. Preliminares de nulidades alegadas pela contribuinte

1.1. Nulidade formal, em razão da impossibilidade de verificação da autenticidade do auto de infração

Alega a Contribuinte em seu Recurso Voluntário que há descumprimento à disposição do art. 89 da Resolução CGS nº 140/2018, pois o certificado digital utilizado não pode ser validado eletronicamente.

No entanto, conforme esclarecido pelo Julgador de Primeira Instância, o art. 39 da LC 123/2003 prevê que o contencioso administrativo relativo ao Simples Nacional deve observar os dispositivos legais atinentes aos procedimentos fiscais desse ente municipal.

Portanto, estando a assinatura digital de acordo com as normas constantes no Decreto Municipal nº 33.682/2020, além da possibilidade de validação da

assinatura em questão através do Código de Verificação (QR Code) apresentado na assinatura, não há que se falar em nulidade.

1.2. Nulidade material, em razão de indefinição / confusão do fato gerador da infração

A Contribuinte alega que a lavratura do lançamento tributário não observou os elementos obrigatórios previstos no art. 88 da CGSN nº 140/2018.

No entanto, conforme demonstrado pelo Julgador de Primeira Instância, a infração levantada e os fatos que motivaram encontram-se perfeitamente identificados, o que permitiu à Contribuinte questionar precisamente, em seu recurso, as condutas que lhe foram imputadas. Dessa forma, ainda que prevalecesse as irregularidades apontadas, esta não seria causa de invalidação do lançamento.

Nos termos do CTM/Recife:

- Art. 184.** São nulos os atos, termos, despachos e decisões lavrados ou proferidos por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa ou, ainda, quando praticados com desobediência a dispositivos expressos em lei.
- § 1º A nulidade do ato somente prejudica os posteriores dela dependentes ou que lhe sejam consequentes.
- § 2º A nulidade constitui matéria preliminar ao mérito e deverá ser apreciada de ofício ou a requerimento da parte interessada.
- § 3º As incorreções ou omissões da notificação fiscal não previstas neste artigo serão sanadas de ofício ou a requerimento da parte quando resultarem prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influenciarem no julgamento do processo.

Portanto, considerando que a descrição efetuada pela Fiscalização acerca da infração apurada possibilitou o adequado entendimento do feito, permitindo o amplo exercício do contraditório e da defesa pela Contribuinte, concordo com o posicionamento do Julgador de Primeira Instância, que afastou a nulidade arguida.

2. Fase pré-operacional com completa ausência de funcionamento e fato gerador do ISS

Neste ponto, alega a Contribuinte que houve erro de premissa, em razão de ter ocorrido lançamento com fundamento em “regime de caixa” para contribuinte optante pelo “regime de competência”.

A Lei Complementar nº 123/06 determinou que a receita bruta utilizada para apuração da base de cálculo do Simples Nacional fosse a receita auferida utilizando-se o regime de competência, mas permitiu o uso do regime de caixa, nas condições que viessem a ser regulamentadas pelo Comitê Gestor do Simples Nacional.

Assim, ao optar pelo Regime de Competência, opção que a Contribuinte alega ter realizado, a tributação e o pagamento ocorrem no mês seguinte ao faturamento ou da prestação dos serviços, o que ocorrer primeiro, independentemente de ter sido recebido o pagamento pelo cliente.

Esta também é a determinação constante no art. 2º, §8º, da Resolução CGSN nº 140/2018:

Art. 2º Para fins desta Resolução, considera-se:

[...]

§ 8º As receitas decorrentes da venda de bens ou direitos ou da prestação de serviços devem ser reconhecidas quando do faturamento, da entrega do bem ou do direito ou à proporção em que os serviços forem efetivamente prestados, o que primeiro ocorrer. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º e art. 18, § 3º)

§ 9º Aplica-se o disposto no § 8º também na hipótese de valores recebidos adiantadamente, ainda que no regime de caixa, e às vendas para entrega futura. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º, e art. 18, § 3º)

No caso em apreço, o Fisco considerou como receita omitidas os importes financeiros realizados nos períodos de 12/2017 a 08/2018, oportunidade em que notificou a Contribuinte para a correta identificação da origem dos valores depositados na conta corrente.

Ocorre que foram desconsiderados os argumentos sobre o período inicial de atuação do empreendimento e a forma de negócio desenvolvida.

Comprovado pela Contribuinte que a inauguração da clínica ocorreu apenas em setembro de 2018, não há que se falar em prestação de serviço em momento anterior ao seu funcionamento e, muito menos, de ocorrência do fato gerador do ISS.

Outro argumento trazido pela Contribuinte foi a dinâmica do negócio desenvolvida, que envolve pagamento pelo cliente anteriormente à realização do serviço contratado. Dessa forma, os valores recebidos são creditados na conta “adiantamento de clientes”, que deve ter sua perspectiva contábil considerada.

Adiantamentos de clientes é uma conta de passivo que representa o recebimento de recursos antecipadamente ao fornecimento dos bens ou serviços contratados pelo cliente. Os valores registrados nessa conta, que pode ser classificada como circulante ou não circulante, não devem ser reconhecidos como receita, enquanto os bens ou serviços contratados não forem entregues ao cliente, salvo se o fisco comprovar que tais registros são falsos (o que, inclusive, seria classificável como tipo penal).

Esse também é o entendimento da Receita Federal sobre o adiantamento de clientes na Solução de Consulta COSIT nº 158, de 28 de dezembro de 2020:

Assunto: Simples Nacional

RECEITA BRUTA. SERVIÇOS DE HOSPEDAGEM. PAGAMENTO ANTECIPADO. RECONHECIMENTO DA RECEITA.

Para fins de tributação no âmbito do Simples Nacional, a receita oriunda da prestação de serviço de hospedagem deve ser reconhecida por ocasião do faturamento ou na proporção em que os serviços são efetivamente prestados, o que ocorrer primeiro, ainda que haja o recebimento de valores adiantados por meio de cartão de crédito.

Dispositivos Legais: Lei Complementar nº 123, de 2011, arts. 3º, § 1º e 18, § 3º; Resolução CGSN nº 140, de 2018, arts. 2º, §§ 8º e 9º.

Portanto, comprovada a ausência de prestação de serviços, não há que se falar em receita na fase pré-operacional da empresa, quando não há possibilidade de prestação dos serviços contratados.

Assim, discordo do entendimento do Julgador de Primeira Instância de que é necessário a comprovação da ausência relação dos valores levantados com a prestação de serviços. Isso importaria quase o ônus de prova negativa ao Contribuinte. Cabe, no entanto, ser considerado o regime de apuração e o momento de apropriação das receitas, razão pela qual entendo im procedentes os lançamentos realizados no período de 12/2017 a 09/2018.

3. Exclusão, no lançamento, das competências em que o volume de NF foi superior aos ingressos de caixa - alteração da metodologia utilizada para apuração da RBT12

Analisando os dados fornecidos no demonstrativo apresentado, nos meses de 09/2018, 05/2019, 01/2020 e 6-10/2020, os valores declarados pela Contribuinte foram superiores aos valores de ingressos apurados pela Fiscalização.

Os créditos gerados nestes períodos não foram considerados, havendo orientação no Termo Final e no Relatório Final no sentido de que a Contribuinte ingresse com pedido de restituição nos meses em que entender que ocorreu recolhimento a maior.

Primeiramente, a orientação do Fisco não merece prosperar, uma vez que os débitos objetos do presente lançamento estão sendo majorados com multa de 75% (setenta e cinco por cento), o que geraria prejuízo ao contribuinte e enriquecimento sem causa da administração.

Ademais, apesar de os créditos não serem computados no cálculo do tributo devido, nos meses em que a receita declarada superou os ingressos financeiros apurados, esse foi o critério utilizado para o cálculo do RBT12 – Receita Bruta Acumulada nos Doze Meses Anteriores ao Período de Apuração.

Portanto, conforme demonstrado pelo Julgador de Primeira Instância, a Fiscalização alterou o critério de apuração para majorar o cálculo da RBT12, utilizando-se sempre do maior dos valores encontrados em cada competência.

O prejuízo à Contribuinte é evidente; isso porque a metodologia de cálculo teve impacto direto na alíquota dos tributos a serem recolhidos, nos termos do art. 18, da LC 123/2006:

Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional será determinado mediante aplicação das alíquotas efetivas, calculadas a partir das alíquotas nominais constantes das tabelas dos Anexos I a V desta Lei Complementar, sobre a base de cálculo de que trata o § 3º deste artigo, observado o disposto no § 15 do art. 3º.

Portanto, considerando que as alíquotas são estabelecidas de acordo com o BBT12, a mudança de critério para o seu cálculo ocorrida a partir da primeira competência em que foi considerada a receita declarada resulta na improcedência do lançamento nos períodos posteriores.

Por todo o exposto, outra conclusão não há senão o reconhecimento da improcedência dos lançamentos realizados também quanto ao período de 10/2018 a 12/2020.

DECISÃO

Posto isso, voto por conhecer e negar provimento à Remessa Necessária, e conhecer e dar provimento ao Recurso Voluntário apresentado pela Contribuinte, cancelando o lançamento.

É necessário que a implantação do resultado do julgamento ocorra no sistema SEFISC, sistema eletrônico criado para que as administrações tributárias possam desenvolver as atividades de fiscalização, lançamento e contencioso de seus tributos dentro do Simples Nacional.

É o voto.

C.A.F., 10 de julho de 2024.

**CARLOS ANDRÉ RODRIGUES PEREIRA LIMA
RELATOR**

