



MUNICÍPIO DE CRICIÚMA
PROCESSO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO
AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

PROCESSO: 0631506

REQUERENTE/IMPUGNANTE: CONTROLLE TECNOLOGIA LTDA

OBJETO: IMPUGNAÇÃO DE NOTIFICAÇÃO DE ISS

1. RELATÓRIO

Trata-se de impugnação apresentada pelo requerente contra a notificação de lançamento de Imposto sobre Serviços (ISS) nº 415128 realizado pela autoridade tributária referente a diferença encontrada entre o faturamento declarado no sistema do Simples Nacional (PGDAS-D) e o montante auferido e repassado pelas operadoras de meios de pagamento.

PRELIMINARES

A autoridade tributária iniciou o procedimento de ação fiscal no dia 25/10/2021 em função das divergências encontradas após a realização de um cruzamento de dados entre as informações declaradas pelo contribuinte no sistema do Simples Nacional (PGDAS-D) e dos dados de transações financeiras obtidos por intermédio do CONVÊNIO ESTADO/SEF/MUNICÍPIO DE CRICIÚMA Nº 2021TN000124.

O contribuinte foi cientificado do procedimento de ação fiscal por carta registrada com aviso de recebimento (AR) nº BR 149728242BR assinado no dia 03/11/2021 por Thalita Zonta. Na carta, foi solicitado pela autoridade tributária a entrega de documentos contábeis e fiscais e extratos mensais das operadoras de cartão de crédito e débito e de outros meios de pagamentos utilizados pelo contribuinte.

Mesmo ciente do procedimento de ação fiscal iniciado pela autoridade tributária, o contribuinte permaneceu inerte em todo o período, não apresentando quaisquer documentos necessários para fins de esclarecimentos e auditoria de dados.



MUNICÍPIO DE CRICIÚMA
PROCESSO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO
AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A autoridade tributária, com base dos dados obtidos naquele momento, apurou a diferença encontrada entre o faturamento declarado no sistema do Simples Nacional (PGDAS-D) e o faturamento informado pelas operadoras de cartão de crédito. Com base nisso, lavrou a notificação de lançamento nº 415029 no valor de R\$ 38.139,69 – *já incluído a correção monetária, juros e multa de mora* – e aplicou, com base do disposto art. 329, inciso III, alínea a do Código Tributário do Município de Criciúma, auto de infração de 8 UFM por a pessoa jurídica deixar de emitir notas fiscais de serviço pela diferença encontrada.

Tal lavratura de notificação de lançamento foi enviado também por carta registrada com aviso de recebimento (AR) nº QB204938907BR assinado por Thalita Zonta no dia 14/01/2022. Somente após isso, o contribuinte decidiu protocolar a impugnação esclarecendo os motivos pelo não comparecimento anterior e a sua discordância nos procedimentos aplicados pela autoridade tributária, sinalizando que todo o ato praticado é eivado de ilegalidade. Em resumo, alega o impugnante que:

- 1) a ausência de sua manifestação anterior durante o procedimento de ação fiscal ocorreu por conta de a empresa operar no estilo de “coworking” (espaço compartilhado por várias empresas) e, por esse motivo, raramente os sócios e funcionários da empresa comparecem no local indicado;
- 2) a diferença apurada pela autoridade fiscal na notificação do lançamento decorre da apropriação mensal do pagamento antecipado nos períodos trimestrais e anuais e, por esse motivo, tais valores são lançados na conta “Adiantamento de Clientes”.
- 3) a autoridade tributária exerceu de maneira ilegal e abusiva na obtenção de informações privativas acerca do faturamento advindo dos cartões de crédito, indicando que é necessário autorização judicial prévia para obtenção de dados.
- 4) ocorreu o cerceamento de defesa ao não disponibilizar as informações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito.

Por tais motivos acima, requer que seja afastado integralmente as razões de mérito da notificação, julgando procedente o seu pedido para anular completamente a notificação lançada pela autoridade tributária.



MUNICÍPIO DE CRICIÚMA
PROCESSO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO
AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

DA TEMPESTIVIDADE

No termo do art. 140 da Lei Complementar nº 287/18 (Código Tributário Municipal – CTM), a saber:

LC 287/18, Art. 140. O contribuinte, o responsável e o infrator poderão impugnar qualquer exigência fiscal, independentemente de prévio depósito, dentro do prazo de 30 (trinta) dias, contados da data da notificação ou do auto de infração, mediante defesa escrita e juntada dos documentos comprobatórios das razões apresentadas.

Art. 142. A impugnação, prevista nesta seção, terá efeito suspensivo quanto à cobrança dos tributos e multas notificados ou autuados, desde que preenchidas as formalidades legais, até a apresentação de recurso ou o trânsito em julgado da decisão administrativa de primeira instância.

E ainda, nos termos do art. 147 da LC 287/18:

LC 287/18, Art. 147. Completada a instrução do processo, o mesmo será encaminhado à autoridade julgadora, que decidirá sobre a procedência ou improcedência da impugnação, por escrito, com redação clara e precisa, dentro do prazo de 30 (trinta) dias.

Parágrafo único. A autoridade julgadora não ficará adstrita às alegações da impugnação e da réplica, devendo fundamentar sua decisão.

Como a notificação do lançamento de ISS foi entregue no dia 14/01/2022 e a impugnação foi protocolada na Prefeitura no dia 10/02/2022, faço saber que a impugnação foi recebida tempestivamente e o crédito em questão se encontra suspenso, em conformidade à legislação municipal.



MUNICÍPIO DE CRICIÚMA
PROCESSO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO
AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

2. DA FUNDAMENTAÇÃO

DO DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO

De início, o impugnante justifica que, mesmo ciente do comprovante de aviso de recebimento (AR) já assinado por Thalita Zonta no dia 03/11/2021, a sua ausência de manifestação durante o procedimento de ação fiscal se dá pelo fato de a empresa operar em sistema de “coworking” (espaço compartilhado por várias empresas), “(...) *sendo que seus sócios e funcionários raramente estão no local, somente quando ocorre alguma reunião ou necessidade semelhante (...) e o escritório de contabilidade da sua empresa está situado em Florianópolis/SC.*” E, ainda, alega que jamais iria ignorar e menosprezar as solicitações e exigências determinadas pela autoridade fiscal

Pois bem.

É de conhecimento notório que o domicílio tributário é o endereço/local onde o contribuinte responde por suas obrigações tributárias. Em regra, o contribuinte elege seu domicílio tributário, embora o Código Tributário Nacional (CTN) preveja exceções nas hipóteses elencadas no art. 127¹.

¹ Art. 127. *Na falta de eleição, pelo contribuinte ou responsável, de domicílio tributário, na forma da legislação aplicável, considera-se como tal:*

I - quanto às pessoas naturais, a sua residência habitual, ou, sendo esta incerta ou desconhecida, o centro habitual de sua atividade;

II - quanto às pessoas jurídicas de direito privado ou às firmas individuais, o lugar da sua sede, ou, em relação aos atos ou fatos que derem origem à obrigação, o de cada estabelecimento;

III - quanto às pessoas jurídicas de direito público, qualquer de suas repartições no território da entidade tributante.

§ 1º Quando não couber a aplicação das regras fixadas em qualquer dos incisos deste artigo, considerar-se-á como domicílio tributário do contribuinte ou responsável o lugar da situação dos bens ou da ocorrência dos atos ou fatos que deram origem à obrigação.



MUNICÍPIO DE CRICIÚMA
PROCESSO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO
AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Nas palavras do ilustre autor Paulo de Barros Carvalho:

*“Vige a regra geral da eleição do domicílio que o sujeito passivo pode fazer a qualquer tempo, **decidindo, espontaneamente, sobre o local de sua preferência.** Todas as comunicações fiscais, de avisos e esclarecimentos, bem como os atos, propriamente, de intercâmbio procedimental – intimações e notificações – serão dirigidas àquele lugar escolhido, que consta dos cadastros das repartições tributárias, e **onde o fisco espera encontrar a pessoa, para a satisfação dos mútuos interesses.**”*
(CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 25ª Edição. 2013. Pág. 300)

Em outras palavras, o domicílio tributário é eleito pelo próprio sujeito passivo. É o local onde ele escolhe para que receba as comunicações fiscais, como intimações, notificações, dentre outras informações que forem pertinentes para Administração Tributária.

De acordo com os dados cadastrais registrados no sistema interno, constata-se que o domicílio tributário do contribuinte é o mesmo elencado na carta registrada. Inclusive, é o mesmo endereço cadastrado em outras repartições públicas, tais como no sítio da Receita Federal do Brasil (RFB) e da Junta Comercial do Estado de Santa Catarina (JUCESC).

Não há em nossa legislação pátria indicando que, pelo fato de a empresa operar no estilo de “*coworking*”, receba algum tratamento diferenciado em se tratando de domicílio tributário. Cabe à empresa informar qual endereço deseja receber qualquer tipo de comunicado para perfeita regularização tributária.

§ 2º A autoridade administrativa pode recusar o domicílio eleito, quando impossibilite ou dificulte a arrecadação ou a fiscalização do tributo, aplicando-se então a regra do parágrafo anterior.

PREFEITURA MUNICIPAL DE CRICIÚMA
Rua Domênico Sônego, 542 – Paço Municipal Marcos Rovaris – Pinheirinho
Criciúma/SC - CEP 88.804-050



MUNICÍPIO DE CRICIÚMA
PROCESSO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO
AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

DA ATUAÇÃO REALIZADA PELA AUTORIDADE TRIBUTÁRIA

O impugnante questiona o modo de atuação exercida pela autoridade tributária durante o procedimento de ação fiscal. Alega que:

- 1) que não cabe à autoridade tributária realizar a autuação fiscal baseada em meros indícios ou suposições, devendo pautar-se no princípio da busca pela verdade material apresentando documentos comprobatórios que justifiquem a tributação pela diferença encontrada e que reflète fielmente a realidade do contribuinte.
- 2) é necessária autorização judicial prévia para obtenção de informações sobre o faturamento auferido no cartão de crédito das operadoras de meios de pagamento, sob os fundamentos da Lei Complementar nº 105/2001 e do Recurso Extraordinário (RE) 1055941 julgado pelo Supremo Tribunal Federal.

Por tais motivos acima, o impugnante sinaliza que todo o procedimento adotado pela autoridade tributária é ilegal e abusivo, ferindo gravemente o ordenamento jurídico.

Pois bem.

A Lei Complementar 105/2001 – *que dispõe sobre o sigilo das operações de instituições financeiras* – é clara em seu art. 6º:

*Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, **quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso** e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.*

O disposto do artigo acima indica que a autoridade tributária poderá examinar as transações financeiras do contribuinte, independente da ordem judicial, bastando que haja processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e que tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade competente.



MUNICÍPIO DE CRICIÚMA
PROCESSO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO
AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Inobstante de o referido artigo ter sido levado ao Judiciário por possível quebra de sigilo, o Supremo Tribunal Federal (STF) pôs fim às controvérsias (RE 601.314 e ADIs 2859, 2390, 2386 e 2397) prevalecendo o entendimento de que a previsão do artigo na referida lei complementar não resulta em quebra de sigilo bancário.

Portanto, perfeitamente válida a atuação realizada pela autoridade tributária na obtenção de transações realizadas no cartão de crédito pela pessoa jurídica, uma vez que foi instaurado o procedimento de ação fiscal.

DA BASE DE CÁLCULO E DO FATO GERADOR DO ISS

O impugnante não concorda com a base de cálculo apurado pela autoridade tributária, ao considerar o montante total de cada mês informado pelas operadoras de cartão de crédito, débito e similares.

Em sua versão, explica que há uma rubrica contábil chamado “Adiantamento de Clientes”, onde há recebimento de valores antecipados referente aos períodos trimestral e anual do licenciamento de uso do sistema online de controle financeiro.

Entende o impugnante que, pelo fato de os referidos períodos se tratarem de futura prestação de serviço e que, apesar de os pagamentos serem realizados integralmente por ocasião da contratação do plano, o fato gerador do ISS referente aos meses futuros ainda não foi concretizado.

Por isso, alega que *“(...) a diferença entre os valores recebidos via cartão de crédito e os valores declarados no Simples Nacional refere-se à serviços que ainda não foram prestados, ou seja, serviços que serão prestados ao longo do período contratado pelo cliente (planos trimestral ou anual).”* Em razão disso, entende que *“(...) não há ilegalidade alguma no procedimento realizado, sendo que a devida emissão da nota fiscal ocorre somente com a prestação do serviço (fato gerador).”*

Em outras palavras, pode-se extrair acima que o impugnante entende que:

- 1) no período mensal, ocorre o fato gerador imediato e, portanto, é declarado o montante exato no PGDAS-D, tendo em vista que o serviço é prestado somente aquele mês.



MUNICÍPIO DE CRICIÚMA
PROCESSO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO
AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

2) em relação aos períodos trimestral e anual, o fato gerador ocorre mensalmente e, portanto, é declarado mensalmente o montante parcial no PGDAS-D até findar o período contratado. Em relação aos fatos gerados não ocorridos, é informado o montante residual na conta “Adiantamento de Clientes” em seu balanço contábil.

Pois bem.

Antes de tudo, vejamos o que se define o termo fato gerador:

O Código Tributário Nacional explicita conceitualmente o fato gerador em seu art. 114, *ipsis litteris*:

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, *considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos*:

*I - **tratando-se de situação de fato**, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;*

*II - **tratando-se de situação jurídica**, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.*

Em vista de o Imposto sobre Serviço (ISS) se tratar de tributação sobre o serviço prestado e não sobre a situação jurídica concretizada, é notório que se aplica ao ISS, no caso em tela, o inciso I do art. 116. Nas palavras do Paulo de Barros Carvalho:

*“O inciso I versa sobre as chamadas situações de fato, eventos da realidade social que não foram juridicizados por outras normas do ordenamento jurídico. **Toda vez que a hipótese normativa descrever fatos que não substanciam categorias jurídicas, como por exemplo, industrializar produtos ou prestar serviços, considerar-se-á acontecido o fato jurídico tributário (...)**” – Carvalho, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. Pág 308. 30ª Edição. 2019 – Saraiva.*



MUNICÍPIO DE CRICIÚMA
PROCESSO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO
AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Uma vez ocorrida as circunstâncias materiais necessárias para produção dos efeitos, ocorre o fato gerador. A partir daí, nasce uma obrigação tributária principal. Entretanto, como o Código Tributário Nacional assevera que a definição legal da situação que constitui o fato gerador de obrigação principal **deve ser feita necessariamente por lei**, vejamos o que dita o art. 1º da Lei Complementar nº 116/2003:

*Art. 1o O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, **tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa**, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.*

Ainda, da mesma lei, determina que a base de cálculo é o **preço do serviço**.

Art. 7o A base de cálculo do imposto é o preço do serviço.

O Código Tributário do Município de Criciúma possui um trecho quase idêntico do disposto do 1º art. da LC 116/2003, cujo teor do disposto está descrito a seguir, em *ipsis litteris*:

*Art. 235 O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS, **tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista abaixo**, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.*

No caso em tela, o item relacionado à prestação de serviço fornecido pela pessoa jurídica é o “1.05 - Licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação”.

Esclarecido os principais pontos acima tratados pela legislação tributárias, importante entender o significado do termo “licenciamento de uso”. Nas palavras do Alejandro Knaesel Arrabal:

É possível encontrar pessoas que ao pagar por um programa de computador, acreditam que o estão comprando. Embora o ato de pagar esteja associado normalmente a um contrato como na compra e venda, em relação aos programas de computador, não é isto que acontece. Pode



MUNICÍPIO DE CRICIÚMA
PROCESSO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO
AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

*parecer estranho, mas nenhum usuário que tenha comprado um programa é dono dele. Na verdade, ele não comprou, mas sim, pagou para ter o direito de usar o programa, portanto, o contrato neste caso é uma **licença de uso**.*

*A legislação brasileira (Artigo 9º da Lei nº. 9.609/98) proíbe qualquer forma de contrato para o uso de programa de computador que não seja a licença. Neste mesmo viés, **o fato de alguém pagar mensalmente para utilizar um programa não caracteriza essencialmente um contrato de aluguel. O contrato ainda será uma licença de uso, porém, com pagamento parcelado.** Esta condição foi estabelecida na Lei para permitir que os direitos sobre o software fiquem todos sob o domínio de seu autor. Ninguém, além dele, poderá permitir a utilização, reprodução ou modificação do programa.*

*Portanto, o **PRINCIPAL e, nesta condição, ÚNICO DIREITO que o usuário tem sobre o software é o de USÁ-LO para os fins a que ele se destina.***

Do exposto acima, pode-se compreender que a licença de uso é um modelo destinado a utilização de um programa dentro das limitações determinadas pelo proprietário do software. Ao adquirir a licença de uso, entende-se que o usuário não está adquirindo a propriedade do software. Apenas está adquirindo a licença no sentido de usar o software visando atender às suas necessidades específicas.

Nos autos do processo, fornecido pela própria impugnante, encontra-se o documento chamado Contrato de Licença de Usuário Final (“EULA”) que, de início, já estabelece:

Aceite dos Termos

Este Contrato de Licença de Usuário Final (“EULA”) é um acordo legal entre o licenciado (...) e a CONTROLLE TECNOLOGIA LTDA (...) para uso do programa de computador denominado CONTROLLE, disponibilizado (...) por meio do site “controlle.com”, (...) pelo LICENCIADO no ato do licenciamento do SOFTWARE, compreendendo o programa de computador (...).

3. Licença de Uso do Software

Sujeito aos termos e condições aqui estabelecidos, este EULA concede ao LICENCIADO uma licença revogável, não exclusiva e intransferível para uso do SOFTWARE. O LICENCIADO não poderá utilizar e nem



MUNICÍPIO DE CRICIÚMA
PROCESSO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO
AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

permitir que o SOFTWARE seja utilizado para outra finalidade que não seja o processamento de suas informações ou de pessoas jurídicas indicadas pelo LICENCIADO no ato do cadastramento. Em nenhuma hipótese o LICENCIADO terá acesso ao código fonte do SOFTWARE ora licenciado, por este se tratar de propriedade intelectual da LICENCIANTE.

Acessando pelo site www.controller.com.br, trata-se de uma plataforma online especializada em controle financeiro para empresas. Na página de “Preços e Planos”, é oferecido dois tipos de planos aos usuários finais: START e PRO, atualmente com valor mensal de R\$ 69 e R\$ 129, respectivamente. O que difere entre estes planos é a quantidade de recursos disponíveis, sendo o plano START com menos recursos e o plano PRO com mais recursos.

Destaca-se que é oferecido um desconto de 10% sobre o valor no pagamento trimestral e 20% de desconto no pagamento anual. Assim, é oferecido aos usuários finais a concessão de licença de uso do sistema online no plano escolhido pelo período contratado.

Em relação ao momento em que ocorre a concessão de licença de uso aos usuários finais, pode-se constatar em alguns trechos obtidos diretamente nos termos de Contrato de Licença de Usuário Final (EULA), fornecido pelo impugnante:

6. Da Remuneração e Forma de Pagamento

O LICENCIADO deverá pagar à LICENCIANTE o valor do plano de licenciamento com base na recorrência de uso escolhido e de acordo com a periodicidade definida entre as opções de pagamento disponibilizadas ao LICENCIADO no ato da contratação.

(...)

Quer dizer que...

*Durante o prazo contratado, você deverá nos pagar o valor do pacote que você escolheu e que confirmamos por e-mail. **A data de vencimento será a do ato de contratação**, com um novo pagamento a cada renovação da periodicidade escolhida.*

(...)



MUNICÍPIO DE CRICIÚMA
PROCESSO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO
AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

O fato gerador ocorre a partir do momento em que é concedida a licença de uso de sistema online. De outra maneira, uma vez tendo um plano escolhido (START ou PRO), bem como o período contratado, ocorre a concessão de licença de uso do sistema online ao usuário final.

É o que ocorre também um novo fato gerador **na renovação** do plano escolhido (START ou PRO) no período contratado. Quando o período contratado do plano for mensal, o fato gerador ocorre mensalmente, ao passo que, no caso dos períodos trimestral e anual, o fato gerador ocorre trimestralmente e anualmente, respectivamente, pois é o tempo em que a licença de uso ficará com *status* ativo ao usuário final.

Da mesma maneira, quando o usuário final opta em realizar uma mudança do seu plano atual START para o novo plano PRO com o objetivo de ter mais recursos para atender melhor às suas necessidades frente ao crescimento da sua empresa, ocorre um novo fato gerador. Isso porque é feita a mudança de licenciamento de um plano básico para o licenciamento de um plano superior. É o que se extrai da cláusula 6, em *ipsis litteris*:

6. Da Remuneração e Forma de Pagamento

*Caso o LICENCIADO, no decorrer da vigência do presente instrumento, **opte por outro plano de licenciamento superior (upgrade), os valores serão alterados de acordo com o respectivo plano escolhido.***

(...)

Quer dizer que...

*Se você precisar de funcionalidades adicionais que ainda não contratou, **você poderá mudar seu plano de licenciamento para um plano superior, e começaremos a cobrar o novo valor após você trocá-lo.***

(...)

Em outras palavras, a partir do momento em que o usuário final decide realizar um “*upgrade*” do seu plano básico para o plano superior, ocorre um novo fato gerador que é o licenciamento de uso referente ao novo plano contratado.



MUNICÍPIO DE CRICIÚMA
PROCESSO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO
AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Insta salientar que, a partir do momento em que ocorre a concessão de licença de uso, o usuário poderá não mais utilizar o sistema pela sua inércia por diversos motivos (*por exemplo, o sistema pode não mais corresponder às suas necessidades atuais*). Ainda assim, a licença de uso do sistema continuará estando ativa até findar o período contratado. Muito importante que não se pode confundir que, pela sua inércia, o fato restaria configurado como uma prestação de serviço em potencial, pois o ISS nunca é tributado nos casos de prestação de serviço em potencial.

É por isso que, independente do motivo da inércia do usuário, o fato gerador é a concessão de licença de uso do sistema online. Até mesmo optando pela rescisão contratual, o usuário final não terá o direito de reaver os seus valores já pagos antecipadamente. É o que prevê na cláusula “16. Da Rescisão” no contrato:

16. Da Rescisão

(...). Para os planos de licenciamento com pagamento antecipado, caso o LICENCIADO decida rescindir este EULA antes do término do prazo contratado, o LICENCIANTE não restituirá ao LICENCIADO o saldo restante do plano de licenciamento contratado (exceto em campanhas promocionais que prevejam a devolução dos valores pagos). Este valor será retido pela LICENCIANTE para cobrir os custos operacionais.

DA CONTA CHAMADA “ADIANTAMENTO DE CLIENTES”

Não assiste razão ao impugnante pelo fato de haver uma rubrica chamada “Adiantamento de Clientes” onde é informado o montante total auferido nos casos de contratação dos planos nos períodos trimestral e anual, onde é feita mensalmente uma declaração parcial do montante no sistema PGDAS-D do Simples Nacional. Segundo o impugnante, apesar de serem períodos trimestral e anual, o fato gerador ocorre mensalmente, porque a prestação do serviço em relação aos meses futuros ainda não ocorreu. Entende, em outras palavras, que o fato gerador sempre ocorre mensalmente.

É preciso esclarecer que o regime fiscal não se confunde com o regime contábil. O regime fiscal tem um procedimento a ser seguido conforme o que determina a legislação tributária e o regime contábil tem uma série de métodos a serem seguidos conforme o que determina as normas expedidas pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC).



MUNICÍPIO DE CRICIÚMA
PROCESSO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO
AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Por exemplo, no caso de Imposto Sobre Propriedade de Veículos (IPVA) do estado de Santa Catarina, é sabido que um dos fatos geradores deste imposto é anual. Caso a empresa tenha veículos automotores, sabe que deverá pagar o IPVA anualmente no prazo determinado pela legislação tributária estadual. Quanto à sistemática contábil, deverá depreciar o seu veículo mensalmente, conforme o que rege as normas expedidas pelo CPC.

Não cabe a aplicação da sistemática do regime contábil sobrepor com o regime fiscal. Cada instrumento tem suas finalidades específicas a serem respeitadas. É por este e outros motivos que justamente que deverá haver uma perfeita congruência entre a declaração de faturamento no sistema PGDAS-D do Simples Nacional e o montante auferido pela empresa de acordo com o mês do fato gerador, que é a concessão de licença de uso do sistema online.

Insta lembrar que até existe uma licença para uso perpétuo, porém o fato gerador, como já explicitado no tópico anterior, ocorre no exato momento em que é concedida a licença de uso. Se não fosse por isso, questiono: o fato gerar ocorreria mensalmente e perduraria assim por até quando tempo? Indefinitivamente? Essa relação não apresenta algum nexo. É por isso que a sistemática contábil não se confunde com o regime fiscal.

Outro ponto que merece especial destaque a ser esclarecido é a parte da emissão de notas fiscais de serviços. O impugnante informa, em sua defesa:

“O recebimento de valores antecipados, adiantamentos recebidos para futura prestação de serviço resultam cabalmente em uma diferença entre recebido e faturado, não havendo ilegalidade alguma no procedimento, sendo que a devida emissão da nota fiscal ocorre somente com a prestação do serviço (fato gerador).”

Ora, tal alegação não merece prosperar. O que o impugnante alega não é o que reflete fielmente com os registros de notas fiscais de serviço constante no banco de dados do Município. Constata-se, na base de dados, a emissão de nota fiscal individual para cada plano contratado por usuário final. Em outras palavras, não há a relação de 3 ou 12 notas fiscais de um dos planos oferecidos pela empresa cujos períodos sejam trimestrais ou anuais. O que pode constatar-se na



MUNICÍPIO DE CRICIÚMA
PROCESSO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO
AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

base de dados de notas fiscais é a descrição genérica no campo “Observações”, os seguintes termos: “Plano Bronze Anual”, “Plano Bronze Trimestral”, “Anuidade Controlle Pro”, “Renovação Controlle Bronze Anual”, dentre outros termos relacionados.

Além disso, o contrato de licença de uso apresenta um pequeno trecho que versa sobre a emissão de nota fiscal, em especial, na cláusula “6. Da Remuneração e Forma de Pagamento”:

*O LICENCIADO compreende o fato **que está contratando a licença de uso da ferramenta para uso com base sua recorrência (período) e que mesmo tendo adiantado seu pagamento, será reconhecido com base no seu uso por período. Concedendo dessa forma recorrentemente a emissão de nota fiscal com base na contratação do plano.***

Do excerto acima, entende-se o usuário está contratando a licença de uso vinculado ao período escolhido. Mesmo que o usuário tenha adiantado o seu pagamento, a licença de uso será reconhecida pelo período contratado. Assim, é feita, de maneira recorrente, a emissão de nota fiscal a cada período com base na contratação do plano.

DAS ALÍQUOTAS DO SIMPLES NACIONAL, DA CORREÇÃO MONETÁRIA, JUROS E MULTA

O impugnante contesta a planilha de cálculo de ISS – ANEXO 2 “(...) o qual é usadas alíquotas diversas para apuração do imposto, índices de correção e juros cumulativos.”

Em primeiro lugar, ao optar pelo regime do Simples Nacional, os tributos que compõem esse sistema, entre eles o ISS, passam a ser recolhidos de forma unificada, com uma sistemática de cobrança diferenciada.

No caso do ISS, a alíquota pode variar de 2% a 5% dependendo da receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao do período de apuração. O modelo tradicional de aplicar a alíquota constante do item da lista de serviços presente no art. 235 do CTM sobre a base de cálculo é substituído pelo que rege a Lei Complementar nº 123/2006 (Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte – Lei do Simples Nacional).



MUNICÍPIO DE CRICIÚMA
PROCESSO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO
AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Como a empresa foi optante do regime do Simples Nacional durante todo o período fiscalizado, a alíquota tributada de ISS em cada mês no período fiscalizado flutuou conforme a receita bruta acumulada dos doze meses anteriores ao de cada período de apuração. Consequentemente, isso significa que tanto a empresa quanto a autoridade tributária não tiveram autonomia de escolher qual alíquota utilizar na tributação do ISS, pois tudo é regido pela lei do Simples Nacional. Em outras palavras, as alíquotas são o resultado da sistemática de cálculo determinado pela legislação, e que, no caso do ISS, como já explicado, podem variar de 2% a 5% dependendo da receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao do período de apuração. Logo, quanto maior a receita bruta acumulada, mais perto de 5% será a alíquota.

Quanto à correção monetária, juros e multa, isso está determinado nos artigos 76, 77 e 78 do Código Tributário do Município de Criciúma, portanto, corretamente aplicado pela autoridade tributária, além de se tratar de um ato vinculado.



MUNICÍPIO DE CRICIÚMA
PROCESSO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO
AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

3. DECISÃO

Diante do exposto, decido pela total **improcedência** das razões alegadas pelo impugnante em seu recurso administrativo e opino pelo reconhecimento integral do procedimento de ação fiscal realizado pela autoridade tributária, incluindo a lavratura de notificação de lançamento e autoinfração, posto que todos os procedimentos realizados se encontram dentro da legislação pátria.

Intime-se o requerente para ciência da decisão.

Criciúma - SC, 02 de março de 2022.

VINÍCIUS KOERICH ESPÍNDOLA
Julgadora de Primeira Instância
Matrícula 57.180