

Acórdão n.º 017/2022 – SEGUNDA CÂMARA

Sessão do dia 19 de maio de 2022

Recurso n.º 036/2021 – CARF-M (A.I.I. n.º 20115000373)

Recorrente: **GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Interessada: **HSBC BANK BRASIL S. A. – BANCO MÚLTIPLO**

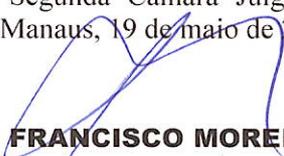
Relator: Conselheiro **HUMBERTO DA COSTA CORRÊA JÚNIOR**

**TRIBUTÁRIO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ESCOAMENTO DO PRAZO DECADENCIAL. IMPOSSIBILIDADE DE EFETIVAR NOVO LANÇAMENTO OU DE REVISAR O LANÇAMENTO PRIMITIVO. PREJUDICADA A APRECIÇÃO DO RECURSO DE OFÍCIO. REFORMADA A DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU. CONHECIMENTO E PROVIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO. NULIDADE DA AUTUAÇÃO.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **HSBC BANK BRASIL S. A. – BANCO MÚLTIPLO**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, por maioria de votos, Conhecer e Dar Provimento ao Recurso Voluntário, **anulando-se** o Auto de Infração e Intimação n.º 20115000373, de 17 de junho de 2011, tendo sido reformada a Decisão proferida em Primeiro Grau, nos termos do Relatório e Voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a Conselheira FRANCISCA ÂNGELA SILVA DE OLIVEIRA.

Segunda Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, em Manaus, 19 de maio de 2022.

  
**FRANCISCO MOREIRA FILHO**

Presidente

  
**HUMBERTO DA COSTA CORRÊA JÚNIOR**

Relator

  
**DAVID MATALON NETO**

Representante Fiscal

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ATALIBA DAVID ANTONIO FILHO, JÚLIO RAMON MARCHIORE TEIXEIRA e PEDRO DE FARIA E CUNHA MONTEIRO.

**RECURSO Nº 036/2021 – CARF-M**  
**ACÓRDÃO Nº 017/2022 – SEGUNDA CÂMARA**  
**PROCESSO FISCAL Nº 2011/2967/3446/00343**  
**AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20115000373**  
**RECORRENTE: GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**  
**RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**  
**INTERESSADA: HSBC BANK BRASIL S. A. – BANCO MÚLTIPLO**  
**RELATOR: Conselheiro HUMBERTO DA COSTA CORRÊA JÚNIOR**

## RELATÓRIO

O **ÓRGÃO JULGADOR DE PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA**, fundamentado no Artigo 85, da Lei nº 1.697/1983, alterada pela Lei nº 1.186/2007, recorre de ofício a este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município – CARF-M, da **DECISÃO Nº 226/2019 – DIJET/DETRI/SEMEF**, exarada nos autos dos **PROCESSOS Nºs 2011/2967/3446/00343, 2011/2967/3441/15743, 2018/11209/12613/00003 e 2019.11209.12610.0.0003**, que julgou pela procedência do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20115000373**, de 17.06.2011, com as alterações introduzidas pelos Termos de Retificação de Auto de Infração – **TRAIs nºs 043/2012 e 010/2017**, lavrados em face do não recolhimento do ISS retido na fonte de alguns de seus prestadores de serviços.

### **DOS FATOS E DA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL:**

O Auto de Infração e Intimação em lide fora lavrado contra a autuada, abrangendo o período de **FEVEREIRO a NOVEMBRO/2008 e FEVEREIRO a DEZEMBRO/2009** consumado na infringência capitulada no Artigo 2º, incisi IV, c/c o Artigo 8º, ambos da Lei 1089/2006, c/c os Artigos 16 e 17 do Decreto 9139/2007, sendo a penalidade aplicada, prevista no Artigo 11, inciso II, da Lei nº 1.089/2006, perfazendo o crédito tributário no valor de R\$ 436.908,61 (quatrocentos e trinta e seis mil, novecentos e oito reais e sessenta e um centavos), equivalente a 6.585,90 Unidades Fiscais do Município-UFMs. Na qualidade de contribuinte substituto tributário, efetuou a retenção na fonte do ISSQN e não recolheu o referido imposto devido sobre os serviços tomados de alguns de seus prestadores de serviços devidamente elencados pelo Auditor Fiscal autuante nas folhas 04 a 11 do Processo Fiscal nº 2011/2967/3446/00343. Há de ressaltar que no decorrer do desenvolvimento do processo, houve a lavratura do TRAI nº 043/2012, que retificou a multa aplicada no Auto de Infração, que passou de 200% para 120% e excluiu do quadro demonstrativo, anexo ao Auto de Infração, diversas Notas Fiscais apresentadas pelo contribuinte nas planilhas 6 e 7 do processo, retificando para menor o valor do Auto de Infração e Intimação em questão, passando para 3.288,51 UFMs e mantendo as demais Notas Fiscais, e ainda houve a lavratura do TRAI nº 010/2017, o qual retificou o Auto de



Infração, somente no seu enquadramento legal, concernente ao item “INFRIGÊNCIA”, não havendo desta feita, alteração no valor do crédito tributário.

#### **DAS ALEGAÇÕES DA AUTUADA:**

Em sua Impugnação, a autuada alega os seguintes fatos:

- o Auto de Infração está em desacordo com o Artigo 142 do CTN, já que não há demonstração da ocorrência dos fatos geradores, tornando-o nulo;

- não há indicação completa da legislação regulamentadora da cobrança do ISSQN sobre as atividades bancárias;

- a aplicação da multa de 200% ofende o Princípio da Irretroatividade;

- realiza a retenção e recolhimento de 5% sobre a comissão dos “dealers”, que são prestadores cadastrados cujo serviço é a captação de clientes para leasing e que tais operações constam na DMS, informa ainda que, elabora planilha mensal com os valores de todas as operações que configuram substituição tributária e sobre esses valores aplica a alíquota de 5%. Entretanto, algumas Notas Fiscais emitidas pelos “dealers” não estão em concordância com os valores descritos na DMS, já que não consta o número da NFS e sim o número da fatura que nada mais é do que o recibo de pagamento emitido pelo HSBC. Os “dealers” englobaram em uma única Nota Fiscal vários serviços prestados, equivalentes a diferentes faturas, ou ainda, emissão de Notas Fiscais com data posterior ao recolhimento do imposto pelo HSBC;

- a empresa prestadora de serviços de vigilância e transporte, NORSEGER, emite uma única Nota Fiscal para todas as agências em Manaus, sendo que o HSBC emitiu faturas de pagamento com o CNPJ da Matriz do prestador, localizada em São Luis/MA e as NFS correspondentes foram emitidas com o CNPJ da filial de Manaus e que o ISS retido foi recolhido integralmente. Ocorre que, devido ao rateio existente entre as agências do HSBC, algumas Notas Fiscais de Serviços constantes no Auto de Infração, não tiveram o ISS recolhido, sendo que foi recolhido por outra Agência;

- e por fim, contesta a multa pelo seu caráter confiscatório, mantendo-se pela procedência da impugnação administrativa e anulação do Auto de Infração e Intimação em querela, sob arguição dos fatos acima aludidos, desconsiderando a lavratura do TRAI nº 043/2012 e afirmando a impossibilidade de nova retificação do Auto de Infração, através do TRAI nº 010/2017, argumentando que se trata do novo lançamento para corrigir erro de direito e que, sendo este o caso, teria ocorrido a decadência dos fatos geradores ocorridos em 2008 e 2009.

#### **DA RÉPLICA DA AUTORIDADE FISCAL AUTUANTE E LAVRATURA DOS TERMOS DE RETIFICAÇÃO DE AUTO DE INFRAÇÃO – TRAI S NºS 043/2012 E 010/2017:**

A autoridade fiscal autuante em sua Réplica às fls. 274 a 276, admite que se equivocou na aplicação da multa, como também acolheu parcialmente os documentos



apresentados nos anexos 6 e 7 dos autos, devido a não identificação integral dos valores recolhidos e declarados na Declaração Mensal de Serviços – DMS.

Sobre a alegação do efeito confiscatório da multa aplicada, o Auditor Fiscal autuante, se manifesta aduzindo que o conceito é bastante vago, sendo a palavra final determinada pelo Poder Judiciário, e, finaliza sendo favorável à procedência do Auto de Infração e Intimação nº 20115000373 com as devidas alterações viabilizadas através da lavratura do TRAI nº 043/2012.

#### **DA DECISÃO DO ÓRGÃO JULGADOR DE PRIMEIRA INSTÂNCIA:**

O Julgador de Primeira Instância, evidencia que as descoformidades existentes no Auto de Infração, não facultam a nulidade do mesmo, podendo ser corrigidas mediante retificações, de acordo com Artigo 23, combinado com o Artigo 25, ambos do PAF. Portanto, as citadas descoformidades, foram sanadas com a lavratura dos Termos de Retificação de Auto de Infração – TRAI's nºs 043/2012 e 010/2017, os quais determinaram as alterações necessárias do lançamento tributário, para o cumprimento dos pressupostos legais constantes no Artigo 77, incisos I a VI da Lei nº 1697/1983 do CTN.

Continuando a sua exposição pré decisória, o Julgador ressalta que apesar de, a Impugnante ter efetuado o pagamento do ISSRF de todas as prestações de serviços tomados dos “dealers”, qual seja, a retenção de 5% sobre a comissão desses prestadores, o representante do contribuinte autado, apresenta uma impugnação genérica, não demonstrando de maneira indubitável a regularidade do recolhimento do fato gerador apurado no Auto de Infração e Intimação.

Quanto a empresa prestadora de serviços de vigilância e transportes NORSENGEL, a Impugnante contestou o Auto de Infração como também o TRAI nº 010/2017, argumentando que o valor do ISSQN retido na fonte foi totalmente recolhido, sendo que a referida empresa emite somente uma Nota Fiscal para todas as Agências em Manaus e equivocadamente as faturas de pagamento foram emitidas pelo Impugnante com o CNPJ da matriz localizada no Município de São Luiz/MA, enquanto que as NFS foram emitidas com o CNPJ da filial Manaus, além disso o ISS não foi integralmente recolhido pela agência devido ao rateio existente entre as agências do HSBC. Não há previsão legal acerca de recolhimento do ISSQN retido na fonte por meio de rateio ou parcelamento.

A respeito da multa por infração ser considerada como confisco, a Lei Municipal nº 1.089/2006 em seu Artigo 11, inciso II, estabelece a multa por infração de 120% (cento e vinte por cento) sobre valor do ISSQN corrigido, quando retido e não recolhido no prazo regulamentar. A ação da autoridade fiscal é vinculada à lei posta, emanada do poder competente, não cabe questioná-la e sim cumpri-la. Qualquer questionamento, deve ser submetido ao Poder Judiciário, portanto, não compete às instâncias julgadoras apreciar à razoabilidade do percentual de multa instituída por lei.

O Órgão Julgador de Primeira Instância, exarou a **DECISÃO Nº 226/2019-DIJET/DETRI/SEMEF**, julgando **PROCEDENTE** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20115000373**, de 17/06/2011, com as alterações introduzidas pelos Termos de Retificação de Auto de Infração – **TRAI's Nºs 43/2012 e 010/2017**.

Seguindo o trâmite regular do processo, a julgadora submete a Decisão ao CARF-M, de acordo a legislação pertinente, em face do valor superar o limite da alçada do órgão julgador de Primeira Instância.

Ressaltando que o douto Representante Fiscal, ao emitir o **PARECER Nº 25/2021 – CARF-M/RF/2ª Câmara**, folhas 400/404-CARF-M, opina pelo **PROVIMENTO** do Recurso Voluntário, interposto por **HSBC BANK BRASIL S. A. – BANCO MÚLTIPLO**, com vista a reformar a Decisão de Primeiro Grau e **CANCELAR** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20115000373**.

### **É o Relatório.**

### **VOTO**

Analisando o contexto dos autos, resta reluzente claro que a Decisão proferida pela autoridade julgadora de Primeiro Grau, foi repleta de imparcialidade e justiça fiscal, sendo indubitável a procedência do Auto de Infração em lide, após as retificações contidas nos Termos de Retificação de Auto de Infração – TRAI's nºs 043/2012 e 010/2017, não havendo como comprovar a improcedência dos valores restantes do Auto de Infração em lide, após a alteração para menor, com a lavratura do TRAI nº 043/2012.

A Impugnante é enquadrada como contribuinte substituto por força de dispositivo legal Artigo 2º, inciso IV, da Lei nº 1.089/2006, sendo obrigatória a retenção e consequente recolhimento do ISS devido pelos seus prestadores de serviços de acordo com Artigo 8º, da mesma Lei, portanto, o objeto do Auto de Infração em contenda, é referente aos serviços tomados pela autuada.

Desde a lavratura do Auto de Infração até a Decisão exarada pela Primeira Instância Administrativa, a Impugnante apresentou documentos idôneos e suficientes para motivar a lavratura do TRAI nº 043/2012, retificando para menor o valor final do Auto de Infração. Entretanto, não comprovou a improcedência dos valores residuais no Auto de Infração, oriundos de declaração de débito, efetuada pela própria Impugnante no documento fiscal denominado de Declaração Mensal de Serviços.

Sendo assim, não há o que se delongar, pois, com a anuência da Primeira Instância levando as retificações a efeito, e analisando detidamente as provas documentais juntadas aos autos, conclui-se que o valor residual do Auto em questão é de fato devido.

No caso sob exame, verifica-se, portanto, que o Auto de Infração e Intimação em lide, juntamente com seus devidos TRAI's, obedeceu aos procedimentos legais seguindo o rito processual inerente, culminando com um valor devido de ISS retido e não recolhido, incontestável sob o ponto de vista da não comprovação material.



Com escopo de racionalizar o pronunciamento deste voto, equipando da prolixidade, reitero e concordo integralmente com a fundamentação exposta pela nobre Julgadora da Primeira Instância, no que tange a tecnicidade e os enquadramentos legais do Auto de Infração e seus respectivos TRAIs. Estando a referida fundamentação legal tão bem explicitada e inteligível, no último item do relatório acima discorrido, que seria um pleonasma retórico, a repetição dos fatos e fundamentos descritos pela Julgadora, mesmo que de forma díspar, impedido o êxito de se alcançar a concisão.

À vista disso, atemo-nos à contestação da Impugnante no que tange ao prazo decandencial, temática deveras controversa. A empresa autuada argui a impossibilidade de retificar o Auto de Infração em 2017, alegando tratar-se de novo lançamento, neste caso teria ocorrido a decadência dos fatos geradores ocorridos em 2008 e 2009.

Consideremos a cronologia dos fatos a seguir:

I – o Auto de Infração e Intimação nº 20115000373, foi lavrado e cientificado em 17/06/2011, através do qual, estava sendo cobrado o ISS não recolhido, proveniente de retenção na fonte de serviços prestados à autuada, na condição de substituto tributário, albergando os fatos geradores contidos no período de fevereiro a novembro de 2008 e fevereiro a dezembro de 2009.

II – o Termo de Retificação de Auto de Infração – TRAI nº 043/2012, foi lavrado e cientificado em 26/07/2012, no qual, houve as retificações pertinentes, quais sejam, a redução da multa de infração, alterada no item – PENALIDADE – e o decréscimo em torno de 41%, do valor total do crédito tributário. As referidas retificações, não são provenientes de decisão administrativa, e sim foram efetuadas por iniciativa do Auditor fiscal autuante que reconheceu, após réplica da Impugnante, os equívocos existentes no Auto de Infração.

III - o Termo de Retificação de Auto de Infração – TRAI nº 010/2017, foi lavrado em 29/05/2017 e cientificado em 30/05/2017, havendo somente a retificação do item – INFRINGÊNCIA -, no seu enquadramento legal, retificação esta, que foi demandada por decisão exarada através do Despacho nº 0140/2015 – GCFI/DETRI em 27/07/2015.

Vejamos, a decadência prescrita no Artigo 156, inciso V, do Código Tributário Nacional:

**Art. 156. Extinguem o crédito tributário:**

**(...)**

**V - a prescrição e a decadência.**

Este dispositivo versa sobre a perda do direito do Fisco constituir crédito tributário por meio do lançamento, em decorrência do decurso do prazo decandencial. Baseado nessa assertiva, entende-se que, a decadência é o instituto de direito material que marca o fim do prazo para se constituir o crédito tributário, ou seja, é o lapso entre o fato gerador e o lançamento, portanto, não havendo o lançamento no decorrer do prazo decandencial, o crédito é extinto.

A seguir transcrevo o Artigo 173 do CTN, que na minha comedida percepção, norteia de maneira mais próxima da contundente, um tema que classifico como polêmico, haja vista, propiciar questionamentos a cerca do início da contagem do prazo decadencial.

**Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:**

**I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;**

**II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.**

**Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.**

Analisemos a ordenação do Artigo 173, do CTN, em conformidade com os fatos acima descritos:

I – primeiro acontecimento, lavratura e cientificação do Auto de Infração em 17/06/2011, relativo aos fatos geradores ocorridos em 2008 e 2009, segundo o inciso I do Artigo 173, do CTN, o lançamento poderia ter sido efetuado de 01/01/2010 á 31/12/2015, portanto, de acordo com a legislação vigente, o lançamento foi efetuado dentro do prazo decadencial.

II – segundo acontecimento, lavratura e cientificação do Termo de Retificação de Auto de Infração – TRAI nº 043/2012, foi lavrado e cientificado em 26/07/2012. Este fato, propicia a alteração do item “Penalidade” reduzindo a multa aplicada, bem como diminui o valor do crédito tributário, sem decisão administrativa, ocorrendo ainda no período de 01/01/2010 á 31/12/2015, em que, o lançamento poderia ter sido efetuado, não se desjuntando do prazo decadencial.

III - o terceiro acontecimento, lavratura 29/05/2017 e cientificação em 30/05/2017 do Termo de Retificação de Auto de Infração – TRAI nº 010/2017, havendo somente a retificação do item – INFRINGÊNCIA -, no seu enquadramento legal.

No TRAI nº 010/2017 houve Decisão de Primeira Instância em 27/07/2015, através do Despacho com caráter decisório nº 0140/2015 GCFI/DETRI, determinando expressamente:

- a retificação na descrição do item “INFRINGÊNCIA”;
- a inclusão em demonstrativo anexo ao Auto de Infração, de informações sobre a descrição dos serviços tomados e os respectivos enquadramentos nos itens da Lista de Serviços, anexa à Lei nº 714/2003;
- a lavratura de TRAI com as devidas alterações supramencionadas.



Como se sabe, o TRAI não se caracteriza meramente como uma revisão pura e simples, mas como um lançamento retificador, o qual anula o lançamento anterior, neste caso, o Auto de Infração foi retificado devido a um erro de vício material, ou seja, foi retificado o enquadramento legal do item “INFRINGÊNCIA”, em resposta à demanda do Despacho Decisório nº 0140/2015 GCFI/DETRI, evidenciando um novo lançamento. A polêmica está na data da lavratura e cientificação do TRAI nº 010/2017, 29/05/2017 e 30/05/2017, respectivamente, perfazendo mais de sete anos após a ocorrência dos fatos geradores, contrariando o prazo decadencial.

Ao analisarmos o bojo da matéria ora apreciada, em busca da estrutura legal a ela inerente, além dos dispositivos legais acima descritos, deparamo-nos com outros, constantes no Código Tributário Nacional, como segue:

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

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

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

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

***Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.***

***§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.***

A questão crucial é a suplantação do prazo decadencial previsto na normatização tributária vigente. Perscrutando sucintamente os fatos, constatamos que o Auto de Infração foi lavrado e cientificado em 17/06/2011 em alusão aos fatos geradores ocorridos em 2008 e 2009, sendo retificado em duas ocasiões. O segundo TRAI de nº 010/2017, foi lavrado em 29/05/2017 e cientificado em 30/05/2017, decorrendo mais de sete anos após a ocorrência dos fatos geradores. Ao nortearmos esses fatos à interpretação dos dispositivos legais acima discorridos, concluímos que não há sustentabilidade do Auto de Infração, não pelo desenvolvimento do trabalho técnico de auditoria, o qual está correto, mas, pela retificação tardia do referido Auto. As alterações efetuadas oriundas de vício material, culminaram em um novo lançamento ocasionando um lapso temporal que ultrapassou o período decadencial em relação aos fatos geradores ocorridos nos exercícios de 2008 e 2009, como anteriormente exposto, considerando as datas dos fatos. Dentre o

conjunto legal pertinente, destacamos o Parágrafo Único, do Artigo 149, do CTN que circunscreve a revisão do lançamento tributário da Fazenda Pública, enquanto não extinto tal direito, que nesse caso foi extinto pelo instituto de direito material denominado de decadência, não mais podendo constituir o crédito tributário.

Escrutando o fato em sua profundidade, nada mais há, senão concluir que o Auto de Infração em questão, é insustentável, não pelo arcabouço legal, que valida e legitima a sua cobrança, mas pela circunstância de exceder o prazo da decadência tributária, impedindo o direito de constituir o crédito tributário em questão, impossibilitando a sua cobrança.

Por todo o exposto **VOTO** pela **NULIDADE** do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20115000373**, de 17/06/2011 lavrado contra **HSBC BANK BRASIL S. A. – BANCO MÚLTIPLO**, como também, pela nulidade da Decisão de Primeira Instância.

**É o meu voto.**

**SEGUNDA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO**, em Manaus, 19 de maio de 2022.



**HUMBERTO DA COSTA CORRÊA JÚNIOR**  
Conselheiro Relator