

Acórdão n.º 039/2021 – SEGUNDA CÂMARA

Sessão do dia 12 de novembro de 2021

Recurso n.º 019/2021 – CARF-M (A.I.I. n.º 20115000798)

Recorrente: **GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

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

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

**TRIBUTÁRIO. ISSQN. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO TRIBUTO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. DESCUMPRIMENTO DO ARTIGO 142 DO CTN E ARTIGO 36, INCISO I, DO PAF. 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 **AMAZONAS DISTRIBUIDORA DE ENERGIA 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 n.º 20115000798, de 22 de novembro de 2011, tendo sido ratificada a Decisão proferida em Primeiro Grau, nos termos do Relatório e Voto que passam a integrar o presente julgado.

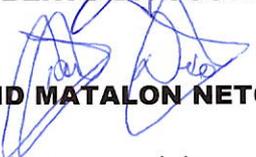
Segunda Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, em Manaus, 12 de novembro de 2021.

  
**FRANCISCO MOREIRA FILHO**

Presidente

  
**HUMBERTO DA COSTA CORRÊA JÚNIOR**

Relator

  
**DAVID MATALON NETO**

Representante Fiscal

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



**RECURSO Nº 019/2021 – CARF-M**  
**ACÓRDÃO Nº 039/2021 – SEGUNDA CÂMARA**  
**PROCESSO FISCAL Nº 2011/2967/3446/00835**  
**AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20115000798**  
**RECORRENTE: GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**  
**RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**  
**INTERESSADA: AMAZONAS DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S. A.**  
**RELATOR: Conselheiro HUMBERTO DA COSTA CORRÊA JÚNIOR**

### **RELATÓRIO**

O Órgão Julgador de Primeira Instância Administrativa, fundamentado no Artigo 85, da Lei nº 1.697/83, 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 058/2019 – GECFI/DETRI/SEMEF**, exarada nos autos dos **PROCESSOS Nºs 2011/2967/3446/00835 e 2011/2967/3441/28848**, que julgou pela **NULIDADE** do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20115000798**, de 22/11/2011, lavrado em face da falta de retenção e conseqüentemente o não recolhimento do ISSQN.

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

O Auto de Infração e Intimação em lide fora lavrado contra a autuada, abrangendo o período de **2008 a 2010** consumado na infringência capitulada no Artigo 2º, Inciso II, da Lei nº 1089/2006, ocasionando a aplicação da penalidade imposta pelo Artigo 30, Inciso I, da Lei nº 254/94, com redação dada pelo Artigo 1º, da Lei nº 1.420/2010 c/c os Artigos 2º da mesma Lei e 106, Inciso II, Alínea “c” do Código Tributário Nacional, determinando a aplicabilidade da multa de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto devido, perfazendo o crédito tributário no valor de R\$ 840.809,75 (oitocentos e quarenta mil, oitocentos e nove reais e setenta e cinco centavos), correspondente a 12.674,25 Unidades Fiscais do Município – UFMs.

Na qualidade de substituto tributário, o contribuinte autuado não efetuou a retenção do ISSQN na fonte, sobre os serviços tomados relativos a Royalties & Assistência Técnica e Remessa ao Exterior.

#### **DAS ALEGAÇÕES DA AUTUADA:**

Em sua Impugnação, a autuada alega resumidamente o seguinte:

- o valor dos serviços de assistência técnica tomados pela Impugnante e os royalties pagos a beneficiários no exterior pela cessão de direito de uso de marcas patrimoniais teriam sido extraídos da ficha 44 da DIPJ;



- não constam nas fichas 44 da DIPJ, qualquer valor declarado a título de royalties, já que não houve pagamentos para esse fim no período autuado;
- no Auto de Infração a capitulação legal indica a infringência ao Artigo 2º, inciso II, da Lei nº 1.089/2006, conferindo a condição de substituto tributário às empresas beneficiadas por incentivos fiscais federal, estadual ou municipal, uma vez que a Impugnante não é beneficiária de incentivo fiscal, a infringência imputada não procede, levando o Auto de Infração e Intimação à nulidade;
- o arbitramento efetuado pela fiscalização municipal fundou-se em informação e documento inexistentes, portanto, não há como ser contraditado pela Impugnante, o que culmina com a nulidade do lançamento, nos termos do Artigo 36, Inciso I, do Decreto Municipal nº 681/1991 (PAF);
- caso as preliminares de nulidade sejam ultrapassadas, a Impugnante requer o deferimento de produção de provas periciais para a demonstração das impropriedades a partir dos tópicos propostos;

Por fim, requer a nulidade do Auto de Infração e Intimação nº 20115000798 – sob arguição dos fatos acima aludidos.

#### **DA RÉPLICA DA AUTORIDADE FISCAL AUTUANTE:**

O nobre Auditor Fiscal contestou a Impugnação em Réplica às fls 173 e 174, discorrendo quanto a questão do enquadramento como substituto tributário, que o Artigo 2º da Lei nº 1.089/2006 prevê tal condição para as seguintes situações: **a)** empresas industriais beneficiadas por incentivo fiscal federal, estadual ou municipal (inciso II) e **b)** empresas concessionárias, permissionárias e autorizadas de serviços públicos, sendo estas com estrutura operacional definida em regulamento (inciso VI), complementando, que a alegação de não possuir benefício fiscal não foi comprovada documentalmente, implicando na manutenção do dispositivo legal de infringência, constante no Auto de Infração e Intimação, caso contrário, ocorrerá retificação da infringência através do Termo de Retificação do Auto de Infração –TRAI.

Quanto a falta de embasamento para o arbitramento da base de cálculo, em consulta à Receita Federal do Brasil – RFB, esta confirma os recolhimentos de IRRF do contribuinte com base em Royalties e CIDE, identificados em DARF's no período fiscalizado. A DIPJ apresentada pelo contribuinte, informa a inexistência de valores pagos a terceiros ou deles recebidos. Sendo assim, conclui-se que, ou o contribuinte recolheu indevidamente o IRRF sobre Royalties e CIDE ou não atentou para a incidência, também, do ISSQN sobre o fato gerador aludido decorrente do pagamento dos Royalties e CIDE.

A respeito da propositura da Recorrente sobre perícia contábil, o Auditor Fiscal autuante, concorda com a realização de tal procedimento, em vista das dificuldades de esclarecimento das pendências constantes no Auto de Infração, inclusive opinando pela diligência fisco-contábil, para a devida apresentação de todos os documentos listados no TIAFI nº 103789, de 16/08/2011, além das DCTF's e dos Livros Contábeis do período fiscalizado.

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

O Julgador de Primeira Instância analisa os fatos como segue:

Com base em legislação vigente e pertinente a apontada impropriedade na capitulação da infringência é passível de saneamento.

No caso de importação de serviços, o fato gerador é considerado ocorrido na data do fechamento do contrato de câmbio, momento este, que ocorre o pagamento ou o crédito contábil do serviço tomado do exterior. Portanto, a cópia do contrato de câmbio é elemento essencial e indispensável para a comprovação da ocorrência do fato gerador, sua materialidade e base de cálculo.

O Auditor Fiscal, embora tenha descrito no campo do Auto de Infração, “Ocorrência Verificada”, os serviços tomados e os tenha tipificados genericamente, sem individualização, aos subitens 3.02, 14.02 e 17.01 da Lista de Serviços anexa à Lei Municipal nº 714/2003, também deixou claro neste campo, que não detectou a ocorrência dos fatos geradores como preconiza a legislação tributária, especialmente o §1º do Artigo 6º da Lei Municipal nº 714/2003 (contratos de câmbio). Somente baseou-se nos dados constantes da Ficha 44 a DIPJ, fornecidos pela Receita Federal do Brasil, sem demonstrar os cálculos dos valores apurados e as cópias de quaisquer documentos comprobatórios.

Apesar do Auditor ter solicitado a documentação necessária através do TIAFI nº 103789, para a devida constatação da ocorrência do fato gerador e apuração da base de cálculo do ISSQN, tal solicitação não foi atendida.

Analisado esses fatos, o Órgão Julgador de Primeira Instância, concluiu através da Decisão nº 058/2019 – GEFCI/DETRI/SEMEF, pela nulidade do Auto de Infração e Intimação 20115000798, de 22/11/2011, haja vista a deficiência da motivação do ato administrativo do lançamento, ou seja, a determinação e comprovação da ocorrência do fato gerador do imposto, não tendo como efetivar uma perícia documental como solicitado pela Impugnante, em concordância com a autoridade fiscal atuante pelo fato de que a decisão foi proferida, oito anos após a susposta ocorrência dos fatos geradores, conflitando com a obrigatoriedade legal da guarda de documentos por cinco anos.

Ato contínuo, recorreu de ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município-CARF-M, devido ao montante cobrado no Auto de Infração, ultrapassar o limite nos termos do Artigo 85, da Lei nº 1.697/83, alterada pela Lei nº 1.186/2007. Ressaltando que o douto Representante Fiscal, no Parecer nº 19/2021, folhas 198 a 204-CARF-M, opina pelo Improvimento do Recurso de Ofício, mantendo na íntegra a Decisão Primária.

**É o Relatório.**

**VOTO**

Analisando o contexto dos autos, resta indubitavelmente claro que a Decisão proferida pela autoridade julgadora de Primeiro Grau, foi repleta de imparcialidade e justiça fiscal. Sem delongas, vamos nos ater ao fato determinante, que culminou com a Decisão de Primeira Instância, como seja, a ausência de comprovação documental, para dar sustentação à lavratura do Auto de Infração em contenda. Senão, vejamos o disposto no Artigo 6º, Inciso I e § 1º da Lei Municipal nº 714/2003:

*Art 6º - São responsáveis pelo crédito tributário do ISSQN as pessoas a seguir enumeradas, observados os critérios de apuração, cálculo e recolhimento estabelecidos na legislação municipal:*

*I - as pessoas físicas ou jurídicas tomadoras ou intermediárias de serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País;*

*§ 1º - considera-se ocorrido o fato gerador do ISSQN, na situação prevista no inciso I, na data do pagamento ou crédito contábil do serviço tomado, mediante a conversão em moeda nacional, pelo câmbio oficial estabelecido naquela data.*

De acordo com o dispositivo legal acima descrito, dentre os documentos a serem apresentados para a devida comprovação da ocorrência e materialidade do fato gerador e sua base de cálculo, as cópias dos contratos de câmbio, são documentos “*sine qua non*” para confirmar a operação realizada. Entretanto, tal documentação não foi apresentada, e, segundo o que dispõe o Artigo 36º, Inciso I, do PAF:

*Art. 36 - O ônus da prova incumbe:*

*I - A fazenda, quanto à ocorrência do fato gerador da obrigação.*

Por ser um procedimento fiscal não homologatório, tratando-se de uma cobrança pontual, na qual o Auditor Fiscal solicita o pagamento do débito em um determinado prazo, não havendo a necessidade de solicitação prévia de documentação pertinente, a base de cálculo é predeterminada e informada ao contribuinte. Neste caso, foram considerados os valores informados pela Receita Federal do Brasil à SEMEF, concernentes aos recolhimentos a título de Imposto de Renda Retido na Fonte e Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico-CIDE.

Não obstante, objetivando respaldar a lavratura do Auto de Infração o nobre Auditor Fiscal solicitou através do TIAFI nº 103789 (fls. 06), documentos essenciais para a efetiva comprovação do débito como: contratos de prestação de serviços de assistência técnica, assessoria, transferência de tecnologia, contratos de fechamento de câmbio, guias de IRRF ou da CIDE, declaração de IRPJ (fichas 4A, 5A, 24A, 44 e 44A), referente ao período de 2008 a 2010, entretanto, não juntou tais documentos aos autos, os quais são fundamentais para a devida determinação e comprovação dos fatos geradores. É profícuo mencionar que somente com análise prévia desses documentos, seria possível determinar e comprovar a ocorrência do fato gerador do ISSQN, em todos os seus elementos, de acordo com o que determina o Artigo 142 do CTN, corroborado pelo Artigo 36, Inciso I, do PAF.



Há de se ressaltar ainda, que as DIPJ referentes ao ano calendário de 2008 e de 2009, apensadas aos autos, às fls 40 a 168, apenas demonstram que não houve registro de pagamentos de royalties ou quaisquer outros destinados ao exterior, corroborando a afirmação da Impugnante. Além disso, não consolidam a obrigação tributária exigida através do Auto de Infração, por não serem provas suficientes e não pormenorizarem efetivamente a apuração da base de cálculo, impossibilitando a determinação e conseqüente comprovação da data da ocorrência do fato gerador e sua base de cálculo.

A possibilidade da realização de perícia em eventual documentação a ser apresentada, tornou-se inviável, ante o fato de que o prazo legal de cinco anos que obriga a guarda de documentos, ter sido extrapolado.

Não se questiona o alcance da hipótese de incidência na operação de importação de serviço do exterior, serviço este que está embasado em dispositivos legais pertinentes, devidamente tipificados e elencados na Lista de Serviços. A questão fulcral é a impossibilidade de evidenciação dos valores cobrados, pela insuficiência de documentos para a sua efetiva comprovação.

Perscrutando o fato em sua profundidade, nada mais há, senão concluir que o Auto de Infração em questão, é insustentável, não por falta de estrutura legal, que valida e legítima a sua cobrança, mas pela impossibilidade da comprovação material, tornando inidôneos os valores nele cobrados, o que inviabiliza a sua cobrança.

Por todo o exposto **VOTO** pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** do Recurso de Ofício, mantendo a Decisão de Primeira Instância Administrativa que declarou a **NULIDADE** do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20115000798**, de 22/11/2011, lavrado contra **AMAZONAS DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S. A.**

**É o meu voto.**

**SEGUNDA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO**, em Manaus, 12 de novembro de 2021.

  
**HUMBERTO DA COSTA CORRÊA JÚNIOR**  
Conselheiro Relator