

SECRETARIA DE FINANÇAS

CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL - CAF

PROCESSO/NOTIFICAÇÃO Nº 07.22975.8.22

RECORRENTE: IBGM – INSTITUTO BRASILEIRO DE  
GESTÃO E MARKETING LTDA  
Rua Joaquim Felipe, 250 – Boa Vista-  
Recife/PE.

Inscrição municipal nº 392.941-8

RECORRIDO: CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL  
– CAF – JULGADOR DA 1ª  
INSTÂNCIA – ANDERSON FERRAZ DE  
ALBUQUERQUE

RELATOR: **JULGADOR:** CARLOS AUGUSTO  
CAVALCANTI DE CARVALHO

**ACÓRDÃO Nº 131/2023**

- EMENTA:
- 1- RECOLHIMENTO INSUFICIENTE DO ISS – SERVIÇOS EDUCACIONAIS - NOTIFICAÇÃO JULGADA PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO RECEBIDO E NÃO PROVIDO.
  - 2- Autoridade fiscal deve lançar a diferença encontrada entre a escrita contábil de digital – ECD do contribuinte e as notas fiscais de serviço eletrônicas- NFS-e emitidas.
  - 3– Recurso voluntário recebido e não provido. Para manter a decisão de Primeira Instância que julgou procedente 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 negar o provimento ao recurso voluntário interposto,

**Continuação do Acórdão nº 131/2023**

mantendo a decisão de Primeira Instância para julgar procedente a notificação fiscal.

C.A.F. em, 14 de setembro de 2023.

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 07.22975.8.22

RECORRENTE: IBGM – INSTITUTO BRASILEIRO DE  
GESTÃO E MARKETING LTDA

RECORRIDO: CONSELHO ADMINISTRATIVO  
FISCAL – JULGADOR 1ª INSTÂNCIA  
– ANDERSON FERRAZ DE  
ALBUQUERQUE

RELATOR: JULGADOR: CARLOS AUGUSTO  
CAVALCANTI DE CARVALHO

## RELATÓRIO

Trata-se de um recurso voluntário apresentado pelo **IBGM – INSTITUTO BRASILEIRO DE GESTÃO E MARKETING LTDA**, pessoa jurídica de direito privado, inscrita no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica – CNPJ nº 07.397.220/0001-40, já qualificada nos autos, inscrita no Cadastro Mercantil de Contribuintes da Prefeitura do Recife sob o nº 392.941-8.

A reclamante teve lavrada contra si, em 17/08/2022, Notificação Fiscal protocolada sob o nº 07.20975.8.22, pelo não recolhimento do ISS próprio incidente sobre suas receitas auferidas e declaradas pela prestação de serviços. O serviço realizado foi enquadrado no item 8.01 da Lista de Serviços constante do art. 102 da lei 15.563/91, conforme demonstrativo do débito tributário anexado ao documento, fls.03/04-CAF2º, 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 Auditor, em fiscalização no estabelecimento, verificou a existência de receitas de cursos oferecidos pela a Instituição não recolhidas corretamente. E conforme o termo final, fls 05/11pdf, separou as receitas em três notificações, abaixo:

**d. Notificações Fiscais lavradas**

Após o término do exame dos documentos e informações solicitados durante a ação fiscal, foram lavradas as notificações fiscais:

Notificação Fiscal	Código da Infração	Período de apuração	Valor total (Principal + acréscimos)
07.22975.8.22	1560	Set/2017 a Dez/2017	R\$ 186.273,14
07.20939.4.22	1560	Jan/2018 a Dez/2020	R\$ 26.823.262,53
07.20953.7.22	1560	Jan/2018 a Dez/2020	R\$ 2.441.083,53

Quadro 2. Notificações lavradas.

A notificação em julgamento, neste processo, refere-se a diferença entre as receitas escrituradas contabilmente e as Notas Fiscais de Serviço Eletrônicas – NFS-e emitidas, abaixo:

...

**c) Receita de Serviços Escriturada na ECD x Receita de Serviços declarada nas NFS-e**

Ao confrontar a receita de serviços de ensino escriturada com a receita de serviço de ensino declarada em NFS-e, foi detectada uma diferença. Como demonstrado na planilha abaixo, a escrituração contábil indica uma receita oriunda da prestação do serviço de ensino maior do que o somatório da receita de serviços de ensino declarada em NFS-e.

Ano	Receita de Ensino na ECD	Receita de Ensino declarada em NFS-e	Diferença de Receita
2017 (set a dez)	R\$ 22.398.649,46	R\$ 9.142.110,26	R\$ 13.256.539,20
2018	R\$ 111.547.322,66	R\$ 36.942.460,14	R\$ 74.604.862,52
2019	R\$ 121.669.346,14	R\$ 33.405.128,10	R\$ 88.264.218,04
2020	R\$ 123.510.673,84	R\$ 29.807.935,76	R\$ 93.702.738,08
Total	R\$ 379.125.992,10	R\$ 109.297.634,26	R\$ 269.828.357,84

Quadro 10. Diferença entre receita escriturada na ECD e receita declarada em NFS-e

**5.1 Notificação Fiscal Nº 07.22975.8.22 – ISS sobre serviços de ensino 2017**

Em virtude do não recolhimento do ISS próprio incidente sobre receita de serviço de ensino escriturada mas não declarada em NFS-e foi emitida a notificação fiscal nº 07.22975.8.22, com código de infração nº 1560.

Esta notificação gerou um crédito tributário de ISS no valor principal de R\$ 75.114,49 (setenta e cinco mil e cento e quatorze reais e quarenta e nove centavos), atualização monetária no valor de R\$ 19.197,65 (dezenove mil e cento e noventa e sete reais e sessenta e cinco centavos), multa no valor de R\$ 37.724,83 (trinta e sete mil e setecentos e trinta e seis reais e dezesseis centavos) e juros de mora no valor de R\$ 54.236,17 (cinquenta e quatro mil e vinte e quatro reais e oitenta e três centavos) totalizando o valor de R\$ 186.273,14 (cento e oitenta e seis mil e duzentos e setenta e três reais e quatorze centavos), conforme apresentado no Demonstrativo de Atualização do Débito Tributário anexo à Notificação Fiscal nº 07.22975.8.22.

...

Notificação Fiscal	Código de infração	Período de apuração	Valor principal (R\$)	Atualização monetária (R\$)	Multa por infração (R\$)	Juros de mora (R\$)	TOTAL (R\$)
07.20939.4.22	1560	01/2018 a 12/2020	12.828.590,94	2.322.911,26	6.060.600,70	5.611.159,63	26.823.262,53
07.20953.7.22	1560	01/2018 a 12/2020	1.190.059,12	206.969,33	558.811,16	485.243,92	2.441.083,53
07.22975.8.22	1560	09/2017 a 12/2017	75.114,49	19.197,65	37.724,83	54.236,17	186.273,14

O Contribuinte apresentou defesa com os argumentos abaixo:

### Conselho Administrativo Fiscal – CAF 2ª Instância

- a) que o fisco não podia ter reaberto fiscalização sobre as competências do exercício de 2017, que já fora objeto de procedimento fiscal anterior;
- b) que as discrepâncias, reconhecidamente existentes, entre as receitas constantes dos documentos de escrituração contábil digital (ECD) e as constantes das Notas Fiscais de Serviços Eletrônicas (NFSe) deveram-se a erros do sistema de bancos de dados utilizado pela defendente, não caracterizando excesso de base de cálculo do ISS;
- c) Que não ocorreu o fato gerador de prestação de serviços de educação relativo à diferença de receitas entre os sistemas de ECD e NFSe;
- d) Que o ônus de comprovar a ocorrência do fato gerador do ISS seria da autoridade fiscal, não sendo suficiente a detecção de diferença de receitas entre os dois sistemas de apuração para caracterizar o excesso de receita tributável;
- e) Que houve cerceamento do direito de defesa do contribuinte, pois a autoridade fiscal não o intimou a efetuar as correções nos registros da escrituração contábil digital;
- f) Que a fiscalização não estava autorizada, no caso concreto, a apurar a base de cálculo do ISS mediante procedimento de arbitramento;
- g) Que os juros de mora praticados são abusivos;
- h) Que a multa aplicada é ilegal.

O processo foi encaminhado ao julgador de 1º Instância, que analisou a documentação acostada e as provas e, apresenta a sua decisão, conforme ementa abaixo:

JULGAMENTO Nº 1.22.00182.6

PROCESSO Nº 07.22975.8.22

**'EMENTA: NOTIFICAÇÃO FISCAL POR FALTA RECOLHIMENTO DE ISS PRÓPRIO INCIDENTE SOBRE RECEITA DECLARADA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, COM FULCRO NO ART. 126, INCISO I, DO CTMR. CONTRIBUINTE NOTIFICADO INTERPÔS DEFESA TOTAL, TECENDO VARIADAS TESES. A ALEGAÇÃO DE QUE O FISCO NÃO ESTARIA AUTORIZADO A REABRIR FISCALIZAÇÃO SOBRE COMPETÊNCIAS QUE JÁ HAVIAM SIDO INCLuíDAS EM PROCEDIMENTO FISCAL ANTERIOR NÃO PODE SER ACOLHIDA. A POSSIBILIDADE DE REVISAR DE OFÍCIO O LANÇAMENTO ESTÁ PREVISTA EXPRESSAMENTE NO ART. 149, INCISO VIII E/OU IX DO CTN. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FAZ PROVA A FAVOR DO FISCO. ALEGAÇÕES DE FATOS IMPEDITIVOS DO LANÇAMENTO, COMO ERROS NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL OU NÃO OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, CARECEM DE PROVAS QUE DEVEM SER PRODUZIDAS POR QUEM DELAS SE BENEFICIA, OU SEJA, O SUJEITO PASSIVO. NO CASO CONCRETO, O SUJEITO PASSIVO APENAS ALEGOU, SEM PRODUZIR OS ELEMENTOS PROBANTES CORRESPONDENTES. JUROS DE MORA E MULTA POR INFRAÇÃO INCIDENTES ESTÃO EM CONSONÂNCIA COM LEI EM VIGOR, PRESUMIDAMENTE CONSTITUCIONAL. NOTIFICAÇÃO FISCAL PROCEDENTE. DECISÃO NÃO SUJEITA A REMESSA NECESSÁRIA.**

Desta feita, julga procedente a notificação lavrada pelo auditor e aplica a multa de 40% (quarenta por cento) sobre o valor do lançamento, conforme previsão do art. 134, VI, "a" da Lei 15.563/91.

O contribuinte é intimado da decisão da 1º Instância apresenta recurso voluntário para a 2º Instância, em resumo repete os argumentos já apresentados na defesa: Impossibilidade de fiscalização do período de 09 a

12/2017, haja vista a fiscalização já realizada em 2018 que resultou a notificação fiscal nº 07.56855.7.18, divergência ECD x NFS-e erro material; ECD – Ausência de fato gerador do ISS; impossibilidade de arbitramento do fato gerador do ISS Instituições de Ensino – Cerceamento de defesa – Nulidade da Lavratura do auto de infração; ônus da prova do ente público; dos juros moratórios abusivos e da ilegalidade da multa.

O órgão lançador intimado da decisão não interpôs recursos e não tem nada a acrescentar aos autos, concordando com o julgamento de 1ª Instância.

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

É o relatório.

C.A.F. Em 04 de setembro de 2023.

**CARLOS AUGUSTO CAVALCANTI DE CARVALHO  
RELATOR**



SECRETARIA DE FINANÇAS

CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL - CAF

PROCESSO/NOTIFICAÇÃO FISCAL Nº 07.22975.8.22

RECORRENTE: IBGM – INSTITUTO BRASILEIRO DE  
GESTÃO E MARKETING LTDA

RECORRIDO: CONSELHO ADMINISTRATIVO  
FISCAL – JULGADOR 1ª INSTÂNCIA  
– ANDERSON FERRAZ DE  
ALBUQUERQUE

RELATOR: JULGADOR: CARLOS AUGUSTO  
CAVALCANTI DE CARVALHO

### **VOTO DO RELATOR**

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

Trata-se de recurso a notificação fiscal em que o contribuinte questiona o lançamento realizado pelo fisco da diferença entre as receitas escrituradas contabilmente e as Notas Fiscais de Serviço Eletrônicas – NFS-e emitidas.

Desta feita, apresenta os seguintes argumentos:

- Impossibilidade de fiscalização do período de 09 a 12/2017, haja vista a fiscalização já realizada em 2018 que resultou a notificação fiscal nº 07.56855.7.18;
- Divergência ECD x NFS-e erro material; ECD
- Ausência de fato gerador do ISS;
- Impossibilidade de arbitramento do fato gerador do ISS Instituições de Ensino;
- Cerceamento de defesa – Nulidade da Lavratura do auto de infração;
- ônus da prova do ente público;
- Juros moratórios abusivos;
- Ilegalidade da multa.

Passo a análise.

**A) NULIDADE PROCESSUAL**

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) POSSIBILIDADE DE FISCALIZAÇÃO DO PERÍODO DE SET/17 A DEZ/17**

O contribuinte relata da impossibilidade de fiscalização do período de 09 a 12/2017, haja vista a fiscalização já realizada em 2018 que resultou a notificação fiscal nº 07.56855.7.18.

Realmente, existiu a fiscalização do período relatado pelo contribuinte conforme apresentamos abaixo:

 PREFEITURA DA CIDADE DO RECIFE	SECRETARIA DE FINANÇAS - SEFIN SECRETARIA EXECUTIVA DE TRIBUTAÇÃO GERÊNCIA DE TRIBUTOS MERCANTIS UNIDADE DE FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA	<b>TERMO FINAL DE FISCALIZAÇÃO</b>
IDENTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE		
NOME DA EMPRESA: <b>IBGM – INSTITUTO BRASILEIRO DE GESTÃO E MARKETING LTDA</b>		<b>07.397.220/0001-40</b>
NOME DO RESPONSÁVEL: <b>IBGM</b>		
INSCRIÇÃO MUNICIPAL NO CADIC: <b>392.941-8</b>		IGONES / FAX: <b>3036-0026</b>
NOME DO LOGRADOURO: <b>RUA JOAQUIM FELIPE, 250 – BOA VISTA - RECIFE</b>		
EDUCAÇÃO SUPERIOR		CAF - CÓDIGO: <b>853170-0</b>

Nesta data concluímos a fiscalização iniciada em 28/09/2018, referente ao período de janeiro/2015 a dezembro/2017. Das análises procedidas, consignamos:

...



**5. ISS PRÓPRIO**

Recolheu com insuficiência ISS próprio do período fiscalizado, na conformidade da receita de serviços educacionais declarada, NFSe emitidas, pelo que foi lavrada a Notificação Fiscal N. **07.56855.7.18 e seus anexos**, na conformidade do quadro demonstrativo a seguir:

...

set/17	2.938.562,35	146.928,11	128.663,21	18.264,90	
out/17	2.938.562,35	146.928,11	108.660,94	38.267,17	
nov/17	2.938.562,35	146.928,11	112.609,22	34.318,89	
dez/17	2.938.562,35	146.928,11	107.080,10	39.848,01	

Ocorre, entretanto, que o fato de o contribuinte já ter sido fiscalizado não torna impossível a refiscalização do período. Devendo ser analisada duas premissas básicas: Em relação ao período, se o direito de lançamento já foi extinto, e se existe um fato novo a ser considerado. Ambos, conforme previsão expressa do Código Tributário Nacional – CTN, art 149, VIII e parágrafo único, *in verbis*:

*Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:*

*I - impugnação do sujeito passivo;*

*II - recurso de ofício;*

**III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.**

...

**Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:**

*I - quando a lei assim o determine;*

*II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;*

*III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela*

*autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;*

*IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;*

*V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;*

*VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;*

*VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;*

***VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;***

*IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.*

***Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.***

A jurisprudência acerca da temática autoriza o procedimento, conforme observamos abaixo:

**TRF05  
TRIBUTÁRIO. AÇÃO CAUTELAR. REFISCALIZAÇÃO.  
REGULARIDADE. MOTIVAÇÃO. EMBASAMENTO NO ART. 149, DO  
CTN. PODER-DEVER DO ESTADO. PARALISAÇÃO.  
INADMISSIBILIDADE.**

*1. A refiscalização empreendida pelo INSS, com instauração pelo Memorando nº 17/2001, foi fundamentada em elementos informativos que davam conta da "existência de créditos previdenciários não lançados, durante o período abrangido pela fiscalização anterior efetuada no contribuinte", de modo que estaria caracterizada "uma situação nova, um fato novo, não contemplado pela fiscalização passada".*

*2. Nos termos do art. 145, III, do CTN, o lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo poderá ser alterado em decorrência de iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos enumerados no art. 149, do referido código. De seu turno, o art. 149*

*estabelece que o lançamento será revisto de ofício "quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior" (VIII).*

*3. Respaldando-se no inciso VIII, do art. 149, do CTN, a refiscalização levada a efeito pelo INSS, através do Memorando nº 17/2001, é perfeitamente regular, cuidando-se mesmo de desempenho obrigado pela lei e pela Ordem Constitucional.*

*4. A nulidade de refiscalização anterior, decorrente do Memorando nº 221/99, também refutada pela empresa recorrente em outros autos (MS nº 99.17047-4/AMS 72.262), como determinada no acórdão definidor, não vedou à Administração Tributária a realização de novo procedimento de refiscalização - ao contrário, expressamente ressalvou essa possibilidade -, desde que devidamente motivado em uma das hipóteses legais.*

*5. Inexistência de fumus boni juris.*

*6. Apelação não provida.(PROCESSO: 200383000079950, APELAÇÃO CIVEL, DESEMBARGADOR FEDERAL FRANCISCO CAVALCANTI, 2ª TURMA, JULGAMENTO: 24/08/2004, PUBLICAÇÃO: 20/10/2004)*

### **TRF3**

**PROCESSO CIVIL: AGRAVO LEGAL. ARTIGO 557 DO CPC. DECISÃO TERMINATIVA.**

*I - A fiscalização inicial não constitui óbice ao procedimento de refiscalização, mesmo em curto período, como no caso em apreciação, vez que motivado por divergências apuradas entre os valores declarados e os recolhidos, o que autoriza a aplicação do artigo 145, III, do CTN, de forma que não aproveita a alegação de que não houve motivação explícita para a realização do procedimento de refiscalização.*

*II - O agravo em exame não reúne condições de acolhimento, visto desafiar decisão que, após exauriente análise dos elementos constantes dos autos, alcançou conclusão no sentido do desacolhimento da insurgência aviada através do recurso interposto contra a r. decisão de primeiro grau.*

*III - A recorrente não trouxe nenhum elemento capaz de ensejar a reforma da decisão guerreada, limitando-se à mera reiteração do quanto afirmado anteriormente. Busca, na verdade, reabrir discussão sobre a questão de mérito, não atacando os fundamentos da decisão.*

*IV - Agravo improvido.*

**AGRAVO LEGAL EM APELAÇÃO CÍVEL Nº 0023514-25.2002.4.03.6100/SP –  
Relatora Desembargadora Federal Cecília Mello**

**Súmula CARF nº 111**

*O Mandado de Procedimento Fiscal supre a autorização, prevista no art. 906 do Decreto nº 3.000, de 1999, pararexame de período anteriormente fiscalizado.*

No caso do processo em análise a notificação foi realizada em 17/08/2022 de períodos entre 09/2017 a 12/2017.

Observa-se no tocante a decadência que os períodos não foram fulminados pelo instituto. Podendo, portanto, ocorrer os lançamentos tributários do período.

Em relação aos fatos novos encontrados pela nova fiscalização do período o auditor faz as seguintes referencias no termo final, abaixo:

**b. Ação Fiscal anterior**

No ano de 2018 a instituição foi objeto de procedimento fiscal, que analisou os exercícios 2015 a 2017. Na ocasião foram lavradas 3 (três) notificações fiscais, dentre as quais a de número 07.568557.18, que compreende valores de imposto a pagar referentes às competências jan/2015 a dez/2015 e jun/2017 a dez/2017.

Como já mencionado acima, a ação fiscal que ora se encerra também examinou o exercício de 2017, porém a partir de novos elementos (ECD), os quais forneceram dados que respaldaram nova notificação referente ao exercício de 2017 (notificação fiscal 07.22975.8.22). Tal prática não está em desacordo com a legislação, uma vez que o exame de livros e documentos fiscais poderão ser repetidos em relação a um mesmo fato ou período, enquanto não decaído o direito de proceder ao lançamento do tributo ou à aplicação da penalidade.

Diante disso, para evitar a bitributação de fatos geradores já fiscalizados, a base de cálculo sobre a qual foi lançada a notificação fiscal anterior (07.56855.7.18) foi excluída da apuração da nova notificação lançada nesta ação fiscal, 07.22975.8.22.

Então, verifica-se que o auditor fiscal na nova fiscalização teve acesso a Escrituração Contábil Digital – ECD, que não foi apresentada para a fiscalização anterior. Os novos documentos foram fundamentais para o novo lançamento.

Desta forma, entendemos que o novo lançamento se enquadra nos ditames do art.149, VII do CTN. Sendo, portanto, possível o lançamento complementar de diferenças encontradas pela nova fiscalização no período.

**C) LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO**

Verifica-se ao analisar o processo que a notificação realizada pelo auditor teve como base a escrituração contábil do contribuinte. Foram

lançadas a diferença entre as receitas escrituradas contabilmente - ECD e as Notas Fiscais de Serviço Eletrônicas – NFS-e emitidas.

**5.1 Notificação Fiscal Nº 07.22975.8.22 – ISS sobre serviços de ensino 2017**

Em virtude do não recolhimento do ISS próprio incidente sobre receita de serviço de ensino escriturada mas não declarada em NFS-e foi emitida a notificação fiscal nº 07.22975.8.22, com código de infração nº 1560.

Esta notificação gerou um crédito tributário de ISS no valor principal de R\$ 75.114,49 (setenta e cinco mil e cento e quatorze reais e quarenta e nove centavos), atualização monetária no valor de R\$ 19.197,65 (dezenove mil e cento e noventa e sete reais e sessenta e cinco centavos), multa no valor de R\$ 37.724,83 (trinta e sete mil e setecentos e vinte e quatro reais e oitenta e três centavos) e juros de mora no valor de R\$ 54.236,17 (cinquenta e quatro mil e duzentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) **totalizando o valor de R\$ 186.273,14** (cento e oitenta e seis mil e duzentos e setenta e três reais e quatorze centavos), conforme apresentado no Demonstrativo de Atualização do Débito Tributário anexo à Notificação Fiscal nº 07.22975.8.22.

A escrituração contábil é um elemento importante para a empresa e obrigatória para as pessoas jurídicas. Existindo toda uma regulamentação sobre o seu preenchimento.

A escrituração pode ser prova a favor ou contra o contribuinte dependendo da sua autenticidade, conforme previsão dos art. 417 e seguintes do Código de Processo Civil, abaixo:

***Art. 417.** Os livros empresariais provam contra seu autor, sendo lícito ao empresário, todavia, demonstrar, por todos os meios permitidos em direito, que os lançamentos não correspondem à verdade dos fatos.*

***Art. 418.** Os livros empresariais que preencham os requisitos exigidos por lei provam a favor de seu autor no litígio entre empresários.*

***Art. 419.** A escrituração contábil é indivisível, e, se dos fatos que resultam dos lançamentos, uns são favoráveis ao interesse de seu autor e outros lhe são contrários, ambos serão considerados em conjunto, como unidade.*

O contribuinte em seu recurso informa, de forma genérica, que existe um erro na sua contabilidade e que poderá retificar as informações prestadas e que auditoria interna identificou um erro e outros argumentos, abaixo:

Por oportuno, tem-se que o contribuinte poderá retificar as informações prestadas na ECD no prazo fixado na Instrução Normativa RFB nº 2003, de 18 de janeiro de 2021 e/ou no curso do procedimento de fiscalização e, ainda o judiciário tem o entendimento que se a fiscalização tributária pode constituir o crédito tributário no período decadencial de 5 (cinco) anos, o prazo previsto na IN RFB nº2003 /2021 viola o princípio da isonomia, da razoabilidade e da proporcionalidade.

...

Ocorre que, em auditoria interna na empresa, realizada no ano de 2021, a instituição de ensino, identificou erros de procedimentos administrativos no ato do cadastro dos alunos quando da procura desses à instituição com o objetivo de realizar o vestibular.

Acontece que, neste caso, o cadastro dos alunos deveria entrar em sistema com status diferente, ou seja, como “pré-matriculado”, mas, devido à estratégia de retenção adotada, eles já saem da instituição com os seus boletos do semestre, e recebem o tratamento de pertencimento como aluno (aluno matriculado e ativo), o que muitas vezes, ele não se torna, por não voltar a instituição para concluir a matrícula.

Não parece razoável que o contribuinte sabendo da existência de erro de tal monta em sua contabilidade. Não realize os devidos ajustes.

No tocante ao ônus da prova o fisco está utilizando a própria contabilidade do contribuinte. Desta feita, o mesmo deve apresentar prova que a mesma estaria errada e realizar a sua revisão.

No caso específico da notificação fiscal em tela não está existindo arbitramento. Novamente, a contabilidade do contribuinte está servido como base do lançamento tributário.

Desta feita, o lançamento realizado seguiu os ditames legais e não visualizamos nenhuma irregularidade no mesmo.

#### **D) JUROS DE MORA ABUSIVOS E MULTAS ILEGAIS**

Neste item, verifica-se que a norma está prevista na legislação e este Conselho não pode afastar uma norma legal, nos termos do art. 1º do Decreto nº 28.021/2014, salvo nos casos em que o plenário do Supremo Tribunal Federal já tenha se pronunciado sobre o tema:

**Art. 1º. (...)**

*§ 1º Fica vedado ao CAF, afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei, decreto ou atos normativos, expedidos pelas autoridades administrativas, sob fundamento de inconstitucionalidade, salvo quando amparados em decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal ou aos casos em que a matéria objeto de análise ou discussão já tenha sido objeto de orientação proferida pelo Supremo Tribunal Federal, por meio de súmula vinculante.*

Assim, a matéria não pode ser conhecida, nos termos do art. 1º do Decreto nº 28.021/2014.

Desta feita, o levantamento do Auditor na base de cálculo do tributo, a multa e os juros atendem aos requisitos legais e deve ser mantido.

### **DECISÃO**

Posto isso, voto em receber o recurso voluntário para, com fundamento no art. 126, I, da Lei 15.563/91, e nos motivos de fato e direito apresentados no voto, para não provê o mesmo, mantendo a decisão de 1º Instância que manteve o lançamento tributário.

Que deve ser devidamente atualizado, acrescido da multa de 40% sobre o valor do lançamento, de acordo com o art. 134, VI, a, e dos juros de mora de 1% (um por cento) ao mês, a partir da data do não recolhimento, como disposto no art. 170 da lei 15.563/91.

É o voto.

C.A.F., em, 14 de setembro de 2023.

**CARLOS AUGUSTO CAVALCANTI DE CARVALHO  
RELATOR**

