



MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

CONSELHO DE CONTRIBUENTES

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

TIAF 4610/2018

Processo Administrativo Tributário nº 339/2018

Termo circunstanciado nº 5947/2018

Notificação Preliminar de Lançamento de Tributos nº 10331/2018

Auto de Infração/lançamento/notificação 549/2019

Auto de Infração com imposição de Multa nº 551/2019

Recorrente: TELMA DA LUZ LEITE

Recorrido: Município de Ponta Grossa – PR

Relator: Peter Emanuel Pinto

EMENTA

ISSQN. ISENÇÃO PARA MICROEMPRESA. CRITÉRIO PARA CONCESSÃO. MANUTENÇÃO DA QUALIDADE DE MICROEMPRESA APÓS A SUPERAÇÃO DA RENDA BRUTA ANUAL. PERDA DA QUALIDADE DE MICROEMPRESA E DO BENEFÍCIO NO ANO CALENDÁRIO SEGUINTE. REVOGAÇÃO DA ISENÇÃO PELA LEI 12.937/2017.

1 RELATÓRIO

Trata-se do termo de início de Ação Fiscal nº 4610/2018, preparatório para emissão de Auto de Infração, contra Telma da Luz Leite, devidamente qualificado nestes autos fiscais, em que o Município de Ponta Grossa requereu que o contribuinte apresentasse documentos fiscais relativos a sua atividade empresarial, datado de 27.04.2018 (fls. 02 – TIAF 4610/2018). Deste procedimento, o contribuinte foi notificado em 02.05.2018.

Em resposta, o contribuinte apresentou documentos em 04.06.2018, sendo: a) cópia do Alvará de Localização; b) cópia do contrato de prestação de serviços contábeis; c) cópia do contrato social e alterações; d) Notas fiscais de prestação de serviços de 01 a 12/2017 e 01 a 03/2018; e) Extrato simplificado o recolhimento da DAS (ISS) do período de 01/11/2016 a 31/03/2018; f) Livro de registro de serviços prestados do período de 01 a 12/2017 e 01 a 03/2018; g) Declaração Anual do Simples Nacional 2016 e 2017; h) DAS do período de 01/11/2017 a 31/03/2018; i) DFAS 2017; h) Termo de ação fiscal TIAF nº 4610/2018 e Procedimento Administrativo Tributário PAT nº 339/2018; i) Livro Razão em arquivo PDF 2017 e 2018; e j) Plano de contas.

Após a análise dos documentos apresentados, em 27.09.2018, o Município iniciou Procedimento Administrativo Tributário nº 339/2018 e lavrou Termo Circunstanciado nº 5947/2018, em que o contribuinte foi notificado em 01.10.2018 e restou assim constatado:

6. OCORRÊNCIAS



MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

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

A empresa presta serviços elencados na lista de serviços anexa a Lei 7500/2004 no item 14.05 – Restauração, recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, usinagem, jateamento, plastificação e congêneres de objetos quaisquer e 14.06 – Instalação e montagem de aparelhos, máquinas e equipamentos, inclusive montagem industrial, prestados ao usuário final, exclusivamente com material por ele fornecido.

A empresa está enquadrada no simples nacional desde 18.06.2016, e estava devidamente enquadrada gozando do benefício do ISS no exercício de 2017 até o mês 05/2017, quando ultrapassou a receita limite de R\$ 360.000,00 anual e passou a ser tributada conforme anexo IV do SN.

Todos os pagamentos e retenções foram considerados.

No período analisado, verificou-se que o contribuinte apresentou débitos a título de ISS, conforme demonstrado anexa ao presente Termo, devendo efetuar o recolhimento ao Erário Municipal com os encargos devidos, na forma da legislação vigente.

Em data de 01.10.2018, o contribuinte foi notificado, através da Notificação Preliminar de Lançamento de Tributos nº 10331/2018, para que efetuasse o pagamento do tributo apurado e seus consectários, no valor de R\$ 22.640,09 (vinte e dois mil seiscentos e quarenta reais e nove centavos).

Em 26.10.2018, o contribuinte apresentou defesa administrativa, processo nº 2990095/2018, no sentido de que o Município não apresentou a fundamentação legal para a cobrança do imposto pelo cancelamento da isenção ao ultrapassar o valor de faturamento de R\$ 360.000,00. Também, que a empresa teria direito à isenção por ter tratamento diferenciado por ser microempresa. Trouxe fundamentação legal.

Conclusos os autos à autoridade fiscal, em 29.01.2019, esta proferiu decisão no sentido de manter o cancelamento da isenção, mas rever o lançamento, com a correção da receita para o mês de maio de 2017 e a aplicação da alíquota de 3,5%, uma vez que a receita bruta foi de R\$ 362.514,18. Portanto, deu parcial provimento à impugnação administrativa.

Em 30.01.2019, foi expedido Auto de Infração/lançamento/notificação nº 549/2019, momento em que ao considerar as informações comprovadas pelo contribuinte, o Fisco abateu parte do débito, e concluir que havia valor remanescente de R\$ 22.110,75 (vinte e dois mil cento e dez reais e setenta e cinco centavos), sob a acusação de que o contribuinte:

Não efetuou o recolhimento do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), referente ao período de 01.11.2016 a 31.03.2018, incidente sobre a sua atividade empresarial, o que acarretou na incidência de multa, juros e correção monetária conforme “DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO FISCAL” anexo. O não pagamento dos tributos corretamente no prazo legal previsto em lei é considerado descumprimento da obrigação principal.



MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

CONSELHO DE CONTRIBUENTES

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

Além dos lançamentos do tributo, o Fisco também lançou a penalidade a ser suportada pelo contribuinte, através do Auto de Infração com Imposição de Multa nº 551/2019, pelo descumprimento da obrigação principal, no que estou autuado no valor de R\$ 13.411,97 (treze mil quatrocentos e onze reais e noventa e sete centavos).

De ambos os autos de infração, o contribuinte foi notificado em **31.01.2019**.

Inconformado, em 26.02.2019, o contribuinte apresentou impugnação contra o auto de infração, processo nº 570002/2019, momento em que alegou:

Como o art. 4º prevê que são isentas do ISS as microempresas assim definidas na LC 123/2006 e, cumulativamente, a legislação dispõe que a extrapolação do respectivo limite produz efeitos apenas no ano seguinte, conclui-se, portanto, que a impugnante continuou com direito à isenção durante o ano de 2017, ainda que tenha ultrapassado o limite de R\$ 360 mil.

Além disso, registre-se que a decisão manteve a omissão demonstrada na primeira defesa, uma vez que não há qualquer menção à lei nº 9.603/2008 no lançamento, o que o torna plenamente nulo, seja pela manutenção da falta de fundamentação invocada, seja pela absoluta ausência de fundamento legal!

Ora, como se vê nos autos de infração, o fisco invocou apenas dispositivos da Lei nº 7.500/2004 para exigir o ISS, diploma que, apesar de tratar do ISS, nada dispõe sobre o regime aplicável às microempresas.

Por fim, é clara a cumulação indevida e abusiva das multas, uma vez que o auto de infração 549/2019 aplicou a multa de 10% (dez por cento), de forma cumulada e em duplicidade com a multa de 75% (setenta e cinco por cento) exigida no auto de infração nº 551/2019, o qual, inclusive, invoca como fundamento a Resolução CGSN nº 140/2018, publicada posteriormente ao período fiscalizado, o que também torna nula.

Assim, além da ausência de prova de má-fé que justifique uma penalidade tão severa, é de rigor afastar a multa de 75%, mediante aplicação do princípio “*in dubio pro contribuinte*”, positivado no art. 112 do CTN, com destaque para os seus incisos I, II e IV.

Em 29.03.2019, o Fisco apresentou decisão administrativa no sentido de indeferir o recurso apresentado, nos seguintes termos:

A Auditora Fiscal Mônica Motti Fernandes, matrícula 17.309, informou que um dos pré-requisitos para ser Microempresa é que não seja auferida receita bruta maior que R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) por ano. Ressalte-se que não há o que se falar em nulidade, posto que a recorrente, no mês de 05/2017, quando ultrapassou o limite de receita, deixou e preencher os requisitos para se enquadrar como Microempresa, conforme art. 3º, I da Lei Complementar 123/2006 e, por consequência, perdeu o benefício de isenção de ISS previsto no art. 4º da Lei 9.603/2008.

Quanto à aplicação das multas, não se caracteriza o *bis in idem*, posto que a multa de 10% foi aplicada desde o Termo Circunstanciado. Trata-se de encargos pecuniários, conforme previsto no art. 26, §4º, do Código Tributário Municipal. Já a multa de 75% é devida como penalidade pelo não pagamento de obrigação principal devida no âmbito do Simples Nacional, passados os 30 (trinta) dias de recebimento da Notificação Preliminar de Lançamento de Tributos, sem pagamento desta. Quanto à alegação de a Resolução nº 140/2018 ser posterior ao período



MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

15
C

CONSELHO DE CONTRIBUENTES

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

fiscalizado, a mesma não procede, vez que a Resolução 94/2011 já previa em seu art. 87, I, a aplicação da multa de 75%. Apenas para fins de embasamento, a Resolução nº 30/2008 também já previa a mesma aplicação, conforme art. 16, I.

Desta decisão, o contribuinte foi notificado em **28.03.2019**.

Após a r. decisão administrativa, o contribuinte interpôs RECURSO VOLUNTÁRIO, a este Conselho de Contribuintes, com fulcro no art. 33 do Decreto 15.538/2019, processo nº 1080004/2019, em 18.04.2019, momento em que defendeu preliminarmente a nulidade da decisão de primeira instância administrativa pela ausência de motivação e fundamentação, pois não teria esclarecido “em nenhum momento porque deixou de conferir vigência e eficácia ao art. 2º, §3º, Lei Municipal nº 9.603/2008, cuja interpretação meramente literal é suficiente para concluir que a exclusão só tem efeitos no ano seguinte, o que torna a decisão nula por falta de motivação e fundamentação suficientes”.

No mérito, o recurso voluntário assim discorreu:

Como o art. 4º prevê que são isentas do ISS as microempresas assim definidas na LC 123/2006 e, cumulativamente, a legislação dispõe que a extrapolação do respectivo limite produz efeitos apenas no ano seguinte, conclui-se, portanto, que a impugnante continuou com direito à isenção durante o ano de 2017, ainda que tenha ultrapassado o limite de R\$ 360 mil.

Além disso, registre-se que a decisão manteve a omissão demonstrada na primeira defesa, uma vez que não há qualquer menção à lei nº 9.603/2008 no lançamento, o que o torna plenamente nulo, seja pela manutenção da falta de fundamentação invocada, seja pela absoluta ausência de fundamento legal!

Ora, como se vê nos autos de infração, o fisco invocou apenas dispositivos da Lei nº 7.500/2004 para exigir o ISS, diploma que, apesar de tratar do ISS, nada dispõe sobre o regime aplicável às microempresas.

Por fim, é clara a cumulação indevida e abusiva das multas, uma vez que o auto de infração 549/2019 aplicou a multa de 10% (dez por cento), de forma cumulada e em duplicidade com a multa de 75% (setenta e cinco por cento) exigida no auto de infração nº 551/2019, o qual, inclusive, invoca como fundamento a Resolução CGSN nº 140/2018, publicada posteriormente ao período fiscalizado, o que também torna nula.

Assim, além da ausência de prova de má-fé que justifique uma penalidade tão severa, é de rigor afastar a multa de 75%, mediante aplicação do princípio “*in dubio pro contribuinte*”, positivado no art. 112 do CTN, com destaque para os seus incisos I, II e IV.

Encaminhado os autos para apreciação administrativa, proveio **contrarrazões de primeira instância**, nos termos do art. 37, do Decreto 15.538/2019, em que fundamentou nos seguintes termos:

Reiteramos as informações constantes da defesa protocolada sob o nº 1230138/2018 e informamos:

Pois bem o artigo 2º, §3º, realmente diz que passará a condição de empresa no ano calendário seguinte, porém, por analogia, por descumprimento de um dos principais requisitos do



MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

16
2

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

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

enquadramento que é a receita não ultrapassar os R\$ 360.000,00 ela passa automaticamente a ser desenquadrada do benefício do SM, devendo a partir de então passar ao recolhimento normal conforme determina o SN, e no ano seguinte também por consequência da legislação e também porque não conseguiria se enquadrar com o benefício de isenção de ISS, uma vez que ao apresentar sua DFA com valores superiores a R\$ 360.000,00 estaria automaticamente desenquadrada.

Fica claro observar que ao descumprir o requisito, ao ultrapassar a receita a mesma está automaticamente fora do enquadramento no Simples Municipal, e não apenas no próximo exercício, pois basta conforme já descrito acima, verificar que a mesma não cumpre o requisito principal para o enquadramento que é possui receita menor que R\$ 360.000,00 no ano.

Com isso, conforme já exposto, não há o que se falar em nulidade, posto que a Requerente, no mês 05/2017, quando ultrapassou o limite de receita, deixou de preencher os requisitos para se enquadrar como microempresa conforme Lei 123/2006, artigo 3º, I e por consequência perdeu o benefício de isenção de ISS previsto no artigo 4º da Lei 9.603/2008.

Não há o que se falar em “*bis in idem*”, no tocante as aplicações das multas, posto que a multa de 10% foi aplicada desde o Termo Circunstanciado, Notificação Preliminar de Lançamento de Tributos 10361/2018, conforme descrita no corpo do mesmo. Trata-se de encargos pecuniários, previstos no CTM, artigo 26, §4º.

Já a multa de 75% é devida, como penalidade pelo não pagamento de obrigação principal devida no âmbito do simples nacional, passados os 30 dias a NPLT sem o pagamento da mesma. Quanto à alegação da Resolução 140/2018 ser posterior ao período fiscalizado não procede, posto que a resolução 94/2011, revogada pela 140/2018, já previa em seu artigo 87, I a aplicação da multa de 75%. Apenas para fina de embasamento a resolução 30/2008 já previa aplicação da multa de 75% em seu artigo 16, I.

Da leitura das contrarrazões administrativa acima apontada, percebe-se que a tese defendida pelo contribuinte não foi acatada pelo Município, o qual manteve a integralidade da r. decisão administrativa por seu próprio teor.

Assim, da leitura do recurso voluntário e das contrarrazões extraem-se que os pontos controvertidos são:

- i. A manutenção do *status* de microempresa até o ano calendário seguinte deve ser aplicado quando da análise do cumprimento dos requisitos de concessão da isenção aqui discutida?
- ii. Há falta de fundamentação legal que justifique a nulidade do auto de infração de constituição do tributo e da penalidade?
- iii. A aplicação das multas de 10% e de 75% caracterizam *bis in idem*?

Com base nesses pontos levantados, é o relatório, passa-se a proferir o Voto.



MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

17
2

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

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

VOTO DO RELATOR

1. PRELIMINARMENTE - FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL DO AUTO DE INFRAÇÃO

Alega a parte recorrente que a r. decisão combatida deveria ser julgada nula por falta de fundamentação, ou seja, falta de motivação do ato administrativo em rebater um a um os argumentos traçados em sua reclamação administrativa.

Da leitura da r. decisão administrativa, nota-se claramente que a autoridade administrativa fundamentou sua argumentação sobre a extinção da isenção nos termos do art. 3º, inciso I, da Lei Complementar 123/2006, momento em que entendeu que o benefício deveria ser extinto pelo fato de ultrapassar o faturamento de R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) anuais, conforme previsto no art. 4º da Lei 9.603/2008 e art. 3º do Decreto 2.390/2008.

Sobre a aplicação de multa, alinhou sua argumentação no artigo 26, §4º, do CTM, na Resolução nº 140/2018, art. 87, inciso I, da Resolução 94/2011 e art. 16, inciso I, da Resolução 30/2008.

Portanto, restou presente a fundamentação jurídica que levou a r. decisão de primeira instância a se posicionar pela improcedência da reclamação administrativa. Resta afastado o argumento de falta de motivação do ato administrativo. Passa-se à análise das questões de mérito.

2. ISENÇÃO APLICADA – REVOGAÇÃO DO ART. 4º DA LEI 9.603/2008 PELO ART. 2º DA LEI 12.937/2017

O artigo 4º, da Lei 9.603/2008, trouxe em sua redação a criação de uma isenção em benefício das microempresas, que tivesse renda bruta de até R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais), nos termos do art. 3º, da LC 123/2006.

O período fiscalizado, em que a autoridade administrativa tributante alega a perda do benefício de isenção do ISSQN, é de 05.2017 até 31.03.2018, quando o contribuinte teria ultrapassado o limite da receita bruta e teria perdido o direito ao benefício.

Nota-se que a Lei Ordinária Municipal nº 12.937/2017, trouxe em seu artigo 2º, a revogação da isenção aqui discutida. Nos termos de seu artigo 12, a lei entrou em vigor no dia 1º de janeiro de 2018, ou seja, no primeiro dia do exercício seguinte ao qual foi publicada, em obediência ao princípio da anterioridade tributária.



MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

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

Desses argumentos, extrai-se que a partir de 01.01.2018, a isenção não mais excluía o crédito tributário originário da incidência do ISQN.

Diante do exposto, o período supostamente compreendido pela isenção aqui discutida seria de 05.2017 a 31.12.2017. Caso a tese do contribuinte seja procedente, deverá recair sobre esse período. Mantendo-se inalterado o auto de infração quanto ao período de 01.01.2018 a 31.03.2018.

3. OUTORGA DE ISENÇÃO – HIPÓTESE DE EXCLUSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – INTERPRETAÇÃO LITERAL – ART. 111 DO CTN

O Código Tributário Nacional, na inteligência de seu art. 111, inciso I e II, ensina que a legislação tributária que disponha sobre suspensão ou exclusão do crédito tributário e outorga de isenção deve ser interpretada literalmente. Nos termos do art. 175, a isenção é uma hipótese de exclusão do crédito tributário, podendo ter sua interpretação literal regida tanto sob o manto do inciso I como II daquele artigo.

Além disso, o art. 150, §6º, da Constituição Federal, finca princípio constitucional no sentido de que “qualquer subsídio ou **isenção**, redução da base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido **mediante lei específica**, federal, estadual ou **municipal**, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, §2º, XII, g”.

Alinhado a essa disposição constitucional, o artigo 97, inciso VI, do CTN traz que somente a lei pode estabelecer as **hipóteses de exclusão**, suspensão e extinção de créditos tributários.

Nessa mesma toada, o art. 176 do CTN, estabelece que a isenção, ainda quando prevista em contrato, **é sempre decorrente de lei** que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.

Diante dessas previsões, o julgador deverá orientar sua interpretação de acordo com o que dispõe a lei que instituiu a isenção e interpretá-la literalmente. Com base nessa premissa, passa-se a apreciar os critérios de concessão dessa isenção previstos em lei.



MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

19
2

CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

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

4. MANUTENÇÃO DO BENEFÍCIO ATÉ O FIM DO ANO CALENDÁRIO EM QUE SE CARACTERIZOU A SUPERAÇÃO DA RENDA BRUTA DA MICROEMPRESA

O art. 4º, da Lei 9.603/2008, trouxe em sua redação a concessão de isenção do imposto sobre serviços, na seguinte redação:

Art. 4º - Poderão ser isentas do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza as microempresas assim definidas no art. 3º da Lei Complementar nº 123/06, mediante requerimento na forma estabelecida em regulamento. (Redação dada pela Lei nº 10.883/2011)

§1º - Para efeito de determinação do limite de isenção previsto neste artigo, será considerada receita bruta anual o valor total auferido no ano-calendário anterior ao período de apuração

§2º - Sob os termos do parágrafo anterior, as microempresas que iniciarem suas atividades durante o ano-calendário anterior, considerarão a receita bruta anual de acordo com a receita média auferida nos meses do efetivo exercício de suas atividades, considerando como limite máximo o valor mensal correspondente a 1/12 do limite anual estabelecido para microempresa no artigo 3º da Lei Complementar nº 12/06. (Redação dada pela Lei nº 10.883/2011)

§3º - Caso a receita bruta anual venha a superar a média mensal estabelecida no art. 3º, da Lei Complementar nº 12/2006, o lançamento do Imposto Sobre Serviços será retroativo ao mês inicial das atividades, a ser recolhido em guia especial da Prefeitura Municipal de Ponta Grossa, de acordo com as alíquotas estabelecidas na mesma Lei Complementar, devidamente corrigido monetariamente e adicionando-se os juros e multas moratórias. (Redação dada pela Lei nº 10.931/2012)

A regulamentação do dispositivo acima veio no artigo 3º, do Decreto 2.390/2008, em que assim dispõe:

Art. 3º - São isentas do Imposto Sobre Serviços as microempresas optantes pelo Simples Nacional nos termos da Lei Complementar 123/06, que auferirem receita bruta até o limite de R\$ 180.000,00 (cento e oitenta mil reais).

§1º - Para efeito de determinação do limite de isenção previsto neste artigo, será considerada receita bruta anual o valor total auferido no ano-calendário anterior ao do período de apuração.

§2º - Sob os termos do parágrafo anterior, as microempresas que iniciarem suas atividades durante o ano-calendário anterior, considerarão a receita bruta anual de acordo com a receita média auferida nos meses de efetivo exercício de suas atividades, considerando como limite máximo o valor mensal de R\$ 15.000,00 (quinze mil reais).

§3º - Caso a receita bruta anual venha a superar a média mensal estabelecida, ultrapassando o limite de R\$ 180.000,00 (cento e oitenta mil reais), o lançamento do Imposto Sobre Serviços será retroativo ao mês inicial das atividades, a ser recolhido em guia especial da Prefeitura Municipal de Ponta Grossa, de acordo com as alíquotas estabelecidas na Lei Complementar nº 123/2006, devidamente corrigido monetariamente e adicionando-se juros e multas moratórias.

Da leitura do *caput* do artigo 4º da Lei 9.603/2008 (alterado pela Lei 10.883/2011) e do art. 3º do Decreto 2.390/2008, percebe-se que a redação deste último não foi

4



MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

CONSELHO DE CONTRIBUINTE

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

atualizada da mesma forma que a Lei 9.603/2008 foi pela Lei 10.883/2011. Que essa situação, causou divergência entre a norma trazida pela Lei e a trazida pelo Decreto Municipal. Explica-se.

A redação original do art. 4º, da Lei 9.603/2008 estava alinhada com a redação do art. 3º do Decreto 2.390/2008, sendo que para ter acesso ao benefício da isenção, o empresário deveria ser microempresa que auferisse receita bruta anual de até o limite de R\$ 180.000,00 (cento e oitenta mil reais).

Percebe-se que os critérios destacados para a concessão da isenção até então eram o fato do contribuinte ser uma microempresa e tivesse o faturamento de até R\$ 180.000,00 (cento e oitenta mil reais). Assim, tinha-se um critério subjetivo, ser microempresas, e outro objetivo, faturar até 180 mil reais.

Com a entrada em vigor da Lei 10.883/2011, a redação da lei excluiu o critério objetivo, permanecendo somente o critério subjetivo, ou seja, de que o contribuinte fosse microempresa, conforme o conceito previsto no artigo 3º da LC 123/2006. Assim, enquanto o contribuinte permanecesse como microempresa, teria direito a desfrutar do benefício fiscal.

A nova redação do artigo 4º da Lei 9.603/2008, impressa pela Lei 10.883/2011, se sobrepõe às exigências trazidas pelo artigo 3º do Decreto 2.390/2008, em virtude de que o artigo 99 do CTN é claro em dispor que o conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos, determinados com observância das regras de interpretação estabelecidas no CTN.

Desta forma, utilizando-se da interpretação literal, o critério válido para a concessão da isenção tributária é o fato do contribuinte estar microempresa, dentro do conceito trazido pela LC 123/2006. O critério objetivo, ou seja, a receita bruta anual, deixou de ser critério de concessão do benefício previsto em lei.

Diante dessas colocações, a recorrente afirma que conforme regra prevista no artigo 2º, §3º, da Lei 9.603/2008, a própria lei que prevê a concessão da isenção tributária, dispõe que mesmo que a microempresa ultrapasse o limite de sua receita bruta ao longo do ano calendário, a condição de microempresa permaneceria até o ano calendário seguinte, quando passaria à condição de empresa de pequeno porte. Conforme sua redação:

§3º - Observado o disposto no §2º deste artigo, a microempresa que exceder no ano calendário o limite de receita bruta anual a que se refere o artigo 3º da Lei Complementar nº 123/06 passa, no ano seguinte, à condição de empresa de pequeno porte.

Nesse cenário, aplicando-se a interpretação literal, nos termos do artigo 111, do CTN, o contribuinte manteria o benefício da isenção tributário enquanto mantivesse a condição de microempresa, passando a ser excluído desse benefício no ano calendário seguinte quando passaria a ocupar a classificação de empresa de pequeno porte.



MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

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

Frise-se, mais uma vez, que o critério eleito pela Lei 9.603/2008 (redação dada pela Lei 10.883/2011) é a condição de microempresa e não o seu faturamento. Portanto, enquanto mantida tal condição, tem o contribuinte o direito à isenção, perdendo esse benefício somente no ano calendário seguinte.

No caso dos autos, percebe-se que em 05/2017 o contribuinte que era microempresa ultrapassou sua receita bruta anual. Contudo, conforme o previsto, manteve sua condição de microempresa até o final daquele ano calendário. Desta forma, ao longo do ano de 2017, o contribuinte teve direito ao benefício fiscal da isenção concedida.

Consecutivamente, no início do ano de 2018, o contribuinte teria perdido sua condição de microempresa, até mesmo porque, a norma que previa a concessão da isenção veio a ser revogada pela Lei Ordinária Municipal nº 12.937/2017.

Diante do exposto, o contribuinte manteve seu direito à isenção de 01.01.2017 a 31.12.2017.

5. APLICAÇÃO DAS MULTAS DE 10% E 75% - INEXISTÊNCIA DE BIS IN IDEM – INEXISTÊNCIA DE DÚVIDA

Defende a recorrente que:

Por fim, é clara a cumulação indevida e abusiva das multas, uma vez que o auto de infração 549/2019 aplicou a multa de 10% (dez por cento), de forma cumulada e em duplicidade com a multa de 75% (setenta e cinco por cento) exigida no auto de infração nº 551/2019, o qual, inclusive, invoca como fundamento a Resolução CGSN nº 140/2018, publicada posteriormente ao período fiscalizado, o que também a torna nula.

Assim, além da ausência de prova de má-fé que justifique uma penalidade tão severa, é de rigor afastar a multa de 75% mediante aplicação do princípio *in dubio pro contribuinte*, positivado no art. 112 do CTN, com destaque para os seus incisos I, II e IV:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Portanto, em caráter alternativo, sobre os eventuais débitos de ISS apurados ao final da instrução nestes autos, deverá incidir apenas uma multa de 10% (prevista no art. 24 da Lei nº 7.500/2004), com exclusão da multa de 75% (prevista na legislação do Simples Nacional), em face do indevido *bis in idem*.

O artigo 24 da Lei 7.500/2004, prevê a aplicação de multa de mora:



MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

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

22
v

Art. 24 O crédito tributário, inclusive decorrente de multa, atualizado monetariamente, será acrescido de juro de mora a razão de 1% (um por cento) ao mês ou fração, devido a partir do mês seguinte ao do vencimento e **multa de mora diária de 0,33% (trinta e três centésimos percentuais), calculada a partir do dia seguinte ao do vencimento, limitada a 10% (dez por cento).**

§ 1º No caso de parcelamento, os juros serão calculados até o mês da celebração do respectivo termo de acordo e, a partir daí, nova aplicação até o efetivo pagamento das parcelas.

§ 2º Não sendo possível precisar a data da ocorrência do fato gerador, adotar-se-á, para cálculos dos juros de mora a média do período verificado.

Já o artigo 96 da Resolução CGSN nº 140/2018 prevê a aplicação de multa nos seguintes termos:

Art. 96. O descumprimento de obrigação principal devida no âmbito do Simples Nacional sujeita o infrator às seguintes multas: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 35)

I - 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença do tributo, no caso de falta de pagamento ou recolhimento; (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, inciso I)

Da leitura dos artigos percebe-se que a natureza jurídica das multas é diferente uma da outra. A de 75% ocorre com o descumprimento da obrigação principal, ou seja, pela falta de seu pagamento. Já a de 10% é penalidade pelo atraso do pagamento, alinhada à mora do contribuinte em adimplir a obrigação principal. Portanto, o argumento de incidência de *bis in idem* não deve prosperar.

Sobre o argumento de que a Resolução CGSN nº 140/2018 não se aplicaria ao caso em comento, por ser posterior ao período da autuação, deve-se levar em consideração que o seu art. 96, inciso I, tem rastro no artigo 44, inciso I, da Lei 9.430/1996, já vigente quando do auto de infração. Além disso, de mesma forma, a Resolução CGSN nº 94/2011 e nº 30/2008. Portanto, o referido argumento não deve prosperar.

A capitulação o fato, a natureza, as circunstâncias materiais do fato, a natureza da penalidade aplicável ou a sua graduação estão bem definidos através da construção legislativa e descrição das penalidades no auto de infração. Assim, não há dúvida que sustente uma interpretação mais favorável ao acusado, nos termos do art. 112 do CTN.

Por último, deve-se considerar aqui que as multas aplicadas são acessórias e, como tais, devem seguir a sorte do principal. Ao reconhecer o direito do autor à manutenção do benefício de isenção no período de 01.01.2017 a 31.12.2017, coma exclusão do crédito tributário pela isenção nesse período, também foram excluídas as multas.

Por outro lado, como não houve exclusão do crédito tributário no período de 01.01.2018 a 31.03.2018, as multas permanecem hígidas e vigentes.



MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

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

23
C

6. DISPOSITIVO

Ante o exposto, voto pela PARCIAL PROCEDÊNCIA do recurso administrativo interposto, para reconhecer o direito do recorrente à isenção tributária do ISSQN para o período de 01.01.2017 a 31.12.2017, devendo ser EXTINTO parcialmente o crédito tributário do ISSQN.

Referente ao período de 01.01.2018 a 31.03.2018, voto pela IMPROCEDÊNCIA do recurso voluntário, em virtude da revogação da norma que concedia isenção, pela Lei 12.937/2017.

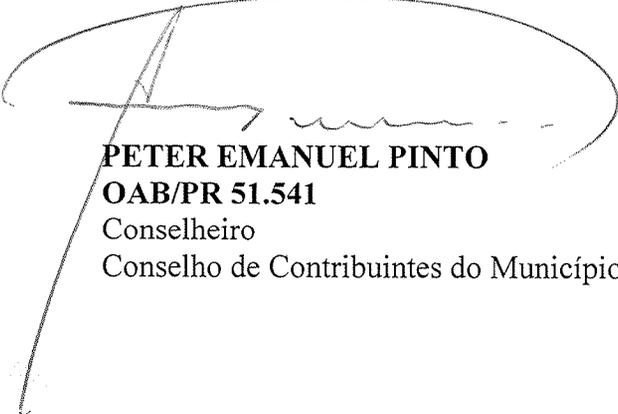
Como consequência, voto pela PARCIAL PROCEDÊNCIA para afastar a aplicação da multa de mora de 10% e da multa de 75% sobre o inadimplemento da obrigação principal, em razão de que o acessório segue a sorte do principal, para o período de 01.01.2017 a 31.12.2017.

Por fim, voto pela IMPROCEDÊNCIA do recurso administrativo, quanto ao afastamento da multa de mora de 10% e da multa de 75%, pela inexistência da ocorrência de *bis in idem* e do *in dubio pro contribuinte*, para o período de 01.01.2018 a 31.03.2018. Mantém-se, portanto, a aplicação da multa de mora de 10% e da multa de 75% sobre o imposto gerado nesse período.

Além disso, desta r. decisão não cabe recurso de ofício, conforme prevê o disposto no art. 39 do Decreto 15.538/2019 (c/c art. 64, §1º, da Lei 7.500/2004 e c/c art. 1º, Decreto 15.296/2019), quando o valor do crédito tributário em matéria de ISSQN for inferior ou igual a R\$ 38.121,70 (trinta e oito mil cento e vinte e um reais e setenta centavos) (R\$ 81,11 x 470 VRs). No caso em comento, o crédito tributário em discussão é de R\$ 22.640,09 (vinte e dois mil seiscientos e quarenta reais e nove centavos). Diante desse valor, somente caberia recurso voluntário por parte do contribuinte, sem a necessidade de recurso de ofício ao chefe do Poder Executivo.

Após a providência dessas diligências, efetue a notificação do contribuinte, com a abertura de prazo para pagamento do valor remanescente, tendo em vista o encerramento da esfera administrativa recursal.

Ponta Grossa, 08 de agosto de 2019



PETER EMANUEL PINTO

OAB/PR 51.541

Conselheiro

Conselho de Contribuintes do Município de Ponta Grossa-PR



MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

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

24
C

VOTO DIVERGENTE

Conselheiro Marcelo de Souza:

Sobreleva-se o ponto controvertido a respeito da manutenção do status de microempresa até o ano calendário seguinte em face de ter sido ultrapassado o limite de R\$ 360.000,00 durante o ano corrente, pelo que solicitei vistas ao processo e apresento meu voto ao final.

A divergência que apresento não trata de controvérsia a respeito da fundamentação legal disposta pelo Relator, sequer em relação a aspectos hermenêuticos, mas tão somente em relação ao silogismo utilizado pelo Fisco Municipal no caso em tela.

Para tanto, precisamos voltar aos diplomas legais:

I - Lei 9603/08 (redação original):

Art. 4º - São isentas do Imposto Sobre Serviços as microempresas que auferirem receita bruta anual até o limite de R\$ 180.000,00 (cento e oitenta mil reais).

II - Lei 9603/08 (com alteração da Lei 10883/2011):

Art. 4º - Poderão ser isentas do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza as microempresas assim definidas no art. 3º da Lei Complementar nº 123/06, mediante requerimento na forma estabelecida em regulamento. São isentas do Imposto Sobre Serviços as microempresas que auferirem receita bruta anual até o limite de R\$ 180.000,00 (cento e oitenta mil reais).

III - LC 123/06:

Art. 3º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

I - no caso da microempresa, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais);

A alteração do texto realizada através da Lei 10883/11 supracitada, que promoveu a substituição da expressão monetária (R\$ 180.000,00) por outra expressão que vinculou a Lei Municipal à LC 123/06 não alterou o raciocínio para fins de concessão de isenção do Imposto Sobre Serviços. O critério objetivo não foi abandonado, mas vinculado àquele definido



MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

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

na Lei Complementar com o único intuito de evitar que a lei municipal precise ser alterada em face de possíveis alterações de faixas de enquadramento da lei Federal.

Vale anotar que esta explicação não afasta a interpretação literal a que se refere o artigo 111 do CTN, como veremos a seguir.

De acordo com o raciocínio dedutivo utilizado pelo Fisco Municipal extrai-se os seguintes quesitos com base na legislação acima, vigente à época dos fatos:

- ✓ Para gozar da isenção, deve ser microempresa;
- ✓ Para ser microempresa deve-se tratar de uma sociedade empresária, ou sociedade simples, ou empresa individual de responsabilidade limitada ou empresário a que se refere o art. 966 do CCB;
- ✓ Esta entidade deve estar devidamente registrada na Junta Comercial ou Cartório, conforme o caso; e
- ✓ Deve ter no máximo R\$ 360.000,00 de receita bruta.

Oponho-me, conforme anoto no 4º item, ao entendimento do Relator quando afirma que o critério eleito pela Lei 9603/08 com a redação dada pela Lei 10883/2011 é a condição de microempresa e não o seu faturamento. O faturamento é tão relevante quanto a própria condição de ser ME.

A ultrapassagem do limite de R\$ 360.000,00 pode até produzir outros efeitos a partir do ano-calendário seguinte conforme prevê a LC 123/06, mas isto não amplia o limite para fins de isenção do imposto municipal.

Repita-se, o artigo 4º da 9603/2008, delimita a isenção apenas para o ISS para microempresas, ou seja, empresas com faturamento até R\$ 360.000,00. Está nítido o limite de isenção, sem prejuízo de outros benefícios que a empresa possa ter durante o ano-calendário.

Tanto é que nos artigos seguintes a lei concede mais benefícios como isenção para taxas e redução de IPTU. Nesses casos sim, ainda que ultrapasse o limite de micro no mesmo ano-calendário a empresa continuará usufruindo do benefício.

Podemos citar por exemplo uma empresa que possui a isenção das taxas em 2017. Considerando que o vencimento se dá em julho de cada ano, se ela extrapolar o limite em agosto, esta já usufruiu do benefício, ou seja, só deverá recolher o valor das taxas em 2018.

Nitidamente são situações diferentes. O caput do artigo 4º define como limite de isenção do ISS o próprio limite de faturamento de uma microempresa, que atualmente é R\$ 360.000,00.

Além disso, o Relator acompanha o entendimento da Recorrente que afirma que a própria lei municipal prevê que a empresa permanecerá na condição de microempresa isenta mesmo que ultrapasse o limite de sua receita bruta ao longo do ano calendário, conforme §3º do artigo 2º da Lei 9603/08:

Art. 2º Para os efeitos desta Lei, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte aquelas consideradas como tal pela Lei Complementar nº 123, de



MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

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

14/12/2006, estabelecidas neste Município, desde que estejam regularmente inscritas no cadastro municipal. (Redação dada pela Lei nº 10931/2012)

§ 1º - Considera-se receita bruta, para fins do disposto no caput deste artigo, o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

§ 2º - No caso de início de atividade no próprio ano-calendário, o limite a que se refere o caput deste artigo será proporcional ao número de meses em que a microempresa ou a empresa de pequeno porte houver exercido atividade, inclusive as frações de meses.

§ 3º - Observado o disposto no § 2º deste artigo, a microempresa que exceder no ano-calendário o limite de receita bruta anual a que se refere o artigo 3º da Lei Complementar nº 123/06 passa, no ano seguinte, à condição de empresa de pequeno porte.

Contudo, a primeira oração do parágrafo 3º (“observado o disposto no §2º deste artigo”) remete-nos ao texto que trata de microempresa em início de atividade, o que não é o caso.

Os parágrafos 1º e 2º supracitados foram extraídos *ipsis verbis* da LC 123/06. Podemos até deduzir que há uma omissão na Lei 9603/08, por não tratar da situação de empresas que já passaram do primeiro exercício de atividade, mas nem por isso podemos estender a elas o tratamento dispensado às empresas novas. Se para a isenção estamos restritos à interpretação literal, aqui não estamos adstritos à interpretação extensiva. Se essa fosse a intenção do legislador não haveria por que tratar neste parágrafo exclusivamente de microempresas em início de atividade.

1. VOTO

Pelo exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do recurso quanto à manutenção do benefício até o fim do ano calendário em que se caracterizou a superação da receita bruta.

Consequentemente, voto pela IMPROCEDÊNCIA do pedido de afastamento da aplicação das multas de 10% e 75%, acompanhando as razões de voto do Relator no que se refere ao exercício de 2018 e aplicando o mesmo entendimento para o exercício de 2017.

É o meu voto.

Marcelo de Souza

Conselheiro

Ponta Grossa, 02/10/19



MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

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

27
r

ACÓRDÃO 020/2019

Aberta a votação, ACORDA o plenário do CCMPG, por maioria de votos, pelo voto proferido pelo i. relator Peter Emanuel Pinto. Votaram com o relator os conselheiros Rubens Gomes, Bruno Italo Ronchi e Marcio Henrique Martins de Rezende. Votaram com o i. conselheiro Marcelo de Souza, os conselheiros Elaine Cristina Moreira Schnaider e Claudio Grokoviski.

Participaram do julgamento os Conselheiros Cláudio Grokoviski, Elaine Cristina Moreira Schnaider, Rubens Gomes, Marcelo de Souza, Bruno Italo Ronchi, Marcio Henrique Martins de Rezende e Peter Emanuel Pinto.

Ponta Grossa, 03 de outubro de 2019.

Cláudio Grokoviski
Presidente

Peter Emanuel Pinto
Relator

Recebido em 12/11/2019
OAB/PR 22-848