

Acórdão n.º 022/2023 – PRIMEIRA CÂMARA

Sessão do dia 24 de abril de 2023

Recurso n.º 162/2021 – CARF-M (A. I. I. n.º 20175001363)

Recorrente: **COLMEIA RESIDENCIAL DO BOSQUE EMPREEND. IMOBILIÁRIOS LTDA.**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

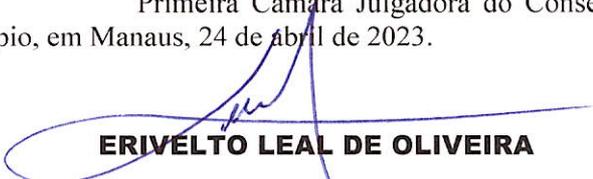
Relator: Conselheiro **ERIVALDO LOPES DO VALE**

**TRIBUTÁRIO. ISSQN. SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO AUSÊNCIA DE  
RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ISSQN. CONHECIMENTO E  
IMPROVIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **COLMEIA RESIDENCIAL DO BOSQUE EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, à unanimidade de votos, **Conhecer e Negar Provimento** ao Recurso Voluntário, mantendo-se o **Auto de Infração e Intimação nº 20175001363**, de 28 de novembro de 2017, com a exclusão da multa por infração, tendo sido ratificada parcialmente a Decisão proferida em Primeira Instância, 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 abril de 2023.

  
**ERIVELTO LEAL DE OLIVEIRA**

Presidente

  
**ERIVALDO LOPES DO VALE**

Relator

  
**ANA BEATRIZ DA MOTTA PASSOS GUIMARÃES**

Representante Fiscal

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FRANCISCA ÂNGELA SILVA DE OLIVEIRA, JOSÉ CARLOS COELHO DE PAIVA, IVANA DA FONSECA CAMINHA e ROBERTO SIMÃO BULBOL.

**RECURSO Nº 162/2021 – CARF-M**  
**ACÓRDÃO Nº 022/2023 – PRIMEIRA CÂMARA**  
**PROCESSO FISCAL Nº 2018.11209.12628.0.035011**  
**AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20175001363**  
**RECORRENTE: COLMEIA RESIDENCIAL DO BOSQUE EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.**  
**RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**  
**RELATOR: Conselheiro ERIVALDO LOPES DO VALE**

## RELATÓRIO

Trata-se do recurso voluntário interposto, pela recorrente **COLMEIA RESIDENCIAL DO BOSQUE EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.** inscrita no CNPJ nº 11.958.250/0001-55, situada no endereço Avenida André Araújo, número 2151 LOJA: 206; SALA: 01 - Shopping Tropical Center - Bairro Aleixo, CEP 69060-000, Manaus/AM.

O Auto de Infração e Intimação à epígrafe fora lavrado em face de **COLMEIA RESIDENCIAL DO BOSQUE EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA**, com endereço na Rua André Araújo, 2151, Loja 206 - Sala 03, com inscrição municipal sob o n.º 13623401, ser contribuinte substituto e não ter retido e recolhido o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN (5%), na guarda do prazo legal, incidente sobre os serviços tomados, compreendidos no período fiscalizado entre Jul/2015 a Out/2016, relacionados no Quadro Demonstrativo anexo, infringindo o art. artigo 2º., inciso I, da Lei nº 1.089/06, e tendo por penalidade a prevista no Artigo 30, inciso I, da Lei nº 254/94, com redação dada pelo Art. 1º da Lei nº 1.420/2010 c/c Art. 2º. da Lei nº 1.420/2010 e art.106, inciso II, alínea c do CTN, totalizando um crédito tributário no valor de R\$ 3.618,20 (três mil, seiscentos e dezoito reais, e vinte centavos), equivalente a 36,24 Unidades Fiscais do Município – UFMs.

A contribuinte tomou ciência da autuação em 29 de novembro de 2017, e em sede juntou documentos de fls. 03/08.

Dentre os argumentos, a requerente apresenta suas razões de impugnação aduzindo, em síntese, que:

- Impugnação da Autuada por meio do processo nº 2017.11209.12613.0.053523, de 28/12/2017, a Autuada apresenta impugnação relativamente ao Auto de Infração em tela, arguindo, em síntese que:

- 1) Não ocorreu a prestação de serviço e nem o suposto pagamento, por isso não houve a retenção do imposto, por ausência do fato gerador do tributo.
- 2) Ausência de aplicação do princípio da verdade material, eis que a Autuada não foi intimada a apresentar seus livros fiscais, balanço do período, Livro Razão ou qualquer outro documento que pudesse esclarecer os fatos e evitar a lavratura do AI;

3) Entende que os prestadores deveriam ter sido intimados a justificar o não cancelamento das NFSe. - Multa confiscatória, pelo que pugna pela redução da mesma para 20%. Junta documento de fls. 262/40 dos autos.

Em sua réplica, às fls. 45/46 dos autos, a Autoridade Fiscal Autuante informa que:

- O Procedimento Administrativo Fiscal que culminou com a lavratura do Auto de Infração e Intimação nº 20175001362 foi realizado em conformidade com a legislação municipal aplicável, respeitando todos os preceitos legais.

A Impugnante, Sujeito Passivo por Substituição, teve a lavratura do Auto de Infração e Intimação n. 20175001362 contra si, porque deixou de reter o ISSQN de seus prestadores de serviço, e de recolhê-lo aos cofres públicos municipais, conforme Ocorrência verificada e Quadros anexos ao AII. Nessa direção, temos que o valor do crédito tributário de que trata o Auto à epígrafe relaciona-se, integralmente, a serviços tomados pela Autuada, que é Sujeito Passivo por Substituição e que está obrigada a reter na fonte o ISSQN de seus prestadores, nos termos do art. 2º, I, da Lei n. 1.089/06. O instituto da responsabilidade tributária vem insculpido no art. 128 usque 138 do Código Tributário Nacional. Confira-se a norma contida no artigo 128 do CTN:

Art. 128 – Sem prejuízo do disposto neste Capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Entendemos que o supracitado artigo engloba todas as figuras possíveis de responsável tributário, a saber:

- 1) o substituto, para o qual o dever de contribuir é imputado diretamente pela lei,
- 2) os responsáveis solidários ou subsidiários (sucessores e terceiros), que ficam junto com o contribuinte, o qual conserva a responsabilidade em caráter supletivo.

Podemos asseverar que a substituição ocorre quando, em virtude de uma disposição expressa de lei, a obrigação tributária surge, desde logo, contra pessoa diferente daquela que esteja em relação econômica com o ato, o fato ou negócio tributado. Nesse caso é a própria lei que substitui o sujeito passivo direto por outro indireto. Daí diz-se que o substituto não paga dívida de outrem. Na mesma esteira, no art. 8º, da Lei nº 1.089, de 29 de dezembro de 2006, em seus parágrafos 1º e 2º, constam as disposições legais relativas às obrigações quanto ao prazo de recolhimento, independente de ter ocorrido ou não a retenção do imposto na fonte. Forçoso concluir que, no caso da sujeição passiva, por Substituição, o único sujeito passivo da relação jurídica tributária é o substituto, nunca, jamais, o substituído, isso porque, em se tratando de contribuinte substituto, não há como cobrar do prestador de serviços, mas tão somente do substituto. Desse modo, o Parágrafo Único, do art. 2º, da Lei n. 1.089/2006 preconiza a exclusão da responsabilidade tributária dos prestadores de serviços nas operações sujeitas à substituição tributária, remanescendo somente suas obrigações tributárias acessórias.



A questão é que a Autuada tomou serviços diversos, no período de Jul/2015 a Out/2016, deixando de reter e recolher o ISSQN devido dos prestadores de serviços relacionados no Quadro Demonstrativo anexo ao AII, às fls.de 03/05 dos autos. A Autuada alega a inocorrência do fato gerador por ausência de prestação de serviço e falta de verificação dos seus livros fiscais e contábeis, além da inexistência de diligência junto ao prestador de serviço para saber a razão da omissão do pedido de cancelamento das NFSe. O Auditor Fiscal Autuante, por outra banda, declara que o procedimento fiscal teve início por meio da lavratura do TIAFI nº 142871, através do qual solicitou todos os documentos necessários para realização da fiscalização e que, somente após a análise dos mesmos, apurou a falta de retenção do ISSQN dos serviços por ele tomados, razão pela qual elaborou o quadro demonstrativo, onde é possível constatar a data da emissão da NFSe, o nome do prestador, a base de cálculo do ISSQN, o valor do ISSQN, o número da NFSe e o subitem dos serviços tomados pela Autuada sem a retenção e o recolhimento do ISSQN. Em razão de ser eminentemente fático, o litígio que ora se apresenta prescinde de maiores comentários. Nessa esteira, está o contribuinte substituto obrigado a reter e recolher tempestivamente o ISSQN retido na fonte. Na ação fiscal, foi possível detectar que a Impugnante não cumpriu tal dever em relação a alguns serviços tomados (conforme Quadro de fl. 05 dos autos), dando ensejo à lavratura do Auto de Infração e Intimação sob exame.

Seguindo o trâmite regular do processo, o ilustre Representante Fiscal, emitiu o **Parecer nº 017/2023-CARF-M**, fls. 274-277, opinando pelo **Conhecimento e Improvimento** do Recurso voluntário, mantendo os termos da **Decisão nº 202/2020 GECFI/DETRI/SEMEF** que julgou procedente o **Auto de Infração e Intimação nº 20175001363**, de 28 de novembro de 2017, lavrado contra a Colmeia Residencial Do Bosque Empreendimentos Imobiliários Ltda.

### É o Relatório.

### VOTO

Antes de adentrar a análise do 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.

Reconhece-se o acerto do entendimento exposto pelo órgão julgador primário, não merecendo a decisão recorrida qualquer tipo de reparo.

Nada obstante trazer a afirmação de “recusa e cancelamento” das notas fiscais em trechos de sua impugnação administrativa e Recurso Voluntário, não há documentos juntados que possam comprovar suas alegações. Ademias, conforme afirma em sua própria peça recursal, à época dos fatos, havia procedimento próprio determinado pela legislação para concretização do cancelamento das notas fiscais, procedimento legal não seguido e conseqüentemente, não concretizado pela recorrente.



Diante dos elementos ora expostos, o deslinde da controvérsia deve passar pelo sopesamento de cada prova colhida até o momento, especialmente no que tange ao confronto de interpretações factuais gerado entre a emissão das notas fiscais (evidência a favor da ocorrência do fato gerador) e a afirmação da recorrente de que teria “recusado e cancelado” as NFS.

Na legislação que rege o Processo Administrativo Fiscal no Município de Manaus, a apreciação dos elementos probatórios pelas autoridades julgadoras competentes é norteadada pelo princípio da livre apreciação da prova. Logo, extrai-se que o julgador administrativo, no exercício de seu poder instrutório, possui liberdade para determinar a colheita das provas que formarão o seu convencimento, podendo tanto requerer a produção probatória ex officio, quanto indeferir o pedido das partes nesse sentido, de acordo com os subsídios que entender necessários ao esclarecimento dos fatos submetidos a seu julgamento.

A cerca da necessidade da determinação e comprovação da ocorrência do fato gerador nos seus aspectos material, pessoal, temporal e quantitativo, deve-se recorrer ao preceitua o ART. 142 do Código Tributário nacional – 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 aso, propor a aplicação da penalidade cabível.  
Parágrafo único – a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade.

Reforçando a ideia de necessidade de comprovação da ocorrência do fato gerador para validade do lançamento, o Art. 36, Inciso I, PAF, faz a seguinte previsão:

Art. 36 – o ônus da prova incumbe:

I – A Fazenda, quando à ocorrência do fato gerador da obrigação;

Em exame às provas extraídas dos autos, compartilhamos do entendimento assinalado na decisão recorrida, no sentido de que o ônus probatório que cabia ao Fisco municipal.

Após análise da Decisão da Primeira Instância Administrativa nº 202/2020 – DIGET/DETRI/SEMEF, que julgou procedente o Auto de Infração Intimação nº 20175001363, de 28 de novembro de 2017, lavrado contra **COLMEIA RESIDENCIAL DO BOSQUE EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA**, em decorrência do não recolhimento do ISSQN incidente sobre os serviços elencados no quadro demonstrativo anexo.

E considerando o Parecer nº 017/2023, do Representante Fiscal Junto ao CARF-M, concluo que os argumentos apresentados em ambos, são elucidativos e baseados na Legislação municipal e tributária vigente.

Importante enfrentar a questão da multa por infração aplicada ao caso em questão. É que, após análise da legislação de regência, concluo que esta merece reparo uma vez que após a autuação e, igualmente, após a decisão de primeira instância, sobreveio a Lei n. 2.833, de 30 de dezembro de 2021 que, no seu art. 23, Inciso II, em sua redação original, excetuou da aplicação da multa por infração os substitutos tributários arrolados no art. 17 da citada Lei, que inclui a Recorrente. Assim, imperioso concluir que não há multa

por infração a ser aplicada ao presente caso e, que, portanto, nesse particular merece reforma a Decisão Primária.

Por todo o exposto **VOTO** pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** do Recurso Voluntário interposto, mantendo parcialmente os termos da **Decisão nº 202/2020 GECFI/DETRI/SEMEF**, que julgou procedente o **Auto de Infração e Intimação nº 20175001363**, de 28 de novembro de 2017, excluindo-se a multa por infração.

**É o meu voto.**

**PRIMEIRA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO**, em Manaus, 24 de abril de 2023.

  
**ERIVALDO LOPES DO VALE**  
Conselheiro Relator