



## MUNICÍPIO DE LINHARES JUNTA DE IMPUGNAÇÃO FISCAL

Sessão de 29 de outubro de 2020.

**JULGADO N.º: 0018 – JIF – PML/2020.**

PROCESSO N.º: 015612/2017 (PASTAS 01, 02 E 03) – IMPUGNAÇÃO.

APENSO N.º: 014581/2017 – AUTO DE INFRAÇÃO N.º 000000105/2017.

AUTUADO: CENTRO DE ENSINO CACHOEIRENSE DARWIN LTDA.

ENDEREÇO: AVENIDA RUI BARBOSA, 94, CENTRO, LINHARES-ES, CEP: 29900-070.

CNPJ N.º 03.597.050/0003-58.

AUTUANTE: MUNICÍPIO DE LINHARES.

DAT/SEMUF/PML

AGENTES FISCAIS DE ARRECADAÇÃO: JOANA VIRGILIA LIMA ANDRADE LEAL E FRANCIÉLE REIS.

RELATORA: LUCIANA PAIVA DRAGO BUZATTO.

### EMENTA

TRIBUTÁRIO. IMPUGNAÇÃO. PRELIMINAR. NULIDADE DO LANÇAMENTO POR VÍCIO FORMAL. REJEITADA. MÉRITO. ISSQN. DIFERENÇA DO ISSQN APURADO PELO DARWIN COM BASE NA RECEITA AUFERIDA E LIVROS DO ISSQN. AUSÊNCIA DE DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ISSQN NÃO RECOLHIDO DAS TURMAS DE PRÉ-VESTIBULAR. DESCONTOS CONCEDIDOS AOS TOMADORES DE SERVIÇOS. REGIME DE COMPETÊNCIA. BASE DE CÁLCULO DO ISSQN. PREÇO DO SERVIÇO. AUSÊNCIA DA IRRAZOABILIDADE, ILEGALIDADE E DESPROPORCIONALIDADE NA FIXAÇÃO DO VALOR A RECOLHER E SANÇÕES. SUBSISTÊNCIA PARCIAL DO AUTO DE INFRAÇÃO. CONSIDERAÇÕES. CONCLUSÕES.

## I. DOS FATOS

Em 28 de agosto de 2017 a empresa **CENTRO DE ENSINO CACHOEIRENSE DARWIN LTDA**, CNPJ n.º 03.597.050/0003-58, apresentou à Junta de Impugnação Fiscal – JIF, do município de Linhares-ES, tempestivamente, impugnação ao Auto de Infração n.º 000000105/2017, lavrado por infringir o que determinam os artigos 2.º, 10, 20, 22, 24 e 38 da Lei Complementar n.º 0010 de 23/12/2011, bem como o Decreto n.º 112 de 25/01/2012 alterado pelo Decreto n.º 1.199 de 02/07/2013, haja vista ter recolhido apenas parte do Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza – ISSQN incidente sobre os serviços educacionais prestados no período fiscalizado, ou seja, de abril/2012 a abril/2017.

Nos autos do processo de impugnação epigrafado a autuada alega que a cobrança não merece prosperar pois acredita que o fisco para cálculo do imposto considerou “um número de alunos que não condiz com a realidade [...], sem ponderar os descontos concedidos à título de bolsão, Educa + Brasil, rendimento anual, entre outros, como também as bolsas de 100% concedidas aos dependentes e filhos de professores...” (fls. 02 e 03)

E termina suas alegações requerendo que “a) Seja o auto de infração declarado Nulo...; b) Seja acolhido o cálculo apresentado pela impugnante...; c) Seja reconhecido pelo Fisco o valor recolhido indevidamente a maior nos meses de janeiro/2015, fevereiro/2015 e fevereiro/2016 [...] e deferida a compensação deste valor...;” e por fim “d) [...] caso não entenda a Impugnada pela nulidade do lançamento, requer a RETIFICAÇÃO do auto de infração n.º 105/2017, [...] cobrando apenas a diferença apurada minuciosamente pela impugnante...” (fls. 16 e 17)

Em manifestação as Agentes Fiscais de Arrecadação autuantes deliberam que a impugnante não tem como sustentar seus argumentos, portanto, não há que se falar em nulidade do auto e solicitam a retificação do referido auto juntamente com seus mapas de apuração para corrigir os erros de cálculo encontrados por elas.

É o relatório.

## VOTO DA RELATORA LUCIANA PAIVA DRAGO BUZATTO

**II. PRELIMINAR ARGUIDA PELA IMPUGNANTE: Nulidade do lançamento por vício formal. Divergência de valores declarados e de ISSQN recolhido. Inconsistências no número de alunos por turmas. Inexistência de turmas pré-vestibular no mês de janeiro. Do valor de mensalidades x valor real pago pelo tomador. Esclarecimentos dos agentes de arrecadação. Manutenção dos fundamentos apresentados. Rejeitada.**

A impugnante preliminarmente pede que seja decretada a **NULIDADE DO LANÇAMENTO POR VÍCIO FORMAL**.

Não há que se falar em vício formal porque o auto de infração n.º 000000105/2017 obedece à formalização que determina o artigo 142 da Lei n.º 5.172 de 25/10/1966 – Código Tributário Nacional e o artigo 290 da Lei n.º 2.662 de 29/12/2006 – Código Tributário Municipal.

Artigo 290 da Lei n.º 2662/2006 – CTM:

“Art. 290 O auto de infração, procedimento administrativo de competência do Fiscal Tributário da Fazenda Municipal, será lavrado sem emendas, rasuras ou entrelinhas, exceto as ressalvadas, e conterá:  
I - a descrição minuciosa da infração;  
II - a referência aos dispositivos legais infringidos;  
III - a penalidade aplicável e citação dos dispositivos legais respectivos;  
IV - o valor da base de cálculo e do tributo devido;  
V - o local, dia e hora de sua lavratura;  
VI - o nome e endereço do sujeito passivo e das testemunhas, quando houver;  
VII - a indicação dos livros e outros documentos que serviram de base à apuração da infração;  
VIII - o demonstrativo do débito tributário, discriminando a base de cálculo e as parcelas do tributo, por período, bem como seus acréscimos e multas aplicáveis;  
IX - o número da inscrição no Cadastro Mercantil e no CNPJ da Receita Federal;  
X - o prazo de defesa;  
XI - a assinatura do autuado ou de seu representante com a data da ciência, ou a declaração de sua recusa;  
XII - a assinatura e matrícula do autuante.”

José Hable cita em seu artigo, Anselmo Souza que difere vício formal do vício material:

“Vício formal [...] é defeito no *processo de formação do lançamento*, tal como incompetência da autoridade lançadora, falta de capitulação do fato gerador, (...).

Já o **vício material**, diz respeito à existência da dívida, como não-ocorrência do fato gerador sujeito passivo incorreto; sujeito ativo incorreto, (...). No vício formal a dívida tributária não é declarada inexistente, mas sim tem declarada viciada sua formalização (lançamento). No vício material, a dívida que a Fazenda Pública alega existir, na verdade, não existe, (...). (grifo nosso)(HABLE, José. Decadência tributária: vício de forma e vício de competência. *Revista Jus Navigandi*, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 13, n. 1999, 21 dez. 2008. disponível em: <https://jus.com.br/artigos/12104>. acesso em: 18 out. 2020.)”

Pode-se observar, às folhas 02 à 15 do processo n.º 014581/2017, o auto de infração supracitado contendo todos os itens que a legislação tributária exige, como autoridade lançadora competente, identificação do fato gerador, identificação do sujeito passivo, descrição dos fatos que ensejou ao lançamento, a infração cometida e a penalidade cabível, data e hora da lavratura do auto de infração, documento que comprova que o sujeito passivo conheceu do lançamento, etc.

Leandro Paulsen discorre que:

“Do documento que formaliza o lançamento deve constar referência clara a todos os elementos, fazendo-se necessária, ainda, a indicação inequívoca e precisa da norma tributária impositiva incidente, sendo o lançamento o ato através do qual a autoridade identifica a ocorrência do fato gerador, determina a matéria tributável, calcula o montante devido, identifica o sujeito passivo e, em sendo o caso, aplica a penalidade cabível, nos termos da redação do art. 142 do CTN. O art. 10 do Decreto n. 70.235/72 (Lei do Processo Administrativo Fiscal) especifica o conteúdo do auto de infração: qualificação do autuado, local, data e hora da lavratura, descrição do fato, disposição legal infringida e a penalidade aplicável, determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias, assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula. (PAULSEN, Leandro. *Curso de direito tributário completo*. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.)”

O auto foi lavrado de forma clara, objetiva e completa que revela de forma inconfundível as acusações que foram imputadas ao impugnante, vindo à este não ocorrer o cerceamento de defesa, sendo capaz de rebater todas as suas acusações, como fez substancialmente através da impugnação apresentada no Processo n.º 015612/2017 (pastas 1 a 3), portanto, sendo incabível a declaração de nulidade do auto em questão por vício formal.

A empresa autuada alega que há **DIVERGÊNCIA DE VALORES DECLARADOS E DE ISSQN RECOLHIDO**, ou seja, que há inconsistência de valores no cálculo realizado pelas agentes fiscais autuantes em todos os meses do exercício de 2015, onde o valor declarado e o valor do ISSQN recolhido apresentados em suas planilhas divergem dos



valores constantes do Livro Fiscal extraído do sistema de Notas Fiscais de Serviços Eletrônicas.

Na manifestação das Agentes Fiscais de Arrecadação às folhas 1097 a 1106 do Processo n.º 015612/2017 (pasta 3) elas não afastam totalmente a alegação feita pela impugnante:

“Não obstante após análise meticulosa do Auto de Infração n.º 105/2017 e seu Mapa de Apuração n.º 3400, solicitamos a RETIFICAÇÃO do referido Auto de Infração, bem como do Mapa de Apuração acima descrito, por constatar que houve erro na fórmula para cálculo do ISSQN na planilha de apuração do EXCEL...”

Em suma, elas reconhecem que houve erro na planilha de cálculo quanto a transcrição da Base de Cálculo Declarada e o ISSQN recolhido em alguns meses do ano de 2015, dessa forma, a Lei 2.662/2006 - CTM, através do artigo 333, permite ao agente fiscal autuante proceder à retificação do auto de infração quando for constatado erro de cálculo:

“Art. 333 As decisões de 1ª Instância concluirão pelo provimento ou não do ato reclamado, ou ainda pelo seu refazimento, quando se tratar de erro na qualificação do contribuinte e erro de cálculo. Neste caso a Fazenda Pública Municipal lavrará novo auto de infração, acompanhado de termo de fiscalização, quando for o caso, reabrindo novos prazos ao contribuinte.” (grifo nosso)

Portanto, o erro de cálculo não acarreta a nulidade do Auto de Infração podendo a Junta de Impugnação Fiscal opinar pelo encaminhamento dos autos aos fiscais autuantes para que proceda a sua correção.

A impugnante alega que há **INCONSISTÊNCIAS NO NÚMERO DE ALUNOS POR TURMAS**, ou seja, para apuração do ISSQN as fiscais se utilizaram de um número hipotético de alunos que não condiz com a realidade.

Na manifestação as fiscais declaram que para realização dos cálculos e obtenção do número de alunos elas utilizaram informações retiradas do Censo Escolar (fls. 40 a 53 do Processo n.º 014581/2017) e de relatórios enviados pelo próprio contribuinte, como o Relatório de Alunos por Turma (fls. 54 a 93 do Processo n.º 014581/2017) e demonstrativos das matrículas anuais (fls. 94 a 99 do mesmo processo).

Portanto, essa alegação é incoerente porque as informações foram obtidas através de documentos idôneos do Ministério da Educação – Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira e documentos enviados pela própria autuada.

A impugnante traz que há **INEXISTÊNCIA DE TURMAS PRÉ-VESTIBULAR NO MÊS DE JANEIRO**, e que as fiscais inseriram em suas planilhas de cálculo turmas de pré-vestibular nos meses de janeiro de cada ano sendo que não existem as referidas turmas neste mês porque as matrículas para esse curso só abrem em fevereiro.

Observando as planilhas, que demonstram as matrículas realizadas e os planos de pagamento para cada curso (fls. 94 a 99 do Processo n.º 014581/2017), apresentadas pelo contribuinte às fiscais durante a ação fiscal, pode-se observar que existem matrículas do curso pré-vestibular com plano para pagamento em 10, 11, 12 e até 13 meses.

Portanto, para apuração da base de cálculo do ISSQN (mês e ano) incidente sobre os cursos pré-vestibulares ministrados, as fiscais observaram o valor total da anuidade e o dividiu por 12 meses, apurando assim o valor da base de cálculo para cada mês em cada ano do período fiscalizado.

Na manifestação das fiscais elas afirmam que *“Diante das planilhas apresentadas, apuramos a base de cálculo para a cobrança do ISSQN de acordo com o valor total do custo de cada série e pré-vestibular, dividido por 12 meses, fl. n.º 94.”* Dessa forma, o lançamento de valores em janeiro referentes aos cursos pré-vestibulares não oneraram a base de cálculo apurada.

A autuada diz que as fiscais não observaram a diferença entre **O VALOR DE MENSALIDADES X VALOR REAL PAGO PELO TOMADOR** e que *“para apuração da base de cálculo as fiscais utilizaram o valor da mensalidade prevista no contrato, sem considerar possíveis descontos ou acréscimos.”*

Segundo manifestação das fiscais não foi possível descontar os valores das bolsas concedidas aos alunos por falta de informações na Relação de Alunos Bolsistas apresentada pelo contribuinte, como se pode observar nas folhas n.º 100 a 105 do Processo

n.º 014581/2017, a relação não possui o período, nem o percentual e tipo da bolsa oferecida. O contribuinte durante a ação fiscal também não apresentou a quantidade de alunos com bolsa de 100% (cem por cento) concedidas aos dependentes e filhos de funcionários.

Porém, foram descontados da quantidade de alunos os alunos transferidos, extraída da Relação de Alunos Transferidos enviada pela impugnante (fls. 106 a 110 do mesmo processo) de acordo com a data de transferência informada.

Portanto, para calcular a base de cálculo do imposto foi multiplicado a quantidade de alunos pelo preço da anuidade, subtraindo-se em cada mês a quantidade de alunos transferidos naquele mês.

Vale ressaltar que no início da ação fiscal foi enviada ao contribuinte a Notificação n.º 000290/2017 (fls. 1086 a 1088 do Processo n.º 015612, pasta 03) através do correio, AR – Aviso de Recebimento n.º JS774398796BR, recebida por Ivanete Severo Batista em 16 de maio de 2017. Nessa notificação as fiscais solicitam ao contribuinte todos os documentos necessários para a realização da fiscalização. Também foram enviados e-mails (fls. 1090 a 1096 do mesmo processo) ao contribuinte solicitando esclarecimentos de algumas informações.

Após rechaçadas todas as alegações da impugnante em fase preliminar, não acolho o pedido de nulidade do auto de infração n.º 000000105/2017, por não existirem motivos suficientes para que seja declarada sua nulidade.

Nas palavras de Leandro Paulsen *“A declaração de nulidade, portanto, é excepcional, só tendo lugar quando o processo não tenha tido aptidão para atingir os seus fins sem ofensa aos direitos do contribuinte.”* (ibidem, p. 748)

**III. MÉRITO: ISSQN. Diferença do ISSQN apurado pelo Darwin com base na receita auferida e livros do ISSQN. Ausência de denúncia espontânea. ISSQN não recolhido das turmas de pré-vestibular. Descontos concedidos aos tomadores de serviços. Regime de competência. Base de cálculo do ISSQN. Preço do serviço. Ausência da irrazoabilidade, ilegalidade e desproporcionalidade na fixação do valor a recolher e sanções. Subsistência parcial do auto de infração.**

Foi relatado pelo autuado que se encontrou **DIFERENÇA DO ISSQN APURADO PELO DARWIN COM BASE NA RECEITA AUFERIDA E LIVROS DO ISSQN**. Conta a impugnante que ao realizar o cálculo do imposto com base na receita prevista, na quantidade de alunos e deduzindo o valor da receita declarada, encontrou resultado que diverge do cálculo das fiscais.

Com base em seu próprio cálculo a impugnante também reconhece que não efetuou o recolhimento do ISSQN incidente sobre a anuidade dos alunos do curso pré-vestibular.

Também com base em seu próprio cálculo a impugnante alega que recolheu o imposto à maior nos meses de janeiro e fevereiro/2015 e fevereiro/2016 e requer compensação do valor por ela apurado.

Pois bem, as fiscais encontraram a base de cálculo informada no Processo n.º 014581/2017 através do Auto de Infração n.º 000000105/2017 (fls. 03 e 04), Quadros Demonstrativos de Atualizações de Débitos n.ºs 0003384, 0003395, 0003397, 0003400, 0003402 e 0003403 (fls. 05 a 15) e Planilhas de Apurações Anuais (fls. 17 a 39), munidas das **informações enviadas pelo contribuinte** através do Censo Escolar, dos Relatórios de Alunos por Turmas, as Planilhas das Matrículas, da Relação de Alunos Bolsistas e Relação de Alunos Transferidos. As fiscais também contaram com as informações dos Livros de Registros de Notas Fiscais de Serviços Prestados pelo contribuinte gerado pelo sistema de Notas Fiscais de Serviços Eletrônicas.

Analisando então os documentos disponíveis, obtendo as informações das receitas das Notas Fiscais de Serviços emitidas pelo contribuinte, o número de alunos, e o valor da anuidade dos cursos ministrados pelo contribuinte, foi possível apurar o valor do imposto devido, abater o imposto pago e chegar ao valor do ISSQN a ser recolhido.



Foram verificadas competências em que o ISSQN foi recolhido a menor, também foi constatado que não houve o recolhimento do ISSQN incidente sobre a anuidade do curso pré-vestibular, débito este reconhecido pela impugnante.

A única divergência existente e reconhecida pelas fiscais, já citada acima, foi o erro na planilha de cálculo quanto a transcrição da Base de Cálculo declarada e o ISSQN recolhido em alguns meses do ano de 2015, dessa forma, as fiscais pedem o direito a RETIFICAÇÃO, permitida pela Lei 2.662/2006 - CTM, através do artigo 333.

Quanto à compensação ou restituição do valor pago a maior que foi alegado pelo contribuinte, é objeto a ser tratado em outro processo específico para esse assunto, que deve ser dirigido ao Secretário Municipal de Finanças seguindo o que rege os artigos 58 a 64 da Lei 2662/2006 – CTM.

Ao reconhecer o não recolhimento do ISSQN sobre a anuidade das turmas do curso pré-vestibular o contribuinte tenta se valer dos benefícios **DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA**, ou seja, a impugnante requer que esse reconhecimento seja tratado como denúncia espontânea sendo concedidos os benefícios do artigo 138 da Lei 5172/1966 – CTN. Com a denúncia espontânea o contribuinte pagaria o débito com juros, mas sem multa.

O artigo 138 do CTN determina que *“A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.”*

Mas o Parágrafo único do mesmo artigo rege que *“Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.”*

Leandro Paulsen leciona:

“A denúncia espontânea é um instituto jurídico tributário que tem por objetivo estimular o contribuinte infrator a tomar a iniciativa de se colocar em situação de regularidade, pagando os tributos que omitira, com juros, massem multa. [...] é

considerado espontâneo o pagamento realizado pelo contribuinte antes de sofrer fiscalização tendente à constituição do crédito tributário.” (grifo nosso) (ibidem, p. 384)

Ou seja, a denúncia espontânea não se aplica no caso em comento porque não preenche os dois requisitos que a caracterizam: i. a denúncia deve ser anterior ao início da ação fiscal fiscalizatória; ii. o pagamento de tributo devido.

O autuado também alega que as fiscais informaram em suas planilhas quantidade de bolsistas inferior à quantidade real de bolsistas existentes em seu estabelecimento. Não levando em consideração **OS DESCONTOS CONCEDIDOS AOS TOMADORES DE SERVIÇOS.**

A impugnante apresenta **os descontos concedidos aos filhos de funcionários da empresa autuada** por força de **convênio firmado entre os sindicatos das classes (escolas particulares e professores) SINEPE - Sindicato das Escolas Particulares e SINPRO – Sindicato dos Professores das Escolas Particulares**, e requer que o auto de infração seja anulado para que não seja incidido ISS sobre tais contratos.

É sabido que as Convenções e Acordos Coletivos garantem o direito à gratuidade nas mensalidades para os filhos dos professores nas escolas onde trabalham. Na educação básica as bolsas de estudos são integrais e garantidas aos filhos e dependentes do professor na escola onde ele é contratado. (<http://fepesp.org.br/noticia/bolsa-de-estudo-para-filhos-de-professores/>)

Esse desconto concedido é incondicional e sobre ele não incide o ISSQN. Vale ressaltar que:

“Os descontos incondicionais são considerados parcelas redutoras do preço de vendas, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos; esses descontos não se incluem na receita bruta da pessoa jurídica vendedora...” (grifo nosso) (<http://www.portaltributario.com.br/artigos/diferenca-entre-desconto-incondicional-e-desconto-condicional.htm>)

Ou seja, esses descontos não fazem parte do preço do serviço, conseqüentemente sobre eles não incide o ISSQN.

A impugnante apresenta nos autos do Processo n.º 015612/2017 (pasta 01) nas folhas 80 a 101 relação de alunos, valor e quantidades de bolsas de estudos, relatório este que mesmo solicitado pelas fiscais na Notificação n.º 000290/2017, não foi apresentado durante a ação fiscal. O relatório de bolsistas apresentado naquela ocasião não trazia elementos suficientes para que se identificasse o valor a ser descontado, por esse motivo, no cálculo realizado não foram deduzidos os descontos dos bolsistas.

A empresa atuada afirma a existência de **demais bolsas e descontos não considerados pelo fisco – descontos incondicionais – não incidência do ISSQN**, o contribuinte alega que o fisco não descontou da base de cálculo os valores atribuídos aos bolsistas, pois sobre esse valor, considerado pela empresa como desconto incondicional, não pode incidir ISSQN.

Na manifestação das fiscais elas reconhecem a legalidade em tal questão, ou seja, se os descontos são incondicionados devem ser deduzidos da base de cálculo. Vale ressaltar, mais uma vez, que:

“o desconto incondicional independe de acontecimentos posteriores, sendo oferecido ao cliente no momento da compra. Segundo a Receita, por configurar uma redução do preço de venda ele não deve ser incluído na receita bruta da pessoa jurídica vendedora nem configurar receita para o adquirente do bem ou serviço, sendo classificado como redutor do custo de aquisição.” (<https://erc-sp.jusbrasil.com.br/noticias/113644405/receita-esclarece-diferenca-entre-descontos-condicionais-e-incondicionais#:~:text=Desconto%20condicional%20%C3%A9%20aquele%20que,das%20parcelas%20no%20prazo%20combinado.&text=Por%20sua%20vez%2C%20o%20desconto,cliente%20no%20momento%20da%20compra>)

Desconto incondicional, portanto, é o desconto acordado antes da prestação dos serviços, na hora da assinatura do contrato de serviços realizado entre as partes, antes da emissão da nota fiscal de serviços que deve constá-lo ou na fatura dos serviços.

A impugnante ressalta que os alunos que conquistam descontos nas mensalidades o recebem antes do início da prestação dos serviços educacionais.

Entretanto, mesmo no caso de considerar essas bolsas condicionadas ao bom desempenho dos alunos como incondicionais, mais uma vez repito que a apuração da base de cálculo do imposto foi realizada pelas fiscais munidas das informações extraídas

dos relatórios enviados pelo contribuinte durante a ação fiscal, e o relatório de bolsistas, como pode se ver nas fls. 100 a 105 do Processo n.º 014581/20127, é completamente vazio de informações, só traz o nome de bolsistas sem o valor do desconto concedido, por esse motivo, não tinha informações que pudesse esclarecer às fiscais qual seria o valor a deduzir da base de cálculo.

Por fim a autuada ainda indaga:

“...se seguirmos o entendimento do Fisco, onde o valor apurado como base de cálculo se baseia no valor cheio do contrato, sem considerar sequer a inadimplência, teria a impugnante que recolher ISSQN sobre valores não recebidos dos contratantes?”

Na empresa em que o lançamento contábil é feito no **regime de competência**, que é o caso da autuada, o lançamento é feito no seu valor total na data do fato gerador, ou seja, na prestação do serviço. E a base de cálculo do imposto é a receita bruta total cobrada ao tomador pela prestação do serviço não importando se este pagou ou não pelo serviço tomado, mesmo o tomador sendo inadimplente o imposto incide sobre o valor cobrado indiferentemente do valor recebido pelo prestador.

O fato gerador do ISSQN estabelecido pelo artigo 1º da Lei Complementar n.º 116 de 31/07/2003 é *“a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.”*(grifo nosso)

Jurisprudência do STJ – Superior Tribunal de Justiça:

“RECURSO ESPECIAL Nº 1.542.755 - SE (2015/0168293-5) RELATOR: MINISTRO BENEDITO GONÇALVES RECORRENTE: ASSOCIAÇÃO DE ENSINO E CULTURA PIO DÉCIMO LTDA ADVOGADO: AILTON ALVES NUNES JÚNIOR E OUTRO(S) - SE003475 RECORRIDO: MUNICÍPIO DE ARACAJU PROCURADOR: TAISA OLIVEIRA DE SOUZA E OUTRO(S) - BA024257 EMENTA TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ISSQN. BASE DE CÁLCULO. PREÇO RECEBIDO. MODIFICAÇÃO DAS CONCLUSÕES DO ACÓRDÃO QUE, NECESSARIAMENTE, IMPLICARIA A INTERPRETAÇÃO DE LEGISLAÇÃO LOCAL. RECURSO ESPECIAL NÃO CONHECIDO. DECISÃO Trata-se de recurso especial interposto com fundamento no artigo 105, III, “a”, da Constituição Federal, contra acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça do Estado de Sergipe, assim ementado (fl. 543): Apelação Cível. Embargos à Execução Fiscal. Tributário. ISSQN. Alegação de que o ISS deve ser apurado pelo valor efetivamente recebido pela prestação dos serviços de ensino, ou seja, sobre o montante arrecadado. Descabimento do alegado. O fato gerador do referido imposto é a prestação do

serviço de ensino, pouco importando se houve, ou não, o pagamento do preço. Manutenção da decisum a quo. Recurso Conhecido e Improvido. Decisão Unânime....” (grifo nosso)  
(STJ – Resp: 1542755 SE 2015/0168293-5, Relator: Ministro BENEDITO GONÇALVES, Data e Publicação: DJ 15/03/2017)

A impugnante afirma ainda que a **BASE DE CÁLCULO DO ISSQN** é o **PREÇO DO SERVIÇO** com base no **VALOR DA RECEITA AUFERIDA**.

Tanto a legislação federal, LC n.º 116/2003, quanto a do município de Linhares, LC n.º 10/2011, estabelecem que a base de cálculo do ISSQN é o preço serviço.

Artigo 22 da LC n.º 0010/2011 dispõe que *“A base de cálculo do imposto é o preço do serviço, sem qualquer dedução, observadas as exceções constantes da Lista de Serviços anexa a esta Lei Complementar.”*

Segundo Alexandre Mazza

“Base de cálculo é a grandeza econômica sobre a qual o tributo incide. [...] nos impostos a base de cálculo escolhida pelo legislador deverá sempre ser um valor (e não um custo) desvinculado de qualquer atividade estatal relativa ao contribuinte. [...] no caso de prestação de serviços por empresas, a base de cálculo é o preço do serviço (art. 7º da Lei Complementar n. 116/2003).” (MAZZA, Alexandre. Manual de direito tributário. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2018. p. 164 e 563.)

A LC n.º 0010/2011 no § 1º do artigo 22 considera:

“preço do serviço tudo que for cobrado em virtude da prestação do serviço em dinheiro, bens, serviços ou direitos, seja na conta corrente, bancária ou não, inclusive a título de reembolso, reajustamento, realinhamento, bonificação, amostra, doação, contribuição, patrocínio ou dispêndio de qualquer natureza.”

Assim entende o STJ:

TubPrv no RECURSO ESPECIAL N.º 1.584.736 – SE (2016/0032791-8)  
RELATOR: MINISTRO GURGEL DE FARIA REQUERENTE: SOCIEDADE DE EDUCAÇÃO TIRADENTES LTDA ADVOGADO: JOAO CARLOS SIQUEIRA RIBEIRO FILHO E OUTRO (S) – DF 054233 REQUERIDO: MUNICÍPIO DE ARACAJU PROCURADOR: AQUILES NEREU DA SILVA LIMA E OUTRO (S) – BA 024611 DECISÃO Trata-se de recurso especial interposto pela SOCIEDADE DE EDUCAÇÃO TIRADENTES LTDA contra acórdão proferido pelo TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SERGIPE, assim ementado: APELAÇÃO CÍVIL. DIREITO TRIBUTÁRIO E FISCAL. ISS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA DO ART. 173, I DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. DECADÊNCIA. INOCORRENTE.

RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO. O lançamento por homologação somente se verifica na hipótese em que o contribuinte, espontaneamente, recolhe o ISS. [...] Assim no tocante da legalidade ou não da cobrança do ISS pela ampliação do conceito de preço de serviço e da base de cálculo do imposto não merece guarida as alegações da Embargante. O ISS é calculado com base no preço do serviço prestado, sendo a prova da efetiva prestação, o imposto incide sobre as mensalidades dos alunos, referente a sua atividade educacional, bem como do preço obtido através das notas fiscais emitidas pelo prestador de serviços... (grifo nosso)

(STJ – TutPrv no REsp: 1584376 SE 2016/0032791-8, Relator: Ministro GURGEL DE FARIA, Data de Publicação: DJ 21/09/2017)

Nesse passo, a base de cálculo é o preço do serviço e o preço do serviço é tudo que for cobrado em virtude da prestação de serviço. Serão deduzidos da base de cálculo todo desconto acordado antes da prestação do serviço, conseqüentemente não incidindo ISSQN sobre esses descontos, e não serão deduzidos da base de cálculo descontos que serão acordados após a prestação do serviço, conseqüentemente incidindo ISSQN sobre esses descontos. Ou seja, o valor que compõe a base de cálculo é o preço do serviço estabelecido antes de sua prestação.

A base de cálculo apurada pelas fiscais foi o valor da anuidade de cada curso dividido por 12 meses, extraído das tabelas de matrículas; multiplicada pela quantidade de alunos, extraída do Censo escolar e dos relatórios de alunos por turma; e subtraída as mensalidades dos alunos transferidos, extraída das listagens de alunos transferidos (todos documentos enviados pelo contribuinte durante a ação fiscal). Por fim, se apurou o ISSQN devido, do qual foi subtraído o ISSQN recolhido, extraído do livro de registros de NFSe, resultando no valor do ISSQN a ser recolhido pelo contribuinte.

Não prospera a alegação de que o Fisco agiu com **IRRAZOABILIDADE, ILEGALIDADE E DESPROPORCIONALIDADE NA FIXAÇÃO DO VALOR A RECOLHER**. A impugnante alega que o valor da multa de mora e juros incidentes estão fora da realidade.

No direito tributário se apresenta o PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA que é o responsável por ajustar a relação do Fisco e contribuinte. Hugo de Brito Machado citado por Sabbag assegura que “*o princípio da legalidade constitui o mais importante limite aos governantes na atividade de tributação*”. (SABBAG, Eduardo. Manual de direito tributário. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 62)



A nossa Carta Magna no inciso I do artigo 150 estabelece que “*é vedado à União, aos Estados, aos Municípios e ao Distrito Federal, exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça.*”(Constituição Federal de 1988)

Eduardo Sabbag leciona que “*a lei tributária deve servir de parâmetro para criar e, em outro giro, para extinguir o tributo; para aumentar e, em outra banda, reduzir a exação.*” (ibidem, p. 63)

Está claramente demonstrado no Auto de Infração em questão (fls. 03 a 15 do Processo n.º 014581) que o fisco agiu seguindo o que determina a legislação tributária, em especial ao que determina a Lei 2662/2006 – CTM e a LC 0010/2011, ou seja, agiu dentro da legalidade tributária.

Apontou a infração cometida pelo autuado baseado na LC 0010/2011:

“Art. 2º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza tem como fato gerador à prestação de serviços constantes da Lista de Serviços anexa a esta Lei Complementar, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.

[...]

Art. 10 O Poder Executivo fixará o prazo e datas para recolhimento do imposto de que trata esta lei complementar.

[...]

Art. 20 Considera-se prestado o serviço e devido o imposto neste Município quando:

I - O Serviço for prestado no território deste Município;

II - O serviço for prestado por estabelecimento prestador situado no território deste Município ou quando na falta deste, houver domicílio do prestador em seu território;

[...]

Art. 22 A base de cálculo do imposto é o preço do serviço, sem qualquer dedução, observadas as exceções constantes da Lista de Serviços anexa a esta Lei Complementar.

[...]

Art. 24 A alíquota do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza será: (Redação dada pela Lei Complementar nº 46/2017)

*I - 2% (dois por cento) para as seguintes atividades (itens e subitens) constantes no Anexo desta Lei Complementar: 1, 4, 5, 8, 10, 16, 17, 18, 23, 25,26, 27, 28, 29, 30, 31, 32, 33,34, 35, 36, 38, 40 e seus respectivos subitens, exceto os itens 1.09 e 16.02; (Redação dada pela Lei Complementar nº 46/2017)*

[...]

Art. 38 A apuração do valor do ISSQN será feita por mês, sob a responsabilidade do contribuinte, do substituto tributário ou do responsável solidário, através dos registros em sua escrita fiscal, ficando sujeito a posterior homologação pela autoridade competente, exceto quando se tratar de prestação de serviços sob a forma de trabalho pessoal do próprio contribuinte.”

Decreto 112/2012, alterado pelo Decreto 1199/2013:

Art. 1.º “O recolhimento do Imposto correspondente a serviço prestado **em conformidade com o Anexo I “Lista de Serviços”**, da Lei Complementar nº 010 de 23/12/2011, independente do pagamento do serviço ser efetuado à vista ou à prestação, será recolhido até o dia 10 (dez) do mês subseqüente a sua efetivação.”

O Fisco utilizou-se da mesma lei supracitada para atribuição das sanções aplicáveis às infrações cometidas pelo autuado.

“Art. 51 Constitui infrações às normas do imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, toda ação ou omissão que importe em inobservância às suas disposições.

Art. 52 As infrações a esta Lei Complementar referentes ao Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, serão punidas com as seguintes penalidades:

I - multa;

[...]

Art. 53 Por inobservância de disposições referentes ao imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, serão impostas as seguintes multas:

I - de mora;

II - por infração.

[...]

Art. 56 A multa moratória, no caso de pagamento espontâneo dos tributos, após o prazo regulamentar, será aplicada nos seguintes percentuais:

I - de 0,33 % (trinta e três centésimos percentuais) por dia de atraso até o limite máximo de 20 % (vinte por cento) em caso de pagamento integral e à vista do imposto e da multa;

II - de 20 % (vinte por cento) em caso de parcelamento espontâneo.

Art. 57 *Em relação aos impostos municipais, as multas por infração são classificadas em dois grupos:* (Redação dada pela Lei Complementar nº 46/2017)

[...]

II - do segundo grupo, quando calculadas com base no valor do imposto.

[...]

Art. 59 As multas, por infração do segundo grupo, serão aplicadas quando se tratar de lançamento de ofício, por meio de auto de infração, obedecido o seguinte escalonamento:

I - de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto atualizado monetariamente, no caso de falta de seu pagamento, no todo ou em parte;”

Também aplicou a Lei 2662/2006 – CTM:

“Art. 55 As infrações a legislação tributária serão punidas com as seguintes penalidades, separada ou cumulativamente:

[...]

§ 3º Quando não recolhido o tributo no prazo legal, ficará sujeito aos seguintes acréscimos:

[...]

III – juros de mora de 1% (um por cento) ao mês sobre o valor do tributo atualizado.

[...]

Art. 269 Quando não recolhidos nos prazos legais, os débitos para com a Fazenda Municipal serão atualizados mensalmente, constituindo período inicial o mês em que a obrigação deveria ter sido paga.

§ 1º A atualização monetária a que se refere este artigo far-se-á de acordo com os índices de variação do INPCA (Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo) ou na falta deste o índice que atualiza os débitos da União.”

Para refutar as acusações de que o Fisco agiu com irrazoabilidade e desproporcionalidade trago à reflexão esses dois princípios. Segundo esses dois princípios Eduardo Sabbag leciona quanto à RAZOABILIDADE que:

“Como o próprio termo prenuncia, o ser “razoável” significa atuar com bom senso e moderação, ponderando com equilíbrio as circunstâncias que envolvam a prática do ato. A razoabilidade na ação estatal justifica-se na veiculação de ações coerentes, que levem em conta o equilíbrio no binômio “meios empregados e fins alcançáveis.” (ibidem p. 319)

Quanto ao PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE apresenta que;

“da proporcionalidade desponta como inafastável instrumento de limitação da ação estatal, tendente a inibir o excesso de poder cometido por toda e qualquer pessoa que atue em nome do Estado. Nesse passo, será observado o princípio ora analisado se houver a razoabilidade no (I) cotejo entre o objetivo visado com o ato de descumprimento da regra tributária e a gradação da sanção estipulada como razão do Direito àquela ação e (II) no patamar de suportabilidade pelo sujeito passivo da sanção pecuniária imposta.” (ibidem p. 321)

Em resumo, tributar é atividade sujeita, à legalidade, à razoabilidade e proporcionalidade, e observando a ação do Fisco neste caso concreto, ele agiu dentro da legalidade aplicando a legislação tributária, agiu com bom senso e coerência frente à infração cometida pelo autuado e aplicou de forma proporcional e equilibrada a punição imputada ao caso.

Por fim nas palavras de José dos Santos Carvalho Filho não pode existir violação aos referidos princípios quando a conduta administrativa é inteiramente revestida de licitude. (FILHO, José dos Santos Carvalho. Manual de direito administrativo. 32. ed. rev., atual. e ampl., São Paulo: Atrals, 2018, p. 94)

Os juros de mora no percentual de 1% (um por cento) até o limite de 20% (vinte por cento) e a multa por infração no percentual de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do imposto à recolher, além de atenderem a legalidade, razoabilidade e a proporcionalidade, atende o que determina a Constituição no artigo 150, IV que “é vedado à União, aos

*Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios utilizar tributo com efeito de confisco” e estão de acordo com o que foi fixado pelo STF - Supremo Tribunal Federal:*

[...]

“AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. MULTA FISCAL DE 20%. AUSÊNCIA DE CARÁTER CONFISCATÓRIO. Esta Corte firmou entendimento no sentido da ausência de caráter confiscatório de multa fiscal no percentual de 20% (RE 582.461, leading case de repercussão geral). Agravo regimental a que se nega provimento.” (grifo nosso) (RE 596.429 AgR, Segunda Turma, Rel. Min. Joaquim Barbosa)

[...]

“IPI. MULTA MORATÓRIA. ART. 59. LEI 8.383/91. RAZOABILIDADE. A multa moratória de 20% (vinte por cento) do valor do imposto devido, não se mostra abusiva ou desarrazoada, inexistindo ofensa aos princípios da capacidade contributiva e da vedação ao confisco. Recurso extraordinário não conhecido.” (grifo nosso) (RE 239.964, Primeira Turma, Rel.<sup>a</sup> Min.<sup>a</sup> Ellen Gracie)

[...]

“AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. MULTA FISCAL. PERCENTUAL SUPERIOR A 100%. CARÁTER CONFISCATÓRIO. ALEGADA OFENSA AO ART. 97 DA CONSTITUIÇÃO. INEXISTÊNCIA. AGRAVO IMPROVIDO. I – Esta Corte firmou entendimento no sentido de que são confiscatórias as multas fixadas em 100% ou mais do valor do tributo devido. II – A obediência à cláusula de reserva de plenário não se faz necessária quando houver jurisprudência consolidada do STF sobre a questão constitucional discutida. III – Agravo regimental improvido.” (grifo nosso)

[...]

19. Considerando as peculiaridades do sistema constitucional brasileiro e o delicado embate que se processa entre o poder de tributar e as garantias constitucionais, entendo que o caráter pedagógico da multa é fundamental para inculcar no contribuinte o sentimento de que não vale a pena articular uma burla contra a Administração fazendária. E nesse particular, parece-me adequado que um bom parâmetro seja o valor devido a título de obrigação principal. Com base em tais razões, entendo pertinente adotar como limites os montantes de 20% para multa moratória e 100% para multas punitivas. 20. Diante do exposto, dou provimento ao agravo regimental para que seja reduzida a multa moratória de 30% para 20%. Fica mantida a condenação em custas e honorários fixadas na origem.” (grifo nosso)

(STF – AgR-ED-ED AI: 727872 RS – RIO GRANDE DO SUL, Relator: Min. ROBERTO BARROSO, Data de Julgamento: 19/04/2016, Primeira Turma)

#### IV – CONCLUSÃO

Com base na análise dos autos do processo foi refutado todos os argumentos utilizados pela impugnante não tendo fundamento para que o Auto de Infração n.º 000000105/2017 seja declarado nulo e para que seja acolhido o cálculo realizado pela autuada. Quanto ao pedido de compensação deve ser realizado em outro processo como já dito acima.

Entretanto, opino à favor quanto ao pedido de retificação, por ter sido solicitado pelas fiscais autuantes em sua manifestação devido aos erros de cálculo encontrados no exercício de 2015, ademais sugiro que as fiscais observem também o relatório de bolsistas em anexo ao Processo n.º 015612/2017, pasta 01, folhas n.º 79 a 101, muito embora tenha sido solicitado pelas fiscais durante a ação fiscal e não foram atendidas satisfatoriamente.

Mesmo com a necessidade de retificação e conseqüente refazimento do auto em questão, não resta dúvidas que a autuada recolheu o ISSQN a menor nesse período, sendo até reconhecido pelo contribuinte a falta de recolhimento do ISSQN incidente sobre as anuidades do pré-vestibular.

Pelo exposto voto pelar **REJEIÇÃO** da preliminar suscitada e voto pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL DA EXIGÊNCIA TRIBUTÁRIA**, nos termos do artigo 335 da Lei n.º 2662/2006 – CTM “*Da decisão de primeira instância que concluir pela improcedência, total ou parcial da exigência tributária caberá, obrigatoriamente, recurso de ofício à segunda instância.*”, mantendo-se parcialmente o Auto de Infração n.º 000000105/2017, considerando a necessidade de remeter os autos às Agentes Fiscais de Arrecadação para seu **REFAZIMENTO** com base no artigo 333 da mesma lei.

É o voto.

JUNTA DE IMPUGNAÇÃO FISCAL do Município de Linhares/ES, em 29 de outubro de 2020.

  
LUCIANA PAIVA DRAGO BUZATTO  
RELATORA



**MUNICÍPIO DE LINHARES**  
**JUNTA DE IMPUGNAÇÃO FISCAL**

**ACÓRDÃO N.º 018/2020**

Julgado n.º 018 – JIF – PML/2020.

Processo n.º 015612/2017 (Pastas 01, 02 e 03) – Impugnação

Apenso n.º 014581/2017 – Auto de Infração n.º 000000105/2017.

Autuado: CENTRO DE ENSINO CACHOEIRENSE DARWIN LTDA.

Autuante: MUNICÍPIO DE LINHARES

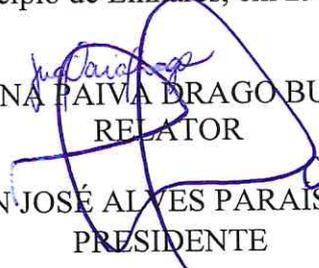
**EMENTA:** TRIBUTÁRIO. IMPUGNAÇÃO. PRELIMINAR. NULIDADE DO LANÇAMENTO POR VÍCIO FORMAL. REJEITADA. MÉRITO. ISSQN. DIFERENÇA DO ISSQN APURADO PELO DARWIN COM BASE NA RECEITA AUFERIDA E LIVROS DO ISSQN. AUSÊNCIA DE DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ISSQN NÃO RECOLHIDO DAS TURMAS DE PRÉ-VESTIBULAR. DESCONTOS CONCEDIDOS AOS TOMADORES DE SERVIÇOS. REGIME DE COMPETÊNCIA. BASE DE CÁLCULO DO ISSQN. PREÇO DO SERVIÇO. AUSÊNCIA DA IRRAZOABILIDADE, ILEGALIDADE E DESPROPORCIONALIDADE NA FIXAÇÃO DO VALOR A RECOLHER E SANÇÕES. SUBSISTÊNCIA PARCIAL DO AUTO DE INFRAÇÃO. CONSIDERAÇÕES. CONCLUSÕES.

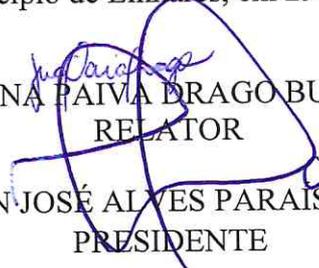
Vistos, relatados e discutidos os autos do processo acima epigrafado, em que é autuado o CENTRO DE ENSINO CACHOEIRENSE DARWIN LTDA e autuante o MUNICÍPIO DE LINHARES.

Acorda a Junta de Impugnação Fiscal do Município de Linhares/ES, por votação unânime, pela **REJEIÇÃO** da preliminar suscitada e pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL DA EXIGÊNCIA TRIBUTÁRIA**, mantendo-se parcialmente o Auto de Infração n.º 000000105/2017, considerando a necessidade de remeter os autos às Agentes Fiscais de Arrecadação para seu **REFAZIMENTO**, nos termos do voto da relatora Luciana Paiva Drago Buzatto.

Votaram com a Relatora, a membro Juliana Silva Massucatti e o Presidente Milton José Alves Paraíso Filho.

Junta de Impugnação Fiscal do Município de Linhares, em 29 de outubro de 2020

  
LUCIANA PAIVA DRAGO BUZATTO  
RELATOR

  
MILTON JOSÉ ALVES PARAÍSO FILHO  
PRESIDENTE



MUNICÍPIO DE LINHARES  
JUNTA DE IMPUGNAÇÃO FISCAL

## CERTIDÃO DE JULGAMENTO

CERTIDÃO Nº.018-JIF-PML/2020.  
ACÓRDÃO Nº. 018-JIF-PML/2020.

PAUTA: 22/10/2020.

JULGADO: 20/05/2020.

**Relatora:**

Ilm<sup>a</sup>. Sr<sup>a</sup>.: LUCIANA PAIVA DRAGO BUZATTO.

**Presidente:**

Ilm<sup>o</sup>. Sr.: MILTON JOSÉ ALVES PARAÍSO.

**Secretária Suplente:**

Ilm<sup>o</sup>. Sr.: FABRÍCIO JOÃO BISI.

### AUTUAÇÃO

**PROCESSO** Nº 015.612/2017 – Auto de Infração nº 00105/2017.

**AUTUANTE:** MUNICÍPIO DE LINHARES – ES.

**AUTUADO:** CENTRO DE ENSINO CACHOEIRENSE DARWIN LTDA.

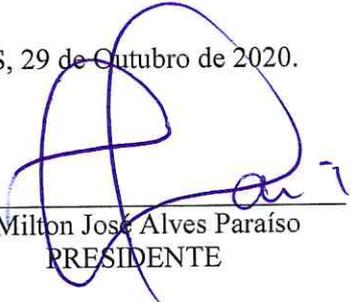
**ASSUNTO:** PEDIDO DE IMPUGNAÇÃO AO AUTO Nº 0105/2017.

## CERTIDÃO

Certifico que a Junta de Impugnação Fiscal - JIF do Município de Linhares, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

A Junta, por unanimidade, votou pela **REJEIÇÃO PRELIMINAR** e **PROCEDÊNCIA PARCIAL** da exigência tributária, mantendo-se parcialmente o Auto de Infração de nº 0105/2017, bem como pelo refazimento do auto de infração na forma do artigo 333 da Lei 2662/2006 – CTM, conforme voto da Membro Relatora. O Presidente, Sr Milton José Alves Paraíso e a Membro Sr<sup>a</sup> Juliana Silva Massucatti votaram com a membro Relatora Sr<sup>a</sup> Luciana Paiva Drago Buzatto.

Linhares-ES, 29 de Outubro de 2020.

  
Milton José Alves Paraíso  
PRESIDENTE

  
Fabricio João Bisi  
SECRETÁRIO SUPLENTE