



MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA  
CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Rua Visconde de Taunay, 950, bairro Ronda – CEP – 84.051-000 – Ponta Grossa – Paraná – (42)3220-1000 Ramal 1310

Acórdão nº: 002/2024

PAT nº: **564/2019** – período **01/01/2015 a 11/04/2019**

Recorrente: **C2 ACADEMIA DE GINASTICA LTDA**

Relator: **RICARDO DENCK**

---

**EMENTA**

ISS. ISS. Infração à legislação Tributária relativa ao ISSQN. Penalidades. Omissão de receita. Lei 6857/01 (CTM), art. 66, § 4º. Lei n. 7.500, artigo 16, incisos I, II, V e VI.

---

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão de primeira instância que negou provimento à reclamação apresentada pelo contribuinte, empresa que presta serviços de “Academia de ginastica, musculação, artes marciais e dança”, nas seguintes classificações de atividades econômicas: 93.13-1-00 – Atividades de condicionamento físico, 85.91-1-00 – Ensino de esportes e 85.92-9-01 – Ensino de dança.

Em 27/06/2019 foi instaurado Procedimento Administrativo Tributário nº 564/2019 (fls. 64), referente ao período fiscal de 27/10/2015 a 11/04/2019, para verificar o recolhimento de ISSQN e sua devida homologação, para levantamento de possíveis créditos tributários provenientes da falta de recolhimento do referido imposto.

Encerrada a fiscalização, sobreveio o Termo Circunstanciado nº 9548/2019 (fls. 151 a 160), com as seguintes ocorrências:

“(…) transferindo o endereço empresarial para Rua Balduino Taques, nº 777 – centro, estando em atividade desde 18/12/2013, onde se comprova através das publicações da empresa na rede social Facebook.

Na data de 31/10/2014 foi locado outro imóvel para as instalações da filial, a qual foi criada em 01/05/2015 e iniciou suas atividades em 01/07/2015, comprovado também por publicações da empresa na rede social Facebook (…)

Também a matriz começou a emitir notas fiscais somente a partir de 09/04/2016 (…)

Com isso, foram lavrados 3 (três) autos de infração, em 06/12/2019, os quais versam sobre:



# MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA


## CONSELHO DE CONTRIBUINTES


Rua Visconde de Taunay, 950, bairro Ronda – CEP – 84.051-000 – Ponta Grossa – Paraná – (42)3220-1000 Ramal 1310

- Nº 12527/2019 – Não efetuou o recolhimento do ISSQN referente ao período 01/01/2015 a 11/04/2019, o que acarretou a incidência de multa, juros e correção monetária nos termos da Lei 7.500/04 art. 55, 57, 58, 61 a 64, do Decreto 442/2004 art. 132, 134 a 141, e do CTN, art. 196, no valor total de R\$ 144.563,21;
- Nº 12528/2019 – Descumprimento de obrigação principal devida no âmbito do Simples Nacional e, portanto, sujeita o infrator a multa, conforme dispõe o art. 96 da Resolução CGSN nº 140/2018, com a penalidade aplicada no montante de R\$ 119.129,94;
- Nº 12671/2019 – Infração a legislação tributária relativa ao ISSQN, sujeito a multa equivalente a 100% do imposto a recolher, com a penalidade aplicada no montante de R\$ 22.807,87.

Inconformado com a autuação lavrada, a Contribuinte apresentou impugnação em 21/02/2020 (fls. 171 a 346), com apresentação dos livros razão do período de 01/01/2016 a 31/12/2018, defendendo a devida contabilização de todas as receitas e despesas da empresa, argumentando sobre as despesas de água, luz, telefone e empréstimos. Desta forma, solicitou a anulação dos autos, arguindo que “Para que um ato administrativo gere presunção de validade, fazendo com que ocorra a inversão do ônus da prova em desfavor do contribuinte, é necessário que esse ato seja fundamentado, com motivação de sua ocorrência e embasado em dados concretos, e especificados”.

Desta forma, defende que a falta de fundamentação dos autos não deve obrigar a Contribuinte “a produzir prova negativa, de impossível produção, sendo suficiente demonstrar que a ocorrência do fato gerador não restou comprovada pela Administração”.

Em procedimento posterior, a fiscal apresenta Notificação de Apresentação de Documentos 1058/2021 (fls. 347), solicitando então a apresentação dos extratos da movimentação bancária, pessoa física e jurídica, e declarações de imposto de renda pessoa física dos anos base 2016 a 2019. 

Tal solicitação foi respondida pela Contribuinte (fls. 350 a 367) pela não apresentação dos documentos, defendendo que a falta de fundamentação do ato administrativo não obriga o Contribuinte a produzir prova negativa, tendo sido 



# MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Rua Visconde de Taunay, 950, bairro Ronda – CEP – 84.051-000 – Ponta Grossa – Paraná – (42)3220-1000 Ramal 1310

insuficiente a ação fiscal para demonstrar a ocorrência do fato gerador e ainda ponderando pela anulação dos autos.

Os pedidos constantes na defesa apresentada pela Contribuinte foram indeferidos pelo Coordenador do ISS (fls. 372 a 377), em julgamento de 1ª Instância, com a manutenção dos valores lançados nos discutidos autos de infração.

É o relatório.

### DO VOTO

#### 1. DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

##### 1.1 DA TEMPESTIVIDADE

O parecer da primeira instância foi recebido pelo Contribuinte em 27/12/2021, assim, o prazo de 30 dias para apresentar recurso voluntário estabelecido no artigo 104 da Lei nº 6.857, Código Tributário, findava em 06/01/2022. Data esta que não ultrapassou a interposição do presente recurso. Razão pela qual CONHEÇO DO RECURSO já que presente os requisitos de admissibilidade.

### DO MÉRITO

Conforme todo explanado nos autos, a empresa inaugurou suas atividades ainda no ano de 2013 e, embora tendo protocolado o processo para o alvará em 07/11/2013, este processo só veio a ser concluído e liberado pelo fisco em 27/10/2015. Deste fato, argumenta a contribuinte não ter culpabilidade do atraso, mas sim o fisco, que não se pronuncia nos autos sobre os motivos que levaram ao tamanho lapso temporal.

Ainda, do tempo decorrido para liberação do alvará, alega a contribuinte ter solicitado a "Vistoria junto ao Corpo de Bombeiros, e após análise foram solicitadas alterações necessárias, processo pelo qual prorrogou o prazo para se iniciar o pedido de Alvará".

Destaque-se que a contribuinte alegar o atraso na emissão do alvará, não o exime das suas obrigações tributárias, não devendo se confundir a emissão da Nota Fiscal com a ocorrência do fato gerador.

Assim, nos embasa a jurisprudência:

TRIBUTÁRIO. ISS. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CONSTITUIÇÃO.  
APRESENTAÇÃO DE NOTAS FISCAIS. EQUIPARAÇÃO COM

4



# MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Rua Visconde de Taunay, 950, bairro Ronda – CEP – 84.051-000 – Ponta Grossa – Paraná – (42)3220-1000 Ramal 1310

DECLARAÇÃO DE DÉBITO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 436 DO STJ. INAPLICABILIDADE. 1. O Plenário do STJ decidiu que "aos recursos interpostos com fundamento no CPC/1973 (relativos a decisões publicadas até 17 de março de 2016) devem ser exigidos os requisitos de admissibilidade na forma nele prevista, com as interpretações dadas até então pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça" (Enunciado Administrativo n. 2, sessão de 09/03/2016). 2. O cumprimento da obrigação acessória relativa à emissão de nota fiscal, porquanto essencial à correta escrituração das operações realizadas pelo contribuinte e, conseqüentemente, ao exercício da fiscalização, tem por escopo o registro e a comprovação acerca da ocorrência ou não do fato gerador (obrigação tributária principal). 3. O referido dever instrumental (de emitir notas fiscais) não se confunde com o ato de constituição do crédito tributário, que pressupõe a apuração dos valores devidos, pela Administração, por meio do lançamento, ou pelo próprio contribuinte, consolidada em declaração do débito, com força de confissão de dívida (Súmula 436 do STJ). 4. Hipótese em que o acórdão recorrido entendeu que as notas fiscais apresentadas à municipalidade, com o objetivo de receber o valor dos serviços por ela contratados, são equiparáveis à declaração do débito prestada pelo contribuinte e, portanto, aptas à constituição do crédito tributário, dispensando o lançamento, interpretação que não pode ser acolhida. 5. Recurso especial provido.

(STJ - REsp: 1490108 MG 2014/0272338-1, Relator: Ministro GURGEL DE FARIA, Data de Julgamento: 23/10/2018, T1 - PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJe 06/11/2018 RSTJ vol. 253 p. 230)

Em relação a documentação apresentada pelo contribuinte dos anos de 2016 a 2018, o fisco passou a descredibilizar a informações contábeis nelas contidas, destacando que "(...) os valores das despesas pagas nesses anos superaram mais de 200% (duzentos por cento) dos valores de ingressos de recursos no mesmo período (...). Portanto, a efetivação de pagamento maior que a disponibilidade financeira presume-se omissão de receita no período fiscalizado (...)."

Desta forma o fisco passou a arbitrar todo período fiscalizado, aumentando inclusive o período de aplicação da fiscalização para o início do exercício de 2015 (TIAF com período inicial em 27/10/2015).

De forma a buscar um parâmetro para aplicação de uma presunção de receitas, o fisco utiliza-se de uma pesquisa no site TECNOFIT, o qual apresenta, sem maiores detalhamentos, que o lucro de uma academia "gira numa média de 35%". Nota-se que o fisco amparou-se de mera consulta em site, sem qualquer aprofundamento de dados ou pesquisas que pudessem subsidiar tal aplicação. Assim, por entender ser fiel tal análise mercadológica aplicou, sobre as despesas conhecidas e outras indicadas (fls. 148 e 149), um percentual de 40% de lucro para os anos de 2016, 2017 e 2018 e de 35% para o ano de 2015.



# MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Rua Visconde de Taunay, 950, bairro Ronda – CEP – 84.051-000 – Ponta Grossa – Paraná – (42)3220-1000 Ramal 1310

A regulamentação constitucional das provas admissíveis nos processos, sejam eles administrativos ou judiciais, é instrumento plenamente aplicável ao direito tributário, seja pela sua óbvia relação de subordinação à ordem constitucional vigente; seja com base nos princípios inerentes a este ramo do direito, destacando-se o da estrita legalidade, que vincula os atos das autoridades fiscais às regras legais, incluindo-se aí aquelas concernentes aos meios de prova.

As provas indicam a ocorrência de algo (documento, testemunho); uma confrontação (quando se prova um fato por meio de outro se chegando a uma conclusão); convencimento (busca do convencimento do Juiz sobre a ocorrência ou inoocorrência dos fatos controvertidos no processo); e enunciado sobre a ocorrência de um determinado acontecimento. A presunção demonstra a existência de uma implicação entre o fato conhecido e o fato desconhecido e que se pretende provar, enquanto a ficção reflete o fato não correspondente à realidade fenomenológica.

Roque Antônio Carrazza esclarece:

“na ficção, o ato, mais do que improvável ou inverossímil, é falso e, nesta medida, jamais será real. É um artifício do legislador, que transforma uma impossibilidade material numa possibilidade de natureza jurídica. Nesse sentido, é uma criação do legislador, que faz nascer uma verdade jurídica diferente da verdade real”.

Imprescindível destacar que a mera existência de indícios não são provas. A esse respeito, o ex-Ministro Moreira Alves, do Supremo Tribunal Federal, em conferência para o IX Simpósio Nacional de Direito Tributário realizado em São Paulo, em outubro de 1995, asseverou (reproduzida no Caderno de Pesquisas Tributárias):

“indício em si mesmo não é prova. É um fato cuja certeza depende de uma prova (documento, testemunha etc.) para provar que um fato é verdadeiro. Vezes há em que apenas um indício, desde que veemente, pode levar à conclusão da ocorrência de um fato. Indício veemente é igual à presunção legal relativa (o Estado dele se serve, o contribuinte pode provar o contrário; e o juiz dirá se caracteriza ou não fato gerador). No Direito Civil, temos as presunções relativas e absolutas, enquanto no Direito Tributário a presunção de fato se assemelha à presunção relativa”.

Sendo assim, as presunções em face da dúvida pertinente à falta do desenho completo do fato gerador pretendido pelo agente fiscal não podem ser aplicadas utilizando-se de interpretações extensivas.

Desta monta, podemos perceber que o arbitramento não foi embasado em fundamentos que o sustentem, nem tenha o fisco esgotado o campo probatório. A atividade do lançamento tributário é plenamente vinculada e não comporta incertezas.



# MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Rua Visconde de Taunay, 950, bairro Ronda – CEP – 84.051-000 – Ponta Grossa – Paraná – (42)3220-1000 Ramal 1310

Havendo dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento, a exigência não pode prosperar por força do disposto no art. 112 do CTN.

Assim, muito bem elucida Íris Vânia Santos Rosa, na Enciclopédia Jurídica da PUCSP, onde diz:

Presumir, entre diversas alternativas, significa aplicar, no caso de dúvida, o princípio de que o sujeito mais poderoso na relação tributária (o Estado) deve ser beneficiado em detrimento do mais débil (contribuinte), é anular a força coatora do CTN, criando o princípio da legalidade elástica e da tipicidade maleável, como fundamentos do direito tributário pátrio. Isto porque um novo tipo (de imposição tributária) indefinido, não desenhado em lei, nasceria, por força da interpretação inflexível do agente fiscal a favor do erário (beneficiário), o detrimento de quem será obrigado a suportá-la (contribuinte).

Portanto, cabe destacar a falta de esgotamento das possibilidades do Fisco em caracterizar a ocorrência do fato gerador, concluindo tão somente pela sonegação do contribuinte, aplicando presunção genérica que não contribuiu com a eficácia da aplicação à realidade dos fatos.

Por fim, preza satisfatoriamente o contribuinte em sua defesa alegar que o fisco deveria considerar a boa-fé dos atos e diante de qualquer dúvida, fundamentar concretamente as provas, o que não se comprovou no decorrer do Procedimento Administrativo.

### CONCLUSÃO

Pelo tanto exposto, voto por CONHECER o Recurso Voluntário e, no mérito, dar PROVIMENTO dos pedidos, devendo ser procedida a devida anulação dos autos.

É como voto.

Ponta Grossa, 21 de setembro de 2023.

**RICARDO**  
**DENCK:04573753**  
**966**

Assinado digitalmente por RICARDO  
DENCK:04573753966  
ND: C=BR, O=ICP-Brasil, OU=AC SOLUTI Multipla v5,  
OU=29773922000113, OU=Videoconferencia, OU=  
Certificado PF A1, CN=RICARDO DENCK:04573753966  
Razão: Eu sou o autor deste documento  
Localização:  
Data: 2024.04.02 10:25:09-03'00'  
Foxit PDF Reader Versão: 2024.1.0

**RICARDO DENCK**

Relator

UX



# MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Rua Visconde de Taunay, 950 – Ronda – CEP – 84051-000 – Ponta Grossa – Paraná – 042-3220-1000 Ramal 1310

---

### VOTO-VISTA

**Conselheira Elaine Cristina Moreira Schnaider**

### RELATÓRIO

A autuação baseia-se no arbitramento de receitas em virtude de a Recorrente iniciar suas atividades sem cadastro no Município e sem emissão e declaração de documentos fiscais; bem como, por manter escrituração contábil nos anos de 2016, 2017 e 2018 com despesas que superam em mais de 200% as receitas auferidas no mesmo período. Quanto aos tributos, estes também restaram suprimidos, pois ao omitir receitas a empresa obteve isenções perante o Município, deixando de recolher aos cofres públicos o ISSQN devido.

Por necessidade de brevidade e evitar tautologia, esta relatora toma a liberdade de utilizar a narrativa dos fatos realizada pela i. Conselheiro Ricardo Denck, em seu Voto.

Com base nos argumentos proferidos no presente Recurso ao Conselho de Contribuintes, passa-se a proferir o Voto-Vista.

### VOTO-VISTA

#### 1. **INÍCIO DE ATIVIDADES SEM EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS**

Iniciadas as atividades no exercício de 2013, independente da emissão de alvará de localização, as receitas poderiam ser declaradas e o tributo recolhido, bem como, poderiam constar nos livros contábeis todas as operações do período. Neste sentido, na mesma linha de argumentação do i. relator, destaco:



# MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Rua Visconde de Taunay, 950 – Ronda – CEP – 84051-000 – Ponta Grossa – Paraná – 042-3220-1000 Ramal 1310

### 2. DO MÉRITO

Conforme todo explanado nos autos, a empresa inaugurou suas atividades ainda no ano de 2013 e, embora tendo protocolado o processo para o alvará em 07/11/2013, este processo só veio a ser concluído e liberado pelo fisco em 27/10/2015. Deste fato, argumenta a contribuinte não ter culpabilidade do atraso, mas sim o fisco, que não se pronuncia nos autos sobre os motivos que levaram ao tamanho lapso temporal.

Ainda, do tempo decorrido para liberação do alvará, alega a contribuinte ter solicitado a "Vistoria junto ao Corpo de Bombeiros, e após análise foram solicitadas alterações necessárias, processo pelo qual prorrogou o prazo para se iniciar o pedido de Alvará".

Destaque-se que a contribuinte alegar o atraso na emissão do alvará, não o exime das suas obrigações tributárias, não devendo se confundir a emissão da Nota Fiscal com a ocorrência do fato gerador.

Acrescente-se que apesar de o contribuinte haver auferido receitas tributárias desde 2013, conforme informações de início de funcionamento da entidade, anexas ao processo, a fiscalização inicia a tributação a partir do exercício de 2015 somente.

Ressalte-se, ainda, mesmo sem a emissão de notas fiscais o contribuinte não estava impedido de fazer uma denúncia espontânea e recolher os valores devidos mensalmente ao fisco; neste caso, ao omitir e ocultar receitas incorreu, em tese, em crime contra a ordem tributária, denominado sonegação fiscal.

Nos termos do artigo 71, da Lei 4.502/1964, tem-se a seguinte definição:

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.

Constatada a receita tributária sem emissão de documento fiscal e sem informação nos livros contábeis, estará confirmada a sonegação fiscal, ou seja, a omissão de receitas, a falta de registro contábil referente ao recebimento e a falta de declaração dessas receitas tributárias ao fisco, com o intuito de furtar-se ao





# MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Rua Visconde de Taunay, 950 – Ronda – CEP – 84051-000 – Ponta Grossa – Paraná – 042-3220-1000 Ramal 1310

pagamento do tributo, servem como provas robustas e efetivas para a inserção do contribuinte na Lei dos Crimes contra a Ordem Tributária, Lei 8.137/1990:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: (Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000)

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;

IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;

V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

Pena - reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.

Parágrafo único. A falta de atendimento da exigência da autoridade, no prazo de 10 (dez) dias, que poderá ser convertido em horas em razão da maior ou menor complexidade da matéria ou da dificuldade quanto ao atendimento da exigência, caracteriza a infração prevista no inciso V.

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza: (Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000)

I - fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;

II - deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos;

III - exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida de imposto ou de contribuição como incentivo fiscal;

IV - deixar de aplicar, ou aplicar em desacordo com o estatuído, incentivo fiscal ou parcelas de imposto liberadas por órgão ou entidade de desenvolvimento;

V - utilizar ou divulgar programa de processamento de dados que permita ao sujeito passivo da obrigação tributária possuir informação contábil diversa daquela que é, por lei, fornecida à Fazenda Pública.

Pena - detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos, e multa.

Portanto, a única alternativa para que a recorrente não incorresse em crime contra a ordem tributária, seria por meio de sua denúncia espontânea, e



# MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Rua Visconde de Taunay, 950 – Ronda – CEP – 84051-000 – Ponta Grossa – Paraná – 042-3220-1000 Ramal 1310

declaração das receitas auferidas, sem emissão de documento fiscal, por meio de suas obrigações acessórias.

Por fim, verificada a sonegação pela falta de escrituração e declaração de receitas ao fisco Municipal e Federal, mesmo que em decorrência de impedimento de emissão de notas fiscais em determinado período, não resta alternativa ao fisco senão proceder com o arbitramento de valores nos termos do Art. 16 e 17 da Lei 7500/2004.

## 2. DA NEGATIVA NA APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS

Após devidamente intimado, em 24/08/2021 (fl.347), para apresentação dos extratos e documentos que comprovassem os empréstimos e aportes por meio de transferências entre contas, o Recorrente solicitou prorrogação de prazo para apresentação (fl.348) e protocolou em 14/09/2021 defesa alegando:

*É de suma importância, demonstrar que, conforme os Livros Razão apresentados no presente Processo Administrativo Tributário, constam contabilizados todas as contas, entre elas: conta caixa, bancos, assim como recebimentos de empréstimos de terceiros, as despesas com aluguel, água, energia elétrica e demais.*

*É notório que a Ilustre Auditora não é sabedora de todas as normas jurídicas brasileiras, pois a Constituição Federal ordena, no inciso 5º, inciso II:*

*"ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei."*



# MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Rua Visconde de Taunay, 950 – Ronda – CEP – 84051-000 – Ponta Grossa – Paraná – 042-3220-1000 Ramal 1310

O princípio da legalidade absoluta é cláusula pétrea da Carta Magna e de observância obrigatória pela administração pública, como expressamente determina ainda o artigo 37. Não existe, pois, a obrigação de entregar extratos bancários, porque nenhuma lei expressamente o ordena.

O exame atento das normas regulamentares resulta em inexistência de qualquer obrigação para que o requerente forneça extratos bancários, os quais não são sequer de conservação obrigatória. Tal de Decreto Municipal trata de "documentos de contabilidade", o que, como é óbvio, não inclui os extratos, e já foram apresentados na sua íntegra em oportunidades anteriores. E que tal Decreto menciona:

*"ART. 4: As informações referidas no artigo 1º deste decreto só serão consideradas indispensáveis nas seguintes hipóteses:*

*IV - embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa de exibição de livros e documentos em que se assente a escrituração das atividades do sujeito passivo, bem como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado, e demais hipóteses que autorizam a requisição do auxílio da força pública, nos termos do artigo 200 da Lei Federal nº 5.172, de 25 de outubro de 1966".*

No caso em questão, o contribuinte não deixou em momento algum de apresentar toda a documentação contábil, fiscal e os livros exigidos no PAT.

Por seu turno, o autuado defende não ser obrigado a guardar extratos e que pode após sua conferência destruí-los, cabendo exclusivamente ao fisco promover as diligências e investigações a seu cargo, nos estritos termos da lei:

E conforme a legislação, o Contribuinte não é obrigado a guardar extratos e pode após sua conferência destruí-los. Não está obrigado, ainda, a produzir prova negativa ou mesmo comprovação de origem de movimentação financeira. Cabe exclusivamente ao Fisco promover as diligências e investigações a seu cargo, nos estritos termos da lei.

Citando o livro "Princípio da Moralidade no Direito Tributário" afirma que o fisco não pode exigir do contribuinte a apresentação de extratos, sem que a lei expressamente o permita, e ainda pretender que o contribuinte comprove a origem dos recursos que são confundidos com movimentação financeira. Conclui, por fim, que não está obrigado a produzir prova que interessa ao fisco, nem se obriga a fazer o que a lei não ordena, já que não é obrigado a produzir prova contra si mesmo, pois a boa-fé se presume, e a má-fé deve ser provada.



# MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Rua Visconde de Taunay, 950 – Ronda – CEP – 84051-000 – Ponta Grossa – Paraná – 042-3220-1000 Ramal 1310

O art. 195 do CTN, dispõe que o fisco pode analisar sem disposições excludentes, e o contribuinte tem a obrigação de apresentar quando solicitado.

### Lei 5172/1966

**Art. 195.** Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibí-los.

**Parágrafo único.** Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se referam.

Infelizmente, em âmbito administrativo, o Recorrente perdeu a oportunidade de enviar contratos, extratos, recibos e evitar o arbitramento de valores.

O artigo 148 do CTN estabelece o seguinte:

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 fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Nota-se que o dispositivo permite a realização do lançamento por arbitramento quando houver omissão por parte do sujeito passivo ou seus documentos não mereçam fé. Por outro lado, garante o referido dispositivo que o sujeito passivo terá direito ao contraditório, à avaliação, tanto administrativa quanto judicial.

Ao ser notificado por este i. Conselho, o atuado deixou precluir seu direito definitivamente na esfera administrativa, perdendo a oportunidade de comprovar que os valores de numerário se referiam a aportes dos sócios ou empréstimos com a finalidade de suplantar as despesas do empreendimento.



# MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Rua Visconde de Taunay, 950 – Ronda – CEP – 84051-000 – Ponta Grossa – Paraná – 042-3220-1000 Ramal 1310

### **3. DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

A discussão que paira sobre estes autos está sobre se a forma como foi realizado o lançamento por arbitramento está de acordo com a legislação vigente.

O processo administrativo fiscal tem como função a apuração de fatos necessários à constituição do tributo (lançamento) ou da penalidade (auto de infração). Assim, todos os fatos levantados em seu bojo podem ser apurados pela Fazenda Pública. Principalmente, quando o autuado deliberadamente não declarou corretamente sua aferição de receitas tributárias, o que demonstra indício de ocultação de receitas, nos termos do Art. 71 da Lei nº4502/64 c/c Lei 8137/90.

Não se esquece aqui que o Fisco já havia requisitado os documentos fiscais de praxe, em folhas 347. Que o autuado não apresentou todos os documentos demandados. Sendo assegurado o contraditório e a ampla defesa em todo decorrer do presente processo.

Veja-se que o artigo 116 do CTN, em seu inciso I, nos ensina que se considera ocorrido o fato gerador e existente os seus efeitos, tratando-se de situação de fato, o momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios. Também, no escólio do art. 114, do mesmo Codex, encontramos que o fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

No presente caso fático, se fosse para identificar as pessoas físicas às quais realizou-se a prestação de serviços em exercícios anteriores sem a indicação do prestador de serviço por meio dos contratos é tarefa totalmente impossível.

Neste sentido, podemos discutir o percentual arbitrado, pois fica claro nos autos a ocorrência do fato gerador sem emissão de documentos e o



# MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Rua Visconde de Taunay, 950 – Ronda – CEP – 84051-000 – Ponta Grossa – Paraná – 042-3220-1000 Ramal 1310

consequente arbitramento de valores. Frise-se que o período que o Fisco alega que ocorreu a falta de emissão das notas fiscais, restou pacificado nos autos.

Em outra decisão deste egrégio Conselho de Contribuintes constatamos outra empresa de mesmo ramo de atividade, a qual teve seu levantamento com base no faturamento médio de outras duas entidades, com atuação em mesmo ramo de atividade e período de prestação de serviços. Na ocasião, para os exercícios de 2018 e 2019, apurou-se ISS devido no valor de R\$210.636,82. Considerando uma defesa robusta e com apresentação de documentos para comprovação das alegações, esses débitos somaram o montante de R\$149.929,66. Esses dados podem ser verificados no Acórdão nº10/2021.

Para este processo, o valor arbitrado resultou em débito de ISS no valor de R\$144.563,21, distribuído no período de 4 exercícios fiscais. Ademais, o Recorrente protocolou defesa sobre a notificação de solicitação de documentos nº1058/2021 alegando não ser obrigado a guardar extratos e que pode após conferência destruí-los, cabendo exclusivamente ao fisco promover as diligências e investigações a seu cargo, nos estritos termos da lei.

Pois bem, constata-se que após a liberação de emissão dos documentos fiscais, os valores das despesas do período de 2016 a 2018 ultrapassaram 200% comparadas às receitas auferidas no mesmo período, não restando alternativa frente a legislação tributária senão o arbitramento de valores conforme os critérios adotados pelo fisco, vejamos:

### Lei 7500/2004

**Art. 16** A Secretaria Municipal de Finanças lançará o valor do imposto, a partir de uma base de cálculo que será definida por arbitramento, sem prejuízo das multas aplicáveis, sempre que se verificar quaisquer das seguintes hipóteses:  
(...)

II - quando os documentos ou livros fiscais por inobservância de formalidades intrínsecas ou extrínsecas, não mereçam fé, ou impossibilitem os serviços de fiscalização;

III - quando o sujeito passivo não prestar, após regularmente intimado, os esclarecimentos exigidos pela fiscalização ou prestar esclarecimentos insuficientes;

IV - exercício de qualquer atividade que constitua fato gerador do imposto, sem estar inscrito no Cadastro de Contribuintes;



# MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Rua Visconde de Taunay, 950 – Ronda – CEP – 84051-000 – Ponta Grossa – Paraná – 042-3220-1000 Ramal 1310

V - fundada suspeita de subfaturamento ou contratação de serviços por valores significativamente abaixo dos preços de mercado;

VI - flagrante insuficiência do imposto pago em face do volume dos serviços prestados.

(...)

**Art. 17** Quando o imposto for calculado sobre a receita bruta arbitrada, poderá o Fisco, para fins de lançamento, sem prejuízo de outros critérios que possam aferir a realidade da receita tributável do sujeito passivo, considerar:

I - os pagamentos de impostos devidos ao Fisco Federal, Estadual ou Municipal, efetuados pelo mesmo sujeito passivo em outros exercícios, ou por outros contribuintes da mesma atividade, em condições semelhantes;

(...)

VI - folha de salários pagos durante o período, adicionada de todos os rendimentos pagos, inclusive honorários de diretores e retiradas de proprietários, sócios ou gerentes, bem como das respectivas obrigações trabalhistas e sociais;

VII - aluguel mensal do imóvel e dos equipamentos ou quando se tratar de prédio próprio, 1% (um por cento) do valor do imóvel computado a cada mês ou fração;

VIII - despesas com o fornecimento de água, telefone e demais encargos obrigatórios do contribuinte.

*Parágrafo único.* Do imposto resultante do arbitramento serão deduzidos os pagamentos realizados no período.

A falta de escrituração e declaração de receitas é prova efetiva para comprovação da sonegação, nos termos do art. 71 da Lei nº4502/64, pois se houvesse apenas a falta de emissão de notas fiscais, ainda poderia declarar tais valores de acordo com o fato gerador ocorrido, arcando com o recolhimento dos tributos no momento oportuno, ou seja, antes da abertura do processo de fiscalização.

O caso em tela, enquadra-se perfeitamente nas condições legais para arbitramento de receitas, nos termos do art. 16 da Lei 7500/2004, devido à falta de emissão de documentos fiscais culminada com a ocultação de receitas.

O art. 195 do CTN, dispõe que o fisco pode analisar sem disposições excludentes, e o contribuinte tem a obrigação de apresentar quando solicitado.

### Lei 5172/1966

**Art. 195.** Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los.



# MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Rua Visconde de Taunay, 950 – Ronda – CEP – 84051-000 – Ponta Grossa – Paraná – 042-3220-1000 Ramal 1310

**Parágrafo único.** Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se referam.

Nesse sentido, estritamente cumprindo a legislação vigente o fisco procedeu o arbitramento de valores, o qual se fosse baseado em outras empresas do mesmo ramo de atividade seria mais oneroso e, portanto, no decorrer do processo optou-se por buscar as despesas correntes da entidade, ou seja, apenas as despesas fixas mensais, notificando a locatária do imóvel, Fayad Imóveis Ltda, para aferição dos valores de locação e retirando dos livros contábeis despesas com pessoal, tributos e honorários. Isto indica que foram utilizadas apenas despesas básicas sem incorrer na busca das despesas com manutenção de equipamentos e demais despesas variáveis de uma academia de grande porte, como por exemplo, materiais de limpeza, uniformes dos funcionários e outros gastos que não são fixos, mas variam conforme a necessidade. Vejamos as despesas encontradas:

2017	DESPESAS	DESCONTOS	TOTAL
Salários e Ordenados	205.589,15	0,00	205.589,15
FGTS	22.657,40	0,00	22.657,40
Férias	51.367,63	0,00	51.367,63
13º salário	19.794,23	0,00	19.794,23
Aluguel	502.991,90	88.280,41	414.711,49
IPTU	38.197,02	0,00	38.197,02
Impostos	17.213,71	0,00	17.213,71
Honorários	13.803,00	0,00	13.803,00
Indenizações	1.095,00	0,00	1.095,00
			784.428,63

As mesmas contas foram utilizadas para os demais exercícios, mas a título de exemplo, para clarificar os eventos utilizei por amostragem o exercício de 2017 para analisar os dados e verificar se realmente houve falta de emissão de documentos e omissão de receitas, com a finalidade de sonegar informações tributárias e furtar-se ao pagamento do tributo, não deixando alternativa ao fisco senão o arbitramento de base de cálculo para aferição do ISS devido.





# MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Rua Visconde de Taunay, 950 – Ronda – CEP – 84051-000 – Ponta Grossa – Paraná – 042-3220-1000 Ramal 1310

**Transferência entre contas no valor de R\$70.000,00, deixando saldo de 70.487,48 no mês de abril:**

Data	Número Histórico	Cta.C.Part.	Débito	Crédito	Saldo	Saldo-Exercício
26/04/2017	3183 PREST SERVVS CF NFSe 844 ERICA KUBAS GRACZYK	143	235,00	1.729,35C	79.172,14D	79.172,14D
27/04/2017	4229 VLR TRANSF ENTRE CTAS	295	70.000,00	68.275,85D	81.404,14D	81.404,14D
28/04/2017	3184 PREST SERVVS CF NFSe 845 CRISTIANE QUEIROZ ARAUJO DE BARROS	143		70.507,85D	81.619,14D	81.619,14D
28/04/2017	3185 PREST SERVVS CF NFSe 846 KARLA DINIZ CAITANO	143		70.722,85D	82.789,14D	82.789,14D
28/04/2017	3186 PREST SERVVS CF NFSe 847 BRUNO FANCHIN	143		71.892,85D	84.039,14D	84.039,14D
28/04/2017	3187 PREST SERVVS CF NFSe 848 RUDNEY RICARDO DE SILOS CORRÊA	143		73.142,85D	83.687,48D	83.687,48D
28/04/2017	2337 PG GRCS MES SIND DOS EMPREGADOS EM ENTID CULTURAL RECREATIVA DE ASSIST SOCIAL DE ORIENTACAO E FORM PROFISSIONAL DE PONTA GROSSA	91		72.791,19D	75.363,48D	75.363,48D
29/04/2017	3245 PG SALARIOS MES	205		64.467,19D	70.487,48D	70.487,48D
29/04/2017	3426 PG SALARIOS MES	205		59.591,19D		
Total do mês:			87.967,00	28.375,81		

**Transferência entre contas no valor de R\$100.000,00, deixando saldo de 82.521,31 no mês de junho:**

Data	Número Histórico	Cta.C.Part.	Débito	Crédito	Saldo	Saldo-Exercício
01/06/2017	3217 PREST SERVVS CF NFSe 872 DELZA TEREZINHA BUENO	143	1.800,00	1.800,00D	31.274,59D	31.274,59D
01/06/2017	3218 PREST SERVVS CF NFSe 873 JOSELIA SACKS	143	960,00	2.760,00D	32.234,59D	32.234,59D
05/06/2017	1489 PG BOLETO 496012 ALUGUEL TAVARNARO IMOVEIS CNPJ 76.165.778/0001-12 REF 05/2017	105	15.108,17	17.348,17C	17.126,42D	17.126,42D
05/06/2017	3826 PG BOLETO ALUGUEL FAYAD IMOVEIS CNPJ 14.177.105/0001-25 REF 05/2017	105	14.108,27	26.456,44C	3.018,15D	3.018,15D
07/06/2017	3382 PG FGTS MES 05/2017	91		611,78	2.406,37D	2.406,37D
07/06/2017	3386 PG FGTS MES 05/2017	91		805,33	1.601,04D	1.601,04D
07/06/2017	3219 PREST SERVVS CF NFSe 874 VITOR HUGO CAETANO	143	150,00	27.723,55C	1.751,61D	1.751,61D
19/06/2017	4230 VLR TRANSF ENTRE CTAS	295	100.000,00	72.276,45D	101.751,04D	101.751,04D
20/06/2017	3379 PG DARF COO 3208 ALUGUEL REF 05/2017	105		71.459,87D	100.934,46D	100.934,46D
20/06/2017	3380 PG INSS MES 05/2017	91		70.831,05D	99.500,31D	99.500,31D
20/06/2017	3386 PG INSS MES 05/2017	91		70.025,72D	99.007,31D	99.007,31D
21/06/2017	3620 PG ROSSI CONTAB CFE BOLETO	105		69.532,72D	98.509,31D	98.509,31D
21/06/2017	3643 PG ROSSI CONTAB CFE BOLETO	105		69.034,72D	99.019,31D	99.019,31D
27/06/2017	3220 PREST SERVVS CF NFSe 875 ROSE MARIA CHRISTOPORO	143		69.544,72D	90.085,31D	90.085,31D
30/06/2017	3257 PG SALARIOS MES	205		60.611,72D	82.521,31D	82.521,31D
30/06/2017	3438 PG SALARIOS MES	205		53.046,72D		
Total do mês:			103.420,00	26.373,29		

**Transferência entre contas no valor de R\$115.000,00 em setembro, iniciando o mês de outubro com 104.187,19 em caixa e deixando saldo final de 48.082,89 no mês:**

**RAZÃO**

Data	Número Histórico	Cta.C.Part.	Débito	Crédito	Saldo	Saldo-Exercício
Conta:	5 - 1.1.01.001.001	CAIXA				
25/09/2017	3529 PREST SERVVS CF NFSe 905 KETERINE ALVES GUILHERME	143	180,00	26.138,96C	4.618,19D	4.618,19D
25/09/2017	4231 VLR TRANSF ENTRE CTAS	295	115.000,00	88.861,04D	119.618,19D	119.618,19D
27/09/2017	3530 PREST SERVVS CF NFSe 906 WILSON MASSAMITU FURUYA	1		89.221,04D	119.978,19D	119.978,19D
29/09/2017	3575 PG SALARIOS MES	205		80.118,04D	110.875,19D	110.875,19D
29/09/2017	3970 PG SALARIOS MES	205		72.410,04D	103.167,19D	103.167,19D
Total do mês:						
02/10/2017	3554 PREST SERVVS CF NFSe 907 CLOVIS AIRTON DE QUADROS	1		1.020,00D	104.187,19D	104.187,19D
04/10/2017	3824 PG BOLETO 2995 ALUGUEL FAYAD IMOVEIS CNPJ 14.177.105/0001-25 REF 09/2017	105		13.088,27C	90.078,92D	90.078,92D
05/10/2017	3816 PG BOLETO 502580 ALUGUEL TAVARNARO IMOVEIS CNPJ 76.165.778/0001-12 REF 09/2017	105		27.931,67C	75.235,52D	75.235,52D
06/10/2017	3651 PG FGTS MES 09/2017	91		904,48	74.331,04D	74.331,04D
06/10/2017	3652 PG MULTA MES 09/2017	205		0,04	74.331,00D	74.331,00D
06/10/2017	3655 PG FGTS MES 09/2017	91		670,17	73.660,83D	73.660,83D
06/10/2017	3656 PG MULTA MES 09/2017	205		0,02	73.660,81D	73.660,81D



# MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Rua Visconde de Taunay, 950 – Ronda – CEP – 84051-000 – Ponta Grossa – Paraná – 042-3220-1000 Ramal 1310

Valores registrados nas contas do ITAÚ e Caixa Econômica:

RAZAO						
Data	Número Histórico	Cta.C.Part.	Débito	Crédito	Saldo	Saldo-Exercício
Conta:	8 - 1.1.01.002.002	ITAÚ AG 0200 CTA 28910-6				0,00
	SALDO ANTERIOR					
		Total do mês:	0,00	0,00		
05/07/2017	3496 PG RECIBO 497653 ALUGUEL TAVARNARO IMOVEIS CNPJ 76.165.778/0001-12 REF 06/ 2017	105		15.108,17	15.108,17C	15.108,17C
		Total do mês:	0,00	15.108,17		
03/08/2017	3553 PG BOLETO 2689 ALUGUEL FAYAD IMOVEIS CNPJ 14.127.105/0001-25 REF 07/2017	105		14.108,27	14.108,27C	29.216,44C
05/08/2017	3503 PG RECIBO 499308 ALUGUEL TAVARNARO IMOVEIS CNPJ 76.165.778/0001-12 REF 07/ 2017	105		15.108,17	29.216,44C	44.324,61C
12/08/2017	3536 PG INSS MES 07/2017	90		773,95	29.990,39C	45.098,56C
15/08/2017	3534 PG DARF COD 3208 ALUGUEL REF 07/2017	294		1.056,38	31.046,77C	46.154,94C
18/08/2017	3533 PG DARF COD 3208 ALUGUEL REF 07/2017	294		4.080,64	35.127,41C	50.235,58C
18/08/2017	3545 PG INSS MES 07/2017	90		873,59	36.001,00C	51.109,17C
		Total do mês:	0,00	36.001,00		
27/10/2017	3663 PG GRPR COD 4103 VIST BOMBEIROS	260		1.062,84	1.062,84C	52.172,01C
		Total do mês:	0,00	1.062,84		
31/12/2017	4046 VLR TRANSF ENTRE CTAS	5	52.172,01		52.172,01D	0,00
		Total do mês:	52.172,01	0,00		
Conta:	12 - 1.1.01.002.006	CAIXA ECON FED CTA 00001440 0 2 AG 2958				0,00
	SALDO ANTERIOR					
		Total do mês:	0,00	0,00		
07/07/2017	3537 PG FGTS MES 06/2017	91		657,92	657,92C	657,92C
07/07/2017	3544 PG FGTS MES 06/2017	91		776,89	1.434,81C	1.434,81C
18/07/2017	3535 PG DARF COD 3208 ALUGUEL REF 06/2017	294		816,58	2.251,39C	2.251,39C
18/07/2017	3538 PG INSS MES 06/2017	90		657,92	2.909,31C	2.909,31C
18/07/2017	3541 PG INSS MES 06/2017	90		776,89	3.686,20C	3.686,20C
		Total do mês:	0,00	3.686,20		
31/12/2017	4047 VLR TRANSF ENTRE CTAS	5	3.686,20		3.686,20D	0,00
		Total do mês:	3.686,20	0,00		

Somados os valores movimentados em banco e registrados contabilmente (52172,01 + 3.686,20) temos o total de R\$55.858,21. Ao ser questionado no processo, cita o livro "Princípio da Moralidade no Direito Tributário" afirmando que o fisco não pode exigir do contribuinte a apresentação de extratos, sem que a lei expressamente o permita, e ainda pretender que o contribuinte comprove a origem dos recursos que são confundidos com movimentação financeira. Conclui, por fim, que não está obrigado a produzir prova que interessa ao fisco, nem se obriga a fazer o que a lei não ordena, devendo a má-fé ser provada, pois se presume a boa-fé.





# MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Rua Visconde de Taunay, 950 – Ronda – CEP – 84051-000 – Ponta Grossa – Paraná – 042-3220-1000 Ramal 1310

Em junho, R\$17.940,79:

30/06/2017	3252	PROV SALARIOS MES	184		9.711,23	9.711,23C	9.711,23C
30/06/2017	3254	PROV ARRED MES	95		3,37	9.714,60C	9.714,60C
30/06/2017	3433	PROV SALARIOS MES	184		8.224,00	17.938,60C	17.938,60C
30/06/2017	3435	PROV ARRED MES	95		2,19	17.940,79C	17.940,79C
30/06/2017	3255	PROV INSS MES	90	776,89		17.163,90C	17.163,90C
30/06/2017	3256	PROV ARRED MES	95	4,71		17.159,19C	17.159,19C
30/06/2017	3257	PG SALARIOS MES	5	8.933,00		8.226,19C	8.226,19C
30/06/2017	3436	PROV INSS MES	90	657,92		7.568,27C	7.568,27C
30/06/2017	3437	PROV ARRED MES	95	3,27		7.565,00C	7.565,00C

Sistema licenciado para ELDO ROSSI

Empresa: **C2 ACADEMIA DE GINASTICA LTDA ME** Página: 0018  
 C.N.P.J.: 17.364.693/0001-02 Número livro: 0002  
 Período: 01/01/2017 - 31/12/2017  
 CONSOLIDADO

### RAZÃO

Data	Número Histórico	Cla.C.Part.	Débito	Crédito	Saldo	Saldo-Exercício
Conta:	89 - 2.1.01.003.001	SALARIOS A PAGAR				
30/06/2017	3438 PG SALARIOS MES	5	7.565,00		0,00	0,00
Total do mês:			17.940,79	17.940,79		

Em outubro, R\$21.265,54:

13/10/2017	3992	PROV SALARIOS MES	184		932,01	932,01C	932,01C
13/10/2017	3994	PROV FERIAS MES	92		724,89	1.656,90C	1.656,90C
13/10/2017	3995	PROV INSS MES	90	16,56		1.640,34C	1.640,34C
13/10/2017	3996	PROV ARRED MES	95	0,52		1.639,82C	1.639,82C
13/10/2017	3997	PG RCT MES	5	355,72		1.284,10C	1.284,10C
13/10/2017	3999	PROV INSS MES	90	41,42		1.242,68C	1.242,68C
13/10/2017	4000	VLR DESC AVISO PREVIO	217	1.242,68		0,00	0,00
31/10/2017	3576	PROV SALARIOS MES	184		11.058,68	11.058,68C	11.058,68C
31/10/2017	3578	PROV ARRED MES	95		3,60	11.062,28C	11.062,28C
31/10/2017	3971	PROV SALARIOS MES	184		8.544,12	19.606,40C	19.606,40C
31/10/2017	3973	PROV ARRED MES	95		2,24	19.608,64C	19.608,64C
31/10/2017	3579	PROV INSS MES	90	884,64		18.724,00C	18.724,00C
31/10/2017	3580	PROV ARRED MES	95	4,64		18.719,36C	18.719,36C
31/10/2017	3581	PG SALARIOS MES	5	10.173,00		8.546,36C	8.546,36C
31/10/2017	3974	PROV INSS MES	90	718,69		7.827,67C	7.827,67C
31/10/2017	3975	PROV ARRED MES	95	2,67		7.825,00C	7.825,00C
31/10/2017	3976	PG SALARIOS MES	5	7.825,00		0,00	0,00
Total do mês:			21.265,54	21.265,54			

Bem como, os valores de aluguel dos meses de abril, junho e outubro de 2017, nos valores de 28.390,47; 29.216,44 e 28.951,67 respectivamente:

24/04/2017	3476	VLR ALUGUEL TAVARNARO IMOVEIS CNPJ 76.165.778/0001-12 REF 04/2017			15.108,17	15.108,17C	15.108,17C
28/04/2017	3388	VLR ALUGUEL FAYAD IMOVEIS CNPJ 14.177,105/0001-25 REF 04/2017			13.282,30	28.390,47C	28.390,47C
Total do mês:			0,00	28.390,47			



# MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Rua Visconde de Taunay, 950 – Ronda – CEP – 84051-000 – Ponta Grossa – Paraná – 042-3220-1000 Ramal 1310

05/06/2017	3489	PG BOLETO 496012 ALUGUEL TAVARNARO IMOVEIS CNPJ 76.165.778/0001-12 REF 05/ 2017	5	15.108,17	15.108,170	14.108,270	14.108,270
05/06/2017	3826	PG BOLETO ALUGUEL FAYAD IMOVEIS CNPJ 14.177.105/0001-25 REF 052017	5	14.108,27		29.216,440	0,00
30/06/2017	3490	VLR ALUGUEL TAVARNARO IMOVEIS CNPJ 76.165.778/0001-12 REF 06/2017		15.108,17	15.108,17	14.108,270	15.108,170
30/06/2017	3787	VLR ALUGUEL FAYAD IMOVEIS CNPJ 14.177.105/0001-25 REF 062017		14.108,27		0,00	29.216,440
		Total do mês:		29.216,44	29.216,44		
04/10/2017	3824	PG BOLETO 2995 ALUGUEL FAYAD IMOVEIS CNPJ 14.177.105/0001-25 REF 092017	5	14.108,27	14.108,270	14.108,270	14.843,400
05/10/2017	3816	PG BOLETO 502580 ALUGUEL TAVARNARO IMOVEIS CNPJ 76.165.778/0001-12 REF 092017	5	14.843,40		28.951,670	0,00
26/10/2017	3843	VLR ALUGUEL TAVARNARO IMOVEIS CNPJ 76.165.778/0001-12 REF 102017		14.843,40	14.843,40	14.108,270	14.843,400
27/10/2017	3827	VLR ALUGUEL FAYAD IMOVEIS CNPJ 14.177.105/0001-25 REF 102017		14.108,27		0,00	28.951,670
		Total do mês:		28.951,67	28.951,67		

Nestes mesmos meses verificamos as receitas auferidas, nos valores de 17.967,00; 3.420,00 e 2.300,00 respectivamente:

26/04/2017	3183	PREST SERVS CF NFSe 844 ERICA RIBAS GRACZYK	5	215,00	13.100,000		71.407,000
28/04/2017	3184	PREST SERVS CF NFSe 845 CRISTIANE QUEIROZ ARAUJO DE BARROS	5	2.232,00	15.332,000		73.639,000
28/04/2017	3185	PREST SERVS CF NFSe 846 KARLA DINIZ CAITANO	5	215,00	15.547,000		73.854,000
28/04/2017	3186	PREST SERVS CF NFSe 847 BRUNO FANCHINI	5	1.170,00	16.717,000		75.024,000
28/04/2017	3187	PREST SERVS CF NFSe 848 RUDNEY RICARDO DE SILOS CORREA	5	1.250,00	17.987,000		76.274,000
		Total do mês:		0,00	17.967,00		
01/06/2017	3217	PREST SERVS CF NFSe 872 DELZA TEREZINHA BUENO	5	1.800,00	1.800,000		85.414,000
01/06/2017	3218	PREST SERVS CF NFSe 873 JOSELIA SACKS	5	960,00	2.760,000		86.374,000
19/06/2017	3219	PREST SERVS CF NFSe 874 VITOR HUGO CAETANO	5	150,00	2.910,000		86.524,000
27/06/2017	3220	PREST SERVS CF NFSe 875 ROSE MARJA CRISTOFORO	5	510,00	3.420,000		87.034,000
		Total do mês:		0,00	3.420,00		
02/10/2017	3554	PREST SERVS CF NFSe 907 CLOVIS AIRTON DE QUADROS	5	1.020,00	1.020,000		103.936,000
09/10/2017	3555	PREST SERVS CF NFSe 908 ROBSON LAVERDI	5	960,00	1.980,000		104.876,000
27/10/2017	3556	PREST SERVS CF NFSe 909 FRANCISCO FERREIRA DE ANDRADE FILHO	5	140,00	2.120,000		105.016,000
30/10/2017	3557	PREST SERVS CF NFSe 910 KETERINE ALVES GUILHERME	5	180,00	2.300,000		105.196,000
		Total do mês:		0,00	2.300,00		

Destaco, ainda, que apesar de no mês de outubro a receita ser de apenas R\$2.300,00, no mês anterior registrou-se o valor de R\$10.962,00 e no mês posterior o valor de R\$14.190,00, ou seja, não há emissão de documentos fiscais de forma regular, pois muitos alunos contratam por 6 meses ou 1 ano e essa oscilação de faturamento está demasiadamente volátil para o tipo de serviço prestado.



# MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Rua Visconde de Taunay, 950 – Ronda – CEP – 84051-000 – Ponta Grossa – Paraná – 042-3220-1000 Ramal 1310

Tratando-se de uma amostragem, verificamos para os meses selecionados, despesas apenas de folha de pagamentos e aluguel do imóvel, ou seja, apenas parte das despesas fixas mensais, comparadas com as receitas auferidas nos respectivos meses de abril, junho e outubro de 2017:

Mês	Folha Pgto	Aluguel	Receita	Prejuízo
abr-17	23357,74	28390,47	17967,00	- 33 781,21
jun-17	17940,79	29216,44	3420,00	- 43 737,23
out-17	21265,54	28951,67	2300,00	- 47 917,21
Total	62564,07	86558,58	23687,00	- 125 435,65

A contabilidade deve expressar a autenticidade de suas declarações por meio do BP e DRE, presentes nos livros devidamente numerados e assinados, com base nos princípios contábeis e na Lei 6404/1976 e demais legislações vigentes. Não poderá o Recorrente, alegar regularidade em sua escrituração com diversos valores depositados em caixa e transferências de valores entre contas sem justificativa da origem dos valores, pois não é possível uma auditoria nas contas se o contribuinte se exime da apresentação de documentos que comprovem a autenticidade das transações financeiras efetuadas pela pessoa jurídica, sob a alegação de que o fisco necessita provar a existência do fato gerador dos tributos.

Nessa situação fática, a própria movimentação financeira com despesas de pessoal e aluguel comprovam fatos geradores de prestação de serviços e mesmo que as receitas não tenham sido registradas de acordo com a realidade da Recorrente, o fisco através de lei tem o dever de fiscalizar e cobrar os tributos devidos como forma de justiça fiscal e social.

A recusa em apresentar contratos, recibos, e extratos bancários que pudessem sustentar a aferição das receitas presentes, bem como, empréstimos ou aportes de capital para a continuidade das atividades, dá ao fisco



# MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Rua Visconde de Taunay, 950 – Ronda – CEP – 84051-000 – Ponta Grossa – Paraná – 042-3220-1000 Ramal 1310

o dever de arbitrar os valores de receita. Considere-se, também, que durante o período fiscalizado a Recorrente acumulou prejuízos que somam R\$1.325.428,13, sem comprovar como realizou tais aportes para pagamento das despesas correntes de sua atividade habitual.

#### 4. DA NECESSIDADE DO LANÇAMENTO POR ARBITRAMENTO

O Fisco Municipal ao proceder o lançamento por arbitramento considerou as falhas na escrituração contábil, pois não é possível identificar de onde vem as transferências entre contas que são debitadas em caixa, já que a contrapartida não são os bancos.

De posse destas informações, com dados contábeis que acumulam prejuízos no total de R\$1.325.428,13, sabendo que as receitas registradas contabilmente não conseguem suprir nem mesmo os custos da mão de obra utilizada e aluguel, o fisco buscou sistemas de gestão de empreendimentos fitness para arbitrar um percentual sobre as despesas fixas conhecidas e contabilizadas do Recorrente.

Apesar de o software, Tecnofit, para gestão de academias informar que o lucro de uma academia gira em torno de 35%, sendo possível ultrapassar esses valores com bom planejamento, o fisco arbitrou o percentual entre 35% a 40% sobre as despesas reconhecidas, no entanto sabe-se que pelo tipo de atividade a Recorrente possui outras despesas como: uniformes de funcionários, material de limpeza, despesas de água e gás mensais para chuveiros, bem como manutenção de equipamentos; ou seja, arbitrado o percentual sobre as despesas reconhecidas contabilmente não estamos falando em arbitrar lucro e sim um percentual sobre despesas para fins de apuração de base de cálculo por arbitramento, como a finalidade de tributar as receitas sonegadas perante o fisco.



# MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Rua Visconde de Taunay, 950 – Ronda – CEP – 84051-000 – Ponta Grossa – Paraná – 042-3220-1000 Ramal 1310

Conforme já explanado, anteriormente, os valores são inferiores aos arbitramentos com base em empresas do mesmo ramo, sendo totalmente compatível com o porte da Recorrente, pois trata-se de empreendimento em área nobre da cidade. Em 2016, as despesas de aluguel somaram R\$163.848,30 enquanto as receitas somaram R\$183.757,00, totalmente incompatível com as despesas do período, pois haveriam, ainda, despesas com pessoal e manutenção de equipamentos para citar apenas o básico para funcionamento do empreendimento.

O lançamento tributário feito em razão de arbitramento está previsto no art. 148 do CTN:

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 fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Temos, assim, alguns pressupostos e requisitos para que seja adotado o arbitramento:

- a) Ausência de escrita ou documentação que possa fundamentar o lançamento, ou por real inexistência ou por recusa de sua apresentação;
- b) Evidências de simulação, sonegação ou má-fé do sujeito passivo, possíveis de serem constatadas pela documentação apresentada;
- c) Aplicação, pela autoridade fiscal, de presunções tecnicamente aceitáveis, como:
  - Levantamento de preço médio de mercado daquela atividade econômica;





# MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Rua Visconde de Taunay, 950 – Ronda – CEP – 84051-000 – Ponta Grossa – Paraná – 042-3220-1000 Ramal 1310

---

- Comparação histórica em relação aos períodos anteriores;
- Levantamento dos custos e despesas fixas e variáveis do sujeito passivo, levando em conta o acréscimo de uma lucratividade presumida;
- Dependendo da atividade, levantamento do ativo permanente, novas aquisições de equipamento e expansão de investimentos outros;
- Processo regular que assegure o direito de defesa do sujeito passivo.

Neste ponto, entendo que o lançamento por arbitramento deve ser mantido, pois apesar de não estar detalhado mensalmente as incongruências de despesas e receitas do período fiscalizado, está compatível com a realidade da Recorrente e reflete valores inferiores aos utilizados em outras empresas de mesmo ramo.

Como se vê, o arbitramento é uma tentativa de solução que viabiliza o lançamento, em face da inexistência de documentos ou da imprestabilidade dos dados fornecidos. Por isso mesmo, não é critério alternativo de presunção por simples suspeita, quando houver, apenas algumas falhas ou imperfeições na documentação ou na escrita do contribuinte.

Parece claro, então, que o arbitramento é o instrumento utilizado nos casos de omissões ou atos de falsidade e desonestidade perpetrados pelo contribuinte. E mais ainda, o arbitramento não é punição, uma forma de castigar o contribuinte: o critério a ser adotado é sempre o de procurar a realidade. A punição vem com a imposição de penalidades previstas na lei, não com o lançamento arbitrado.

Portanto, pode sim, o agente fiscal mensurar através do preço arbitrado uma estimativa de grandeza, de faturamento total. Já foi visto que o Art.



# MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Rua Visconde de Taunay, 950 – Ronda – CEP – 84051-000 – Ponta Grossa – Paraná – 042-3220-1000 Ramal 1310

148 do CTN trata de tributos que tenham por base, ou tomem em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos. A partir do arbitramento desse valor, ou preço, atinge-se o montante tributável, levando, também, em conta os critérios de razoabilidade aplicados na avaliação da autoridade fiscal. Nesse caso, por meio de um site de gestão fitness apurou-se um percentual sobre as despesas registradas para fins de apuração de receita compatível com o empreendimento.

### 5. DISPOSITIVO

Ante o exposto, voto pelo IMPROCEDÊNCIA do recurso administrativo quanto a impugnação dos autos de constituição do crédito tributário, pelos motivos expostos e manutenção dos Autos de Lançamento nº12527/2019 e Auto de Infração com Imposição de Multa nº 12528/2019.

ELAINE CRISTINA  
MOREIRA  
SCHNAIDER:01746186976

Assinado de forma digital por  
ELAINE CRISTINA MOREIRA  
SCHNAIDER:01746186976  
Dados: 2024.03.22 16:07:23 -03'00'

*Elaine Cristina Moreira Schnaider*  
*Conselheira*



MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA  
CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Avenida Visconde de Taunay, 950 – Ronda – CEP 84051-900 – Ponta Grossa – Paraná

ACÓRDÃO

Diante do exposto, ACORDA o plenário do CCMPG, por unanimidade, pela improcedência do recurso voluntário, nos termos do voto-vista.

Participaram do julgamento os Conselheiros: Bianca Karla Wiecheteck Alves dos Santos, Ricieri Gabriel Calixto, Adriana Maria Osório Miranda, Elaine Cristina Moreira Schnaider, além do Relator Ricardo Denck e do Presidente do Conselho, Cláudio Grokoviski.

Ponta Grossa, 21 de março de 2024.

**RICARDO**  
**DENCK:04573753966**

Assinado digitalmente por RICARDO DENCK:04573753966  
ND: C=BR, O=ICP-Brasil, OU=AC SOLUTI Multipla v5, OU=29773922000113, OU=Videoconferencia, OU=Certificado PF A1, CN=RICARDO DENCK:04573753966  
Razão: Eu sou o autor deste documento  
Localização:  
Data: 2024.04.02 09:57:35-03'00'  
Foxit PDF Reader Versão: 2024.1.0

**RICARDO DENCK**  
Relator

**CLÁUDIO GROKOVISKI**  
Presidente

04/04/2024

José Henrique de Gas  
064 150 129 32  
42-30275222

