



MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

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

ACÓRDÃO Nº 007/2022

PAT nº: 239/2021

Recorrente: FARMÁCIA E DROGARIA NISSEI LTDA.

Relator: Marcelo de Souza

EMENTA

ISS. Obrigação de fazer. Atividade-fim.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação anotada no Termo Circunstanciado nº 7270/2021, onde o agente fiscal observou que a Recorrente prestou, no período fiscalizado, serviços de exames chamados de "testes da covid 19", sem a devida escrituração contábil e, por consequência, sem o correspondente pagamento do imposto (ISS).

Autuada em 26/04/22 através do Auto de Lançamento nº 1286/2022, tempestivamente apresentou Reclamação em 26/05/22, na forma regimental, com as seguintes alegações:

- Que o ISS foi regularmente recolhido;
- Que no cálculo apresentado no Auto de Infração não constam informações acerca de qual índice de correção monetária foi utilizado;
- Que o valor utilizado no arbitramento não é o preço do serviço, tendo sido utilizado preço superior ao efetivamente praticado;
- Que o arbitramento utilizado não obedeceu aos requisitos legais, devendo ser afastado o lançamento na forma que foi realizado;



MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

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

Os pedidos constantes na Reclamação foram indeferidos pelo Coordenador da pasta, em julgamento de 1ª Instância, tendo sido dado conhecimento à Reclamante em 29/06/22.

Nesta mesma data foi entregue à Recorrente o Auto de Infração nº 2467/2022, referente à multa de 10% prevista no inciso I do parágrafo 1º, do artigo 47 da Lei 7500/04.

Em 29/07/22 a autuada protocolou Recurso, na forma do artigo 64 da Lei 7500/04, com as mesmas alegações apresentadas em sede de Reclamação, quais sejam:

- a. Que não foi apresentada a forma de cálculo da correção monetária aplicada no período, pugnando pela apresentação de memória do cálculo, constando a especificação de qual foi o índice de correção monetária utilizado;
- b. Que o arbitramento foi realizado com base no preço integral do produto final, incluindo valores que não possuem natureza de prestação de serviço;
- c. Que o arbitramento utilizado não obedeceu aos requisitos legais, devendo ser afastado o lançamento na forma que foi realizado.

Requer ao final, o pagamento da multa com desconto, nos termos do artigo 51 da Lei 7500/04; o envio da memória de cálculo da correção monetária; a reanálise dos valores conforme documento contábil oficial; e a exclusão da multa imposta no montante de R\$ 6.082,43, visto que ainda há discussão acerca dos valores cobrados.



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 DO RELATOR

I – Quanto ao índice de correção monetária utilizado

Assim alegou a Recorrente:

"Ora, é necessário reforçar que a Legislação traz que o índice de correção monetária poderá ser escolhido pela Autoridade Fiscalizadora entre o IPCA/IBGE, IGPM/FGV ou outro índice que preserve de forma adequada o valor real do crédito na forma estabelecida pelo Poder Executivo e ainda mencionando o §1º do artigo 23 da Lei 7500/2004, a Autoridade Tributária deverá UTILIZAR O MENOR ÍNDICE APURADO."

Observa-se que esses indicadores de inflação podem ser encontrados facilmente nos sites oficiais dos seus órgãos gestores (IBGE e FGV), ou mesmo em diversos outros sites de finanças. Em momento algum a Recorrente questionou os indicadores utilizados, tampouco demonstrou qualquer irregularidade nos cálculos resultantes do seu uso, o que deveria ter feito oportunamente na Reclamação, nos termos do artigo 58 da Lei 7500/04:

Art. 58 Reclamação é a defesa apresentada pelo atuado, em cada processo, no prazo de trinta dias, a contar do primeiro dia útil subsequente à intimação, observando-se que:

*I - será protocolizada na repartição por onde ocorrer o trâmite do processo e nela o atuado aduzirá todas razões e argumentos de sua defesa, **juntando, desde logo, as provas que tiver;** (grifei)*

Também não é necessário fazer constar no quadro demonstrativo de valores de qualquer um dos documentos que integram o processo administrativo (Termo Circunstanciado, Auto de Lançamento etc.) qual o indicador financeiro utilizado. Isso não está previsto como exigência em nenhum instrumento normativo, além de se revestir de mero cálculo matemático.



MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

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

Não tendo sido demonstradas irregularidades no cálculo apresentado, indefiro o pedido nesse ponto.

II – Quanto ao arbitramento realizado

Alega a Recorrente que o Fisco Municipal “utilizou o preço integral do produto final para realizar o arbitramento, e não utilizou o preço da prestação do serviço, a qual única e exclusivamente incide recolhimento de ISSQN”.

Juntou cópias digitais de cupons fiscais (NFC-e) buscando evidenciar a existência de dois itens, um que incide ISS e outro que incide ICMS.

Assim conclui em suas alegações:

“Desta forma, fica confirmado que os atos fiscalizatórios aqui impugnados, desrespeitaram a sistemática de apuração do ISSQN neste caso em concreto, adotando base de cálculo dissociada da realidade fática, mesmo havendo farta prova documental indicando o preço do serviço praticado, quais sejam, o Relatório de Vacinas e Injetáveis (expressamente desconsiderado pela I. Autoridade Fiscal) e os Cupons Fiscais emitidos pela Recorrente, os quais podem ser consultados com a chave de acesso, no site da Receita Estadual do Paraná no seguinte endereço: <https://sped.fazenda.pr.gov.br/>”.

Estamos tratando aqui do critério material da regra matriz de incidência do Imposto Sobre Serviços. Nas palavras de Marcelo Caron Baptista, “serviço, pois, perante a norma de incidência do ISS é, tão-somente, o resultado da prestação”¹. Precisamos desvendar então qual foi o resultado da prestação no caso em tela.

O que a Recorrente alegou é que ocorreram duas prestações: uma de dar e outra de fazer. E isto está demonstrado nos cupons fiscais juntados ao protocolado, onde um item da NFC-e se refere à cobrança dos materiais utilizados para o teste e outro item refere-se ao seu manuseio ou aplicação.

¹ BAPTISTA, Marcelo Caron. **ISS: do texto à norma**. São Paulo: Quartier Latin, 2005, p. 255.



MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

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

Não faz sentido.

O professor Orlando Gomes nos ensina que "a distinção entre as obrigações de dar e as de fazer deve ser traçada em vista do interesse do credor (...). Nas obrigações de dar, o que interessa ao credor é a coisa que lhe deve ser entregue, pouco lhe importando a atividade do devedor para realizar a entrega. Nas obrigações de fazer, ao contrário, o fim é o aproveitamento do serviço contratado".²

Quando o usuário interessado em realizar o teste comparece ao estabelecimento da Recorrente, ele não pergunta ao atendente quanto custa o material a ser utilizado no exame, mas sim quanto custa a realização do exame. Ou seja, a satisfação do desejo esperado pelo cliente é a execução do teste. Esta é a atividade-fim esperada.

Uma vez identificada a atividade-fim, torna-se irrelevante se há uma ou mais atividades-meio, com ou sem a utilização de materiais.

Marcelo Caron Baptista frisa:

"Sempre que o intérprete conhecer o fim do contrato, ou seja, descobrir aquilo que denominamos de "prestação-fim", saberá ele que todos os demais atos relacionados a tal comportamento são apenas "prestações-meio" da sua realização.

Independente, para que um ato do devedor seja tido como prestação-meio, tratar-se de um fazer ou de um dar. O elemento decisivo está na prestação-fim, que definirá se há ou não incidência do ISS."³

Um outro elemento que comprova a prestação-fim esperada pelo usuário é que ele não sai da farmácia levando consigo os materiais utilizados no exame, mas leva consigo o resultado do teste realizado: positivo ou negativo para covid.

Não há dúvidas que o valor pago pelo usuário deve ser integralmente tributado pelo imposto municipal.

Não merece prosperar o alegado a esse respeito.

² GOMES, Orlando. *Contratos*. Atualiz. Humberto Theodoro Júnior. 15 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1995, p.47

³ BAPTISTA, Marcelo Caron. *ISS: do texto à norma*. São Paulo: Quartier Latin, 2005, p. 284.



MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

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

Quanto à alegação de que o arbitramento não obedeceu aos requisitos da legislação, também não me parece plausível, já que este recurso foi utilizado nos termos do artigo 16 da Lei 7500/04, vez que a Recorrente deixou de emitir as notas fiscais de prestação de serviços eletrônicas na forma regulamentada pelo município, utilizando-se de um documento estranho à legislação do ISS e deixando de apresentar ao Erário pontagrossense o imposto devido. Improcede o alegado nesse ponto.

Anote-se também que, nos cupons fiscais apresentados pela Recorrente, os valores totais são R\$ 180,00 e R\$ 149,00, ou seja, muito acima dos R\$ 120,00 arbitrados pelo agente fiscal. Assim, a utilização dos cupons fiscais através do SPED, como sugeriu a Recorrente, fatalmente teria aumentado substancialmente o valor tributável pelo ISS.

Mantidos os valores levantados pelo agente fiscal, por consequência resta mantida a multa imposta.

III - CONCLUSÃO

Finalmente, por tudo o que foi exposto, não vejo razão para prosperar as razões da Recorrente.

Concluo pela total improcedência das alegações, devendo ser mantidos os valores apurados e constantes nos Autos de Lançamento e de Infração.

É como voto.

MARCELO DE SOUZA:74123009972
Assinado de forma digital
por MARCELO DE
SOUZA:74123009972
Dados: 2022.11.10
17:16:44 -03'00'

Marcelo de Souza

Conselheiro-relator

Em 10/11/2022.

U



MUNICÍPIO DE PONTA GROSSA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

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

ACÓRDÃO

Diante do exposto, ACORDA o plenário da CCMPG, por unanimidade, em julgar improcedente o Recurso, mantendo-se o Auto de Lançamento nº 1286/2022 e o Auto de Infração com Imposição de Multa nº 2467/2022, com as demais cominações legais.

Participaram do julgamento os Conselheiros Elaine Cristina Moreira Schnaider, Rubens Gomes, Bianca Karla Wiecheteck Alves dos Santos e Guilherme Gabriel Cesco, além do Relator Marcelo de Souza e do Presidente do Conselho Cláudio Grokoviski.

Ponta Grossa, 10 de novembro de 2022.

MARCELO DE
SOUZA:7412
3009972

Assinado de forma
digital por MARCELO
DE
SOUZA:74123009972
Dados: 2022.11.10
17:19:56 -03'00'

Marcelo de Souza

Relator

Cláudio Grokoviski
Presidente

01/12/2022

Feliane de Fátima Bauer
672932409-44
(42) 38858-8562