

Acórdão n.º 045/2022 – SEGUNDA CÂMARA

Sessão do dia 20 de outubro de 2022

Recurso n.º 001/2020 – CARF-M (A.I.I. n.º 20155000053)

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

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Relatora: Conselheira **SARAH LIMA CATUNDA**

**TRIBUTÁRIO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. FALTA DE RETENÇÃO NA FONTE E RECOLHIMENTO DO ISSQN. REGULAR CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. MULTA POR INFRAÇÃO. DEVER VINCULADO DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA RESPONSÁVEL PELO LANÇAMENTO. CONHECIMENTO E PROVIMENTO PARCIAL DO RECURSO VOLUNTÁRIO. PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO COM REDUÇÃO DA MULTA POR INFRAÇÃO.**

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

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, à unanimidade de votos, **Conhecer e Dar Provimento Parcial** ao Recurso Voluntário, **mantendo-se o Auto de Infração e Intimação nº 20155000053**, de 25 de março de 2015, com redução da multa de ofício aplicada, em obediência ao Princípio da Retroatividade Benigna da Lei nº 2.833/2021, 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, 20 de outubro de 2022.

  
**FRANCISCO MOREIRA FILHO**

Presidente

  
**SARAH LIMA CATUNDA**

Relatora

  
**JANARY YOSHIZO KATO YOKOKURA**

Representante Fiscal

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: PAULO RODRIGUES DE SOUZA, JÚLIO RAMON MARCHIORE TEIXEIRA, REGINA CÉLIA PEREIRA FILGUEIRAS e PEDRO DE FARIA E CUNHA MONTEIRO.



**RECURSO Nº 001/2020 – CARF-M**  
**ACÓRDÃO Nº 045/2022 – SEGUNDA CÂMARA**  
**PROCESSO FISCAL Nº 2015.11209.12628.0.016415**  
**AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20155000053**  
**RECORRENTE: COMPANHIA TROPICAL DE HOTÉIS DA AMAZÔNIA**  
**RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**  
**RELATORA: Conselheira SARAH LIMA CATUNDA**

## RELATÓRIO

**COMPANHIA TROPICAL DE HOTÉIS DA AMAZÔNIA**, já devidamente qualificada nos autos, recorre a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município – CARF-M, da **DECISÃO Nº 207/2015 – GECFI/DETRI/SEMEF**, fls. 79/88, exarada nos autos do **PROCESSO Nº 2015.11209.12628.0.016415**, que julgou **PROCEDENTE** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20155000053**, de 25/03/2015.

O Auto de Infração e Intimação foi lavrado pela falta de recolhimento do ISSQN retido na fonte, relativo ao período de **JUNHO a DEZEMBRO/2014**, infringido o Artigo 2º, inciso IX, e o Artigo 8º, da Lei nº 1.089/2006 combinado com o Artigo 7º, do Decreto nº 8.805/2007 e o Artigo 17, do Decreto nº 9.139/2007, e tendo como penalidade a prevista no Artigo 30, inciso III, da Lei nº 254/1994, totalizando, à época, um Crédito Tributário no valor de R\$ 45.269,69 (Quarenta e cinco mil, duzentos e sessenta e nove reais e sessenta e nove centavos), equivalentes a 540,34 Unidades Fiscais do Município – UFMs.

### **DAS ALEGAÇÕES DO AUTUADO:**

Em síntese, a autuada alega como razões de defesa:

Alega vício insanável, em virtude da inclusão dos tributos federais na base de cálculo do ISSQN, caracterizando ofensa ao Princípio da Capacidade Contributiva, pois tais não são acrescidos em seu patrimônio, além da referida inclusão afetar o grau de certeza e liquidez do Auto de Infração e Intimação. Contesta o valor da multa por considerá-la muito elevada, o que contraria o Princípio do Não Confisco, conforme Jurisprudência do STF, fls. 46/49, e fundamenta a sua tese no Artigo 150, inciso IV, da CF/88 e diz que, na sua concepção, houve confisco tributário.

Ao final, requereu o conhecimento da Impugnação, bem como nulidade do Auto de Infração e Intimação nº 20155000053, de 25/03/2015.

**DA RÉPLICA DA AUTORIDADE FISCAL AUTUANTE:**

Contestando as argumentações apresentadas pela autuada, a Autoridade Fiscal autuante, em sua Réplica, manifesta-se quanto ao Auto de infração e Intimação, conforme a seguir:

O Auto de Infração e Intimação foi lavrado em virtude da Impugnante não repassar, para o Município de Manaus, os valores do ISSQN que ela retém de seus prestadores de serviços. Assim, se ela tomou de terceiros serviços de limpeza, ao pagar o valor do serviço, o sistema automaticamente faz a retenção devendo a Impugnante apenas repassar ao Fisco de Manaus o que foi gerado no sistema.

Defende que a tese da Impugnante não deve prosperar, pois, enquanto tomadora de serviços, não tem legitimidade de argumentar que o PIS/COFINS não entra na base de cálculo do ISSQN, pois quem sofreu o ônus da tributação foi o prestador do serviço e não a Impugnante.

Quanto ao valor da multa aplicado, questionado pela Impugnante, alega a Autoridade Fiscal que, tal previsão consta da lei, de forma que, compete-lhe o dever de cobrá-la.

Diante dos fatos acima expostos, a **DIVISÃO DE JULGAMENTO E ESTUDOS TRIBUTÁRIOS** exarou a **DECISÃO Nº 207/2015 – GECFI/DETRI/SEMEF**, às fls. 79/88, declarando **PROCEDENTE** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20155000053**, de 25 de março de 2015.

Seguindo o trâmite normal do processo, a Impugnante fora notificada sobre a Decisão exarada pela Primeira Instância Administrativa, no dia **04/10/2016**, conforme atesta o Aviso de Recebimento acostado à fl. 91.

Nas razões do Recurso Voluntário, às fls. 104/117, a autuada alega em síntese:

1. Violação do direito constitucional à ampla defesa, ensejadora da nulidade do Auto de Infração, pois não foi evidenciado o índice e a forma de cálculo dos juros aplicados;
2. Ofensa ao princípio constitucional da capacidade contributiva, pois não se excluiu da base de cálculo do ISS os valores relativos a tributos federais (PIS, COFINS, IRPJ e CSLL), pois conforme a Impugnante, *“o conceito de preço do serviço não pode compreender todas as entradas de caixa em decorrência do serviço prestado pelos contribuintes”*.
3. Aplicação de multa de 200% sobre o imposto devido afronta o princípio constitucional do não confisco consagrado no Artigo 150, inciso IV, da Magna Carta.

O ilustre Representante Fiscal, em seu **PARECER Nº 039/2022 CARF-M/RF/2ª Câmara**, às fls. 161/169, opinou pelo **CONHECIMENTO** e **PARCIAL PROVIMENTO**



do Recurso Voluntário, apenas para reduzir a multa por infração originalmente aplicada para 100% do imposto retido e não recolhido, por força do Artigo 23, inciso IV, Lei nº 2.833/2021, mantendo, nos demais termos, o Auto de Infração e Intimação.

### **É o Relatório.**

### **VOTO**

O Recurso Voluntário em análise gira em torno da Procedência do Auto de Infração pelo Órgão Julgador Primário, que pela materialidade da infração tributária foi evidenciada nos autos há informações e documentos suficientes para a fundamentação do referido Auto de Infração.

A Autoridade Fiscal seguiu os requisitos formais exigidos para a sua validade, conforme o Artigo 77, da Lei nº 1.697/1983 – Código Tributário do Município de Manaus, a saber:

*Art. 77 – O auto de infração será lavrado no local da verificação e conterá:*

*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 determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;*

*VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função.*

*Parágrafo Único - As omissões ou incorreções do auto não acarretarão nulidade, quanto o processo constarem elementos suficientes para a determinação da infração.*

Ao analisarmos o presente Artigo, podemos constatar que inexistente obrigação legal para a Fazenda Pública informar os índices e a forma de cálculo dos juros de mora no corpo dos lançamentos, além de que os quadros apresentados aos autos, junto ao Auto de Infração apresentam todos os aspectos relevantes e a composição da sua base de cálculo, desta forma, não há afronta ao Princípio do Contraditório e da Ampla Defesa.

A autuada defende que é indevida, para efeito de apuração do ISSQN, a inclusão dos valores relativos aos tributos federais, posto que tais valores não integram a receita de seu patrimônio. O legislador, ao tratar da base de cálculo do ISSQN, em conformidade com o Decreto nº 5.682 de 23/02/1987 determinou no Artigo 13, § 1º, que os encargos de qualquer natureza compõem a base de cálculo do ISSQN.



Antes disso, porém, no Artigo 12, o legislador define como deverá ser considerada a base imponible para efeito de apuração do ISSQN. Estatuem o Artigo 12, § 1º, incisos I e II, e § 2º, e Artigo 13, § 1º, a seguir transcritos:

**Art. 12 - A base imponible do imposto é o preço do serviço.**

**§ 1º - O valor do serviço para efeito de apuração da base imponible será obtido:**

I - *pela receita mensal do contribuinte, quando se tratar de prestação de serviço de caráter permanente;*

II - *pelo preço cobrado, quando se tratar de prestação de serviço de caráter eventual, seja descontínua ou isolada.*

**§ 2º - A caracterização do serviço, em função de sua permanente execução ou eventual prestação, apurar-se-á a critério da autoridade administrativa, levando-se em consideração a habitualidade com que o prestador desempenhar a atividade.**

**Art. 13 - Considera-se preço de serviço, para efeito de cálculo do imposto, tudo o que for recebido em virtude da prestação do serviço, seja na conta ou não.**

**§ 1º - Incorpora-se ao preço do serviço os valores acrescidos e os encargos de qualquer natureza, ainda que de responsabilidade de terceiros. (O grifo não consta do original).**

Em relação à multa por infração de 200% (duzentos por cento), temos que segundo a autuada, a mesma afrontaria o princípio da vedação ao efeito confiscatório, previsto pelo Artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal.

Em relação às multas punitivas temos que desde o julgamento do RE 833.106/GO, o STF tem reiteradamente afirmado – o que permite concluir tratar-se de entendimento pacífico, que possui caráter confiscatório a sanção que ultrapassar o valor da obrigação tributária principal. No marco citado, a Corte considerou inconstitucional disposição constante de lei tributária do Estado de Goiás que estabelecia multa de ofício de 120% do valor do tributo. A tese prevalente, reproduzida nos julgados que se seguiram (RE 748.257- AgR/SE e RE 657.372 AgR/RS) é de que o valor da obrigação principal deve funcionar como um limitador da norma sancionatória, de modo a serem reputadas abusivas as multas superiores a 100% do tributo devido.

Foi editada uma nova Lei do ISSQN em Manaus, Lei nº 2.833, de 20 de dezembro de 2021, a qual em seu Artigo 23, inciso IV, implicou na chamada retroatividade benigna da lei tributária, conforme o Artigo 126, inciso III, alínea “c”, do CTN:

**Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:**

**II - tratando-se de ato não definitivamente julgado: [...]**

**c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.**

Isso porque o Artigo 23, inciso IV, daquele diploma legal municipal assim dispõe:

**“Art. 23. Quando apurado por meio de ação fiscal, o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) será lançado conjuntamente com a multa por infração de:**

**IV - cem por cento do valor do imposto retido e não recolhido no prazo legal aos responsáveis tomadores e intermediários, incluindo o substituto tributário e responsável solidário, exceto os do setor público relacionados no art. 18 desta Lei.”**

Diante do exposto, **VOTO** pelo **CONHECIMENTO** e **PROVIMENTO PARCIAL** do Recurso Voluntário, da **DECISÃO Nº 207/2015 – GECFI/DETRI/SEMEF**, exarada em sede de Primeiro Grau, mantendo a necessidade de aplicação do tributo devido à aplicação do tributo devido e pela redução da multa por infração de 200% para 100%, pelo Princípio da Retroatividade Benigna estabelecido no Código Tributário Nacional.

**É o meu voto.**

**SEGUNDA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO**, em Manaus, 20 de outubro de 2022.



**SARAH LIMA CATUNDA**  
Conselheira Relatora