

Acórdão n.º 056/2021 – PRIMEIRA CÂMARA

Sessão do dia 24 de novembro de 2021

Recurso n.º 008/2021 – CARF-M (A.I.I. n.º 20125000318)

Recorrente: **GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Interessada: **ALIANÇA NAVEGAÇÃO E LOGÍSTICA LTDA.**

Relator: Conselheiro **ARMANDO CLAUDIO SIMÕES DA SILVA**

**TRIBUTÁRIO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. BASE DE CÁLCULO ARBITRADA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. NÃO CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS PARA O ARBITRAMENTO PREVISTOS NA LEI Nº 254/94. DESCUMPRIMENTO DO ARTIGO 142 DO CTN E ARTIGO 36, INCISO I, DO PAF. MANTIDA A DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU. CONHECIMENTO E IMPROVIMENTO DO RECURSO DE OFÍCIO. NULIDADE DA AUTUAÇÃO.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **ALIANÇA NAVEGAÇÃO E LOGÍSTICA LTDA.**

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 20125000318, de 12 de julho de 2012, 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, 24 de novembro de 2021.

  
**SELMA SOCORRO MACHADO CLAUDINO**

Presidente

  
**ARMANDO CLAUDIO SIMÕES DA SILVA**

Relator

  
**DENIEL RODRIGO BENEVIDES DE QUEIROZ**

Representante Fiscal

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: LAURA OLIVEIRA FERNANDES, ROBERTO SIMÃO BULBOL, JOSÉ CARLOS COELHO DE PAIVA e FRANCISCO DE ASSIS MOURÃO JÚNIOR.

**RECURSO Nº 008/2021 – CARF-M**  
**ACÓRDÃO Nº 056/2021 – PRIMEIRA CÂMARA**  
**PROCESSO FISCAL Nº 2012/2967/3446/00355**  
**AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20125000318**  
**RECORRENTE: GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**  
**RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**  
**INTERESSADA: ALIANÇA NAVEGAÇÃO E LOGÍSTICA LTDA.**  
**RELATOR: Conselheiro ARMANDO CLAUDIO SIMÕES DA SILVA**

## **RELATÓRIO**

**ÓRGÃO JULGADOR DE PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA** recorre de ofício a este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF-M, contra a **DECISÃO Nº 205/2019 – GCFI/DETRI/SEMEF**, que julgou **NULO** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20125000318**, de 12 de julho de 2012, lavrado contra **ALIANÇA NAVEGAÇÃO E LOGÍSTICA LTDA.**, motivado pelo sujeito passivo não ter recolhido o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN, no período de **JULHO/2009** a **MARÇO/2010**, infringindo o Artigo 1º, § 1º, Inciso III, da Lei nº 1.090/2006, c/c Artigo 17 do Decreto nº 6.139/2007, correspondente à falta de recolhimento do imposto no prazo regulamentar, acarretando na aplicação da penalidade imposta pelo Artigo 9º, Parte Final, da Lei nº 1.351/2009, sobre as atividades de agenciamento tipificados no Subitem 10.05 da Lista de Serviços anexa à Lei Municipal nº 714/2003, em razão do não cumprimento de procedimentos legais indispensáveis à realização de procedimento fiscal de arbitramento, e, ainda, a deficiência na motivação (comprovação do fato gerador do imposto) do ato administrativo do lançamento.

### **DA IMPUGNAÇÃO À PRIMEIRA INSTÂNCIA PELA AUTUADA:**

A empresa autuada interpôs Impugnação ao Auto de Infração e Intimação em julgamento, arguindo em resumo:

a) Que além do transporte de cargas marítimas e de cabotagem, a autuada também realiza atividades de serviços logísticos relacionados à guarda e movimentação de cargas, bem como serviços de expedição, regularização e conferência de documentos das cargas;

b) Que foi considerada na base de cálculo do Auto de Infração e Intimação, o serviço internacional de transporte de cargas, atividade cuja tributação é de competência exclusiva do Estado;





c) Que não há relação entre os serviços de transporte internacional de cargas, acobertados pelos Bils of Landinf - Bl s, e os demais serviços auxiliares prestados pela Impugnante em Manaus, os quais por terem natureza distinta, foram suportados pela emissão de Notas Fiscais Eletrônicas consideradas pela autuação;

d) Que o agente fiscal ainda classificou incorretamente o serviço autuado como se fosse de agenciamento (Subitem 10.05 da Lista), apurando o imposto supostamente devido à alíquota de 5%, quando a legislação de Manaus estabelece o percentual de 4% para os serviços de capatazia;

e) Como não restou comprovada nenhuma das hipóteses específicas previstas no Artigo 148 do CTN e na Lei nº 254/94, fica patente a ilegalidade do arbitramento realizado pela fiscalização, o que remete à nulidade do Auto de Infração;

f) A nulidade do lançamento, em manifesta violação ao Princípio da Ampla Defesa e do Contraditório previstos no Artigo 5º, Incisos LIV e LV da CF, levando a conclusão de que os débitos autuados são indevidos, tendo em vista que a Fiscalização não encontrou suporte legal para fundamentar o lançamento; e

g) A ilegitimidade do processamento de arbitramento levado a efeito pela fiscalização.

#### **DA RÉPLICA DA AUDITORA AUTUANTE:**

Após a análise dos argumentos e documentação apresentados pela empresa autuada, opinou, em síntese, pela manutenção integral do supracitado Auto de Infração, com os seguintes argumentos:

a) Informa que a Impugnante não apresentou os documentos fiscais solicitados, impossibilitando a apuração da receita auferida, aspecto que levou ao arbitramento;

b) A autuada em sua defesa revela a prática de serviços de logística, ou seja, pratica a intermediação de serviços ou agenciamento de serviços previsto no Subitem 10.05 da Lista de Serviços. O fato de a Impugnante pagar serviços de capatazia ao operador portuário caracteriza o agenciamento de serviços, pois além da capatazia a Impugnante presta serviços de coleta e entrega de container;

c) A Impugnante discrimina nos BLs a cobrança de todos os serviços que antes eram cobrados por fatura ou nota de débito, com isso o importador passou a pagar o ICMS, deixando de pagar o ISS pelo agenciamento de carga (serviço);

d) Os documentos de controle fiscal para as atividades da cadeia de serviços de logística, sujeitas à incidência do ISS, resumem-se às Notas Fiscais de Serviços;



e) Como as atividades de transporte envolvem diversas outras mais complexas, há a necessidade de complementação de informações por meio de outros documentos, como o Conhecimento de Transporte, a documentação contábil, etc.;

f) Na contratação de atividades de operações de logística integrada, a contratante inicia o processo em Manaus por meio do agente contratado e somente após a realização de toda a operação logística, efetua o pagamento dos serviços efetuados. Portanto, essa prestação de serviço está sujeita à incidência do ISSQN no Município de Manaus;

g) Em vista da contabilidade e guarda de documentos da Impugnante estarem centralizadas na matriz em São Paulo, não foi possível ter acesso à receita e despesa da mesma;

h) O arbitramento da base de cálculo tomou por base o que disciplina o Artigo.3º, Incisos I e IV, e Parágrafo 2º, Inciso II, todos, da Lei nº 254/94; e

i) A alíquota aplicada foi de 5% para o serviço de agenciamento, Subitem 10.05 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003 e da Lei Municipal nº 714/2003;

#### **DA MANIFESTAÇÃO DA REPRESENTAÇÃO FISCAL:**

O ilustre Representante Fiscal opina pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** do Recurso de Ofício interposto nos presentes autos, a fim de que seja mantida a Decisão de Primeiro Grau pela **NULIDADE** da autuação, com o conseqüente **CANCELAMENTO** do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20125000318**.

**É o Relatório.**

#### **V O T O**

Conforme posto pela Primeira Instância Administrativa, o lançamento é um ato administrativo vinculado pelo qual a autoridade competente constitui o crédito tributário identificando e comprovando a materialidade do fato gerador, da matéria tributária, do valor do tributo devido, o sujeito passivo (contribuinte ou responsável) e eventual penalidade cabível, caso o contribuinte não cumpra a sua responsabilidade tributária.





Neste sentido, necessária é a comprovação da ocorrência do fato gerador para a validade do lançamento, conforme o Artigo 36º, Inciso I, do PAF, a saber:

**"Art. 36 - O ônus da prova incumbe:**

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

**(...)"**

Todavia, verifica-se que a autoridade fiscal não informou com clareza os fatos relacionados com os subitens da Lista de Serviços, aprovada pela Lei Municipal nº 714/2003, no corpo do Auto de Infração e Intimação, assim como não explicou como identificou a ocorrência do fato gerador e, embora indique que apurou a base de cálculo por arbitramento, a partir dos Conhecimentos de Transportes (B/L), não juntou cópias deles e de outros documentos idôneos e capazes, não só de comprovar a ocorrência dos fatos geradores do imposto, mas também a respectiva indicação dos valores que serviram de base para definir a composição da base de cálculo, em flagrante afronta aos princípios da Ampla Defesa e do Contraditório.

Identifica-se ainda que na forma como foi feito o arbitramento, a Auditora Fiscal autuante, em documento solicitando autorização para o arbitramento (fl. 05) afirma: "O arbitramento da base de cálculo do imposto abrangerá o período de julho de 2007 a dezembro de 2010 e tomará por base o que consta nos Incisos I e IV, e parágrafo 2º, inciso II, do Art. 3º, da Lei 254194, (...)."

Porém, os procedimentos necessários à determinação do valor do ISSQN a partir de uma base de cálculo arbitrada, são determinados, pelo Artigo 8º, Parágrafo único, da Lei nº 458/98, e, mais especificamente pelo Artigo 3º, Inciso IV, § 2º, Incisos I a V, todos da Lei nº 254/94, a saber:

**LEI Nº 458/98:**

*Art. 8º - A constatação mediante ação fiscal, de omissão do real faturamento, pela falta de emissão da Nota Fiscal de Serviços ou documento fiscal equivalente, implicará no lançamento da diferença do imposto que deveria ter sido lançado, além da cominação da penalidade aplicável pelo descumprimento dessa obrigação acessória.*

*Parágrafo único - Na impossibilidade de verificação do real faturamento do contribuinte haverá arbitramento do seu movimento econômico, conforme legislação fiscal aplicável.*

**LEI Nº 254/94:**

*Art. 3º - O valor do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza será lançado a partir de uma base de cálculo arbitrada, sempre que se verificar qualquer uma das seguintes hipóteses:*

*(...)*

*IV - não prestar o sujeito passivo, após regularmente intimado, os esclarecimentos exigidos pela fiscalização prestar esclarecimentos insuficientes ou que não merecem fé, por inverossímeis ou falsos;*



(...)

**§ 2º - Nas hipóteses previstas neste artigo, o arbitramento será fixado por despacho da autoridade fiscal competente, que considerará, conforme o caso: (grifou-se)**

**I - o pagamento do imposto efetuado pelo mesmo ou por outros contribuintes de mesma atividade, em condições semelhantes;**

**II - as peculiaridades inerentes à atividade exercida;**

**III - os fatos ou aspectos que exteriorizam a situação econômico-financeira do sujeito passivo;**

**IV - o preço corrente dos serviços oferecidos à época a que se referir a apuração;**

**V - o valor dos materiais empregados na prestação dos serviços e outras despesas, tais como salários e encargos, aluguéis, instalações, energia, comunicações e assemelhados.**

Mesmo que a Auditora Fiscal atuante tenha citado na descrição da "Ocorrência Verificada" do Auto de Infração e Intimação a legislação acima transcrita, relativa ao arbitramento, e, tenha providenciado e juntado aos autos, o Despacho específico devidamente autorizado pela autoridade competente, do qual consta, além da citação da legislação aplicável ao caso, também quadros com a demonstração da composição e forma de cálculo da base imponible, tais quadros com a demonstração e composição, além de serem inteligíveis por falta de correspondência lógica entre as comparações promovidas, não se coadunam com nenhum dos parâmetros autorizados nos Incisos I a V, do § 2º, do Artigo 3º, acima transcrito, tampouco com os mencionados Incisos I e IV, segundo os quais a Auditora atuante teria adotado.

Deveriam, ainda, constar no Despacho mencionado anteriormente provas da ocorrência do fato gerador do imposto (agenciamento), pois este não pode ser arbitrado, a exemplo da base de cálculo, devendo-se relativamente à ocorrência dele, seguir o que dispõe o Artigo 142, do Código Tributário Nacional – CTN e Artigo 36 do PAF, transcritos anteriormente.

Considerando a legislação citada acima que prevê a necessidade de determinação, descrição e comprovação da ocorrência do fato gerador e respectiva apuração ou arbitramento da base de cálculo, assim como os procedimentos para realização do arbitramento da base de cálculo, pode-se concluir que **não** foram cumpridos todos os requisitos legais e formais necessários à constituição do crédito tributário, especialmente os determinados no Artigo 142, do CTN, e Artigo 36, do PAF, além do Artigo 3º, § 2º, *Incisos I a V*, todos, da Lei nº 254/94, estes últimos, relativos ao arbitramento.



Logo, em razão de todo o exposto, em razão do não cumprimento de procedimentos legais indispensáveis à realização de procedimento fiscal de arbitramento, e, ainda, a deficiência na comprovação do fato gerador do imposto do ato administrativo do lançamento, **VOTO** pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** do Recurso de Ofício interposto nos autos, mantendo a dDecisão do Órgão de Julgamento de Primeira Instância Administrativa pela **NULIDADE** da autuação, com o consequente **CANCELAMENTO** do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20105000318/2010**.

**É o meu Voto.**

**PRIMEIRA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO**, em Manaus, 24 de novembro de 2021.



**ARMANDO CLAUDIO SIMÕES DA SILVA**  
Conselheiro Relator