

Acórdão n.º 059/2021 – PRIMEIRA CÂMARA

Sessão do dia 07 de dezembro de 2021

Recurso n.º 005/2021 – CARF-M (A.I.I. n.º 20135000291)

Recorrente: **GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Interessada: **GIGA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS MECÂNICOS E ELETRÔNICOS LTDA.**

Relatora: Conselheira **SELMA SOCORRO MACHADO CLAUDINO**

**TRIBUTÁRIO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. VISITA FISCAL ORIENTADORA NÃO TRANSFORMADA REGULARMENTE EM PROCEDIMENTO HOMOLOGATÓRIO. SUPRESSÃO DE ETAPA. INVALIDADE DO PROCEDIMENTO. ASPECTO FORMAL INTRANSPONÍVEL. FALTA DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. DESCUMPRIMENTO DO ARTIGO 142 DO CTN, ARTIGO 9º, INCISO II, E ARTIGO 11, 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 **GIGA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS MECÂNICOS E ELETRÔNICOS 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 20135000291, de 31 de outubro de 2013, 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, 07 de dezembro de 2021.

  
**FRANCISCO DE ASSIS MOURÃO JÚNIOR**

Presidente, em exercício

  
**SELMA SOCORRO MACHADO CLAUDINO**

Relatora

  
**DENIEL RODRIGO BENEVIDES DE QUEIROZ**

Representante Fiscal

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ARMANDO CLAUDIO SIMÕES DA SILVA, JOSÉ CARLOS COELHO DE PAIVA, EDIVALDO MENDONÇA SOUZA e LAURA OLIVEIRA FERNANDES.

**RECURSO Nº 005/2021 – CARF-M**  
**ACÓRDÃO Nº 059/2021 – PRIMEIRA CÂMARA**  
**PROCESSO FISCAL Nº 2013/11209/12613/33783**  
**AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20135000291**  
**RECORRENTE: GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**  
**RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**  
**INTERESSADA: GIGA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS MECÂNICOS E**  
**ELETRÔNICOS LTDA.**  
**RELATORA: Conselheira SELMA SOCORRO MACHADO CLAUDINO**

## 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 153/2019 – GECFI/DETRI/SEMEF**, exarada nos autos do **PROCESSO Nº 2013/11209/12613/33783**, que julgou pela **NULIDADE** do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20135000291**, de 31 de outubro de 2013, lavrado em face de **GIGA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS MECÂNICOS E ELETRÔNICOS LTDA.**

A empresa em epígrafe fora autuada porque, na qualidade de contribuinte substituta tributária, não efetuou a retenção e o recolhimento do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN retido sobre os serviços tomados de industrialização sob encomenda, tipificados no subitem 14.06 da Lista de Serviços anexa à Lei nº 714/2003, e realizados no período de **01/NOVEMBRO/2009** a **31/DEZEMBRO/2012**, culminando na infringência capitulada no Artigo 2º, dando azo à 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 Artigo 2º da mesma lei, e Artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional – CTN, que determina a aplicação de multa de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do imposto devido.

O lançamento em lide totalizou o crédito tributário no valor equivalente a 130,09 Unidades Fiscais do Município – UFMs.

O Órgão Julgador Primário propugnou pela nulidade do Auto de Infração e Intimação, por entender que houve a supressão de etapas essenciais à validade do lançamento, uma vez que não foi observado o prazo legal exigido por ocasião do procedimento realizado entre a Visita Fiscal Orientadora (VFO) e sua consequente transformação em procedimento homologatório, e, ainda, que não houve comprovação quanto à origem dos fatos geradores tampouco da apuração da base de cálculo.





Por esse motivo, interpôs o presente Recurso de Ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município – CARF-M, haja vista que o valor desonerado da exigência fiscal ultrapassa o limite de alçada daquele órgão, conforme o disposto no Artigo 85, inciso I, da Lei nº 1.697, de 10/12/1983.

Seguindo o trâmite regular do processo, a Empresa fora notificada da decisão exarada pela Primeira Instância Administrativa, conforme ciência em 27.11. 2019, assinalada no **TERMO DE CIÊNCIA Nº 153/2019- GECFI/DETRI/SEMEF**, fls.103-CARF-M, mas não há notícia dos autos de Recurso Voluntário.

A ilustre Representante Fiscal, ao emitir o **PARECER Nº 10/2021**, fls. 108/112-CARF-M, ratifica a Decisão proferida pelo Órgão Julgador de Primeira Instância, e opina pelo **CONHECIMENTO e IMPROVIMENTO** do Recurso de Ofício, mantendo a Decisão recorrida que declarou a **NULIDADE** do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20135000291**, de 31/10/2013, lavrado contra **GIGA INDUSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS MECÂNICOS E ELETRÔNICOS LTDA.**

**É o Relatório.**

## V O T O

Da análise dos autos, resta solarmente claro que a Decisão proferida pela autoridade julgadora de Primeiro Grau, que pugnou pela nulidade e improcedência do Auto de Infração e Intimação nº 2013500291, deu-se pelo fato de o agente fiscal não ter cumprido procedimentos indispensáveis à realização da Visita Fiscal Orientadora -VFO, quando de sua transformação em procedimento homologatório, e também pela deficiência na comprovação do fato gerador do imposto e sua base cálculo.

Com efeito, dentre outras normas procedimentais da VFO, o Artigo 18, e seus §§ 1º a 4º, do Decreto nº 7007/2003, prescrevem como será apurado, calculado e apresentado o movimento econômico tributável do ISSQN ao contribuinte, assim como de que forma efetivar-se-á o início do Procedimento Fiscal, visando à apuração e lançamento do referido imposto em caráter homologatório, caso não conclua a contento a VFO, vejamos, “*in verbis*”:

*Art. 18 – A autoridade fiscal deverá **calcular o ISSQN, com base no Movimento Econômico apresentado pelo contribuinte**, visando facilitar a sua regularização durante a VFO. (grifo nosso).*

*§ 1º – O contribuinte de posse dos cálculos referidos no “caput” deste artigo, deverá providenciar o recolhimento do imposto, no prazo de até 8 (oito) dias, contados da data do recebimento do quadro demonstrativo apresentado pela autoridade fiscal.*



*§ 2º – A não quitação ou não-parcelamento do ISSQN referido neste artigo, poderá ensejar no início do Procedimento Administrativo Fiscal aplicado ao contribuinte, visando a apuração e o lançamento do referido tributo.*

*§ 3º – Fica estabelecido o prazo máximo de 5 (cinco) dias para apresentação da documentação fisco-contábil solicitada mediante o Termo de Início de Visita Fiscal Orientadora.*

*§ 4º – A não apresentação ou apresentação incompleta da documentação fisco-contábil, no prazo estabelecido no parágrafo anterior, configura-se como embaraço, restrição ou impedimento da realização da VFO, e ensejará no início imediato do Procedimento Administrativo Fiscal, visando o cumprimento da legislação tributária municipal, por meio, se for o caso, dos lançamentos de tributos e penalidades aplicáveis.*

Inicialmente, cabe registrar, que, de acordo com o “caput” do referido Artigo 18, na VFO a apuração e cálculo do ISSQN deve se dar com base no movimento econômico identificado a partir de documentos fornecidos pelo contribuinte. Não cabendo, portanto, qualquer outro tipo de apuração que não seja a partir da vontade colaboradora e espontânea do sujeito passivo.

Demais disso, segundo os § 1º e § 4º, acima transcritos, existem duas possibilidades de a VFO transformar-se em procedimento homologatório que é mais gravoso ao contribuinte em função da aplicação da multa por infração não presente na fiscalização pedagógica.

A primeira, ocorre após oito dias da intimação para o contribuinte recolher o imposto apurado, a partir dos documentos apresentados espontaneamente em atendimento ao Termo de Início de Visita Fiscal Orientadora - TIVFO, sem que o contribuinte recolha o imposto devido. A partir desses oito dias deve-se lavrar outro termo, ou seja, o Termo de Início de Ação Fiscal - TIAFI, solicitando toda a documentação necessária a fiscalização, mesmo que já tenha sido feito por meio do já citado TIVFO.

A segunda, ocorre quando o contribuinte embaraça a fiscalização não fornecendo a documentação ou fornecendo-a de forma incompleta. Neste caso, o Auditor Fiscal deve, obrigatoriamente, registrar essa ocorrência para, no momento oportuno, lavrar o Auto de Infração por embaraço à ação fiscal. Em todo caso, aqui também, após essa ocorrência, deve-se lavrar o TIAFI solicitando a documentação necessária a fiscalização homologatória, no prazo de 13 (treze dias).

A esse respeito, verifica-se dos documentos juntados ao Auto de Infração e Intimação, tais como: Relatório, Termo de Encerramento, TIVFO nº 012704 e TIAFI nº 112804, lavrados pelo Auditor Fiscal autuante, inclusive TIVFO e TIAFI lavrados na mesma data, que as etapas exigidas e necessárias à transformação da VFO em procedimento homologatório foram suprimidas em prejuízo irreparável ao contribuinte, e, conseqüentemente, em prejuízo insanável à validade do Procedimento Administrativo do Lançamento.

Desta forma, embora não explicitado no § 4º, do Artigo 18, acima transcrito, mas como decorrência lógica da formalização de qualquer exigência, faz-se



necessária a lavratura de TIAFI para formalização de procedimento homologatório para determinação da ocorrência do fato gerador e apuração da base de cálculo do ISSQN. Entretanto, ficou evidenciado nos autos que, ainda que tal TIAFI (nº 112804) tenha sido lavrado, inclusive com prazo inadequado de 5 (cinco) dias, foi feito com supressão de etapas anteriores indispensáveis à validade do procedimento homologatório, tornando nulo o procedimento em sua totalidade.

Neste aspecto os atos necessários ao início do Procedimento Fiscal são determinados pelo Artigo 9º, Inciso II, e Artigo 11, todos, do Processo Administrativo Fiscal - PAF<sup>1</sup>.

Diante das normas acima descritas, conclui-se que todo o Procedimento Fiscal deve ser iniciado por um primeiro ato de ofício escrito, exteriorizado por uma intimação, mais especificamente, por um Termo de Início de Ação Fiscal e Intimação – TIAFI.

É noção cediça que a exigência da determinação e comprovação da ocorrência do fato gerador nos seus aspectos material, pessoal, temporal e quantitativo, é determinada pelo Artigo 142<sup>2</sup> do Código Tributário Nacional – CTN que estabelece os requisitos mínimos para constituição do crédito tributário.

A partir desse comando, observa-se que o lançamento é um ato administrativo vinculado, pelo qual a autoridade competente constitui o crédito tributário, identificando e comprovando a materialidade dos seguintes elementos: **a)** fato gerador; **b)** matéria tributária; **c)** valor do tributo devido **d)** sujeito passivo (contribuinte ou responsável); e, **e)** eventual penalidade cabível, caso o contribuinte não cumpra a sua responsabilidade tributária.

<sup>1</sup> Art. 9º Far-se-á a intimação:

(...)

II - pelo autor do procedimento, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar;

(...)

Art. 11 O procedimento fiscal tem início com o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado e sujeito passivo da obrigação tributária, seu preposto ou representante legal ou por denúncia escrita ou verbal reduzida a termo."

<sup>2</sup> 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)

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

Acerca do que foi exposto sobre a necessidade de determinação e comprovação do fato gerador entre outros aspectos, o qualitativo e o quantitativo, observa-se que o agente fiscal, ao lavrar o Auto de Infração e Intimação em comento, não relatou como detectou a ocorrência do fato gerador e como apurou a base de cálculo, e tampouco juntou cópias de documentos idôneos, deixando, portanto, não só de comprovar a ocorrência dos fatos geradores do imposto, mas também da respectiva composição da base de cálculo, em flagrante afronta aos princípios da Ampla defesa e do Contraditório.

Por todo o exposto **VOTO** pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** do Recurso de Ofício, mantendo a Decisão recorrida que declarou a **NULIDADE** do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20135000291**, de 31/10/2013, lavrado contra **GIGA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS MECÂNICOS E ELETRÔNICOS LTDA.**

**É o meu Voto.**

**PRIMEIRA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO**, em Manaus, 07 de dezembro de 2021.



**SELMA SOCORRO MACHADO CLAUDINO**  
Conselheira Relatora