



Acórdão n.º 033/2022 – PRIMEIRA CÂMARA

Sessão do dia 04 de julho de 2022

Recurso n.º 077/2021 – CARF-M (A.I.I. n.º 20095000599)

Recorrente: **GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Interessada: **AMAZONAS DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S. A.**

Relatora: Conselheira **IVANA DA FONSECA CAMINHA**

TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ISSQN RETIDO NA FONTE. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. AFRONTA AO PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA. NÃO HOUVE DESCRIÇÃO DETALHADA DOS FATOS EM QUADROS ESPECÍFICOS COM SUBSUNÇÃO DOS FATOS À NORMA. MANTIDA A 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 **AMAZONAS DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S. A.**

ACORDAM os Membros da Primeira 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 n.º 20095000599, de 07 de outubro de 2009, tendo sido ratificada a Decisão proferida em Primeiro Grau, 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, 04 de julho de 2022.


ERIVELTO LEAL DE OLIVEIRA

Presidente


IVANA DA FONSECA CAMINHA

Relatora


DENIEL RODRIGO BENEVIDES DE QUEIROZ

Representante Fiscal

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FRANCISCA ÂNGELA SILVA DE OLIVEIRA, JOSÉ CARLOS COELHO DE PAIVA, ERIVALDO LOPES DO VALE e ROBERTO SIMÃO BULBOL.

RECURSO Nº 077/2021 – CARF-M
ACÓRDÃO Nº 033/2022 – PRIMEIRA CÂMARA
PROCESSO FISCAL Nº 2009/2967/3446/00708
AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20095000599
RECORRENTE: GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
INTERESSADA: AMAZONAS DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S. A.
RELATORA: Conselheira IVANA DA FONSECA CAMINHA

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, interposto pela **DIVISÃO DE JULGAMENTO E ESTUDOS TRIBUTÁRIOS**, fundamentado no Artigo 85, da Lei nº 1.697/1983, contra **DECISÃO Nº 125/2021 – DIJET/DETRI/SEMEF**, exarada nos autos dos **PROCESSOS Nºs 2009/2967/3446/00708, 2009/2967/3441/25814 e 2015.11209.12613.0.023656**, fls. 278/288, que declarou a **NULIDADE** do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20095000599**, lavrado no dia 07 de outubro de 2009 em desfavor do sujeito passivo, por substituição, **AMAZONAS DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S. A.**, por não ter efetuado o recolhimento do ISSQN retido na fonte incidente sobre diversos fatos geradores ocorridos em **JANEIRO, MARÇO e MAIO/2005** e todo o período de **2006**, tendo como base “Relatório de Inconsistências” gerado pelos controles internos da Secretaria Municipal de Finanças e Tecnologia da Informação – SEMEF, infringindo, conforme consta do Auto de Infração, o Artigo 4º, da Lei nº 231/1993, acarretando na aplicação da penalidade imposta pelo Artigo 11, inciso II, da Lei nº 1.089/2006, que determina a aplicação de multa de 120% (cento e vinte por cento) do valor do imposto devido, resultando em um crédito tributário de R\$ 33.080,84 (trinta mil e oitenta reais e oitenta e quatro centavos), equivalentes a 550,89 Unidades Fiscais do Município – UFM.

DAS ALEGAÇÕES DA AUTUADA:

A Autuada, em sede de Impugnação, traz como razões de defesa as seguintes alegações:

- Em preliminar, alega vício formal, que torna nulo o Auto de Infração e Intimação, em razão do equívoco na indicação pela autoridade fiscal do dispositivo legal relativo à penalidade, posto que aplicou à Impugnante a multa de 120% do imposto que supostamente teria deixado de ser recolhido com fundamento no Artigo 11, da Lei nº 1.089/2006;

- Evidencia que tal dispositivo legal somente entrou em vigor em 29 de dezembro de 2006, não se aplicando aos fatos que lhe são anteriores, nos termos dos Artigos 105 e 106, do Código Tributário Nacional.

- Afirma que a acusação que pesa contra si é de ter deixado de recolher aos cofres públicos o ISS retido na fonte de seus prestadores de serviço, entretanto, alega que não consta qualquer registro no sistema da Impugnante de uma

parcela substancial dessas Notas Fiscais ou não consta o pagamento ao prestador, conforme discriminado e, anexa planilha. Ou seja, a obrigação de retenção não foi implementada, haja vista que ela somente surge no momento do pagamento do serviço.

- Informa que instruiu sua defesa com a relação de todos os pagamentos feitos a prestadores de serviço, a fim de comprovar que uma parcela substancial das notas fiscais arroladas no Auto de Infração, simplesmente não constam do seu sistema.

- Por outro lado, em relação a algumas notas fiscais constantes da autuação, a Impugnante informa que procedeu ao recolhimento do imposto retido na fonte, seja ao Município de Manaus ou a outro Município, dependendo de onde o serviço foi efetivamente executado, como também consta da planilha e demais documentos anexos.

- Destacou, que em relação às poucas notas fiscais remanescentes, na maioria dos casos a Impugnante não procedeu à retenção do imposto na fonte, de modo que a multa aplicável, ainda que ultrapassada a preliminar antes aduzida, não seria a qualificada de 120%, e sim a de 60%, prevista no inciso I do art. 11 da Lei 1.089/2006.

- Por fim, requereu que fosse afastada a imposição da multa de ofício, uma vez que ela tem por base legislação inexistente na época do fato gerador dos débitos cobrados.

- Requereu, ainda, que o lançamento fiscal fosse julgado improcedente em relação às notas fiscais que jamais constaram do seu Sistema Interno e que jamais foram pagas, bem como em relação às notas fiscais em que houve efetivo recolhimento do ISS retido ao Município de Manaus ou a outro Município onde o serviço foi executado.

- Quanto à parcela das notas fiscais remanescentes, acaso ultrapassada a preliminar, requereu fosse afastada a multa qualificada de 120% em relação aos casos em que não houve retenção do imposto.

DA RÉPLICA DA AUTORIDADE FISCAL AUTUANTE:

O Auditor Fiscal atuante, em sua Réplica, às fls. 194 a 195, manifesta-se favorável à realização de diligência fisco-contábil, conforme a seguir:

- Afirma que parte da documentação anexada pela autuada em sua defesa corresponde a, aproximadamente, 1/3 das situações pendentes apontadas pela autuação fiscal, de 511 pendências, apenas 164 foram justificadas.

- Pondera que parte significativa das pendências (2/3) não foi esclarecida ou justificada pela autuada, mister se faz o aprofundamento da investigação acerca de informações que possam esclarecer tais pendências.

- Defende, a vista das circunstâncias apresentadas até aqui, e das dificuldades da autuada em esclarecer ou justificar as pendências restantes, seria de bom alvitre a realização de uma diligência ou perícia fisco-contábil, a fim de resolver em definitivo as divergências existentes.

DO SANEAMENTO:

Em decorrência de análise preliminar dos autos, concluiu a Divisão de Julgamento e Estudos Tributários, pela necessidade de realização de diligência junto ao contribuinte, nos termos do **DESPACHO Nº 090/2019 – DIJET/DETRI/SEMEF**, fls. 223/227, para verificação nos Registros Contábeis: 1) as Notas Fiscais de Serviços constantes da autuação cujo imposto foi recolhido e/ou que não foi retido o imposto; 2) as Notas Fiscais de Serviços constantes do Relatório de Inconsistência que não constam dos registros contábeis da autuada ou de seus prestadores; e 3) para elaboração de planilha com os dados coletados na diligência, necessários à comprovação do fato gerador do ilícito tributário e, finalmente, a alteração da tipificação da infringência para complementá-la.

Analisando os autos detectou-se peça estranha ao Processo, uma vez que o citado **TRAI Nº 221/2020** e documentos correlatos constante às fls. 230/236 não se referem ao Auto de Infração e Intimação nº 20095000599, de 07/10/2009, mas sim, ao Auto de Infração nº 20095000600, lavrado na mesma data e em face do mesmo sujeito passivo, a Impugnante.

Em face do TRAI, houve impugnação protocolizada às fls. 241 a 258, por meio da qual a Defendente traz as seguintes questões pontuais: a decadência do direito de retificar o lançamento e, que o Artigo 17 do Decreto nº 681/1991, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal – PAF municipal, não alberga a alteração efetuada no Auto de Infração e Intimação ora questionado.

Diante dos fatos acima expostos, a Divisão de Julgamento e Estudos Tributários julgou **Nulo** o Auto de Infração e Intimação nº 20095000599, de 07/10/2009, assim como o **TRAI Nº 221/2020** nos termos da **DECISÃO Nº 125/2021 – DIJET/DETRI/SEMEF**, às fls. 278 a 289, haja vista as irregularidades nas tipificações da infringência e penalidade, além de deficiência na motivação do ato de lançamento, recorrendo de ofício a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF-M, em atendimento ao determinado no Artigo 85, da Lei nº 1.697/1983.

Em seguida, a Impugnante fora notificada da Decisão exarada pelo órgão julgador de Primeira Instância Administrativa, conforme ciência em 27/08/2021, fl. 290.

O ilustre Representante Fiscal, nos termos do **PARECER Nº 21/2022 – CARF-M/RF/1ª Câmara**, às fls. 297 a 299, opinou pelo **CONHECIMENTO e IMPROVIMENTO** do Recurso de Ofício interposto nos presentes autos, mantendo a Decisão de Primeiro Grau que declarou a **NULIDADE** do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20095000599**, de 07/10/2009, e **TRAI Nº 221/2020**.

É o Relatório.



V O T O

Antes de adentrarmos na necessária análise da situação posta a lume no presente caderno processual, impende analisar a questão quanto à falha relativa à juntada do TRAI e documentos correlatos aos autos.

Como evidenciado, o TRAI nº 221/2020 e a documentação anexa a este Termo não se refere ao Auto de Infração e Intimação objeto do presente processo.

Tal fato eivou de nulidade a Decisão primária, posto que infringiu os princípios constitucionais do Contraditório e da Ampla de Defesa, situados topograficamente no Artigo 5º, LIV, da CF/88, “*in verbis*”:

Art. 5º (...)

LIV - “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”. Grifo nosso.

Como dito, o fato de não constar corretamente dos presentes autos o TRAI e documentos a ele anexados relativos ao Auto de Infração em lide findou por operar a supressão da Primeira Instância do Contencioso Administrativo, posto que se deixou de analisá-los, por inexistência nos autos, atingindo frontalmente o Princípio do Duplo Grau de Jurisdição.

Uma vez reconhecida a nulidade da Decisão primária, cumpre especificar os atos alcançados e determinar as providências necessárias ao prosseguimento ou à solução do processo.

Nos termos do Parágrafo Segundo do Artigo 83 do Regimento Interno do CARF-M, a nulidade de qualquer ato “*só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência*”.

Desta feita, a Decisão primária e todos os atos ulteriores, em razão de sua relação de causa e efeito, deveriam ser anulados.

Entretanto, considerando que o lançamento consubstanciado no Auto de Infração em lide está eivado de vícios impossibilitando a sua manutenção e considerando o Princípio da Eficiência, ao qual a Administração Pública deve obediência nos termos do Artigo 37 da CF/88, e também os membros do CARF nos termos do Parágrafo Único do Artigo 1º do Regimento Interno do CARF, é que, cumpre-nos também antecipar as providências necessárias à solução do processo na linha de reiteradas Decisões no mesmo sentido, exaradas por este Conselho Administrativo.

É o que faremos a seguir:

O Artigo 16, do Decreto nº 681/1991, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal – PAF, estabelece expressamente quais são as formalidades mínimas a serem observadas para a lavratura de Autos de Infração válidos e aptos a constituir o crédito tributário, “*in verbis*”:

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 - A 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 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 de matrícula.

O legislador municipal, ao estabelecer como requisito de validade dos Autos de Infração e Intimação “*a descrição do fato*” que embasou a autuação, assim agiu com o objetivo de permitir que o contribuinte pudesse identificar os fatos que ele cometeu que ensejassem incidência tributária.

Tratando-se de ato vinculado, ensina Hely Lopes Meirelles que “*impõe-se à Administração o dever de motivá-los, no sentido de evidenciar a conformação de sua prática com as exigências e requisitos legais que constituem pressupostos necessários de sua existência e validade*”.¹

A simples indicação de dispositivos legais, sem que seja demonstrada a correlação destes com as circunstâncias de fato – que deram origem e fundamentaram o crédito tributário – impede o contribuinte de exercer plenamente seu direito de defesa, pois torna impossível identificar em que ponto as normas foram violadas configurando, em cerceamento de defesa em total afronta aos Princípios do Contraditório e da Ampla Defesa, já citados.

É, inteiramente, o caso dos presentes autos. O lançamento do crédito tributário formalizado não contém a descrição dos fatos e quadros especificando os serviços tributados e suas subsunções. Foram apenas entregues à autuada **RELATÓRIO DE ISSQN RETIDO NA FONTE, MAS NÃO RECOLHIDOS**, fls. 070 a 075, baseado em Relatório de Inconsistência em flagrante falha na motivação, por ausência de demonstração de que os pressupostos de fato, realmente existiram.

Não houve cumprimento do ônus probatório imposto à Fazenda Pública Municipal quanto ao dever de demonstrar a ocorrência do fato gerador conforme enunciado constante do Artigo 36 do PAF, que assim dispõe:

Art. 36. O ônus da prova incumbe:

I - À Fazenda, quanto à ocorrência do fato gerador da obrigação;
(grifamos).

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

Por imposição da norma supra transcrita, à Fazenda Pública, cabe formalizar a exigência fiscal alicerçada em elementos concretos devidamente demonstrados, rejeitando-se a imputação de obrigações tributárias baseadas em indícios da ocorrência do fato gerador como é o caso do Relatório de Inconsistências – gerado do cruzamento das informações contidas nas Declarações Mensais de Serviços de prestadores e tomadores de serviços.

¹ MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*, 20ª ed., São Paulo: Malheiros, 1995.

Assim, o indigitado Relatório, não tem o condão de sozinho, servir de prova de ocorrência de fato gerador e da composição da base de cálculo, devendo, obrigatoriamente, estar calcado em documentos fiscais coletados a partir do movimento contábil da autuada ou de seus prestadores de serviços.

Como bem evidenciou a Decisão primária não foram cumpridos os requisitos necessários à regular constituição do crédito tributário, posto que se deixou de:

- a) comprovar quais os documentos idôneos da Impugnante ou de seus prestadores teriam sido extraídas as informações que levaram à autuação;
- b) descrever os serviços tomados e tributados, assim como suas respectivas subsunções aos subitens da Lista de Serviços aprovada pela Lei municipal nº 714/2003 e, por fim,
- c) comprovar ter havido a efetiva retenção do ISSQN.

Ao agir dessa forma a autoridade autuante descumpriu a obrigação de determinar e comprovar a ocorrência do fato gerador nos seus aspectos material, pessoal, temporal e quantitativo, é dever da autoridade autuante nos termos do Artigo 142 do Código Tributário Nacional – CTN, “*in verbis*”:

Art. 142 - 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 caso, propor a aplicação da penalidade cabível.
(grifou-se)

Dito isso, portanto, o Auto de Infração e Intimação guerreado não está acompanhado de provas incontestáveis, ao revés, teve como base presunções e indícios, posto que alicerçado no Relatório de Inconsistência, que, sozinho, não comprova a ocorrência do ilícito tributário imputado à autuada, tampouco comprova a ocorrência do fato gerador do ISSQN, o que o torna nulo desde sua constituição, por ausência de cumprimento de ato vinculado (Artigo 142, do CTN e Artigo 16, do PAF) por afronta aos princípios constitucionais do Contraditório e da Ampla Defesa (Artigo 5º, LV, CF), bem como as disposições do Artigo 36, inciso I, do PAF.

Diante de tudo o que foi exposto, **VOTO** pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** do Recurso de Ofício, e pela manutenção integral da **DECISÃO Nº 125/2021 – DIJET/DETRI/SEMEF** exarada em sede de Primeira Instância Administrativa que declarou **NULO** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20095000599**, e o **TRAI** correspondente.

É o meu Voto.

PRIMEIRA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO, em Manaus, 04 de julho de 2022.

IVANA DA FONSECA CAMINHA
Conselheira Relatora