

Acórdão n.º 028/2022 – SEGUNDA CÂMARA

Sessão do dia 27 de julho de 2022

Recurso n.º 071/2021 – CARF-M (A.I.I. nº 20095000686)

Recorrente: **GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Interessado: **ÁGUAS DO AMAZONAS S. A.**

Relator: Conselheiro **FRANCISCO MOREIRA FILHO**

**TRIBUTÁRIO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ISSQN. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. IMPROBIDADE NA CAPITULAÇÃO DA PENALIDADE E NA MOTIVAÇÃO. VÍCIO SUBSTANCIAL DO AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO. MANUTENÇÃO DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU. CONHECIMENTO E IMPROVIMENTO DO RECURSO DE OFÍCIO. NULIDADE DO LANÇAMENTO.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **ÁGUAS DO AMAZONAS S. A.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, à unanimidade de votos, Conhecer e Julgar Improvido o Recurso de Ofício, anulando-se o Auto de Infração e Intimação nº 20095000686, de 11 de novembro de 2009, tendo sido ratificada a Decisão proferida em Primeiro Grau, nos termos do Relatório e Voto que passam a integrar o presente julgado.

Segunda Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, em Manaus, 27 de julho de 2022.

  
**PEDRO DE FARIA E CUNHA MONTEIRO**

Presidente, em exercício

  
**FRANCISCO MOREIRA FILHO**

Relator

  
**DAVID MATALON NETO**

Representante Fiscal

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: PAULO RODRIGUES DE SOUZA, SARAH LIMA CATUNDA, REGINA CÉLIA PEREIRA FILGUEIRAS e JÚLIO RAMON MARCHIORE TEIXEIRA.

**RECURSO Nº 071/2021 – CARF-M**  
**ACÓRDÃO Nº 028/2022 – SEGUNDA CÂMARA**  
**PROCESSO FISCAL Nº 2009/2967/3446/00799**  
**AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20095000686**  
**RECORRENTE: GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**  
**RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**  
**INTERESSADA: ÁGUAS DO AMAZONAS S. A.**  
**RELATOR: Conselheiro FRANCISCO MOREIRA FILHO**

### RELATÓRIO

A **PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA** recorre de ofício a este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município – CARF-M, da **DECISÃO Nº 148/2021 – DIJET/DETRI/SEMEF**, (fls. 400/415), exarada nos autos do **PROCESSO Nº 2009/2967/3441/28332**, que julgou **NULO** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20095000686**, lavrado no dia 11 de novembro de 2009, assim como o Termo de Retificação de Auto de Infração – **TRAI Nº 184/2019**, dele decorrente, porque a empresa **ÁGUAS DO AMAZONAS S. A.** teria deixado de reter e recolher o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN, incidente sobre serviços diversos, que constam da **“Relação de Notas Fiscais de Serviço da Empresa Águas do Amazonas S. A.”**, infringindo conforme está no Auto de Infração e Intimação, o Artigo 2º, inciso VI, e § 1º do Artigo 8º, todos da Lei nº 1.089/2006, que determina a aplicação da multa de 60% (sessenta por cento) do valor do imposto devido, o que resultou, com isso, em um crédito tributário no valor de R\$ 91.675,68 (noventa e um mil, seiscentos e setenta e cinco reais e sessenta e oito centavos), equivalentes a 1.526,91 Unidades Fiscais do Município – UFM.

### DAS RAZÕES APRESENTADAS NA IMPUGNAÇÃO:

No dia 15/12/2009, a empresa autuada protocolou tempestivamente a sua Impugnação, fls. 17/41, o que arguiu, em síntese, o que segue:

I – que *“tem como atividade principal a prestação de serviços de fornecimento de água e coleta de esgoto. E, desde o ano de 2000, presta serviços de caráter essencial na qualidade de concessionária de abastecimento de água e de esgotamento sanitário no Município de Manaus”*, por conta disso, deve estar sempre quites com suas obrigações perante o fisco;

II – que os valores de despesas que serviram de base para a autuação fiscal não são serviços passíveis de retenção do ISS na fonte, e apresenta os documentos que comprovam sua posição;





III – que a CF/88, em seu Artigo 5º, inciso LV, assegura aos litigantes, em processo judicial e administrativo, e aos acusados em geral, o contraditório e a ampla defesa, com todos os meios e recursos a ela inerentes;

IV – que no processo administrativo, para que o sujeito passivo possa efetivamente exercer o seu direito ao contraditório e a ampla defesa, é indispensável que o Auto de Infração descreva de forma clara e precisa a origem e a natureza do crédito tributário; o valor do suposto crédito tributário relativo a cada mês ou período e o disposto legal em que se fundamenta a autuação.

Neste sentido, o Decreto nº 681/1991, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal do Município de Manaus – PAF dispõe em seu Artigo 16:

***Art. 16 - O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e não deverá conter rasuras, entrelinhas ou emendas, devendo nele constar:***

- I - A qualificação do autuado;***
- II - O local, a data e a hora da lavratura;***
- III - Descrição do fato;***
- IV - A disposição legal infringida e a penalidade aplicável;***
- V - A assinatura do infrator, seu representante legal ou preposto;***
- VI - A determinação da exigência fiscal e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;***
- VII - A assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número da matrícula.***

***§ 1º - Lavrado o auto de infração, deverá o próprio autuante deixar em poder do infrator ou de seu representante uma cópia devidamente autenticada.***

***§2º - A discriminação dos débitos deverá ser feita por meio de quadros demonstrativos, em separado para cada exercício, que integrarão o auto de infração para todos os efeitos legais.***  
(...). Grifo não consta do original.

V – que há as disposições do Artigo 142, do CTN, que devem ser observadas, no que diz respeito à constituição do crédito tributário:

***Art. 42 - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso propor a aplicação da penalidade cabível.***  
Grifo não consta do original.

VI – daí que o Auto de Infração e Intimação seria nulo de pleno direito, por infringir as normas acima citadas e por não mensurar corretamente o montante “**supostamente**” levantado, não discriminar os débitos, não descrevendo corretamente os fatos geradores, e não alocar a Relação de Notas Fiscal que acompanhou o Auto de Infração e Intimação em questão, “*que justificaria a soma daqueles valores constantes da*





***Demonstração do Crédito Tributário, que está em completa desordem porque, como já mencionado, possui valores lançados repetidas vezes, valores relativos a serviços efetivamente retidos e recolhidos, bem como Notas Fiscais inexistentes.***

VII – quanto às questões de Mérito, foram apontadas na Impugnação da empresa que o crédito foi constituído com base em Notas Fiscais inexistentes (ver doc. 7, fls. 188/190). Tais Notas Fiscais não constariam nas Declarações Mensais de Serviços – DMS e nem nos registros contábeis (Livro Razão); que houve cobrança administrativa equivocada das Notas Fiscais de Serviço Avulsas nº 1011163, 965588 e 965592 (ver doc. 08, fls. 191/193); que houve cobrança administrativa equivocada da Nota Fiscal eletrônica n.º 29 (ver doc. 09, fls. 194); que houve a cobrança administrativa de serviços os quais já tiveram o ISSQN devidamente retido e recolhido (ver doc. 10, fls. 195/199); que houve cobrança administrativa equivocada do tributo municipal suspenso em razão de medida judicial ( ver doc. 12 fls. 307) referente Notas Fiscais 1033, 1271, 1297 – DD e L Cons Asoc; que houve a cobrança equivocada de serviços que não constam da Lista de Serviços Anexa à LC 116/2003 (doc . 14 fls. 325); que foram lançados no Auto de Infração cujo o ISS é devido para outros municípios, ou seja, o serviço não teria sido prestado em Manaus; que reconhece como devidos os valores de ISSQN das NFS 982, 145, 44781, 5286, 595, 10, 10526, 10540, 2932, 1089, 3372, 46707, 7937, 29445, cujos valores originais totalizam R\$ 737,44, como demonstra no anexo 17 (fls334), daí requer que esse débito seja compensado com o crédito que foi recolhido a maior, conforme comprova no doc. 18; que a multa cobrada no Auto de Infração está com efeito de confisco nos termos do inciso IV, do Artigo 150, da CF/88.

### **DA RÉPLICA FISCAL:**

Já em Réplica (fls. 352/354), os Auditores Fiscais autores da fiscalização apontam os seguintes argumentos frente à Impugnação formulada pela empresa, “*in verbis*”:

(...)

- Todo o procedimento fiscal foi pautado no estrito cumprimento a legislação municipal vigente;
- O contribuinte é substituto tributário, conforme estabelece a legislação municipal;
- Na condição de contribuinte substituto está obrigado a reter e recolher aos cofres públicos municipais o ISS devido por seus prestadores de serviços;
- Os fatos são passíveis de retenção do ISS;
- A descrição dos fatos e valores está contida no próprio Auto de Infração, conforme se observa com uma simples leitura do mesmo;
- Quanto à alegação referente ao item 4, segue a explicação abaixo:  
Notas Fiscais inexistentes - Não procede tal argumento, haja vista que as notas fiscais constantes no Auto de Infração foram declaradas pelos prestadores de serviços e também anexamos cópia de algumas delas para demonstrar sua existência.  
Notas Fiscais com ISS recolhido - Tal afirmação não procede, haja vista que o contribuinte, de forma irregular, retificou todas as DMS



após o encerramento da fiscalização, incluindo as notas fiscais objeto da autuação que não estavam declaradas na DMS que serviu de base para a apuração do ISS pelo mesmo nos períodos correspondentes.

(...)

- Quanto ao item 5, a suposta divergência de valores é em virtude de no Auto de Infração constar o valor atualizado e no quadro com a relação de notas fiscais o valor é o original;

- A solicitação de compensação dos valores pagos a maior não tem qualquer cabimento, haja vista que, conforme explicado anteriormente, o contribuinte simulou recolhimento com a troca de notas fiscais declaradas nas DMS.

- A Constituição Federal de 1988 proíbe tributo com efeito de confisco, entretanto, multa não é tributo, portanto, não cabe a alegação do contribuinte.

(...)

Diante do exposto, por não ter o contribuinte apresentado fatos que justifiquem a improcedência total do Auto de Infração em questão, e por entender que infringiu norma legal municipal ao deixar de recolher o ISS incidente sobre serviços por ele tomados, somos pela manutenção do Auto de Infração nº 20095000686, com a devida alteração de alguns valores que foram devidamente comprovados, conforme quadro anexo.

**DA SOLICITAÇÃO DE SANEAMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO PELA PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA:**

Após a manifestação da fiscalização, houve a solicitação de nova diligência fiscal por meio do **DESPACHO Nº12/2019** (fls. 387/391) para que a fiscalização procedesse novas conciliações e que apresentasse evidências do local do domicílio do prestador em Manaus e exclusão de valores. Após isso, que se procedesse à lavratura de Quadro Demonstrativo no qual fique explicado, entre outros dados:

- a) Número do documento fiscal;
- b) Data de emissão;
- c) Nome do prestador do serviço;
- d) Valor do serviço;
- e) Alíquota; Valor do ISSQN;
- g) Descrição do serviço;
- h) Enquadramento nos Itens/subitens da lista; e totalização mensal e geral.

Ao final, deveria proceder-se a correção do Auto de Infração por meio de TRAI, excluindo a parte que foi comprovada a adimplência e mais a as Notas Fiscais emitidas por **DENNYS LOPES CONSUL. ASS S/C LTDA.** por ser indevido o ISSQN, face a decisão judicial transitada em julgado.



Após isso, houve o atendimento parcial pela fiscalização e foi formulada a retificação do Auto de Infração, por meio do **TRAI Nº 184/2019**, de 03/12/2019, excluindo-se apenas a parte do crédito que tem decisão judicial. E foram apresentados os seguintes argumentos para não atenderem as demais correções:

*1) Em virtude de o contribuinte ter retificado as DMS anos após a lavratura do Auto de Infração, não é possível fazer a conciliação, considerando que muitas notas fiscais de serviços foram excluídas e incluídas, prejudicando a correta apuração dos fatos;*

*2) Quanto à alegação de inexistência da Nota Fiscal. O contribuinte não comprova tal fato, e a solução apresentada pela nobre julgadora, de intimar os prestadores de serviço é impraticável, haja vista que muitas empresas prestadoras de serviços já não existem mais. Também, conforme art. 195 do Código Tributário Nacional, os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.*

*Desse modo, solicitar de prestadores de serviços blocos de notas fiscais de doze anos atrás, em nosso entendimento, não trará nenhum resultado satisfatório;*

*3) Quanto à solicitação de verificar se as retificações nas DMS correspondem às suas escritas fiscal e contábil, inclusive com a intimação dos prestadores para apresentarem as notas fiscais declaradas, vale a mesma observação do item 2;*

*4) Sobre evidenciar o domicílio do prestador, não identificamos prestações de serviços que não fossem tribuladas fora do Município de Manaus; e*

*5) Foram retiradas da autuação as notas fiscais de serviço 1033, 1271e 1297, emitidas por DENYS LOPES CONSULTORES ASSOCIADOS S/C LTDA (Decisão judicial); 965588, 956592 e 1011163, de A. L. DE ARAUJO - ME (Nota Fiscal Eletrônica); 29, de ANTONIO LIMA FILHO COMERCIAL (Nota Fiscal Eletrônica); 29 e 30, de AQUALATINA AMBIENTAL LTDA (Veto presidencial); e a nota fiscal 47, emitida por ALEGRIA COM. E SERV. DE MÁQUINAS - ME (alterada a base de cálculo).*

*(...)*

*Desse modo, lavramos o Termo de Retificação de Auto de Infração com as alterações solicitadas pelo GCFI/DETRI/SEMEF.*

### **DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA:**

A Primeira Instância Administrativa, por meio da **DECISÃO Nº 148/2021 - DIJET/DETRI/SEMEF**, fls. 400/415, julgou **NULO** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20095000686**, assim como o **TRAI Nº 184/2019**, de 03/12/2019, haja vista as irregularidades nas tipificações da penalidade, além da deficiência da motivação

(comprovação do fato gerador) do ato administrativo do lançamento, sendo desnecessária a reconstituição da ação fiscal nos termos do Artigo 173, inciso II, do CTN, por impossibilidade material e temporal de saneamento e/ou regularização do ato.

O Douto Representante Fiscal, às fls. 419/426, opinou pelo **CONHECIMENTO e IMPROVIMENTO** do presente Recurso de Ofício para manter a Decisão de Primeiro Grau que nulificou o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20095000686** e o crédito dele decorrente.

### **É o Relatório.**

### **VOTO**

Conforme consta dos Artigos 3º e 142, do CTN, o lançamento é ato administrativo vinculado, pelo qual a autoridade competente constitui o crédito tributário no qual é identificada e comprovada a materialidade dos seguintes elementos: a) fato gerador; b) matéria tributária; c) valor do tributo devido; d) sujeito passivo (contribuinte ou responsável); e d) eventual penalidade cabível, caso o contribuinte não cumpra a sua responsabilidade tributária.

Nesse mesmo sentido, quanto à comprovação do fato gerador, temos a disposição do PAF municipal, Decreto nº 681/1991, que em seu inciso I, tem a seguinte determinação:

*Art. 36 - O ônus da prova incumbe:*

*1 - A fazenda, quanto à ocorrência do fato gerador da obrigação;*

*(...)*

Decorre disso a necessidade de na lavratura do Auto de Infração e Intimação, lavrado pela autoridade fiscal, descrever e comprovar a ocorrência do fato gerador, demonstrar a apuração da respectiva base de cálculo.

Essas omissões, além de afrontarem os princípios constitucionais da Ampla Defesa e do Contraditório, ferem as determinações constantes do Artigo 142, do CTN e Artigo 36, inciso I, do PAF municipal, que obrigam a Fazenda Pública a comprovar a ocorrência do fato gerador.

Cabe destacar que, mesmo apresentando fundamentos legais e fáticos pertinentes, por meio do Despacho nº 12/2019, formulados pela Gerência do Contencioso Fiscal, não houve as retificações sugeridas. Daí que não foram informados os dados de inscrições municipais dos prestadores e carrear aos autos cópias dos documentos fiscais constantes da Relação de valores tributados, além de não descrever os serviços prestados e



tributados com as respectivas subsunções clara e específica dos mesmos aos subitens da Lista de Serviços.

Além disso, os Auditores Fiscais autuantes afirmam em Despacho, às fls. 392 e 393, que não puderam atender as solicitações de saneamento do Auto de Infração, em decorrência de impossibilidades temporais e legais de acessar e coletar as informações necessárias à promoção das retificações requeridas.

Em decorrência disso, concluímos que não estão presentes os requisitos legais e comprovações necessárias dos fatos apontados no Auto de Infração e Intimação, principalmente aqueles inerentes à capitulação adequada da penalidade, e à descrição e comprovação plena das ocorrências dos fatos geradores da obrigação tributária, nos seus aspectos material e pessoal.

Em face desses fatos relatados, **VOTO** pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** do Recurso de Ofício mantendo a Decisão de Primeiro Grau que julgou **NULO** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20095000686**, de 11/11/2009, e o crédito dele decorrente, incluindo o **TRAI Nº 184/2019**, de 03/12/2019, em face da deficiência da comprovação do fato gerador do imposto.

**É o meu voto.**

**SEGUNDA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO**, em Manaus, 27 de julho de 2022.



**FRANCISCO MOREIRA FILHO**  
Conselheiro Relator