

Acórdão n.º 026/2023 – PRIMEIRA CÂMARA

Sessão do dia 15 de maio de 2023

Recurso n.º 032/2017 – CARF-M (A. I. I. n.º 20145000402)

Recorrente: **BRASIL NORTE BEBIDAS LTDA.**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Relatoar: Conselheira **FRANCISCA ÂNGELA SILVA DE OLIVEIRA**

**IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA – ISSQN. RECURSO INTEMPESTIVO: ART. 60 DA RESOLUÇÃO Nº 001/2021 CARF-M DESCUMPRIDO PELA RECORRENTE. PRECLUSÃO DO SEU DIREITO DE RECORRER DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU. FATO QUE IMPEDE A APRECIÇÃO DAS RAZÕES DE MÉRITO. NÃO CONHECIMENTO DO PRESENTE RECURSO VOLUNTÁRIO. MANUTENÇÃO DA DECISÃO Nº 031/2017- GECFI/DETRI COM EXCLUSÃO DA MULTA DE 50% (CINQUENTA POR CENTO). ARTIGO 23, INCISO II DA LEI 2833/2021 C/C O PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA ART. 106, INCISO II, ALÍNEA “C” DO CTN.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **BRASIL NORTE BEBIDAS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, à unanimidade de votos, **Não Conhecer** do Recurso Voluntário, por perempta a impugnação, **mantendo-se** o Auto de Infração e Intimação nº 20145000402, de 30 de dezembro de 2014, com a exclusão da multa por infração, em razão de alteração legislativa editada após o lançamento, 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, 15 de maio de 2023.

  
**ERIVELTO LEAL DE OLIVEIRA**

Presidente

  
**FRANCISCA ÂNGELA SILVA DE OLIVEIRA**

Relatora

  
**ANA BEATRIZ DA MOTTA PASSOS GUIMARÃES**

Representante Fiscal

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: IVANA DA FONSECA CAMINHA, JOSÉ CARLOS COELHO DE PAIVA, ERIVALDO LOPES DO VALE e ROBERTO SIMÃO BULBOL.



**RECURSO Nº 032/2017 – CARF-M**  
**ACÓRDÃO Nº 026/2023 – PRIMEIRA CÂMARA**  
**PROCESSO FISCAL Nº 2015.11209.12628.0.002621**  
**AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20145000402**  
**RECORRENTE: BRASIL NORTE BEBIDAS LTDA.**  
**RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**  
**RELATORA: Conselheira FRANCISCA ÂNGELA SILVA DE OLIVEIRA**

## RELATÓRIO

**BRASIL NORTE BEBIDAS LTDA**, recorre a este Egrégio Conselho Municipal de Recursos Fiscais – CARF-M da **Decisão nº 031/2017 – GECFI/DETRI**, que julgou procedente o **Auto de Infração e Intimação nº 20145000402**, de 30.12.2014, por ter deixado de reter na fonte o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN referente aos serviços tomados da empresa METALFRIO SOLUCIONS S.A., tipificados no subitem 14.01 e acompanhados de Notas Fiscais de Serviços convencionais, no período de 12/2012 a 11/2013. Foi dado como infringido o artigo 2º, Inciso II, da Lei n. 1.089/2006. A penalidade aplicada foi a estabelecida no artigo 30, I, da Lei n.º 254/94, com redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 1.420/10 c/c arts. 2.º da Lei n.º 1.420/10, e 106, II, “c” do CTN, totalizando o crédito tributário no valor de R\$ 155.256,48 (Cento e cinquenta e cinco mil, duzentos e cinquenta e seis reais e quarenta e oito centavos), equivalente a 1.970,51 Unidades Fiscais do Município.

### RAZÕES DA IMPUGNAÇÃO

A Recorrente em sede de impugnação apresentou a seguintes razões de defesa:

Nulidade dos autos, por cerceamento do direito de defesa, em decorrência da suposta ausência de motivação do lançamento, alegando que deveria ter havido a prova do que se alega, de forma concreta, clara e inquestionável;

A legislação tributária de Manaus (art. 2.º, II da Lei n.º 1.089/06) extrapolou os poderes conferidos pela LC nº 116/2003 (arts. 3.º, 5.º e 6.º);

Não há incidência do ISSQN sobre o valor das peças utilizadas nos serviços tomados conforme Contrato de Manutenção de Máquinas, porquanto o objeto da prestação de serviços é a manutenção preventiva e corretiva de equipamentos de refrigeração com utilização de equipamentos de reposição e/ou estéticos, mas a empresa contratada emitiu o documento englobando o valor total;

Multa desproporcional;

Nulidade do lançamento, pelo cerceamento de defesa e por violação ao disposto na LC 116/2003, pelo art. 2.º, II, da Lei n.º 1089/2006;

Ao final pede pela improcedência do Auto de Intimação.

## **DA RÉPLICA DA AUTORIDADE FISCAL AUTUANTE**

Em réplica acostada aos autos, fls. 155 a 159, a nobre Auditora Fiscal, manifesta-se favorável ao Auto de Infração e Intimação, conforme a seguir:

O Auto de Infração e Intimação foi lavrado em total consonância com o Código Tributário Nacional e especialmente com a legislação tributária do Município de Manaus e possui todos os requisitos indispensáveis para sua lavratura, conforme explicita o Código Tributário Municipal em seu artigo 77 e parágrafo único.

Foram cumpridos os requisitos essenciais para a lavratura do auto de infração com fundamento no Art. 16 do Decreto Municipal nº 681/91 (Regulamento do Procedimento Administrativo Fiscal – PAF).

O local do estabelecimento prestador é onde o prestador de serviço se organiza para prestar o serviço, sendo irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas, não havendo dúvidas que o mesmo organizou seus materiais, ferramentas e mão-de-obra para prestar os aludidos serviços na cidade de Manaus/AM, local da ocorrência dos fatos geradores e onde o ISS é devido.

Diante dos fatos acima expostos, o órgão julgador primário exarou a **DECISÃO Nº 031/2017 – GECFI/DETRI**, às fls. 160 a 172, julgando pela procedência do Auto de Infração e Intimação n. 20145000402, de 30.12.2014.

Deste ato decisório, cuja ciência deu-se em 19.05.2017, conforme atesta o Termo de Ciência acostado à fl. 173, a Autuada interpôs o presente recurso voluntário.

## **DAS RAZÕES DO RECURSO VOLUNTÁRIO**

A Recorrente ratifica as teses de defesa, fls. 182 a 187, apresentadas em sede de impugnação em primeira instância administrativa, conforme a seguir:

Ocorrência do cerceamento do direito de defesa, em virtude da omissão no auto de infração que impediu a exata identificação quanto às razões de fato e de direito que levaram ao lançamento impugnado, caracterizando afronta à motivação dos atos administrativos, imperativo constitucional previsto no art. 93, X, e no art. 2º da Lei nº 9.784/1999.

A ausência da documentação comprobatória que ampara a atitude fiscal não permite a elaboração detalhada da defesa, motivo suficiente para nulidade do presente lançamento.

A autoridade administrativa, ao efetuar a autuação, exerce atividade vinculada, nos termos do art. 142 do CTN, sendo que não poderá deixar de fazer a prova da materialidade identificada, o que não se verifica no caso em tela.

Na decisão ora recorrida, restou consignado o entendimento no sentido de que a Recorrente figura na relação como Sujeito Passivo por Substituição por ter tomado serviços da Empresa METALFRIO SOLUTIONS S/A, devendo recolher o ISSQN, com base no art. 2º, inciso II, da Lei n. 1.089/06

A Lei n. 1.089/2006 afronta ao disposto na legislação federal. Portanto, verifica-se que não há direito ao Município alterar a norma Federal, muito menos instituir parâmetros que extrapolem o entendimento e interpretação da norma hierarquicamente superior.



Ao analisar as NFs emitidas pela empresa METALFRIO SOLUTIONS S/A, a Recorrente constatou que o imposto está equivocadamente incidindo sobre uma base de cálculo incabível, haja vista que o prestador de serviços não discriminou nas NFs os valores referentes às peças utilizadas na manutenção, sobre as quais não poderia incidir o imposto.

A prestação de serviços de assistência técnica está elencada no subitem 14.01 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116 / 2003, porém, as peças e partes empregadas não podem sofrer a incidência do imposto.

A legislação que aplica penalidade (multa) por suposta não retenção do ISSQN, no percentual de 50% (cinquenta por cento) está em desacordo com o sistema constitucional tributário, que veda a utilização do tributo com efeito de confisco.

Ao final, a Recorrente solicita o provimento do recurso, a reforma de decisão de primeira instância administrativa; a nulidade do lançamento em decorrência do cerceamento de defesa e a nulidade do lançamento.

A nobre Representante Fiscal, em seu Parecer n. 012/2023 – CARF-M/RF/1ª. Câmara, às fls. 289 a 293, opinou pelo **NÃO CONHECIMENTO** do Recurso Voluntário, por considerá-lo intempestivo, mantendo a **Decisão nº 031/2017 – GECFI/DTRI**, que julgou procedente o **Auto de Infração e Intimação nº 20145000402**, de 30/12/2014.

### **É o Relatório.**

### **VOTO**

Conforme Resolução n. 001/2021 – CARF-M, que aprova as alterações realizadas no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Administrativos Fiscais do Município – CARF-M quanto aos Art. 53, §§ 4º. e 5º. e 60, temos a seguir:

Art. 53. São admissíveis perante o CARF-M, os seguintes recursos:

I – Recurso Voluntário;

(...)

§ 4º. A data da ciência da intimação da decisão regula o prazo para recurso cabível;

§ 5º. O recurso assinado por Procurador deverá ser acompanhado pelo respectivo instrumento legal;

Art. 60. O Recurso Voluntário, interposto dentro do prazo de 30 (trinta) dias, contado, a partir da data da ciência da Decisão de Primeira Instância Administrativa, suspende a exigibilidade do crédito tributário.

À luz dos artigos supracitados, infere-se que dos pressupostos procedimentais de admissibilidade previstos, apenas considera-se cumprida representatividade legal, em conformidade com a procuração juntada aos autos às fls. 257/258.

No entanto, quanto ao requisito da tempestividade, considero descumprido pela Recorrente, que ao tomar ciência, da Decisão nº 031/2017 GECFI/DETRI/SEMEF, conforme Termo de Ciência n. 031/2017, fls. 173, no dia

19/05/2017, apenas protocolou o recurso a este egrégio Conselho no dia 07/07/2017, conforme fl. 235.

Nos termos do Art. 4º. da Lei n. 3.008 de 09/01/2023, os prazos serão contínuos e peremptórios, excluindo-se em sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento. Diante deste preceito, considerando que a Recorrente tomou ciência da Decisão no dia 19/05/2017, portanto, numa sexta-feira, exclui-se este dia da contagem do prazo recursal, cuja contagem teve início, a partir do 22/05/2017, encerrando-se no dia 20/06/2017.

Porém, conforme podemos constatar da análise do protocolo no Sistema Integrado de Gestão Eletrônica de Documentos – SIGED, fls. 235, o recurso foi protocolado adstempo, somente no dia 07/07/2017, ocasionando a preclusão do direito do Contribuinte de recorrer da decisão exarada em sede de primeiro grau.

Quanto aos efeitos jurídicos causados pela interposição do recurso fora do prazo, recorramos aos Art. 45 e 46 da Lei n. 3008/2023, que disciplinam acerca do encerramento do litígio e do caráter definitivo das decisões de primeira instância.

Preceituam os artigos citados, a seguir:

Art. 45. Encerra-se o litígio com:

I – A decisão definitiva;

(...)

Art. 46. São definitivas:

I – As decisões de primeira instância, esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto.

Assim, a não interposição do Recurso Voluntário, dentro do prazo legal é fato que impede a apreciação das razões de mérito.

**DA EXCLUSÃO DA MULTA DE 50% (CINQUENTA POR CENTO) PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA**

A Lei n. 2.833/2021, publicada no Diário Oficial do Município de Manaus no dia 20 de dezembro de 2021, que entrou em vigor somente no dia 1º. de abril de 2022, no seu art. 23, inciso II, assim dispunha em sua redação original no que tange a multa aplicável ao ISSQN não retido e não recolhido pelos substitutos tributários:

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:

I – (...)

II – sessenta por cento aos responsáveis tomadores e intermediários, incluindo o substituto tributário e o responsável solidário, exceto os relacionados no § 5.º do art. 6.º e nos artigos 17 e 18 desta Lei, quando não retido e não recolhido o imposto, se obrigatório, nos termos da legislação municipal;

Por força da norma veiculada no Inciso II do art. 23 acima transcrito que excluiu da aplicação de multa, os substitutos tributários arrolados no art. 17 da supracitada



Lei, no qual se encontra a Recorrente mais especificamente no inciso II, não poderá ser aplicada a multa por falta de retenção do imposto municipal.

Posteriormente, foi editada a Lei n. 2.924, de 28 de junho de 2022 alterando a Lei n. 2.833/2021 com o fito de restabelecer as multas por infração excluídas em relação a algumas categorias de contribuintes. Vejamos a nova redação do Inciso II do art. 23:

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:

I - (...)

II - sessenta por cento aos responsáveis tomadores e intermediários, incluindo o substituto tributário e o responsável solidário, exceto os relacionados do setor público no art. 18 desta Lei, quando não retido e não recolhido o imposto, se obrigatório, nos termos da legislação municipal;. **(Redação do inciso dada pela Lei Nº 2924 DE 28/06/2022).**

A regra geral no Direito Tributário é o Princípio da Irretroatividade que veda aos entes federativos a cobrança de tributos referentes a fatos geradores ocorridos antes do início da entrada em vigor da lei que os houver instituído ou aumentado.

Há exceções quanto ao Princípio da Irretroatividade da lei previstas no Código Tributário Nacional, nos termos do Art. 106, inciso I, alíneas “a”, “b” e “c” que diz que a lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

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

Desse modo, nos casos em que uma lei venha a estabelecer uma penalidade mais branda, ou até mesmo a sua exclusão, esta deverá ser aplicada de forma retroativa com fundamento no Artigo 106, inciso II, alínea “c” do CTN. Este é o caso da Lei Municipal n. 2.833 de 20 de dezembro de 2021. A multa vigente à época do fato gerador era a estabelecida no art. 30, Inciso I, da Lei n. 254/94 com redação dada pelo Art. 1º da Lei nº 1.420/2010 c/c. Arts. 2º a Lei nº 1.420/10 e 106, 11,'c' do CTN. que estabelecia a multa de 50% (cinquenta) por cento, incidente sobre o valor do imposto não retido na fonte pelo substituto tributário e não recolhido no prazo legal.

Diante do exposto, fica evidente a inexistência de aplicação da multa por infração aos casos de não retenção e não recolhimento do ISSQN quando apurado em ação fiscal, por haver, na redação original da Lei n. 2833/2021 no art. 23, inciso II a exclusão dos substitutos tributários, arrolados no art. 17 da mesma Lei. A Recorrente, neste diploma legal está enquadrada como substituta tributária conforme inciso II, do referido artigo a ela não se aplicando qualquer penalidade em observância ao Princípio da Retroatividade Benigna.

**Semef**  
Secretaria Municipal



Prefeitura de

**Manaus**

Av. Japurá, 488, Centro, CEP 69025-020. Telefone: (92) 3215-4980

Diante de tudo o que foi exposto, **VOTO** pelo **NÃO CONHECIMENTO** do presente Recurso Voluntário, mantendo a **Decisão nº 031/2017 - GECFI/DETRI** declarou Procedente o **Auto de Infração e Intimação nº 20145000402**, lavrado no dia de 30 de dezembro de 2014, com a exclusão da multa por infração.

**É o meu voto.**

**PRIMEIRA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO**, em Manaus, 15 de maio de 2023.

**FRANCISCA ANGELA SILVA DE OLIVEIRA**  
Conselheira Relatora