



MUNICÍPIO DE CRICIÚMA
PROCESSO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO
AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

PROCESSO: 644346

IMPUGNANTE: Elevation Treinamentos LTDA

OBJETO: Impugnação ao lançamento de ISS

1. RELATÓRIO

Trata-se de impugnação ao lançamento de ISS (Notificação de Lançamento nº 422638), sobre atividades realizadas pelo impugnante.

Requeru o cancelamento da notificação alegando se tratar de ato revestido de ilegalidade ante a imposição da descaracterização de comércio de livros eletrônicos para a prestação de serviços, sustentando que houve o cumprimento de todos os requisitos necessários por parte do contribuinte.

Subsidiariamente, requereu a redução da multa imposta pelo Sr. Auditor Fiscal da Receita Municipal considerando-a desarrazoada e afrontosa ao princípio do não- confisco.

Por fim, anexou decisões relacionadas à imunidade tributária prevista para os livros eletrônicos.

Apresentada réplica, a autoridade fiscal opinou pela manutenção do lançamento, tal como efetuado, entendendo que a empresa comercializa cursos e não livros no formato digital, mantendo a multa tal qual aplicada considerando não se tratar o caso em análise como uma simples omissão decorrente de erro escusável.

Entendeu-se pela realização de diligências, concedendo à empresa impugnante prazo para criação de acesso à plataforma da empresa, caso entendesse por bem, o que foi atendido.



MUNICÍPIO DE CRICIÚMA
PROCESSO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO
AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

2. DA FUNDAMENTAÇÃO

Preliminarmente cumpre mencionar que a presente impugnação deve ser recebida no efeito suspensivo. Os arts. 140 e 142 da Lei Complementar n. 287/18 (Código Tributário Municipal – CTM), assim determinam:

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.

Ante a tempestividade da impugnação e existindo auto de infração o mesmo deve ficar suspenso, em conformidade à legislação municipal. Passa-se ao mérito.

A questão jurídica acerca do caso não apresenta grandes controvérsias.

A Constituição da República Federativa do Brasil em seu art. 150, VI, “d” estabeleceu a imunidade tributária sobre livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

Com os avanços tecnológicos, sociais e culturais, o Supremo Tribunal Federal, debruçando-se sobre a análise da extensão da imunidade aos livros digitais (e-books) e suportes para sua leitura em interpretação evolutiva entendeu pela extensão da imunidade a tais produtos.



MUNICÍPIO DE CRICIÚMA
PROCESSO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO
AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Tais decisões foram proferidas no RE 330.817/RJ (Tema 593) e RE 595.676/RJ (Tema 259), ambos submetidos à sistemática de repercussão geral, cujas ementas respectivamente se transcreve:

Recurso extraordinário. Repercussão geral. Tributário. Imunidade objetiva constante do art. 150, VI, d, da CF/88. Teleologia multifacetada. Aplicabilidade. Livro eletrônico ou digital. Suportes. Interpretação evolutiva. Avanços tecnológicos, sociais e culturais. Projeção. Aparelhos leitores de livros eletrônicos (ou e-readers).

IMUNIDADE – UNIDADE DIDÁTICA – COMPONENTES ELETRÔNICOS. A imunidade prevista no artigo 150, inciso VI, da Constituição Federal alcança componentes eletrônicos, quando destinados, exclusivamente, a integrar a unidade didática com fascículo periódicos impressos.

Tal decisão culminou na redação aprovada para a Súmula Vinculante 57:

A imunidade tributária constante do artigo 150, VI, d, da CF/88 aplica-se à importação e comercialização, no mercado interno, do livro eletrônico (e-book) e dos suportes exclusivamente utilizados para fixá-los, como leitores de livros eletrônicos (e-readers), ainda que possuam funcionalidades acessórias.

Portanto, não há discussão acerca da imunidade dos livros digitais e do suporte para sua leitura. Mas o que a decisão a ser proferida deve valorar é se o produto comercializado pelo impugnante consiste em livro digital ou prestação de serviços (fornecimento de cursos).



MUNICÍPIO DE CRICIÚMA
PROCESSO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO
AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Primeiramente, convém ressaltar que a própria impugnante posiciona seu produto no mercado como se tratando de uma **mentoria** conforme se observa no sítio eletrônico: “<https://www.conversaoextrema.com/>”:

— O que é a Mentoria Conversão Extrema? Como posso me Inscrever?

A Mentoria Conversão Extrema é um treinamento 100% online que mostra o passo a passo detalhado para você atrair clientes e aumentar suas vendas através das principais ferramentas de vendas da internet, como o **Google, Facebook, YouTube e Instagram**.

São estratégias e técnicas diferenciadas e únicas que **funcionam para qualquer tipo de negócio**. Conquistar novos clientes não será mais um desafio complicado pra você.

Na mentoria está incluso: Mentorias em grupo com Tiago Tessmann, suporte premium com a equipe do Conversão Extrema, comunidade exclusiva de alunos para tirar dúvidas, compartilhar conquistas e fazer networking, além do portal de alunos com mais de 190 aulas gravadas sobre anúncios, estratégias, criação de sites, instalação de tags, e-commerce e muito mais.

Avisaremos por e-mail sobre novas vagas. Caso tenha interesse, cadastre-se na lista de espera.

Ou seja, o produto é posicionado como um treinamento. Do *site* com acesso ao público em geral, cujo espelho se anexa à presente decisão, extrai-se que tal mentoria é um Curso Completo assim conceituado:



Curso completo

Curso online com mais de 190 aulas práticas que mostram o passo a passo detalhado para você atrair clientes através da internet e principalmente do Google, a ferramenta número #1 de vendas da internet. São estratégias e técnicas diferenciadas e únicas que funcionam para qualquer tipo de negócio.



MUNICÍPIO DE CRICIÚMA
PROCESSO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO
AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Ademais, colhe-se informação de que há “Inscrições abertas para a **última turma** de mentoria de 2022”. Nesse ponto, em consonância com o entendimento da Auditor-Fiscal da Receita Municipal cumpre mencionar que se o produto consistisse em livro digital, não haveria necessidade de inscrição, muito menos estas necessitariam de limitação.

Este mesmo produto “Conversão Extrema” foi disponibilizado e esta julgadora de processos fiscais mediante criação de acesso na plataforma “hotmart” (<https://conversaoextrema.club.hotmart.com/t/page/EM7qKmXn4x>).

Importante reafirmar que mesmo dentro da plataforma, em momento algum se tem a impressão de ter adquirido um livro digital, estando-se claramente diante de um curso/treinamento.

Na plataforma, observa-se a existência, tando de vídeos de treinamento quanto materiais no formato pdf, denominados como “materiais de apoio”. Tal material não consiste na transcrição do treinamento constante nos vídeos, mas um roteiro que o treinador utiliza.

O que se torna evidente, é que o treinamento realizado no vídeo é necessário ao próprio entendimento dos textos disponibilizados, bem como, se trata de metodologia desenvolvida pelo próprio treinador/professor. Conclui-se que a aquisição dos textos, por si só, não permitiria um esclarecimento sobre os métodos a serem utilizados.

É fato que a imunidade tributária em questão abrange: livros, jornais, revistas, listas telefônicas, álbuns de figurinhas, fascículos, **apostilas** e todos estes itens em forma digital. Trata-se de uma imunidade de cunho objetivo, na qual estes bens, ou mesmo o papel impresso com esta finalidade está abrangido.



MUNICÍPIO DE CRICIÚMA
PROCESSO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO
AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

No caso sob análise, se fôssemos aproximar o material de apoio disponibilizado pelo curso a algum dos itens acima descritos, poderíamos compará-lo às apostilas.

Do Dicionário Michaelis extrai-se os significados possíveis para o substantivo feminino “apostila”:

“1 Aditamento a diploma ou título oficial.

2 ^{Bibl} Comentário ou reparo que se põe à margem de um livro ou manuscrito.

3 Recomendação à margem de um requerimento ou memorial.

4 Acréscimo ao fim de uma carta; pós-escrito.

5 Breve nota ou adicionamento à margem de um texto escrito.

6 Resumo de aulas ou preleções publicado para uso de alunos; polígrafo: “O conselheiro [...] de manhã passava os olhos nas apostilas [...] por ele organizadas, há quase trinta anos, quando dera as suas primeiras lições [...]” (LB1).”¹

Em se tratando do único documento autônomo, o sexto significado acima é o que se enquadra no conceito de apostila para fins de imunidade tributária.

Não se entende como apostila os roteiros disponibilizados como material de apoio pelo curso “Conversão Extrema”, pois não se compreende que tenham conteúdo apto a ser consumido sem a assistência das aulas gravadas, ainda que se apresentassem na forma de um resumo.

No entanto, se fosse o caso, a imunidade aplicável a apostilas não imunizaria a prestação de serviços claramente identificável, consistente em um curso ministrado pelo criador do método, e inclusive, realização de mentoria.

Quanto ao pedido subsidiário para redução da multa, entende o impugnante que o percentual de 50% (cinquenta por cento) afronta a vedação do efeito confiscatório dos tributos.

1 <https://michaelis.uol.com.br/busca?id=ZkZ2>



MUNICÍPIO DE CRICIÚMA
PROCESSO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO
AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

O fundamento para aplicação da multa constante na Notificação de Lançamento nº 422638 foi o inciso III do art. 78 do CTM:

Art. 78 *A falta de pagamento no prazo legal de tributo municipal, bem como de débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Municipal, sujeitará o contribuinte à multa de mora, a ser calculada sobre o valor do débito corrigido monetariamente:*

(...)

III - de 100% (cem por cento) quando se referir a débitos lançados através de notificação fiscal, proveniente de fraude e/ou omissão que visem à sonegação de tributos.

Contudo, referido dispositivo foi, em 19 de maio de 2022, alterado pela Lei Complementar nº 459, que, em seu art. 1º, determinou a alteração da redação do art. 78, incluindo, ainda, o art. 78-A, além de outras alterações, na Lei Complementar nº 287, de 27 de setembro de 2018 - CTM.

Assim, com base na alteração do art. 78, a multa de mora de 100% não mais existe, tendo sido alterado o percentual de multa para 50% prevista no art. 78-A:

Art. 78-A *No caso de lançamento de ofício, que resulte de notificação fiscal proveniente de sonegação, fraude ou conluio, será aplicada multa de 50%, a ser calculada sobre o valor do débito corrigido monetariamente.*

Do valor do crédito tributário apurado, observa-se que o valor da multa (R\$ 402.450,63) consiste em 50% do valor total do ISS somado à correção monetária, tendo sido aplicada a disposição prevista no art. 78-A.

A possibilidade de tal adequação encontra-se prevista no art. 16 do CTM:



MUNICÍPIO DE CRICIÚMA
PROCESSO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO
AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Art. 16 A legislação tributária vigente aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na legislação vigente ao tempo em que foi praticado.

Assim, em conformidade com a determinação legal prevista na alínea “c” do inciso II do art. 16 do CTM, colacionada acima, não havendo a constituição definitiva do crédito tributário pois o mesmo encontra-se suspenso aguardando o término da presente discussão administrativa, correta a aplicação, no presente caso, da multa prevista no art. 78-A.

No entanto, entende-se pela necessidade de correção do erro material consistente na indicação do art. 78 da Lei Complementar n. 287/2018, enquanto entende-se que o correto seria a indicação do art. 78-A.

In casu, não há como afastar a aplicação da multa, ante a omissão tendente a retardar parcialmente o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

Quanto ao valor aplicado, primeiramente cumpre esclarecer que se trata de ato administrativo vinculado, eis que a lei não dá margem ao seu aplicador para redução do percentual.

Além disso, o Poder Judiciário tem entendimento uníssono quanto a ausência de efeito confiscatório quando o valor da multa não excede o valor do tributo:

APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO DECLARATÓRIA. ICMS DECLARADO E NÃO RECOLHIDO. MULTA MORATÓRIA COMINADA EM 50% DO VALOR DO TRIBUTO, COM ESPEQUE NO ART. 51, INCISO I, DA LEI ESTADUAL Nº 10.297/96. INEXISTÊNCIA DE DESPROPORÇÃO OU DE EFEITO CONFISCATÓRIO. SENTENÇA MANTIDA. RECURSO DESPROVIDO, COM O ARBITRAMENTO DE HONORÁRIOS RECURSAIS.



MUNICÍPIO DE CRICIÚMA
PROCESSO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO
AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A NATUREZA DA MULTA APLICADA SOBRE O DÉBITO FISCAL É SANCIONATÓRIA, TENDO ELA A FUNÇÃO DE PUNIR O CONTRIBUINTE INDOLENTE COM SUAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS, DE MODO A DESESTIMULAR O PAGAMENTO EM ATRASO E, SOBRETUDO, O NÃO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO. POR ESSES MOTIVOS, O PERCENTUAL PREVISTO NO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 51 DA LEI N. 10.297/06, DENTRO DE CRITÉRIOS DE RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE, NÃO SE MOSTRA EXCESSIVO, PREENCHENDO CORRETAMENTE AS FINALIDADES DO INSTITUTO PENALIZADOR (TJSC, REL. DES. FRANCISCO OLIVEIRA NETO). DE ACORDO COM ENTENDIMENTO DO STF, O PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO É APLICÁVEL ÀS MULTAS. TODAVIA, SÓ HAVERÁ ABUSIVIDADE QUANDO A SANÇÃO ARBITRADA FOR ACIMA DE 100% DO MONTANTE DO TRIBUTO (TJSC, REL. DES. PAULO HENRIQUE MORITZ MARTINS DA SILVA). (TJSC, Apelação n. 0301189-54.2015.8.24.0103, do Tribunal de Justiça de Santa Catarina, rel. Pedro Manoel Abreu, Primeira Câmara de Direito Público, j. 08-11-2022).

AGRAVO INTERNO EM APELAÇÃO CÍVEL. TRIBUTÁRIO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA (NÃO EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS). VEDAÇÃO À COBRANÇA DE VALOR SUPERIOR AO DO PRÓPRIO TRIBUTO SONEGADO. EFEITO CONFISCATÓRIO. PRECEDENTES DO STF E DESTE TRIBUNAL DE JUSTIÇA. RECURSO DESPROVIDO.

(TJSC, Apelação n. 0301485-38.2019.8.24.0038, do Tribunal de Justiça de Santa Catarina, rel. Vilson Fontana, Quinta Câmara de Direito Público, j. 18-10-2022).

Ante o exposto, não tendo sido apresentadas provas hábeis a excluir o lançamento tributário, não deve ser acatada a impugnação.

3. DECISÃO

Ante o exposto, **julgo improcedente a impugnação** oposta pela impugnante.

Notifique-se a impugnante do resultado desta decisão, nos termos dos arts. 154 e 155 da LC 287/2018, c/c art. 33, I do Decreto 1325/2018, para, querendo, interpor recurso ordinário ao Conselho Municipal de Contribuintes, no prazo de 10 (dez) dias.



MUNICÍPIO DE CRICIÚMA
PROCESSO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO
AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Informe-se o Auditor-Fiscal da Receita Municipal do erro material constante na fundamentação da multa, onde constou o art. 78 e não o art. 78-A do Código Tributário Municipal.

Após escoado o prazo legal, sem manifestação da impugnante, archive-se os presentes autos.

Criciúma - SC, 16 de novembro de 2022.

GIOVANA
MARIA GHISI
DA SILVA

Assinado de forma
digital por GIOVANA
MARIA GHISI DA SILVA
Dados: 2022.11.16
11:05:01 -03'00'

Giovana Maria Ghisi da Silva
Julgadora de Primeira Instância
Matrícula 56.517