



Acórdão n.º 025/2021 – PRIMEIRA CÂMARA

Sessão do dia 16 de junho de 2021

Recurso n.º 014/2017 – CARF-M (A.I.I. n.º 20135000142)

Recorrente: **COMPANHIA TROPICAL DE HOTÉIS DA AMAZÔNIA**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

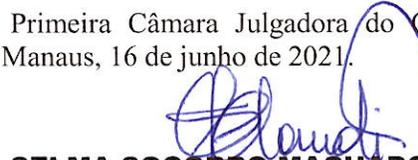
Relator: Conselheiro **FRANCISCO DE ASSIS MOURÃO JÚNIOR**

TRIBUTÁRIO. PRELIMINARMENTE. INTEMPESTIVIDADE. RECURSO APRESENTADO APÓS O PRAZO LEGAL. MÉRITO. SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO. DEVER DE RETER E RECOLHER O ISSQN DE SERVIÇOS TOMADOS. INDICAÇÃO DOS JUROS DE MORA. ARTIGO 77 CTMM. CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS FORMAIS DE VALIDADE DA EXAÇÃO. BASE DE CÁLCULO: PREÇO DO SERVIÇO. IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DE PARCELAS REFERENTES A TRIBUTOS FEDERAIS. PRECEDENTES DO STJ. MULTA POR INFRAÇÃO. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA VEDAÇÃO AO CONFISCO. PRECEDENTES DO STF. IMPOSSIBILIDADE DE PRONUNCIAMENTO SOBRE A CONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO MUNICIPAL PELOS ÓRGÃOS DO CARF-M. ARTIGO 4º, § 1º, DA LEI MUNICIPAL Nº 2.384/2018. LEGALIDADE DA AUTUAÇÃO. NEGA-SE PROVIMENTO AO RECUSO VOLUNTÁRIO. PROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO COM ALTERAÇÕES PROMOVIDAS POR MEIO DE TRAI.

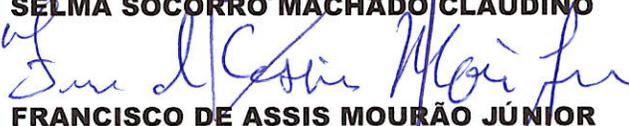
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **COMPANHIA TROPICAL DE HOTÉIS DA AMAZÔNIA**

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, à unanimidade de votos, Conhecer e Negar Provimento ao Recurso Voluntário, **mantendo-se** o Auto de Infração e Intimação n.º 20135000142, de 27 de maio de 2013, com as alterações promovidas por meio do TRAI Nº 040/2015, nos termos do Relatório e Voto que passam a integrar o presente julgado.

Primeira Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, em Manaus, 16 de junho de 2021.


SELMA SOCORRO MACHADO CLAUDINO

Presidente


FRANCISCO DE ASSIS MOURÃO JÚNIOR

Relator


DENIEL RODRIGO BENEVIDES DE QUEIROZ

Representante Fiscal

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros ARMANDO CLAUDIO SIMÕES DA SILVA, JOSÉ CARLOS COELHO DE PAIVA, LAURA OLIVEIRA FERNANDES e JOSÉ ROBERTO TADROS JÚNIOR.

RECURSO Nº 014/2017 – CARF-M
ACÓRDÃO Nº 025/2021 – PRIMEIRA CÂMARA
PROCESSO FISCAL Nº 2013/11209/12628/00179
AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20135000142
RECORRENTE: COMPANHIA TROPICAL DE HOTÉIS DA AMAZÔNIA
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RELATOR: Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS MOURÃO JÚNIOR

RELATÓRIO

COMPANHIA TROPICAL DE HOTÉIS DA AMAZÔNIA, interpõe Recurso Voluntário, contra a **DECISÃO Nº 0141/2016 — GECFI/DETRI/SEMEF** (fls.213/224), que julgou **PROCEDENTE** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20135000142**, de 27 de maio de 2013, lavrado contra a Recorrente pela falta de recolhimento do ISSQN retido na fonte, no período de **1º DE ABRIL DE 2012 a 31 DE DEZEMBRO DE 2012**, consubstanciando na infração ao Artigo 2º, IX e 8º da Lei nº 1.089/2006 c/c Artigos 16 e 17 do Decreto nº 9.139/2007, tendo por penalidade a prevista no Artigo 30, inciso III, da Lei nº 254/94, totalizando um crédito tributário equivalente a 5.386,76 UFM — Unidades Fiscais do Município, valor final corrigido através do **TRAI Nº 040/2015**, de impostos e multas devidos e não recolhidos ao erário municipal.

Em sua exordial, a Autuada alegou, em apertada síntese, que: **(i)** o Auto de Infração é omissivo quanto à indicação do índice utilizado para aplicação dos juros de mora, o que tornaria nulo o lançamento; **(ii)** a base de cálculo da exigência fiscal viola o princípio da capacidade contributiva, em razão de abranger parcelas não correspondentes ao preço do serviço, notadamente no que respeita a tributos federais (PIS, COFINS, IRPJ e CSLL) e **(iii)** a penalidade de 200% (duzentos por cento) é exacerbada e viola o princípio do não confisco, previsto no art. 150, IV, da Constituição Federal.

Requer, ao final, o conhecimento e provimento do presente Recurso, a fim de que seja decretada a insubsistência da cobrança, anulando-se o Auto de Infração e Intimação. Subsidiariamente, requereu também a readequação da base de cálculo do lançamento, caso venha a ser reconhecida a legalidade do Auto de Infração, com a exclusão do ISSQN pretensamente incidente sobre tributos federais, sem prejuízo da relevação ou redução da multa aplicada.

No **PARECER Nº 39/2020 - CARF-M/RF/ 1ª Câmara**, às fls. 331 a 343 a ilustre Representante Fiscal opinou no mérito, **NÃO CONHECIMENTO** do Recurso Voluntário, haja vista sua intempestividade. Com relação ao Mérito da demanda, esta Procuradoria se manifesta pelo **IMPROVIMENTO** do Recurso Voluntário interposto por



COMPANHIA TROPICAL DE HOTÉIS DA AMAZÔNIA, devendo ser integralmente mantida a Decisão recorrida

É o Relatório.

V O T O

PRELIMINARMENTE – INTEMPESTIVIDADE:

Primeiramente, antes de adentrarmos na análise das razões do Recurso em julgamento, é imperioso se proceder ao exame dos pressupostos procedimentais de admissibilidade do presente instrumento recursal, quais sejam: a regularidade quanto à representação da Autuada e a sua tempestividade.

Quanto ao primeiro requisito, observa-se que a Recorrente cumpriu a exigência prevista no Artigo 2º do Decreto Municipal nº 681/91, haja vista a procuração e substabelecimento juntados às fls. 262/264 destes autos.

Contudo, no que tange à tempestividade do Recurso Voluntário, constata-se que a Recorrente fora notificada da Decisão proferida pela Primeira Instância Administrativa por meio do Aviso de Recebimento em **10.02.2017** recebido pela Sra. Maria Ciris Santos, doc. 1071402-2, conforme demonstrado às fls. 226, tendo sido interposto o recurso voluntário em apreço apenas em **16.03.2017**.

Diante disso, houve desobediência ao Artigo 54, inciso I, da Resolução nº 002/93 (Regimento Interno do Conselho Municipal de Contribuintes), abaixo transcrito:

Art. 54. Os prazos para interposição dos Recursos serão de:

I — 30 (trinta) dias para Recurso Voluntário.

Com efeito, conclui-se pela **INTEMPESTIVIDADE** do presente Recurso.

Convém ainda lembrar que a intempestividade de impugnações e recursos administrativos acarreta a **constituição definitiva do crédito tributário**, o qual não poderá mais ser objeto de modificação interna corporis, nem mesmo por decisão emanada por este Conselho.

Tal afirmação advém da interpretação conjunta dos Artigos 4º, 49 e 50 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal de Manaus (Decreto nº 681/91), transcritos abaixo:

Art. 4º. Os prazos serão contínuos e peremptórios, excluindo- e em sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento.

(--.)



Art. 49. Encerra-se o litígio com: — A decisão definitiva;

(--.)

falar em exclusão do valor relativo à hospedagem, pois está consta expressamente da lista de serviços anexa a LC n. 116/2003. Precedente.

2. Agravo regimental não provido.

(STJ, AgRg no AREsp 165.619/SC, Rel. Ministro CASTRO MEIRA., SEGUNDA TURMA, julgado em 26/02/2013, DJe 05/03/2013).

PROCESSUAL CIVIL - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO -ERROR IN PROCEDENDO - JULGAMENTO DE RECURSO ESPECIAL JÁ JULGADO - NOVO JULGAMENTO - ADEQUAÇÃO AOS LINDES DA DEVOLUTIVIDADE - TRIBUTÁRIO - PROCESSO CIVIL - ISSQN - SERVIÇO DE HOTELARIA - TRIBUTAÇÃO DOS SERVIÇOS TERCEIRIZADOS - INCLUSÃO NO PREÇO - INCIDÊNCIA -DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL PREJUDICADO. QUESTÃO CONSTITUCIONAL - PREQUESTIONAMENTO - INCOMPETÊNCIA.

1- Reconhecido o error in procedendo em julgamento que decidiu irresignação já julgada por esta Corte, procede-se a novo julgamento atento aos lindes da devolutividade do novo recurso especial.

2- Exclusão dos itens 1, 2 e 3 do acórdão embargado.

3- Compõe a base de cálculo do ISSQN todas as parcelas que integram o preço do serviço de hotelaria, nele incluídos tinturaria, lavanderia e despesas telefônicas cobradas pelo hotel do hóspede.

"Salvo nos casos previstos na Lei, as parcelas dos custos da prestação dos serviço não são excluídas da base de cálculo." (REsp 982.9521RS, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, Rel. p/ Acórdão Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 02/10/2008, DJe 16/10/2008)

4- Divergência jurisprudencial prejudicada. Precedentes da obsta a propositura de ação declaratória para reconhecimento da inexistência do débito. 3 - Todas as parcelas que integram o preço do serviço de hotelaria compõem a base de cálculo do ISS. Não se excluem dessa valor relativo à hospedagem, pois consta expressamente na lista de serviços anexa à LC 116/2003.

(...)

Não se enquadra, portanto, nas hipóteses que afastam a incidência do ISS acima descritas. E] na lista anexa à LC 116103, item 9.01, há a descrição específica da atividade da autora como hipótese de incidência do ISS 9 - Serviços relativos a hospedagem, turismo, viagens e congêneres. 9.01- Hospedagem de qualquer natureza em hotéis, apart-service condominiais, flat, apart-hotéis, hotéis residência, residence-service, suite service, hotelaria marítima, motéis, pensões e congêneres; ocupação por temporada com fornecimento de serviço (o valor da alimentação e gorjeta, quando incluído no preço da diária, fica sujeito ao Imposto Sobre Serviços)" - grifo no original. É inerente à prestação de



Endereço: Av. Japurá, Nº 488, Centro, CEP: 69025-020. Telefone: (92) 3215-4980

serviços de hotelaria a hospedagem daquele que procura o hotel. **Da hospedagem se originam os demais serviços: limpeza e serviço de quarto, alimentação, entretenimento, entre outros. E sobre todos esses incide o ISS.** (...) Não é contrato de locação de bem imóvel, como afirma a autora. Nesse não há qualquer prestação de serviço vinculado à locação. Ademais, ainda que fosse locação, a autora não provou a existência de nenhum contrato desse tipo - prova que seria simples, bastando depoimento dos locatários. E, mesmo que se considere contrato de aluguel, a autora não demonstrou que o ISS cobrado incidiu apenas sobre o valor dos "aluguéis", e não sobre os serviços de hotelaria prestados.

(...)

Denota-se, portanto, que o serviço de hospedagem inclui todos os serviços colocados à disposição dos hóspedes/usuários, inclusive o serviço de lavanderia. Precedentes: AgRg no AREsp 165.619/SC, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJe 5/3/2013; REsp 1.135.221/SC, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 2/12/2010. 4. Agravo interno a que se nega provimento (AgInt no REsp. 1.630.561/MA, Rel. Min. OG FERNANDES, DJe 20.10.2017).^{2 2 2}

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OFENSA AO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA. ISS. SERVIÇOS DE HOTELARIA. INCIDÊNCIA. 1. A solução integral da controvérsia, com fundamento suficiente, não caracteriza ofensa ao art. 535 do CPC. 2. Todas as parcelas que integram o preço do serviço de hotelaria compõem a base de cálculo do ISS. Assim sendo, não há falar em exclusão do valor relativo à hospedagem, pois está consta expressamente lista de serviços anexa à LC 116/2003. Precedentes do STJ. 3. Agravo Regimental não provido (AgRg no AREsp. 276.474/SC, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, DJe 26.9.2013).^{2 2 2} PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ISS. SERVIÇOS DE HOTELARIA. INCIDÊNCIA. 1'. Todas as parcelas que integram o preço do serviço de hotelaria compõem a base de cálculo do (SS. Logo, não há falar em exclusão do valor relativo á hospedagem, pois está consta expressamente da lista de serviços anexa à LC n. 116/2003. Precedente. 2. Agravo regimental não provido (AgRg no AREsp. 165.619/SC, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJe 5.3.2013). 10. Ante o exposto, nega-se provimento ao Agravo em Recurso Especial interposto pela Contribuinte. 11. Publique-se. 12. Intimações necessárias. Brasília/DF, 03 de junho de 2019. NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO MINISTRO RELATOR

(STJ - AREsp: 725285 DF 2015/0137825-5, Relator: Ministro NAPOLEÃO NUNES MALA FILHO, Data de Publicação: DJ 05/06/2019) Grifos nossos.

Em suma, além de restar pacificada a regularidade da incidência do ISSQN sobre os serviços de hotelaria, igualmente se verifica a impossibilidade de excluir da base de cálculo do mencionado imposto os custos operacionais que envolvem a prestação do serviço - inclusive no que toca a outros tributos incidentes sobre essa operação, sob pena de se violar o princípio de legalidade.



O último argumento a ser examinado diz respeito à multa por infração de **200% (duzentos por cento)**, a qual, segundo a Recorrente, afrontaria o princípio da vedação ao efeito confiscatório, previsto pelo art. 150, inciso IV, da Constituição Federal¹.

À luz da jurisprudência sedimentada no âmbito do Supremo Tribunal Federal sobre essa matéria, restará configurada a ofensa ao citado princípio constitucional quando **o valor da multa aplicada pelo Fisco for superior ao do tributo cobrado**. Confira-se:

Ementa: EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. REGRA DO NÃO CONFISCO. POSSIBILIDADE DE ANÁLISE PELO PODER JUDICIÁRIO. MULTA. APLICAÇÃO. VALOR SUPERIOR AO TRIBUTO DEVIDO. INCONSTITUCIONALIDADE. JURISPRUDÊNCIA SEDIMENTADA NO STF. DISPENSA DA CLÁUSULA DE RESERVA DE PLENÁRIO. POSSIBILIDADE DE REDUÇÃO DA MULTA. INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. OMISSÃO, CONTRADIÇÃO OU OBSCURIDADE. INEXISTÊNCIA. EFEITOS INFRINGENTES. IMPOSSIBILIDADE. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO DESPROVIDOS.

(STF, RE 863049, AgR-ED / SC - SANTA CATARINA, EMB.DECL. NO AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO, Relator(a): Min. LUIZ FUX, Julgamento: 15/09/2015, Publicação: 30109/2015, Órgão julgador: Primeira Turma).

TRIBUTÁRIO — MULTA — VALOR SUPERIOR AO DO TRIBUTO — CONFISCO — ARTIGO 150, INCISO IV, DA CARTA DA REPÚBLICA. Surge inconstitucional multa cujo valor é superior ao do tributo devido. Precedentes: Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ — Pleno, relator ministro Ilmar Gaivão — e Recurso Extraordinário nº582.461/SP — Pleno, relator ministro Gilmar Mendes, Repercussão Geral.

(STF, RE 833106 AgR / GO — GOIÁS, AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Julgamento: 25/11/2014, Publicação: 12/12/2014, órgão julgador: Primeira Turma).

Conforme visto acima, os parâmetros jurisprudenciais estabelecidos acerca do alcance do Artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, não deixam dúvidas de que a atual previsão encartada no Artigo 1º da Lei Municipal nº 1.420/2010² — norma

¹ Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

² Art. 1º. Os artigos 30 e 32 da Lei nº 254, de 11 de julho de 1994, modificados pela Lei nº 1.089, de 29 de dezembro de 2006 e pela Lei nº 1.351, de 07 de julho de 2009, passam a vigorar com a seguinte redação:





que dá o suporte para a cobrança da multa punitiva de 200% no caso em concreto — **é, de fato, incompatível com o princípio da vedação ao confisco**, uma vez que o valor da mencionada sanção equivale ao dobro do valor do crédito tributário principal ora cobrado.

Todavia, o pronunciamento da constitucionalidade da legislação tributário municipal pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município de Manaus (CARF-M) é medida expressamente vedada pelo Artigo 4º, § 1º, da Lei nº 2.385/2018. Vejamos:

Art. 4º Compete ao CARF-M, por meio das Câmaras Julgadoras e Tribunal Pleno, conforme Regulamento, apreciar matérias definidas na legislação tributária e processual tributária municipal, inclusive aquelas definidas na legislação de regência do Simples Nacional, consolidadas em Regimento Interno, abrangendo, dentre outras:

(...)

§ 1º É vedado aos órgãos do CARF-M pronunciarem-se sobre a constitucionalidade da legislação tributária e processual do Município.

Nesses termos, embora reconhecendo a procedência da defesa apresentada pela Recorrente nesse ponto específico, verifica-se que a Lei Municipal nº 2.385/2018 retirou do âmbito do debate neste Conselho, questões relacionadas à constitucionalidade do ordenamento jurídico municipal.

Cumprе ressaltar, no entanto, que o impedimento mencionado acima não é obstáculo para que o CARF-M dê ciência de tal impropriedade legislativa ao Chefe do Executivo e ao Secretário Municipal de Finanças, a fim de que se promovam as devidas adequações da Lei Municipal nº 1.420/2010 frente às disposições da Constituição Federal, consoante já autoriza o Artigo 40, inciso VII, da própria Lei nº 2.385/2018:

Art. 4º Compete ao CARF-M, por meio das Câmaras Julgadoras e Tribunal Pleno, conforme Regulamento, apreciar matérias definidas na legislação tributária e processual tributária municipal, inclusive aquelas definidas na legislação de regência do Simples Nacional, consolidadas em Regimento Interno, abrangendo, dentre outras:

(...)

VII - propor ao Secretário da Semef a adoção de medidas tendentes ao aprimoramento e ordenação da Legislação Tributária e Processo Administrativo Tributário;

Com efeito, entendendo prejudicado o julgamento, por este Órgão Colegiado, da compatibilidade entre a multa de 200% instituída pela Lei Municipal nº

"Art. 30. Quando apurado por meio de ação fiscal, o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN será lançado conjuntamente com a multa por infração de:

(...)

III – 200% (duzentos por cento) do valor do imposto retido e não recolhido no prazo legal”

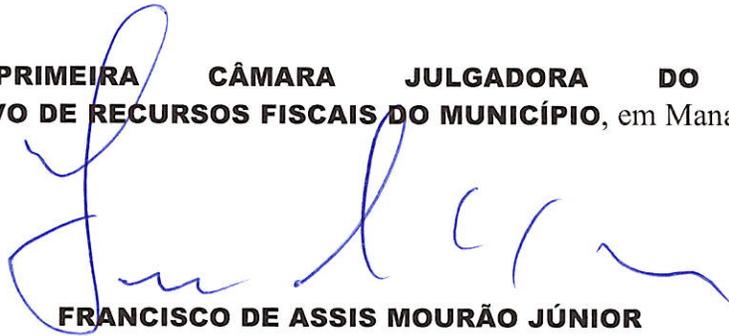
1.420/2010 com o Artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, resta tão somente a manutenção de tal sanção no lançamento de origem, ressalvado o posicionamento pessoal desta Representação Fiscal sobre o tema, na forma acima exposta.

Após análise da **DECISÃO** da Primeira Instância Administrativa **Nº 39/2020 - GCOF//DITR/DETR//SEMEF**, devendo ser integralmente mantida a Decisão recorrida do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20135000142**, de 27 de maio de 2013, do Recurso Voluntário interposto pelo Recorrente fls. 331/343, do Representante Fiscal Junto ao CARF-M, concluo que os argumentos apresentados em ambos, são elucidativos e baseados na Legislação municipal e tributária vigente.

Por tudo quanto fora exposto, **VOTO** pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** do Recurso Voluntário em apreço, devendo ser mantida integralmente a Decisão de Primeiro Grau.

É o meu Voto.

PRIMEIRA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO, em Manaus, 16 de junho de 2021.



FRANCISCO DE ASSIS MOURÃO JÚNIOR
Conselheiro Relator