



Acórdão n.º 029/2022 – PRIMEIRA CÂMARA

Sessão do dia 20 de junho de 2022

Recurso n.º 022/2021 – CARF-M (A.I.I. n.º 20115000805)

Recorrente: **GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Interessada: **W. H. B. DO BRASIL LTDA.**

Relator: Conselheiro **JOSÉ CARLOS COELHO DE PAIVA**

TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ISSQN. TERMO RETIFICADOR LAVRADO APÓS DECISÃO PRIMÁRIA. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. AFRONTA AO PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA. NULIDADE DA DECISÃO DE PISO. CONHECIMENTO E PROVIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO. NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **W. H. B. DO BRASIL LTDA.**

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, à unanimidade de votos, Conhecer e Dar Provimento ao Recurso Voluntário, anulando-se o Auto de Infação e Intimação n.º 20115000805, de 23 de novembro de 2011, 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, 20 de junho de 2022.


ROBERTO SIMÃO BULBOL

Presidente, em exercício


JOSÉ CARLOS COELHO DE PAIVA

Relator


DENIEL RODRIGO BENEVIDES DE QUEIROZ

Representante Fiscal

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FRANCISCA ÂNGELA SILVA DE OLIVEIRA, ERIVALDO LOPES DO VALE e HUMBERTO DA COSTA CORRÊA JÚNIOR.

RECURSO Nº 022/2021 – CARF-M
ACÓRDÃO Nº 029/2022 – PRIMEIRA CÂMARA
PROCESSO FISCAL Nº 2011/2967/3446/00856
AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20115000805
RECORRENTE: GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
INTERESSADA: W. H. B. DO BRASIL LTDA.
RELATOR: Conselheiro JOSÉ CARLOS COELHO DE PAIVA

RELATÓRIO

O assunto em exame trata-se do Recurso Voluntário e de Ofício, ao CARF-M. interpostos contra a **DECISÃO Nº 237/2018 – GECFI/DETRI/SEMEF**, que julgou **PROCEDENTE** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20115000805**, de 23 de novembro de 2011, alterado pelo **TRAI Nº 174/2019** lavrado em desfavor da empresa **W. H. B. DO BRASIL LTDA.**, originalmente em razão da ausência de retenção e recolhimento do ISSQN, incidente sobre importação de serviços de licenciamento ou cessão de direitos de uso de programas de computação e serviços profissionais e técnicos, tipificados no subitem 1.05 e 41 da Lista anexa à Lei Municipal nº 714/2003 e cujos serviços teriam sido prestados nos **EXERCÍCIOS** de **2006 a 2009**, consubstanciando infração ao Artigo 2º, inciso II, da Lei Municipal nº 1.089/2006, acarretando na aplicação da penalidade imposta pelo Artigo 30, inciso I, da Lei nº 254/1994, com redação dada pelo Artigo 1º, da Lei nº 1.420/2010 c/c Artigos 2º, da mesma Lei e 106, II, alínea “c”, do CTN, que determinam a aplicação da multa de 50% do valor do imposto devido, resultando em um crédito tributário no valor de R\$ 104.407,88 (cento e quatro mil, quatrocentos e sete reais, e oitenta e oito centavos), equivalentes a 1.573,83 UFMs.

ALEGAÇÕES DA AUTUADA:

A autuada, **W. H. B. DO BRASIL LTDA.**, por intermédio do **PROCESSO Nº 2011/2967/3441/29476** apresentou sua Impugnação em Primeira Instância Administrativa, e requereu o cancelamento do Auto de Infração e Intimação nº 20115000805, com a consequente anulação do débito fiscal e arquivamento do processo administrativo, lavrado pela Autoridade Fazendária.

Em sua defesa, a autuada considerou que o procedimento fiscal excepcionalíssimo utilizado pelo Auditor Fiscal autuante não atendeu os pressupostos da legislação tributária, principalmente por ter sido assentado na alegação improvada de que não lhe foi apresentado toda a documentação solicitada. Argumentou que o procedimento fiscal de arbitramento é regra de exceção e que só deve ser exercido em casos especiais, já que a base de cálculo originária do tributo é a que deve ser utilizada, principalmente como no caso real, que foi abandonada a

base real extraída da documentação oficial da empresa para, sem qualquer justificativa verossímil substituí-la por elementos talvez corretos, mas apenas indiciários para maiores averiguações, criando, como de fato criou, bases tributáveis que não correspondem a verdade material, por deles não constar os elementos que, por exemplo, separem câmbios da matriz e da filial, situada na cidade de Barueri/SP.

Considerou também, que a ausência de “descrição do fato” tributável, exigida no Artigo 16, inciso III, do Decreto nº 681/1991, tal como ocorrida na peça exordial, promove omissões que imperitem o robustecimento de qualquer defesa da autuada, cambando para uma exigência presumida, e, finalmente, malferindo o exercício do seu direito constitucional da ampla defesa. Por último, considerou a existência comprovada de diferença entre os valores levantados oficialmente, por via de um arbitramento insustentável, e aqueles resultantes da apuração mediante os documentos oficiais da empresa.

Diante do exposto, a autuada requereu, em preliminar, a desqualificação do arbitramento procedido, por ausência de atendimento dos seus pressupostos legais, e assentada na afirmação de não ter sido entregue a totalidade da documentação, sem considerar não ter sido indicado no documento oficial de intimação o período desejado, tendo-lhe sido entregue, entretanto, toda a documentação dos últimos cinco anos a contar da data da intimação, tal como entendeu ser correto.

Requereu ainda, que fosse declarado nulo o Auto de Infração e Intimação, por conter valores estranhos ao movimento cambial da contribuinte manauara, pela inclusão de valores correspondentes ao movimento da filial da empresa, localizada no município de Barueri/SP, fora da jurisdição do fisco atuante e outras diferenças.

RÉPLICA DO AUDITOR FISCAL AUTUANTE:

O Auditor Fiscal atuante em 30.03.2016, apresentou sua Réplica, e de forma bastante genérica, apresentou suas contrarrazões sem ater-se às questões pontuais alegadas na Impugnação, conforme se pode verificar, “*in verbis*”:

*“(…)“Diante do exposto, contraponho-me ao recurso do impugnante, considerando que a ação do fisco municipal foi baseada na verificação de vários artigos e decisões em favor da incidência do ISSQN nos serviços tomados no exterior pelo atuado, dentre as quais podemos citar a jurisprudência emanada do Poder Judiciário, especificamente do Superior (sic) Tribunal Federal - TFR e do Superior Tribunal de Justiça - STJ. Conforme podemos verificar em alguns relatos a seguir:
(…)”*

A seguir, o Auditor Fiscal atuante transcreveu resumidamente os referidos artigos e legislação favoráveis à incidência do ISSQN sobre importação e exportação de serviços.

Ao final, conclui seu posicionamento nos seguintes termos, “*in verbis*”:

“Após verificação dos documentos fiscais apresentados pelo atuado e apensos ao processo, vê-se a necessidade e primordial de inclusão dos Contratos de Prestação de Serviços entre o contribuinte e as empresas para as quais enviou divisas no exterior, para pagamento dos serviços descritos nos Registros de operações de Câmbio apresentados.

Portanto, devolve-se o processo para que o interessado cumpra com a solicitação do Auditor Fiscal atuante.”

Em 21/08/2014, a Gerência do Contencioso Fiscal solicitou do Auditor Fiscal atuante a juntada dos contratos de prestação de serviços mencionados em seu Despacho, que teriam fundamentado o lançamento, ou caso isso não fosse possível, que apresentasse os parâmetros que utilizou para a apuração do movimento econômico arbitrado.

Em 26/01/2016, o Auditor Fiscal atuante, em resposta à solicitação da Gerência do Contencioso Fiscal, afirma que em 21.12.2015, esteve novamente na presença da atuada, solicitando todos os documentos necessários para a apuração do valor declarado junto à Receita Federal que culminaram no recolhimento efetuado pelo contribuinte àquele órgão. Afirmou ainda, que desta vez a atuada apresentou alguns Contratos de Fechamento de Câmbio, aquele que julgou conveniente apresentar, que não atingem nem 10% da receita declarada à Fazenda Federal.

Dito isto, o Auditor Fiscal atuante, manteve o Auto de Infração e Intimação com base nas informações provenientes da Secretaria da Receita Federal sobre o pagamento de royalties de importação de serviços.

DECISÃO DA PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA Nº 237/2018:

O órgão julgador de Primeira Instância Administrativa julgou procedente o Auto de Infração e Intimação nº 20115000805, mas em verificação a presença dos requisitos de validade do Auto de Infração concluiu o seguinte:

a) Que em desconformidade com os fatos e normas, a capitulação legal da infringência pela Impugnante, que diz respeito à falta de retenção na fonte e posterior recolhimento do ISSQN, verifica-se, pelo princípio da especialidade, segundo o qual a norma especial afasta a incidência da norma geral, que a mesma não decorre, como descrito no Auto de Infração, do Artigo 2º, inciso II, da Lei nº 1.089/2006, mas sim do Artigo 6º, inciso I, da Lei nº 714/2003;

b) Observou que na descrição da “Ocorrência Verificada” do Auto de Infração e Intimação, que o Auditor Fiscal autuante não procedeu conforme os normativos, uma vez que não apontou os documentos idôneos a partir dos quais se considerou ocorrido os respectivos fatos geradores, bem como não descreveu os serviços tributados e suas respectivas subsunções individuais aos subitens da Lista de Serviços, aprovada pela Lei Municipal nº 714/2003;

c) E, por último, não apurou regularmente a base de cálculo, uma vez que o fez unicamente a partir de dados não agasalhados na legislação municipal como capazes de, sozinhos, definirem o “*quantum*” do imposto.

Com esses argumentos, a autoridade de Primeira Instância Administrativa, proferiu a Decisão nº 237/2018, que julgou procedente o Auto de Infração e Intimação com as seguintes retificações:

a) **“INFRIGÊNCIA”**: Artigo 6º, inciso I, da Lei Municipal nº 714/2003;

b) **“OCORRÊNCIA VERIFICADA”**: menção aos Contratos de Câmbio nºs 08/096064, 08/188751, 08/132518, 07/042272, 09/261780, 09/119246, 09/020889, 09/021988, 09/186039 e 09/261775, a partir dos quais foram verificadas as ocorrências dos fatos geradores do ISSQN nos seus elementos, material, pessoal, especial, temporal e quantitativo, e que as atividades tributadas se subsumem ao subitem 1.05 e item 41 da Lista de Serviços, aprovada pela Lei Municipal nº 714/2003;

c) **“BASE DE CÁLCULO”**: conforme quadro apresentado nas fls. 201 e 202 do processo.

Em decorrência, desta Decisão, foi retificado o Auto de Infração, através do TRAI nº 174/2019, cientificada a autuada, e, em seguida encaminhada a este Conselho em forma de Recurso, uma vez que o valor do Auto de Infração e Intimação ultrapassa o limite de alçada do órgão de Primeira Instância Administrativa.

Por sua vez, a autuada após ciência da Decisão, interpôs Recurso Voluntário a este Conselho.

É o Relatório.



**V O T O****DOS FATOS E DA FUDAMENTAÇÃO LEGAL:**

Antes de analisar o mérito da Defesa apresentada, é imperioso proceder ao exame dos pressupostos procedimentais de admissibilidade e tempestividade do Recurso, e ambos os quais entendo terem sido atendidos neste caso.

O Recurso Voluntário, interposto pela autuada, requer a declaração de nulidade do Auto de Infração e Intimação nº 20115000805, por entender que a constituição do crédito tributário é de competência da autoridade administrativa e uma vez constituído o crédito tributário, através do lançamento, e regularmente notificado o sujeito passivo, a autoridade fiscal não mais poderá modifica-lo, por força do chamado Princípio da Imutabilidade do Lançamento Tributário, consagrado no Artigo 145, do CTN, “*in verbis*”:

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

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

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

No caso em tela, constata-se que o órgão julgador de Primeira Instância, ao proferir sua Decisão, determinou que algumas retificações fossem realizadas no Auto de Infração, dando origem ao TRAI nº 174/2019, e de uma só vez, designou que a autuada fosse notificada da Decisão Primária e das alterações implementadas pelo referido TRAI, caracterizando verdadeira afronta ao Artigo 17, do PAF – Decreto 681/1991, que diz o seguinte:

“Art. 17 - verificado erro na aplicação de pena ou omissão, após a lavratura do auto de infração, serão corrigidos ou acrescentados pelo próprio autuante ou por seu chefe imediato, mediante termo de aditamento ou retificação, sendo o contribuinte cientificado, e reaberto novo prazo para impugnação”.

Por si só, este fato, já justificaria a nulidade da Decisão Primária, visto que no Artigo 83, “*caput*” e inciso IV, do Regimento Interno deste Conselho, diz que “*são nulos os atos administrativos que desatendam os pressupostos legais e regulamentares de sua edição, ou os princípios da Administração Pública, especialmente nos de (...) inobservância de formalidades processuais previstas no Processo Administrativo Fiscal (...)*”.

Mas foi observado também, que a Decisão Primária infringiu os princípios constitucionais do direito ao contraditório e da ampla defesa, previstos no Artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, quando baseou-se nas retificações proferidas no TRAI nº 174/2019, e não no Auto de Infração originalmente lavrado.

Considerando ainda, o arcabouço jurídico trazido pelo eminente Representante Fiscal, em seu Parecer nº 022/2021, e em busca da solução do processo, objetivando cumprir todos os requisitos no âmbito do processo administrativo fiscal, entendendo que o presente processo tende ao fracasso, tendo em vista que o Auto de Infração e Intimação não atendeu ao Artigo 36, do Decreto nº 681/1991, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal do Município de Manaus, que dispõe o seguinte:

Art. 36º - O ônus da prova incumbe:

I - À Fazenda, quanto à ocorrência do fato gerador da obrigação;

II - Ao impugnante, quanto à inoccorrência do fato gerador ou de exclusão do crédito exigido.

A não determinação e comprovação da ocorrência do fato gerador e respectiva apuração da base de cálculo, por documentos idôneos, compromete a validade do lançamento, colocando em cheque a Decisão Primária, caracterizando afronta aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Considerando todos os fatos narrados por mim, neste Relato, **VOTO** pelo **CONHECIMENTO** e **PROVIMENTO** do Recurso Voluntário interposto nos presentes autos, de forma que seja declarado **NULO** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20115000805**.

É o meu Voto.

PRIMEIRA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO, em Manaus, 20 de junho de 2022.


JOSÉ CARLOS COELHO DE PAIVA
Conselheiro Relator