



Acórdão n.º 058/2022 – PRIMEIRA CÂMARA

Sessão do dia 17 de outubro de 2022

Recurso n.º 091/2021 – CARF-M (A.I.I. n.º 20175000550)

Recorrente: **GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Interessada: **SAMSUNG ELETRÔNICA DA AMAZÔNIA LTDA.**

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

TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. AUSÊNCIA DE RETENÇÃO DO ISSQN NA FONTE. SERVIÇOS DE ASSISTÊNCIA TÉCNICA (SUBITEM 1.04 DA LISTA ANEXA À LEI MUNICIPAL Nº 714/2003). AFRONTA AOS PRINCÍPIOS DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA. INOBSERVÂNCIA AO ARTIGO 16, INCISO III, DO DECRETO Nº 681/1991. 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 **SAMSUNG ELETRÔNICA DA AMAZÔNIA 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 20175000550, de 12 de junho de 2017, 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, 17 de outubro de 2022.

ERIVELTO LEAL DE OLIVEIRA

Presidente

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, IVANA DA FONSECA CAMINHA e ROBERTO SIMÃO BULBOL.



RECURSO Nº 091/2021 – CARF-M
ACÓRDÃO Nº 058/2022 – PRIMEIRA CÂMARA
PROCESSO FISCAL Nº 2017.11209.12628.0.026913
AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20175000550
RECORRENTE: GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
INTERESSADA: SAMSUNG ELETRÔNICA DA AMAZÔNIA LTDA.
RELATOR: Conselheiro JOSÉ CARLOS COELHO DE PAIVA

RELATÓRIO

O assunto em exame trata-se do Recurso de Ofício, ao CARF-M, interposto pelo Órgão Julgador de Primeira Instância Administrativa contra a **DECISÃO Nº 341/2020 – DIJET/DETRI/SEMEF**, que julgou **NULO** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20175000550**, de 12 de junho de 2017, lavrado em desfavor da empresa **SAMSUNG ELETRÔNICA DA AMAZÔNIA LTDA.**, na qualidade de substituta tributário, devidamente qualificada nos autos do processo, em decorrência da ausência de retenção do ISSQN, incidente sobre a importação de serviços previstos no subitem 1.04 da Lista anexa à Lei Municipal nº 714/2003 e cujos serviços teriam sido prestados no período de **JANEIRO/2010** a **JUNHO/2014**, consubstanciando infração ao Artigo 2º, inciso II, da Lei nº 1.089/2006, culminando na aplicação da penalidade prevista no 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\$ 757.205,53 (Setecentos e cinquenta e sete mil, duzentos e cinco reais, e cinquenta e três centavos), equivalentes a 7.584,19 UFMs.

ALEGAÇÕES DA AUTUADA:

A autuada, **SAMSUNG ELETRÔNICA DA AMAZÔNIA LTDA.**, apresentou sua defesa em Primeira Instância, e requereu o cancelamento do Auto de Infração e Intimação nº 20175000550, com a consequente anulação do débito fiscal e arquivamento do processo administrativo, lavrado pela Autoridade Fazendária. Em sua defesa, a autuada apresenta em pequena síntese os seguintes pontos:

PRELIMINARMENTE:

a) Em relação às remessas ao exterior realizadas pela Impugnante, afirma que durante todo o período em que a autoridade fiscal realizou a fiscalização, os únicos documentos que a Impugnante foi intimada a apresentar foram as DCTFs. Essa documentação, porém, apenas apresenta indícios das informações servíveis ao ISSQN, pois a partir das DCTFs, é possível obter informações quanto ao Imposto de Renda retido na fonte, bem como a razão pela qual esse imposto foi retido – no caso, por conta das remessas de valores ao exterior. Apesar de essas informações não serem satisfatórias para uma efetiva apuração de valores de ISSQN, a autoridade fiscal se concentrou nelas para a

determinação das bases de cálculo. A autoridade fiscal partiu dos valores detectados nas DCTFs para, aplicando arbitrariamente uma alíquota que supunha ser a correta para o IRRF, determinar os valores originais de cada operação. Uma vez descobertos esses valores, aplicou, indiscriminadamente, a alíquota de 5% para determinar qual seria o montante de ISSQN a ser recolhido pela operação. Muito embora não exista qualquer equívoco em se buscar indícios das operações a partir das DCTFs, o erro mais grave da fiscalização foi considerar os dados das DCTFs como um fim, e não um meio. Ao invés de buscar informações mais acuradas a partir dos valores ali apresentados, a fiscalização acabou por atalhar os valores das DCTFs diretamente para bases de cálculo de ISSQN, o que, indiretamente, gerou um arbitramento dessas bases de cálculo – isso tudo considerando-se que, em nenhum momento, a autoridade fiscal intimou a Impugnante a apresentar outros documentos que poderiam, satisfatoriamente, fornecer mais informações para a conclusão da fiscalização.

b) Pugna pela nulidade do Auto de Infração por ausência de descrição dos serviços e vícios de liquidez do crédito tributário por erros na determinação da base de cálculo. Alega que o Auto de Infração está eivado de vício formal, mais especificamente no enquadramento realizado pela autoridade fiscal em sede de autuação, na aplicação de descrição genérica dos serviços e nos sucessivos erros ao se determinar a base de cálculo, o que afeta a liquidez do crédito tributário exigido. Afirma que claramente, não são vícios sanáveis, e a inevitável consequência desses vícios é a nulidade do Auto de Infração – consequentemente, do próprio crédito tributário. Recorre ao Artigo 142, do CTN, para indicar que não existe discricionariedade na conformação do suporte fático/jurídico do ato-norma de lançamento tributário, seu modo de produção é o estritamente vinculado às normas materiais que governam o seu procedimento de formação, por isso, devem ser respeitadas as normas jurídicas que regulam a matéria, sob pena de nulidade. O Auto de Infração e Intimação foi lavrado considerando, como suposta infração, a ausência de retenção na fonte do ISSQN por ocasião de remessas de valores ao exterior. Porém, a descrição da suposta infração indicada pelo Fiscal se deu de modo genérico, afinal, não ficou determinado nenhum aspecto relevante sobre o caso, como **(i)** o local da prestação do serviço, **(ii)** o tipo de serviço, **(iii)** a destinação específica dos valores remetidos, que a autuação se refere.

c) Do arbitramento indireto da base de cálculo do ISSQN pela Autoridade Fiscal, os argumentos expostos nos tópicos anteriores suscitam, ainda, um outro ponto: na medida em que a autoridade fiscal se amparou exclusivamente em documentação imprópria (DCTFs) quando possuía outros elementos para chegar às corretas bases de cálculo – arbitramento esse notadamente ilegal. O Artigo 148, do CTN prevê que quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade fiscal, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial. É, portanto, uma providência que, tomada direta ou indiretamente, apenas pode ser utilizada se inexistentes alternativas para a determinação da base de cálculo a partir de análise conjunta e sistemática de outras documentações. Isso faz com que, no presente caso, haja uma inquestionável ilegalidade, já que os procedimentos adotados pela autoridade fiscal não obedeceram a qualquer critério minimamente lógico ou que contenha correlação com as características da exação tributária

de competência do Município. Como consequência dessa ilegalidade, é possível entender que o Auto de Infração o qual constitui o crédito tributário a partir do arbitramento realizado está viciado por nulidade, assim entendida como decorrente de vícios na aplicação da regra-matriz de incidência tributária, seja no antecedente (motivação), seja no consequente (crédito), tais como falta de motivação, defeito na composição ou determinação do sujeito ativo, do sujeito passivo, da base de cálculo ou da alíquota aplicável por força dos Artigos 142, 143 e 144, do CTN.

NO MÉRITO:

a) Argumenta que a competência para cobrança do imposto sobre serviço também é matéria prevista pela legislação complementar e regula o referido recolhimento, no intuito de evitar eventuais conflitos entre fiscos municipais. Da mesma forma que no caso em comento, há diversas empresas que possuem filiais sediadas em outros Municípios e, por vezes, a prestação dos serviços ocorre nessas localidades, de modo que, para não restar dúvidas com relação ao fisco competente para cobrar, tais hipóteses já são devidamente regulamentadas pela legislação. Neste sentido, de acordo com o Artigo 3º, “caput”, da Lei Complementar nº 116/2003:

(...)

No caso em tela, há inúmeras operações ocorridas dentro do período indicado, contudo, ao efetuar a lavratura do Auto de Infração, não houve a verificação desse tipo de informação. A Autoridade Fiscal não se preocupou em autuar pelo suposto não pagamento de imposto as operações ocorridas somente em Manaus, mas sim todas as atividades ocorridas na empresa - fossem serviços ou não. Conforme se verifica a partir da análise dos documentos acostados nesta Impugnação, todos os valores devidos a título do ISSQN foram rigorosamente recolhidos pela Impugnante. No entanto, uma vez que a autoridade fiscal utilizou como única base investigativa o Imposto de Renda Retido na Fonte e declarado na DCTF da Impugnante, acabou por não visualizar a efetiva base desses pagamentos e, como agravante, tributar todas as operações indiscriminadamente - mesmo tendo amplas oportunidades para intimar esta Impugnante a apresentar documentações adicionais. O que, reitera-se, a autoridade fiscal jamais fez. Assim, tem-se que a legalidade dos recolhimentos ora exigidos somente poderia ser atestada com mais fidedignidade através da análise dos contratos de prestação de serviço – não solicitados pelo agente fiscalizador.

b) Ainda no que diz respeito aos documentos tomados como base para a autuação e, ao reiterar os argumentos elencados no tópico anterior, vale destacar que também não é possível observar e identificar a prestação do efetivo serviço, ou seja, não se pode delimitar as particularidades do fato gerador do tributo. O que se observa é tão somente o código do serviço indicado no Auto de Infração, contudo, não fica claro o mecanismo utilizado pelo Fiscal para identificar aquelas operações como sendo referentes ao código estipulado. Pela simples análise das DCTFs é improvável realizar paralelo entre prestação de serviço e o código indicado no Auto de Infração. Na análise do presente caso, é grande a dificuldade da correta e justa aplicação do Princípio da Ampla Defesa, especialmente, porque não é possível fazer qualquer conexão entre o tipo de serviço prestado, o local em que ocorreu a prestação e a inexistência da retenção do tributo da referida operação por parte da empresa Impugnante. Tudo o que se pode comprovar através dos autos e seus anexos, é que a atuação foi feita de modo genérico, sem se importar em descrever os fatos - supostamente - irregulares. Para elaborar a presente Defesa, a empresa

utilizou-se do único fato identificador fornecido, qual seja o possível fato gerador dos créditos tributários em questão e, ainda assim, precisou fazer um verdadeiro exercício de adivinhação na tentativa de identificar a quais fatos geradores se reportam a exigência que foi imposta. Com isso, mais uma vez fica clara a necessidade de anular completamente o Auto de Infração e Intimação pela insuficiência na descrição do fato.

c) Muito embora não se negue em qualquer momento que, para o contribuinte, há uma indiscutível obrigação quanto ao recolhimento de tributos, não se pode discordar tampouco de que a cobrança de tributos em um Estado Democrático de Direito deve respeitar e obedecer aos princípios estabelecidos constitucionalmente. Dentre os vários princípios que norteiam a incidência e a cobrança de tributos, há de se destacar a importância da legalidade, da verdade material e da segurança jurídica como pilares irremovíveis em que se assenta o nosso sistema constitucional tributário. Posto de uma maneira objetiva, o Princípio da Legalidade, tanto sob o aspecto material como o formal, deve ser respeitado na medida em que impõe que nenhuma exigência ou aplicação de penalidade tributária poderá ser feita sem que exista lei prévia que lhe dê respaldo. Isso significa que o executor da lei, no exercício das suas funções, só poderá agir quando autorizado por lei e dentro dos limites por ela estabelecidos. “*In casu*”, vale dizer que somente se aplica algum instituto do Direito Tributário se o evento do mundo concreto se subsumir e adequar inteiramente à hipótese abstrata da lei, seja um recolhimento de tributo, seja uma prestação de obrigação acessória ou, até mesmo, seja um procedimento interno do Fisco quando da apuração do cumprimento das obrigações pelo contribuinte. Por sua vez, a Verdade Material decorre e complementa a legalidade, posto que os atos da Autoridade Fiscal somente poderão ocorrer quando efetivamente concretizados no mundo factual todos os elementos previstos na hipótese da lei, como, por exemplo, aqueles necessários à materialização do fato gerador e ao nascimento da obrigação tributária. Neste caso, verifica-se o total desinteresse da autoridade fiscal pela verdade material e pela busca da prestação efetiva do tributo, visto que em nenhum momento foram solicitados os contratos de prestação de serviço e a listagem anexa e tão somente de uma série de serviços sem qualquer delimitação. Portanto, a presente autuação se encontra eivada de vícios bastante contundentes, cumprindo à autoridade competente saná-los através do reconhecimento da nulidade do Auto de Infração e Intimação aqui impugnado.

d) Por fim, a autuada evidencia a ocorrência dos erros gravíssimos na lavratura do Auto de Infração ora combatido, as consequências para este Auto de Infração e Intimação, e, para esta Impugnante, revela-se perfeitamente cabível a anulação do Auto impugnado.

RÉPLICA DO AUDITOR FISCAL AUTUANTE:

O Auditor Fiscal autuante, em 15 de agosto de 2019, apresentou sua Réplica, e acatou o recurso do autuado, pugnando pela nulidade do Auto de infração, dizendo o seguinte:

O Auto de Infração em lide trata dos Contratos de Câmbios nºs 114213609, 115408542, 115408564, 117027161, 117430843, 117430942, 118220998 e 118570040, e após a lavratura do mesmo e na argumentação apresentada pelo contribuinte o mesmo comprovou os pagamentos dos impostos devidos,



conforme constam nos documentos anexados nessa ocasião.

Pelo exposto e considerando a comprovação dos pagamentos dos impostos devidos pelo contribuinte, concordo com a solicitação do mesmo no sentido de anular o respectivo Auto de Infração.

DECISÃO Nº 341/2020 – DIJET/DETRI/SEMEF:

Os autos foram a julgamento, ainda em Primeira Instância, e, em 31 de julho de 2020, o Órgão Julgador proferiu a **DECISÃO Nº 341/2020 – DIJET/DETRI/SEMEF**, no sentido de julgar **NULO** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20175000550** e, interpôs, neste mesmo ato, Recurso de Ofício a este Conselho, em virtude do valor originário do crédito tributário ultrapassar o valor legal de alçada.

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 de Ofício em questão, interposto pelo Órgão de Primeiro Grau, que julgou **IMPROCEDENTE** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20175000550**, de 12 de junho de 2017, lavrado em desfavor da empresa **SAMSUNG ELETRÔNICA DA AMAZÔNIA LTDA.**, na qualidade de substituta tributária, devidamente qualificada nos autos do processo, em decorrência da ausência de retenção do ISSQN, incidente sobre a importação de serviços previstos no subitem 1.04 da Lista anexa à Lei Municipal nº 714/2003 e cujos serviços teriam sido prestados no período de **JANEIRO/2010** a **JUNHO/2014**.

O Órgão Julgador de Primeira Instância Administrativa tomou a Decisão de nulidade do Auto de Infração e Intimação, baseando-se nos seguintes fundamentos:

- 1) A não determinação e comprovação da ocorrência do fato gerador e respectiva apuração da base de cálculo, por documentos idôneos;
- 2) Infringência aos princípios constitucionais do direito ao contraditório e a ampla defesa, previstos no Artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal;

3) A necessidade indispensável das informações essenciais constantes nos documentos juntados aos autos, para a comprovação da ocorrência do fato gerador, que no caso específico, refere-se aos contratos de fechamento de câmbio.

Vejamos o que diz o Artigo 36, do Decreto nº 681/1991, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal do Município de Manaus, que dispõe o seguinte:

Art. 36 - 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.

Ainda acerca da necessidade da determinação e comprovação da ocorrência do fato gerador nos seus aspectos material, pessoal, temporal e quantitativo, deve-se recorrer ao que preceitua o Artigo 142, do CTN, que estabelece os requisitos mínimos para constituição do crédito tributário, “*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.

Parágrafo Único - A atividade administrativa de lançamento, é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

No caso em análise, observa-se que se trata de importação de serviços, portanto, o fato gerador é considerado ocorrido na data de fechamento do contrato de câmbio a partir do qual ocorre o pagamento ou o crédito contábil do serviço tomado do exterior. Logo, a cópia ou identificação do contrato de câmbio é elemento essencial e indispensável, não só para comprovação da ocorrência do fato gerador, mas também da sua materialidade (tipo de serviço) e determinação da base de cálculo.

Ficou claro que o Auditor Fiscal autuante, embora não tenha descrito os serviços tomados, os subsumiu ao subitem 1.04 da Lista de Serviços da Lei Municipal nº 714/2003, e que na descrição da “Ocorrência Verificada” a apuração se dera a partir dos valores constantes na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTFs), apresentadas pelo contribuinte, sem contudo apresentar qualquer tipo de quadro específico com a demonstração dos cálculos dos valores apurados e tampouco cópias de documentos idôneos e capazes não só de comprovar a ocorrência dos fatos geradores do imposto, mas também a respectiva composição da base de cálculo, em flagrante afronta aos princípios da ampla defesa e do contraditório.

Ocorre ainda, que as cópias das DCTFs, além de diversos outros documentos juntados aos autos, por não possuírem as informações necessárias à determinação e comprovação do fato gerador do ISSQN nos seus aspectos quantitativo e temporal, não são capazes, sozinhos, de dar sustentação à lavratura do Auto de Infração em discussão. De acordo com Artigo 6º, § 1º, da Lei Municipal nº 714/2003, o único documento que sozinho, no caso em questão, possui essa qualidade é o contrato de fechamento de câmbio, que não foram requisitados e juntados aos autos no momento da exação da autoridade autuante.



Cabe registrar, que o Auditor Fiscal atuante juntou aos autos, por meio da Réplica Fiscal, a planilha com identificação de todos os dados necessários, não só à caracterização da ocorrência do fato gerador, como também à demonstração da composição da base de cálculo, aspecto que possibilitaria, segundo o Princípio da Supremacia e Indisponibilidade do Interesse Público, mais o Artigo 23, combinado com o Artigo 25, ambos do PAF, a retificação do Auto de Infração e Intimação, por meio da autenticação de tais planilhas e apresentação ao contribuinte. Entretanto tal providência se faz desnecessária por que o Auditor Fiscal atuante se convence e apresenta, também, em sua Réplica Fiscal, planilhas explicativas e DAMs (fls. 1.529 a 1.555), demonstrando que o ISSQN, apurado por meio do Auto de Infração, fora prontamente recolhido por ocasião de seu vencimento, encontrando-se, portanto, o referido crédito tributário devidamente extinto na forma do Artigo 156, inciso I, do CTN.

Sendo assim, não há como se fazer a análise do Mérito, já que não foi possível se determinar e comprovar a ocorrência do fato gerador.

Considerando todos os fatos narrados por mim, neste Relato, **VOTO** pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** do Recurso de Ofício interposto nos presentes autos, de forma que seja mantida a Decisão de Primeira Instância, pela **NULIDADE** da autuação, e cancelamento do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20175000550**.

É o meu Voto.

PRIMEIRA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO, em Manaus, 17 de outubro de 2022.


JOSÉ CARLOS COELHO DE PAIVA
Conselheiro Relator