

Continuação do Acórdão nº 012/2025

- 4- competências nos termos de critérios definidos pelo deferente. Constatando diferenças entre os valores recolhidos e os valores contábeis. Notificação válida.
- 5- Devem ser excluídas da notificação os valores relativos a conta 411010199 – Provisão Serviços Prestados, haja vista que o contribuinte provou a reversão do lançamento contábil.
- 6- Existindo valores a maior em diversos períodos da apuração, que reflete a emissão de NFS-e em momentos diversos da apropriação devem ser ajustados na notificação.
- 7- Recurso voluntário e reexame necessário recebidos e não providos. Mantida a decisão de Primeira Instância que julgou procedente em parte a notificação fiscal.

Vistos, relatados, examinados e discutidos os presentes Autos, ACORDAM os Membros do Conselho Administrativo Fiscal, à unanimidade, na conformidade do voto do Relator e das notas constantes da Ata de Julgamento, em recebe e não prover o recurso voluntário e o reexame necessário. Mantendo a decisão de Primeira Instância que julgou procedente em parte a notificação fiscal.

C.A.F. em, 20 de março de 2025.

Carlos Augusto Cavalcanti de Carvalho - RELATOR

João Gomes da Silva Júnior

Carlos André Rodrigues Pereira Lima

Raphael Henrique Lins Tiburtino dos Santos

SECRETARIA DE FINANÇAS
CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL - CAF
PROCESSO/NOTIFICAÇÃO FISCAL Nº
07.24091.8.23

RECORRENTE: CORPOREOS SERVIÇOS
TERAPEUTICOS S/A

RECORRIDO: CONSELHO ADMINISTRATIVO
FISCAL – JULGADOR 1ª
INSTÂNCIA – PEDRO JOSÉ DOS
SANTOS JÚNIOR

RELATOR: JULGADOR: CARLOS AUGUSTO
CAVALCANTI DE CARVALHO

RELATÓRIO

Trata-se de um recurso voluntário e reexame necessário referente à notificação fiscal julgada procedente em parte pelo julgador de 1ª Instância.

CORPOREOS SERVIÇOS TERAPEUTICOS S/A, pessoa jurídica prestadora de serviços, estabelecida na Rua Dr. João Santos Filho, 255, loja 207, Plaza Shopping Casa Forte, Casa Forte, neste Município, inscrita no Cadastro Mercantil de Contribuintes da Prefeitura do Recife sob o nº 709.695-0 e no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica sob o nº 08.845.676/0308-52, que teve lavrada contra si, em 02/05/2023, a Notificação Fiscal protocolada sob o nº **07.21624.5.23**, pelo não recolhimento do ISS próprio devido, conforme demonstrativo do débito tributário anexado ao documento, infringindo, assim, o disposto no art. 126, inciso I, da lei 15.563/91, ficando sujeita à penalidade de 40% (quarenta por cento) do valor do tributo devido, estabelecida no inciso VI, alínea a, do art. 134 da lei 15.563/91.

Em apertada síntese e de acordo com as informações contidas no processo:

O contribuinte, conforme termo final, incorporou a MMC Corp Serviços Estéticos LTDA, CNPJ 27.151.999/0001-26.

O contribuinte presta serviços terapêuticos de depilação a laser e tratamento a laser, atividades de estética e outros serviços de beleza. Serviços enquadrados no subitem 6.02 do art. 102 da Lei 15.563/91, 6.02 –

Esteticistas, tratamento de pele, depilação e congêneres, portanto uma alíquota de 5%(cinco por cento).

O auditor realizou uma análise da receita escriturada (contas Receita de exercício futuro, Receita diferida, Vendas a faturar e Provisão de serviços Prestados) x emissão de notas fiscais nos anos de 2018 e 2019. Verificando divergência entre a receita e o recolhimento do ISS nos meses de maio de 2018 a dezembro de 2019.

O auditor informa, ainda, que utilizou os critérios de reconhecimento de competência definidos pelo contribuinte, conforme termo final, abaixo:

TERMO FINAL DE FISCALIZAÇÃO

IDENTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE		
NOME OU RAZÃO SOCIAL CORPÓREOS - SERVICOS TERAPEUTICOS S.A.		PROTOCOLO 2022.000189
INSCRIÇÃO NO CMC 709.695-0	INSCRIÇÃO NO C.N.P.J. 08.845.676/0308-52	PROJETO 97
NOME DO LOGRADOURO RUA DOUTOR JOAO SANTOS FILHO		NÚMERO 255 LOJA 207 PLAZA SHOPPING
BAIRRO CASA FORTE	DENOMINAÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA	CAE – CÓDIGO

...

2. Descrição dos Fatos

O escopo do atual trabalho de auditoria teve como fundamento a análise da escrituração contábil em comparação com as notas fiscais eletrônicas de serviços emitidas no município do Recife.

2.1 Análise Global da Receita Escriturada x Emissão de Notas nos anos de 2018 e 2019

Ao analisar as receitas escrituradas na contabilidade do contribuinte e comparar com as notas fiscais emitidas por todas as filiais de Recife da empresa, esta fiscalização chegou aos seguintes valores globais:

...

2.2 Critério Utilizado pela Empresa para Reconhecimento de Receita

Por meio do documento intitulado "MEMORANDO INTERNO - MUDANÇA DE ESTIMATIVA CONTÁBIL" (anexo 02) o estabelecimento afirma que "Com base no parecer técnico, há a indicação que, em média, são necessárias 5 sessões para se alcançar resultados de até 90% de diminuição dos pelos (que se sentem satisfeitos com o tratamento), com intervalo entre as sessões de 4 a 6 semanas. Assim, a Corpóreos adota o conceito de reconhecer 90% da receita das sessões

durante as 5 primeiras sessões de tratamento (equivalente a 120 dias, considerando-se que a primeira sessão seja realizada em D0 e as demais em intervalos de 30 dias – 120 dias de intervalo – totalizando 240 dias). Para os 10% de receita remanescentes, são reconhecidos em 90 dias corridos (para eventuais manutenções necessárias), sendo o tratamento concluído em 11 meses.” (Página 02 do Anexo 02).

No mesmo documento, a empresa apresenta quadros demonstrativos de como a receita deveria ser reconhecida mensalmente conforme veremos a seguir.

2.2.1. Critério de Reconhecimento de Receitas até Dezembro de 2018

O primeiro quadro representa como a receita era reconhecida até dezembro de 2018:

3.% de Reconhecimento			
3.1.Critério utilizado atualmente (90%/10%)			
#	Mês	Tratamento	Manutenção Total
0	1	11,25%	11,25%
1	2	11,25%	11,25%
2	3	11,25%	11,25%
3	4	11,25%	11,25%
4	5	11,25%	11,25%
5	6	11,25%	11,25%
6	7	11,25%	11,25%
7	8	11,25%	11,25%
8	9		3,33%
9	10		3,33%
10	11		3,33%
		90,00%	10,00%
			100,00%

Figura 1 Página 6 do Anexo 02.

Basicamente este quadro revela que se um cliente compra um pacote de depilação a laser no valor de R\$ 1.000,00 (mil reais) a companhia não reconhece como receita no primeiro mês o valor total e sim o percentual de 11,25% do montante, ou seja, R\$ 112,50 (cento e doze reais e cinquenta centavos), passando a apropriar o restante no decorrer dos meses seguintes. Sendo assim, um pacote de depilação no valor de R\$ 1.000,00 (mil reais) adquirido em janeiro de 2018 teria sua receita reconhecida com consequente emissão de notas fiscais de serviços de acordo com o quadro a seguir:

...

ANO	MÊS	RECEITA SEM EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS (A)	Alíquota (B)	Valor de ISS Histórico Devido (C=A*B)
2018	Maio	R\$ 7.519,83	5%	R\$ 375,99
2018	Junho	R\$ 24.373,85	5%	R\$ 1.218,69
2018	Julho	R\$ 254.792,27	5%	R\$ 12.739,61
2018	Agosto	R\$ 795.076,04	5%	R\$ 39.753,80
2018	Setembro	R\$ 950.496,83	5%	R\$ 47.524,84
2018	Outubro	R\$ 1.361.562,30	5%	R\$ 68.078,12
2018	Novembro	R\$ 1.738.872,54	5%	R\$ 86.943,63
2018	Dezembro	R\$ 1.088.781,19	5%	R\$ 54.439,06

2.4 Cálculo do Imposto Devido – Ano 2019

Com relação ao ano de 2019, com base nos critérios apresentados pela empresa, esta fiscalização chegou aos seguintes valores:

...

Tomando como base os valores de receita sem emissão de notas fiscais e tendo em vista que a empresa presta o serviço do item 6.02 – Esteticistas, tratamento de pele, depilação e congêneres - da lista de serviços presente no art. 102 da Lei Municipal nº 15.563/91 e que, portanto, está submetida à alíquota de 5% de imposto sobre serviços (Lei Municipal nº 15.563/91, art. 116, V) incidente sobre o valor dos serviços (Lei Municipal nº 15.563/91, art. 115), evidencia-se que o estabelecimento possui o seguinte valor devido histórico de ISS:

ANO	MÊS	RECEITA SEM EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS (A)	ALÍQUOTA (B)	Valor de ISS Histórico Devido (C=A*B)
2019	Janeiro	R\$ 3.188.594,61	5%	R\$ 159.429,73
2019	Fevereiro	R\$ 2.669.845,65	5%	R\$ 133.492,28
2019	Março	R\$ 1.326.200,09	5%	R\$ 66.310,00
2019	Abril	R\$ 977.963,54	5%	R\$ 48.898,18
2019	Maio	R\$ 1.282.061,29	5%	R\$ 64.103,06
2019	Junho	R\$ 2.245.134,43	5%	R\$ 112.256,72
2019	Julho	R\$ 1.391.210,20	5%	R\$ 69.560,51
2019	Agosto	R\$ 1.311.832,06	5%	R\$ 65.591,60
2019	Setembro	R\$ 2.326.813,12	5%	R\$ 116.340,66
2019	Outubro	R\$ 3.501.678,08	5%	R\$ 175.083,90
2019	Novembro	R\$ 4.591.742,96	5%	R\$ 229.587,15
2019	Dezembro	R\$ 8.320.933,99	5%	R\$ 416.046,70

3. Lançamento do Imposto Devido

Feitas as análises no item 2, concluímos que a MMC CORP SERVIÇOS ESTÉTICOS LTDA efetuou recolhimento a menor de imposto sobre serviços nos meses de maio de 2018 a dezembro de 2019, descumprindo o Art.126, inciso I, do Código Tributário Municipal.

Ante o exposto, lavramos a Notificação Fiscal nº 07.21624.5.23 com a penalidade prevista no art. 134, inciso VI, alínea "a", e §4º da Lei nº 15.563/91.

O contribuinte entra com defesa, apresentando os seguintes argumentos, abaixo:

- Que o Agente Fiscal *apresentou diversas planilhas comparando as receitas escrituradas, o faturamento e as notas fiscais emitidas, sem explicações precisas acerca dos motivos pelos quais as informações prestadas em fiscalização não foram consideradas e por que entendeu que teria havido falta de recolhimento do imposto;*
- Nulidade da Notificação por cerceamento ao direito da defesa, em razão da presença de vícios no lançamento, como:
 - enquadramento legal indicado;
 - equivocado procedimento e critérios utilizados pelo i. Agente Fiscal para constatar a suscitada ausência de recolhimento do ISS sobre os serviços prestados;
 - incorreta consideração de atividades e inclusão de receitas auferidas por estabelecimentos estranhos ao fiscalizado, localizados em outros municípios;
 - desconsideração dos esclarecimentos e documentos apresentados na fase fiscalizatória, sequer mencionados na notificação, inexistindo motivação para a sua lavratura, sendo que, até o momento, a Impugnante desconhece etivamente os fundamentos de fato e de direito que embasam a acusação fiscal ora retratada.
- Presença de vício de fundamentação, o lançamento está baseado em presunções equivocadas e meros indícios, inservíveis para constituição do crédito tributário, pois o momento de reconhecimento de receitas na contabilidade da empresa não é fato gerador do ISS;
- Incerteza e iliquidez do crédito tributário, pois no lançamento fiscal houve erro na matéria tributável e em sua base de cálculo. Que a fiscalização considerou que os valores constantes em algumas das contas contábeis dizem respeito às receitas oriundas dos contratos de prestação de serviços do estabelecimento autuado, sendo que os dados utilizados comportam valores de receita e de faturamento de todos os estabelecimentos localizados no Estado de Pernambuco e não apenas do estabelecimento fiscalizado e autuado;
- Que os valores oriundos dos contratos formalizados são reconhecidos contabilmente como receita diferida ou vendas a faturar – contas de passivo, por se tratarem de valores acerca dos serviços que seriam prestados futuramente pela Impugnante;
- Que a conta contábil 411010199 – provisão serviços prestados reflete a diferença entre o valor da receita calculada e da receita já faturada. Não se refere a valores oriundos de contratos firmados, mas à contabilização da diferença entre os valores relativos aos contratos cuja receita foi contabilizada e os valores faturados. No entanto, o i. Agente Fiscal considerou ambos os

lançamentos contábeis como se referissem a valores de contratos firmados pela Impugnante, incluindo os valores constantes na referida conta no cálculo da “receita diferida”;

- Que não há lógica ou sentido em somar valores de faturamento (valores efetivamente recebidos) com receita diferida (valores de serviços contratados reconhecidos contabilmente conforme média de sessões necessárias para alcance dos resultados da depilação) e, assim, exigir o ISS, sob a conclusão de que tais valores seriam superiores aos constantes nas notas fiscais emitidas em determinado período;

- Que não há fundamentos jurídicos para que seja realizada uma apuração global das receitas, do faturamento e de notas fiscais emitidas por diversas filiais, como se estivessem submetidas a regime de apuração unificada ou centralizada do imposto;
- Que, ao ser constituído o crédito tributário em face de um estabelecimento com dados e valores relativos a outros diferentes estabelecimentos, resta caracterizado o vício material no tocante ao sujeito passivo da obrigação tributária, o que macula de nulidade absoluta o lançamento fiscal, de modo que tal vício não é passível de ser retificado;
- Que o lançamento fiscal também deve ser declarado nulo tendo em vista a incorreta descrição da infração aplicada pelo Agente Fiscal, que se limita a indicar de maneira genérica a necessidade de recolhimento do ISS e o erro na capitulação do lançamento, com base exclusivamente no art. 126, I, do Código Tributário Municipal, que apenas prescreve regra de recolhimento do imposto, inexistindo, assim, fundamento jurídico para a cobrança do ISS nas operações praticadas;
- No mérito, alega que o ISS tem como fato gerador a efetiva prestação de serviços, independente da ocorrência ou não de pagamento do serviço realizado ou do reconhecimento de receitas na contabilidade;
- Que só há incidência do ISS e a respectiva emissão de nota fiscal no momento em que ocorre a efetiva prestação de serviços, não quando do reconhecimento das receitas na contabilidade, que se dá pelo regime de competência. Que a comparação entre receitas contabilizadas e notas fiscais emitidas não é métrica para fins de verificação de que a Impugnante recolheu devidamente o ISS em suas operações. Vendas a faturar e receitas diferidas dizem respeito a mera técnica de contabilização de receitas, enquanto que apenas os serviços efetivamente prestados ensejam a incidência do imposto;
- Ao final, requer a decretação da nulidade ou improcedência da Notificação Fiscal, protestando pela posterior juntada de documentos não disponíveis para apresentação no momento da Impugnação.

Após apresentação da defesa pelo contribuinte o julgador de 1º instância, encaminha para o processo para o Auditor notificante para que o mesmo apresente as suas considerações referentes a defesa, abaixo:

- Que os argumentos apresentados pelo contribuinte durante a fiscalização não justificaram as diferenças existentes entre receita escriturada e notas fiscais emitidas. Com relação à motivação do lançamento de ofício, percebe-se que esta se encontra em todo o Termo Final de Fiscalização juntamente com seus anexos;
- Que não houve cerceamento do direito de defesa, tendo em vista que o contribuinte o está exercendo livremente a partir desta impugnação, além disso, toda fiscalização foi baseada na contabilidade fornecida pelo próprio contribuinte, constando no termo final e anexos todos os cálculos e lançamentos contábeis que serviram de base para o lançamento de ofício;
- Quanto à alegação de que a informação contábil utilizada pelo Agente Fiscal diz respeito a todos os estabelecimentos da Impugnante no Estado de Pernambuco, concorda que os valores referentes às notas fiscais emitidas em outros municípios devem ser deduzidos do cálculo da receita sem emissão de notas fiscais, conforme demonstrativo que anexa;
- No tocante a afirmação de que a conta contábil 411010199 – provisão serviços prestados - reflete a diferença entre o valor da receita calculada e da receita já faturada, também concorda com a impugnante e opina pela exclusão dos lançamentos da conta do cálculo da receita diferida, conforme demonstrativo anexado;
- Que a inclusão da parcela da receita diferida na apuração foi feita porque o contribuinte não contabiliza a sua receita reconhecida (faturamento mensal) de acordo com os próprios critérios estabelecidos no Doc. 06 da defesa - **MEMORANDO INTERNO - MUDANÇA DE ESTIMATIVA CONTÁBIL**, estando claro no termo final como foram feitos os cálculos;

que deveria "sair" de Receita de Exercícios Futuros e ir para o resultado de acordo com os critérios do próprio contribuinte, expostos no Doc. 06 da impugnação - **MEMORANDO INTERNO - MUDANÇA DE ESTIMATIVA CONTÁBIL**. No segundo semestre de 2018, quando há a primeira mudança no plano de contas, a conta Receita de Exercícios Futuros passa a se chamar Receita Diferida (21080001 – passivo), cuja contrapartida é a conta Clientes (11040002 – ativo). Conclui-se, então, que os valores referentes a contratos firmados entre a empresa e os clientes são registrados a crédito no passivo (receita diferida) e débito no ativo (clientes). Conforme o próprio contribuinte, de acordo com o Doc. 6, a receita diferida é reconhecida como faturamento (conta de resultado), ou seja, deve "sair" do passivo e ir para a conta de resultado, baseado nos critérios por ele adotados. Em 2019, quando da segunda mudança do plano de contas, conforme gráfico de fluxos que se encontra no anexado como DOC UFT 5, percebe-se que a conta Receita Diferida passa a se chamar Vendas a Faturar (2110801 – passivo), cujas contrapartidas são as contas Caixa (111010101 – ativo), Clientes (112010101 – ativo), Outros Cartões de Crédito (112010114 – ativo) e PAGOLIVRE – PAGOLIVRE (112010801 – ativo). Conclui-se, então, que os valores referentes a contratos firmados entre a empresa e os clientes são registrados a crédito no passivo (vendas a faturar) e débito no ativo (caixa, clientes, outros cartões de crédito e pagolivre).

- Reitera que a fiscalização, conforme termo final, fez os cálculos utilizando os critérios do próprio contribuinte para verificar se houve reconhecimento de receita corretamente, chegando à conclusão de que a impugnante não reconhece sua receita de acordo com as premissas do DOC. 6 da defesa;

- No tocante à alegação acerca da autonomia dos estabelecimentos e que as filiais não faziam parte da fiscalização, a UFT informa que a fiscalização não foi estendida injustificadamente pois houve termo de início, com ciência pelo Domicílio Tributário Eletrônico da Prefeitura do Recife, para todas as filiais mencionadas no Termo Final de Fiscalização da impugnante, conforme anexo Doc UFT 2. Que o contribuinte teve a oportunidade de comprovar os valores das receitas recebidas mês a mês por cada filial, tendo em vista que esta informação não estava disponível de forma clara nos registros contábeis. Pode-se perceber isso através de todas as intimações e respectivas respostas anexadas no DOC UFT 3. Pelas respostas aos Termos de Intimação n. 04 e n. 05 (DOC UFT 2), foram fornecidos esclarecimentos genéricos e sem documentos válidos comprobatórios. Conforme planos de contas dos anos de 2018 e 2019 da empresa MMC CORP SERVIÇOS ESTÉTICOS LTDA como DOC UFT 3, percebe-se que não há distinção entre filiais para apuração dos faturamentos. Sobre a apuração global das receitas, alega que a empresa MMC CORP SERVIÇOS ESTÉTICOS LTDA, CNPJ 27.151.999/0001-26, juntamente com suas filiais, foi extinta e incorporada em 18/02/2022, pela empresa CORPOREOS - SERVICOS TERAPEUTICOS S.A., CNPJ 08.845.676/0001-98, cuja matriz é de São Paulo. Que a escolha da unidade da CORPOREOS - SERVICOS TERAPEUTICOS S.A., CNPJ 08.845.676/0308-52 (Espaço Laser – Unidade Casa Forte), para a lavratura da notificação fiscal se deu pelos seguintes motivos: o contribuinte não demonstrou com documentos, quando intimado no curso da fiscalização, a segregação de receita mensal de cada filial; a contabilidade da MMC CORP SERVIÇOS ESTÉTICOS LTDA era toda centralizada na matriz (Espaço Laser – Unidade Casa Forte); nos registros contábeis não era possível identificar, com clareza, a segregação da receita, incluindo a diferida, por cada filial; mesmo após as intimações n. 04 e n. 05 (DOC UFT 3), o contribuinte não demonstrou a divisão de receita por filial. Sendo assim, o auto de infração foi lavrado na unidade CORPOREOS - SERVICOS TERAPEUTICOS S.A., CNPJ 08.845.676/0308-52 (Espaço Laser – Unidade Casa Forte), filial da incorporadora, no município de Recife, da MMC CORP SERVIÇOS ESTÉTICOS LTDA. Ao final, requer a decretação da nulidade ou improcedência da Notificação Fiscal, protestando pela posterior juntada de documentos não disponíveis para apresentação no momento da impugnação.

O processo foi encaminhado ao CAF para julgamento na 1º primeira instância.

O Julgador Julgou procedente em parte a notificação fiscal, abaixo ementa:

JULGAMENTO Nº 1.23.00028.9

PROCESSO Nº 07.21624.5.23

EMENTA: NOTIFICAÇÃO FISCAL. ISS. RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO. VALORES CONTABILIZADOS COMO RECEITA DIFERIDA NÃO APROPRIADOS COMO RECEITA. PROCEDÊNCIA PARCIAL DA NOTIFICAÇÃO.

1. A incorporação, pela Notificada, de MMC CORP SERVIÇOS ESTÉTICOS LTDA, CNPJ 27.151.999/0001-26, acarreta sua responsabilidade pelos tributos devidos pela incorporada, de acordo com o artigo 132 do CTN.
2. Ao analisar as contas de diferimento de receita da Incorporada (Receita de Exercícios Futuros, Receita Diferida, Vendas a Faturar e Provisão de Serviços Prestados), fazendo sua apropriação a partir dos critérios de reconhecimento de competência definidos pela defendente, a fiscalização constatou o auferimento de valores de receita maiores que aqueles constantes das NFSes emitidas pelos estabelecimentos do contribuinte, lavrando-se a presente Notificação Fiscal para lançamento dos valores devidos.
3. Devem ser excluídos da apuração os valores relativos à conta 411010199 – provisão serviços prestados, para os quais conseguiu a Defendente comprovar a reversão do lançamento contábil utilizado na apuração inicialmente efetuada.
4. Também devem ser excluídos os valores referentes às NF emitidas pelos estabelecimentos de outros Municípios, conforme documentação apresentada na Impugnação.
5. A presença de recolhimento a maior em diversos períodos da apuração realizada reflete a emissão de NFSes para tais valores em momentos diferentes daqueles em que foram apropriados, logo, devem ser considerados na apuração, abatendo-os dos valores devidos nas competências posteriores.
6. Notificação julgada **PROCEDENTE EM PARTE**.
7. Decisão sujeita a reexame necessário, nos termos da previsão constante no art. 221, I do CTMR.

O Julgador informa que a decisão está sujeita a reexame necessário pelo Conselho Administrativo Fiscal- 2ª instância, pois se enquadra nos requisitos do art. 221 da Lei nº 15.563/91

O peticionário reclamante foi intimado e apresenta recurso, relatando, inicialmente, o que já foi apresentado na defesa, que realiza procedimentos de estética, com nome de fantasia “Espaço laser”, que apresentou defesa que foi parcialmente deferida pela 1ª instância e com isso teve uma redução significativa da notificação fiscal, inclusive o auditor atuante aceitou uma parte dos argumentos da reclamante, abaixo:

10. Em resposta, o i. agente fiscal **concordou** parcialmente com os argumentos de defesa apresentados pela Recorrente, no que se refere:

- a inclusão indevida no lançamento fiscal de prestações de serviços realizadas por filiais localizadas **fora do município de Recife/PE**, procedendo, assim, a dedução das notas fiscais emitidas em outros municípios no cálculo da exigência fiscal e;
- a inclusão indevida de valores relativos a conta contábil “411010199 – provisão serviços prestados” (conta de resultado), que não se refere a valores oriundos de contratos firmados.

11. Em virtude do acolhimento de tais argumentos, o i. agente fiscal apresentou demonstrativo do débito fiscal retificado, com a redução do imposto exigido de R\$ 1.967.774,18 para R\$ 330.624,20, o que, vale destacar desde já, demonstra o tamanho equivoco na interpretação adotada para a lavratura deste lançamento fiscal. Confira-se:

“No tocante a esta afirmação, esta Unidade de Fiscalização Tributária, após analisar a documentação acostada nos autos, bem como a resposta ao Termo

O recorrente apresenta vários itens relacionados a nulidade da notificação, abaixo;

- Incerteza e iliquidez do crédito tributário;
- Vício de fundamentação – lançamento baseado em presunções equivocadas;
- Autonomia dos estabelecimentos;
- Erro na eleição do Sujeito Passivo;

-Desconsideração dos argumentos e dos documentos apresentados durante a fiscalização e inexistência de fundamentos legal do lançamento.

No mérito solicita improcedência da notificação fiscal.

O processo é encaminhado a Unidade de Fiscalização – UFT que concordou com a decisão de 1º instância e discorda dos novos argumentos do contribuinte.

Vieram-se, então, os autos conclusos, para julgamento do referido recurso.

É o relatório.

C.A.F. Em 12 de março de 2025.

CARLOS AUGUSTO CAVALCANTI DE CARVALHO

RELATOR

SECRETARIA DE FINANÇAS
CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL - CAF
PROCESSO/NOTIFICAÇÃO FISCAL Nº
07.24091.8.23

RECORRENTE: CORPOREOS SERVIÇOS
TERAPEUTICOS S/A

RECORRIDO: CONSELHO ADMINISTRATIVO
FISCAL – JULGADOR 1ª
INSTÂNCIA – PEDRO JOSÉ DOS
SANTOS JÚNIOR

RELATOR: JULGADOR: CARLOS AUGUSTO
CAVALCANTI DE CARVALHO

VOTO DO RELATOR

Recebo o recurso voluntário e o reexame necessário em cumprimento ao disposto no art.10, inciso II, da Lei municipal nº 18.276, de 02/12/2016.

Trata-se de uma notificação fiscal julgada procedente em parte pelo julgador de 1º Instância.

O contribuinte não concordando com a decisão de 1º instância apresenta recurso contra os argumentos do julgador. Solicitando a nulidade, pelos motivos abaixo:

- tendo em vista que o lançamento fiscal foi baseado em presunção não autorizada em lei e indícios, inexistindo provas ou fundamentos jurídicos para a cobrança de ISS pretendida;
- pela incerteza e iliquidez do crédito tributário exigido com base em critérios não previstos em lei;
- pela autonomia dos estabelecimentos. O agente fiscal consolidou em um único levantamento dados de mais de um estabelecimento;
- diante a inexistência de motivação para a exigência do imposto.

No mérito que seja julgada improcedente, haja vista que comprovou o recolhimento total do imposto devido pela prestação de serviço.

O órgão lançador concordou com o julgador de 1º instância e não apresenta recurso.

Passo a análise.

A) NULIDADE PROCESSUAL

Verifica-se analisando a defesa e o recurso do contribuinte que o patrono da causa apresenta um longo arcabouço de supostas nulidades que causariam a impossibilidade do lançamento tributário na forma em que foi realizado pela autoridade fiscal.

A1) Vício da fundamentação – lançamentos baseados em presunções equivocadas e meros indícios.

No caso concreto o auditor solicitou documentação ao contribuinte, inclusive a contabilidade (SPED), contratos de prestação de serviços entre outros documentos, abaixo:

TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO

IDENTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE			
NOME OU RAZÃO SOCIAL CORPOREOS - SERVICOS TERAPEUTICOS S.A.			
INSCRIÇÃO NO CMC 709.695-0	INSCRIÇÃO NO C.N.P.J. 08.845.676/0308-52	PROTOCOLO 2022.000189	PROJETO Saúde
ENDEREÇO RUA DOUTOR JOAO SANTOS FILHO			NÚMERO 255 LOJA 207 PLAZA SHOPPING
BAIRRO CASA FORTE			

Encontra-se a empresa acima qualificada, a partir da data de ciência deste Termo, sob Ação Fiscal, de acordo com o Art. 151 da Lei 15.563/91.

O presente procedimento engloba o protocolo n. 2022.000156 e Processo De Baixa De Coleta De Pessoa Jurídica n. 8016556022, tendo em vista que a empresa **MMC CORP SERVIÇOS ESTÉTICOS LTDA, CNPJ 27.151.999/0001-26, CMC 589.887-0**, foi incorporada pela empresa **CORPOREOS - SERVICOS TERAPEUTICOS S.A., CNPJ 08.845.676/0001-98**, conforme informações extraídas da Junta Comercial do Estado de Pernambuco.

Ante o exposto, deve o contribuinte apresentar, no prazo de **5 (cinco) dias corridos**, a documentação abaixo assinalada referente ao período de **2018 a 2022 e referente à empresa MMC CORP SERVIÇOS ESTÉTICOS LTDA, CNPJ 27.151.999/0001-26, CMC 589.887-0**:

1. Livros contábeis ou SPED Contábil;
2. Informações sobre a segregação de receita de cada filial da empresa em Recife;
3. Documentos de caixa;
4. Declarações referentes à Relação Anual de Informações Sociais - RAIS;
5. CAGED - Cadastro Geral de Empregados e Desempregados;
6. Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica;

É importante salientar que a empresa em questão é a sucessora da MMC CORP. Serviços Estéticos LTDA, CNPJ 27.151.999/0001-26. Esta empresa foi incorporada pela Corpóreos – Serviços Terapêuticos S/A.

Então com base em documentos fornecidos pelo contribuinte e dados das notas fiscais eletrônicas o auditor realizou a fiscalização.

O contribuinte presta unicamente serviços tributados pelo Imposto Sobre Serviços – ISS, desta feita, as receitas constantes de sua contabilidade estão no campo de incidência do tributo.

A legislação é muito clara a prevê a tributação referente a prestação de serviço do contribuinte. O subitem 6.02 do art. 102 da Lei 15.563/91, 6.02 – Esteticistas, tratamento de pele, depilação e congêneres.

Verifica-se, ainda, que o auditor juntou a notificação, planilhas e termo final detalhando o passo a passo realizado na fiscalização.

Inclusive a primícia de apropriação da receita do contribuinte foi retirada dos próprios documentos apresentados pelo contribuinte. Levando em conta as particularidades da prestação de serviço realizado pelo mesmo.

A fundamentação seguiu os critérios previstos na legislação tributária do município e os ditames do art. 142 do CTN.

Desta feita, não verificamos nenhum vício de fundamentação ou presunções que causasse a nulidade da notificação fiscal.

A2) Incerteza e iliquidez do crédito tributário

Observa-se no processo que o auditor informa de forma clara as contas utilizadas e a forma de apropriação utilizada, (contas Receita de exercício futuro, Receita deferida, Vendas a faturar e Provisão de serviços Prestados) x emissão de notas fiscais nos anos de 2018 e 2019. Verificando divergência entre a receita e o recolhimento do ISS nos meses de maio de 2018 a dezembro de 2019.

A forma de apropriação foi utilizada conforme protocolo da própria empresa, abaixo:

2.2.1. Critério de Reconhecimento de Receitas até Dezembro de 2018

O primeiro quadro representa como a receita era reconhecida até dezembro de 2018:

3. % de Reconhecimento				
3.1. Critério utilizado atualmente (90%/10%)				
#	Mês	Tratamento	Manutenção	Total
0	1	11,25%		11,25%
1	2	11,25%		11,25%
2	3	11,25%		11,25%
3	4	11,25%		11,25%
4	5	11,25%		11,25%
5	6	11,25%		11,25%
6	7	11,25%		11,25%
7	8	11,25%		11,25%
8	9		3,33%	3,33%
9	10		3,33%	3,33%
10	11		3,33%	3,33%
		90,00%	10,00%	100,00%

Figura 1 Página 6 do Anexo 02.

Basicamente este quadro revela que se um cliente compra um pacote de depilação a laser no valor de R\$ 1.000,00 (mil reais) a companhia não reconhece como receita no primeiro mês o valor total e sim o percentual de 11,25% do montante, ou seja, R\$ 112,50 (cento e doze reais e cinquenta centavos), passando a apropriar o restante no decorrer dos meses seguintes. Sendo assim, um pacote de depilação no valor de R\$ 1.000,00 (mil reais) adquirido em janeiro de 2018 teria sua receita reconhecida com consequente emissão de notas fiscais de serviços de acordo com o quadro a seguir:

3.2. Critério novo (proposto para 2019)				
#	Mês	Tratamento	Manutenção	Total
0	1	15,00%		15,00%
1	2	15,00%		15,00%
2	3	15,00%		15,00%
3	4	15,00%		15,00%
4	5	15,00%		15,00%
5	6	15,00%		15,00%
6	7		2,00%	2,00%
7	8		2,00%	2,00%
8	9		2,00%	2,00%
9	10		2,00%	2,00%
10	11		2,00%	2,00%
		90,00%	10,00%	100,00%

Figura 2 Página 6 do Anexo 02.

Nota-se que, a partir de janeiro de 2019, a empresa, segundo os próprios critérios deveria reconhecer a receita decorrente de uma venda, com consequente emissão de notas fiscais de serviços, conforme a tabela abaixo:

No recurso o peticionário informa que o fato do julgamento de 1º instância, e até o auditor autuante reconhecerem que boa parte do lançamento foi improcedente. Demonstraria a sua iliquidez e incerteza e tornaria inexigível, abaixo:

33. Vale destacar, aliás, que a própria redução do imposto cobrado, **em quase 92% (noventa e dois por cento) de seu valor inicial**, por si só já demonstra a iliquidez e incerteza do crédito tributário, e, portanto, a sua inexigibilidade.

Ocorre que o fundamento para a retirada de tal valores foi a

comprovação de que a conta 411010199 – provisão serviços prestados já tinham sido revertidos anteriormente. Demonstrando que o direito do contraditório e a ampla defesa foi garantido ao contribuinte de forma plena e que as planilhas apresentadas na notificação fiscal são detalhadas o suficiente.

O fato do Contencioso Administrativo entender que valores de determinada conta não poderia estar no levantamento, não torna a notificação nula, haja vista que o auditor não criou nenhuma conta fictícia e nem valores. Ele utilizou plano de contas do prestador de serviço e valores escriturados. O que foi esclarecido era que tal valores já tinham sido absorvidos e não deviam ser considerados.

Desta feita, não verificamos nenhum vício de fundamentação ou presunções que causasse a nulidade da notificação fiscal. A questão de valores e contas utilizadas podem ser discutidas no mérito da notificação.

A3) Autonomia dos estabelecimentos e erro na eleição do sujeito passivo da obrigação tributária

Observa-se na legislação a autonomia dos estabelecimentos e a contabilização e a emissão das notas fiscais devem ser individualizadas. Inclusive o Código Tributário do Município prevê no art. 129 do CTM, Lei 15.563/91, a possibilidade de centralização em determinado estabelecimento por meio de autorização.

Ocorre, entretanto, que no caso concreto analisado tem algumas particularidades que devem ser ressaltadas.

O contribuinte, MMC CORP. Serviços Estéticos LTDA, CNPJ 27.151.999/0001-26, cmc 589.887-0, com matriz no Plaza Shopping Casa Forte, e suas filiais foram incorporadas pela empresa Corpóreos -Serviços Terapêuticos S/A, CNPJ 08.845.676/0001-98, localizada em Indianópolis, São Paulo – SP.

A responsabilidade da sucessora é prevista expressamente no Código Tributário Nacional, art. 132, *in verbis*:

Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Então não resta dúvida que empresa Corpóreos -Serviços Terapêuticos S/A é responsável pelos tributos devidos pelas empresas incorporadas e extintas, abaixo:

INSTRUMENTO PARTICULAR DE ALTERAÇÃO CONTRATUAL PARA
INCORPORAÇÃO E EXTINÇÃO

Pelo presente instrumento particular,

CORPÓREOS - SERVIÇOS TERAPÊUTICOS S.A., sociedade anônima, com sede na cidade de São Paulo, Estado de São Paulo, na Avenida dos Eucaliptos, nº 762, Indianópolis, CEP 04517-050, inscrita no CNPJ/MF sob o nº 08.845.676/0001-98 e com seus atos constitutivos registrados perante a Junta Comercial do Estado de São Paulo ("JUCESP") sob o NIRE 35.300.518.250, neste ato representada na forma de seu Estatuto Social por **PAULO JOSÉ IÁSZ DE MORAIS**, brasileiro, maior, casado sob o regime de comunhão parcial de bens, advogado, nascido em 08/02/1968, portador da cédula de identidade RG nº 17.204.210-0 SSP/SP, inscrito no CPF/MF sob o nº 091.195.798-70, domiciliado na cidade de São Paulo, Estado de São Paulo, na Avenida Pedroso de Moraes, nº 1619, unidade 404, Edifício Central Park, Alto de Pinheiros, CEP 05419-001 e **YGOR ALESSANDRO DE MOURA**, brasileiro, maior, casado sob o regime da comunhão parcial de bens, médico, nascido em 16/07/1974, portador da cédula de identidade RG nº 63.609.274-4 SSP/SP, inscrito no CRM/SP nº 98.830 e no CPF/MF sob o nº 651.412.881-53, domiciliado na cidade de São Paulo, Estado de São Paulo, na Avenida Pedroso de Moraes, nº 1619, unidade 404, Edifício Central Park, Alto de Pinheiros, CEP 05419-001.

Na qualidade de única sócia da **MMC CORP SERVIÇOS ESTÉTICOS LTDA.**, sociedade empresária limitada, inscrita no CNPJ/MF sob o nº 27.151.999/0001-26, estabelecida na Cidade de Recife, Estado do Pernambuco, na Rua Doutor João Santos Filho, nº 255, lojas 207, bairro Parnamirim, CEP 52060-615, cujo contrato social encontra-se registrado na Junta Comercial do Estado de Pernambuco, sob o registro NIRE 26.202.358.331, em sessão de 20/01/2017 ("Sociedade").

No recurso existe, ainda, uma confusão, haja vista que o peticionário questiona o julgador de 1º instância quando ele afirma no seu julgamento, que o lançamento foi realizado na matriz da empresa, abaixo:

101. A este respeito, o julgador de 1ª instância argumenta que a Recorrente seria responsável tributária por sucessão, em razão de ter incorporado a pessoa jurídica **MMC CORP SERVIÇOS ESTÉTICOS LTDA, CNPJ 27.151.999/0001-26**, o que justificaria a lavratura do auto de infração em face do estabelecimento matriz da Recorrente:

Portanto, dadas tais premissas, a lavratura da Notificação Fiscal junto ao estabelecimento da responsável tributária localizado no Município do Recife não encontra empecilho na legislação, principalmente quando se considera que, no dito estabelecimento, encontrava-se situada a matriz da empresa incorporada, conforme Doc Id 06.

102. Ocorre que, o julgador de 1ª instância se equivoca neste ponto, pois o estabelecimento autuado não foi o estabelecimento matriz da Recorrente, mas sim uma de suas filiais estabelecidas no município de Recife/PE.

Observa-se, claramente, no julgamento que o mesmo se refere a empresa MMC CORP Serviços Estéticos Ltda, que realmente a sua matriz era localizada, onde hoje se encontra uma filial da Corporeos – Serviços Terapeuticos em que foi lançado o tributo

O lançamento nas empresas originais não é possível, haja

vista que as mesma foram extintas pela incorporação em 2022 e a notificação foi realizada no ano de 2023.

Então o lançamento deve ser na empresa Corporeos – Serviços Terapeuticos sua sucessora, não havendo que se falar em autonomia dos estabelecimentos para o cumprimento de suas obrigações.

Verifica-se, ainda, que no termo de inicio o auditor solicitou os dados segregados do contribuinte, abaixo:

TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO

IDENTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE			
NOME OU RAZÃO SOCIAL CORPOREOS - SERVICOS TERAPEUTICOS S.A.			
INSCRIÇÃO NO CMC 709.695-0	INSCRIÇÃO NO C.N.P.J. 08.845.676/0308-52	PROTOCOLO 2022.000189	PROJETO Saúde
ENDEREÇO RUA DOUTOR JOAO SANTOS FILHO			NÚMERO 255 LOJA 207 PLAZA SHOPPING
BAIRRO CASA FORTE			

Encontra-se a empresa acima qualificada, a partir da data de ciência deste Termo, sob Ação Fiscal, de acordo com o Art. 151 da Lei 15.563/91.

O presente procedimento engloba o protocolo n. 2022.000156 e Processo De Baixa De Coleta De Pessoa Jurídica n. 8016556022, tendo em vista que a empresa **MMC CORP SERVIÇOS ESTETICOS LTDA, CNPJ 27.151.999/0001-26, CMC 589.887-0**, foi incorporada pela empresa **CORPOREOS - SERVICOS TERAPEUTICOS S.A., CNPJ 08.845.676/0001-98**, conforme informações extraídas da Junta Comercial do Estado de Pernambuco.

Ante o exposto, deve o contribuinte apresentar, no prazo de **5 (cinco) dias corridos**, a documentação abaixo assinalada referente ao período de **2018 a 2022 e referente à empresa MMC CORP SERVIÇOS ESTETICOS LTDA, CNPJ 27.151.999/0001-26, CMC 589.887-0**:

1. Livros contábeis ou SPED Contábil;
2. Informações sobre a segregação de receita de cada filial da empresa em Recife;
3. Documentos de caixa;
4. Declarações referentes à Relação Anual de Informações Sociais - RAIS;
5. CAGED - Cadastro Geral de Empregados e Desempregados;

O próprio contribuinte, ainda, informa que forneceu os dados centralizados para quase todo o período lançado e que apenas após 03/2019 é que foi segregada a escrituração, abaixo:

63. Também é incorreta a afirmação de que *“na escrituração de ditas receitas não se discrimina a qual estabelecimento pertence tais valores”*. Além da Recorrente ter apresentado a segregação de valores, quando solicitada pelo i. agente fiscal, a partir de 03/2019 a escrituração está devidamente segregada de acordo com os contratos celebrados, como se verifica no anexo 6 da notificação fiscal. Confira-se:

Então a autoridade fiscal escolheu a unidade que era

localizada na antiga sede matriz da empresa extinta. Não existindo nenhum prejuízo para a defesa do contribuinte.

A doutrina vem apresentando o segundo entendimento. Que não há nulidade sem prejuízo da parte. Mesmo se houvesse erro na identificação do sujeito passivo que não macule o seu direito de defesa nem o normal andamento do processo administrativo fiscal, não há necessidade de se proceder a um novo lançamento. Conforme Leandro Paulsen, abaixo:

Não há requisitos de forma que impliquem nulidade de modo automático e objetivo. A nulidade não decorre propriamente do descumprimento do requisito formal, mas dos seus efeitos comprometedores do direito de defesa assegurado constitucionalmente ao contribuinte já por força do art. 5º, LV, da Constituição Federal. Isso porque as formalidades se justificam como garantidoras da defesa do contribuinte; não são um fim, em si mesmas, mas um instrumento para assegurar o exercício da ampla defesa. Alegada eventual irregularidade, cabe, à autoridade administrativa ou judicial verificar, pois, se tal implicou efetivo prejuízo à defesa do contribuinte. Daí falar-se do princípio da informalidade do processo administrativo. (PAULSEN, Leandro. Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 13ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2011.)

Verifica-se analisando o processo que o contribuinte foi intimado em vários momentos no processo e que apresentou defesa e recursos no prazo. Não se verifica nenhum elemento que justifique a nulidade do processo, haja vista que o mesmo vem seguindo os tramites previstos na legislação.

Desta feita, não vislumbro o desrespeito aos princípios constitucionais da legalidade, contraditório e ampla defesa previstos no art. 5º da Carta Magna, pois nos autos, constam todos os elementos necessário para garantir tal direito.

Não existindo no andamento do processo nenhum cerceamento de defesa e nulidade na notificação fiscal.

B) MERITO DA NOTIFICAÇÃO FISCAL LANÇAMENTO DO ISS NA NOTIFICAÇÃO FISCAL

B1) Contabilização das operações realizadas e o lançamento na notificação fiscal

Analisando o processo observa-se que o auditor solicitou vários documentos e a contabilidade em seu termo de início, conforme já demonstrado anteriormente

O contribuinte é um prestador de serviço na área de depilação a laser sendo plausível que as receitas encontradas em suas contas sejam derivadas de prestação de serviços tributadas pelo ISS.

Conforme o próprio contribuinte afirma e parecer técnico juntado ao processo confirma, o serviço é realizado em várias sessões, em média 5(cinco) sessões, abaixo:

134. No já referido Parecer Técnico elaborado, a conclusão é de que, em média, são necessárias 5 (cinco) sessões para que se tenha um resultado satisfatório de depilação (extração de pelos) (**doc. 3 da impugnação**):

"Diante das considerações acima descritas e considerando especialmente os estudos utilizados para embasar este parecer, é possível afirmar que o Laser de Alexandrite com comprimento de onda de 755 nm é um recurso eficiente e seguro para o tratamento de epilação. Ainda abordando as considerações sobre a utilização do LASER, as evidências apontam que a indicação do número deve ser de 3 à 8 sessões.

Uma média de 5 sessões, foi citada em pelo menos dois estudos, como um número estabelecido para se alcançar resultados que podem chegar até 90% de diminuição dos pelos." (destaques da Recorrente)

Então observa-se que em tese vai existir pagamentos realizados antecipadamente dos serviços realizados.

É sabido que a escrituração contábil tem regras para os casos relacionados. Como já apresentou no seu voto o julgador de primeira instância, existe o regime de competência e esta receita diferida deve ser apropriada nos termos do pronunciamento técnico CPC – 47. No caso a receita deve ser adimplida no momento do fornecimento de bens ou serviços.

A empresa em questão fixou um parâmetro para a apropriação destas receitas para o exercício de 2018 e 2019, abaixo:

2.2.1. Critério de Reconhecimento de Receitas até Dezembro de 2018

O primeiro quadro representa como a receita era reconhecida até dezembro de 2018:

3. % de Reconhecimento			
3.1 Critério utilizado atualmente (90%/10%)			
#	Mês	Tratamento	Manutenção Total
0	1	11,25%	11,25%
1	2	11,25%	11,25%
2	3	11,25%	11,25%
3	4	11,25%	11,25%
4	5	11,25%	11,25%
5	6	11,25%	11,25%
6	7	11,25%	11,25%
7	8	11,25%	11,25%
8	9		3,33%
9	10		3,33%
10	11		3,33%
		90,00%	10,00%
			100,00%

Figura 1 Página 6 do Anexo 02.

Basicamente este quadro revela que se um cliente compra um pacote de depilação a laser no valor de R\$ 1.000,00 (mil reais) a companhia não reconhece como receita no primeiro mês o valor total e sim o percentual de 11,25% do montante, ou seja, R\$ 112,50 (cento e doze reais e cinquenta centavos), passando a apropriar o restante no decorrer dos meses seguintes. Sendo assim, um pacote de depilação no valor de R\$ 1.000,00 (mil reais) adquirido em janeiro de 2018 teria sua receita reconhecida com consequente emissão de notas fiscais de serviços de acordo com o quadro a seguir:

3.2. Critério novo (proposto para 2019)			
#	Mês	Tratamento	Total
0	1	15,00%	15,00%
1	2	15,00%	15,00%
2	3	15,00%	15,00%
3	4	15,00%	15,00%
4	5	15,00%	15,00%
5	6	15,00%	15,00%
6	7		2,00%
7	8		2,00%
8	9		2,00%
9	10		2,00%
10	11		2,00%
		90,00%	100,00%
		10,00%	100,00%

Figura 2 Página 6 do Anexo 02.

Nota-se que, a partir de janeiro de 2019, a empresa, segundo os próprios critérios, deveria reconhecer a receita decorrente de uma venda, com consequente emissão de notas fiscais de serviços, conforme a tabela abaixo:

Critérios que são compatíveis com o serviço prestado pelo contribuinte.

O Auditor conforme bem explicado no termo final, verificou em alguns meses uma diferença entre as notas fiscais emitidas e a receitas apropriadas pelo método informado por memorando interno do próprio contribuinte. Na fiscalização realizou a apropriação das contas (Receita de exercícios futuros, Receita diferida, Vendas a Faturar e provisão de serviços prestados).

Posteriormente, o contribuinte conseguiu demonstrar a reversão da conta 4110101099 – provisão serviços prestados. No entanto em relação as outras contas em nenhum momento fazem nenhuma referência.

Vale salientar que a contabilidade deve ser realizada conforme os princípios técnicos e fazem prova a favor e contra o contribuinte. O princípio da prudência e competência deve ser sempre observado.

No recurso o peticionário informa que existem critérios contábeis e fiscais-tributários e financeiros e que o auditor realizou o seu levantamento equivocou-se no reconhecimento da receita.

Novamente voltando para as normas técnicas apresentadas pelo CPC -47. A apropriação da receita deve ocorrer no momento da realização do serviço. Desta feita não encontramos nenhum óbice legal para a utilização do critério pela autoridade fiscal.

O peticionário anexa alguns contratos e Notas fiscais de serviço informando que em alguns casos o cliente não termina os serviços contratados e após 8(meses) o recorrente emite uma NFS-e com todo o valor, abaixo:

135. A cada sessão de depilação a laser em que o cliente é submetido, a Recorrente emite a competente Nota Fiscal, destacando o ISS devido na prestação de serviços.

136. Caso, ao final do prazo de 8 (oito) meses, se verifique que alguma das sessões de depilação inicialmente previstas não ocorrerem, a Recorrente emite Nota Fiscal destacando o imposto devido sobre o total do saldo da receita de prestação de serviços reconhecida contabilmente.

...

142. Como já exposto, caso se verifique que alguma das 5 (cinco) primeiras sessões não ocorrerem no prazo de 8 (oito) meses, a Recorrente emite

nota fiscal com o reconhecimento do valor remanescente do serviço contratado e recolhe o devido ISS sobre essa parcela. Confira-se a nota fiscal emitida ao final das sessões de tratamento, relativa ao contrato utilizado no exemplo em comento:

 PREFEITURA DO RECIFE SECRETARIA DE FINANÇAS	RPS Nº 16420 Serie 10, emitido em 15/08/2020	Numero da Nota 00024223
	NFSE Nota Fiscal de Serviços Eletrônica	Data e Hora de Emissão 15/08/2020 01:42:28 Codigo de Verificação 4S24-BYJJ
DISCRIMINAÇÃO DOS SERVIÇOS		
50000041 BRACOS INTEIROS MASCULINO 50000052 MAGS E DEDOS MASCULINO 50000057 SERVIÇOS INTEIROS MASCULINO		
Valor aproximado dos tributos: Federais R\$ 286,39 (13,45%), Estaduais R\$ 0,00 (0,00%), Municipais R\$ 106,46 (5,00%), com base na Lei 12.741/2012 e no Decreto 8.264/2014. Fonte: IBPT.		
VALOR TOTAL DO SERVIÇO = R\$ 2.129,28		

Fato que não muda o levantamento, haja vista que o auditor já levantou os dados das NFS-e nas planilhas. Lançando a diferença encontrada.

No tocante a receitas encontradas em contas do contribuinte. Este conselho já decidiu em casos semelhantes pela tributação de valores encontrados em contas do contribuinte, vejamos:

ACÓRDÃO Nº 059/2022

EMENTA: 1 - NOTIFICAÇÃO FISCAL – ISS PRÓPRIO - DIFERENÇA DE RECOLHIMENTO – SERVIÇO PRESTADO – POSSIBILIDADE.

2- Autoridade fiscal deve lançar a diferença encontrada em documentos e empenhos não contabilizados corretamente.

B2) Retirada dos valores relativos à conta 411010199 – provisão serviços prestados

Neste caso específico o contribuinte conseguiu provar que a conta não se refere a contratos realizados e sim de diferença entre a receita diferida e a receita faturada.

11. A conta contábil "411010199 – provisão serviços prestados" (conta de resultado) reflete exatamente a diferença entre o valor da receita diferida contabilizada e a receita faturada. Não se refere a valores oriundos de contratos firmados, mas à contabilização da diferença entre os valores relativos aos contratos cuja receita foi contabilizada e os valores faturados.

12. A cada período a diferença se altera, então tais valores precisam ser ajustados periodicamente. Para isso, a Impugnante *reverte* o lançamento anteriormente realizado e contabiliza os novos valores oriundos da diferença entre *receita diferida* e a *receita faturada*, conforme podemos verificar abaixo, no trecho do Livro Razão da Impugnante:

Conta + Descrição	Valor		Historico
411010199 PROVISAO SERVICOS PRESTADOS	-6.476,576,63		Receita Diferida ref Jan-19 (SI)
411010199 PROVISAO SERVICOS PRESTADOS	6.476,576,63	LANÇ. REVERSÃO	REV - RECEITA DIFERIDA REF JAN-19 (SI)
411010199 PROVISAO SERVICOS PRESTADOS	-6.158.807,20		Receita Diferida referente Set-19
411010199 PROVISAO SERVICOS PRESTADOS	6.158.807,20	LANÇ. REVERSÃO	RECEITA DIFERIDA REFERENTE SET-19
411010199 PROVISAO SERVICOS PRESTADOS	-6.469.898,32		Receita Diferida referente Out-19
411010199 PROVISAO SERVICOS PRESTADOS	6.469.898,32	LANÇ. REVERSÃO	EST RECEITA DIFERIDA REF OUT-19
411010199 PROVISAO SERVICOS PRESTADOS	-6.793.929,67		RECEITA DIFERIDA REF NOV-19
411010199 PROVISAO SERVICOS PRESTADOS	6.793.929,67	LANÇ. REVERSÃO	EST RECEITA DIFERIDA REF NOV-19
411010199 PROVISAO SERVICOS PRESTADOS	-8.091.314,57		Receita Diferida ref Dez-19
411010199 PROVISAO SERVICOS PRESTADOS	-8.091.314,57		AJ V2-REC DIFERIDA REF DEZ-19
411010199 PROVISAO SERVICOS PRESTADOS	8.091.314,57	LANÇ. REVERSÃO	EST V1-REC DIFERIDA REF DEZ-19
411010199 PROVISAO SERVICOS PRESTADOS	8.091.314,57	LANÇ. REVERSÃO	EST. AJ V2-REC DIFERIDA REF DEZ-19
411010199 PROVISAO SERVICOS PRESTADOS	-9.136.563,85		Receita Diferida ref Dez-19

Desta feita, após a explicação tanto o auditor como o julgador de 1º instância foram favoráveis a retirada da conta no respectivo cálculo.

Então concordamos com o julgador de 1º instância que a conta deve ser retirada da notificação fiscal.

Desta forma, concordamos com o julgador de 1º instância que deu procedente em parte a notificação fiscal com os novos valores ajustados na planilha da autoridade fiscal.

Período	Valor Apurado fls 4-7 Doc Id 26	Apropriação de valores com emissão em outras competências	Valor devido
01/2018	-22,10	22,10	0,00
02/2018	-0,50	0,50	0,00
03/2018	-5.093,53	5.093,53	0,00
04/2018	-7.890,33	7.890,33	0,00
05/2018	-33.915,41	33.915,41	0,00
06/2018	-10.311,86	10.311,86	0,00
07/2018	-2.813,47	2.813,47	0,00
08/2018	16.439,09	-16.439,09	0,00
09/2018	24.243,84	-24.243,84	0,00
10/2018	43.530,42	-19.364,27	24.166,15
11/2018	73.368,07	0,00	73.368,07
12/2018	17.436,92	0,00	17.436,92
01/2019	0,00	0,00	0,00
02/2019	53.730,52	0,00	53.730,52
03/2019	-23.290,29	23.290,29	0,00
04/2019	-51.697,67	51.697,67	0,00
05/2019	-45.060,87	45.060,87	0,00
06/2019	1.912,37	-1.912,37	0,00
07/2019	4.811,17	-4.811,17	0,00
08/2019	1.366,87	-1.366,87	0,00
09/2019	16.186,28	-16.186,28	0,00
10/2019	22.202,08	-22.202,08	0,00
11/2019	25.335,81	-25.335,81	0,00
12/2019	30.060,76	-30.060,76	0,00

DECISÃO

Posto isso, voto em receber o recurso voluntário e o reexame necessário para não prover os mesmos, pelos fatos e motivos apresentados no voto, mantendo a decisão de 1º Instância que julgou procedente em parte a notificação fiscal

É o voto.

C.A.F., em, 20 de março de 2025.

CARLOS AUGUSTO CAVALCANTI DE CARVALHO
RELATOR