

Acórdão n.º 028/2023 – PRIMEIRA CÂMARA

Sessão do dia 22 de maio de 2023

Recurso n.º 121/2021 – CARF-M (A. I. I. n.º 201800002501)

Recorrente: **GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Interessada: **BRASIL NORTE DE BEBIDAS S.A.**

Relator: Conselheiro **ERIVALDO LOPES DO VALE**

TRIBUTÁRIO. ISSQN. SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ISSQN. AUSÊNCIA DE PRÉVIO PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO DESTINADO AO CANCELAMENTO DE NOTAS FISCAIS CONSOANTE PREVISÃO DA LEI MUNICIPAL. FATO GERADOR COMPROVADO PELAS NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS EMITIDAS. O SUJEITO PASSIVO NÃO LOGROU ÊXITO EM COMPROVAR A INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR OU À EXCLUSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE COM A EXCLUSÃO DE OPERAÇÕES ISENTAS E IMUNES. DECADÊNCIA DO PERÍODO ANTERIOR A 13 DE JUNHO DE 2013. INAPLICABILIDADE DA MULTA POR INFRAÇÃO.

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

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, à unanimidade de votos, **Conhecer e Negar Provedimento** ao Recurso Voluntário e Julgar **Provido** o Recurso de Ofício, mantendo-se o **Auto de Infração e Intimação n.º 201800002501**, de 06 de junho de 2018, com a exclusão dos valores relativos aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 13 de junho de 2013 por decadência, bem como, os valores relativos aos serviços tomados de prestadores de serviços enquadrados como imunes e isentos, e finalmente a multa por infração, em razão da retroatividade benigna do art. 23, II, da Lei n.º 2.833/2021, 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, 22 de maio 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: HUMBERTO DA COSTA CORRÊA JÚNIOR, JOSÉ CARLOS COELHO DE PAIVA, IVANA DA FONSECA CAMINHA e ROBERTO SIMÃO BULBOL.



RECURSO Nº 121/2021 – CARF-M
ACÓRDÃO Nº 028/2023 – PRIMEIRA CÂMARA
PROCESSO FISCAL Nº 2018.11209.12628.0.026887
AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 201800002501
RECORRENTE: GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
INTERESSADA: BRASIL NORTE DE BEBIDAS S/A
RELATOR: Conselheiro ERIVALDO LOPES DO VALE

RELATÓRIO

Trata-se do recurso voluntário e de ofício interposto pelo órgão julgador contra a empresa **BRASIL NORTE BEBIDAS S/A**, pessoa jurídica de direito privado, inscrita no Cadastro Municipal sob o nº 265801, situada na nesta cidade na Av. Torquato Tapajós, 5800, Flores, Manaus/AM, CEP 69058-660, por seus procuradores, interpôs impugnação ao Auto de Infração e Intimação –AII nº 201800002501, de 06/06/2018, que lhe fora lavrado em face de: “O CONTRIBUINTE POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA ACIMA QUALIFICADO NÃO RETEVE E NEM RECOLHEU O ISSQN, POIS RECUSOU AS NFSE, INCIDENTES SOBRE OS SERVIÇOS TOMADOS, CONFORME QUADRO DEMONSTRATIVO EM ANEXO, ENTÃO, FEZ SE NECESSÁRIO FORMALIZAR O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO ATRAVÉS DO AUTO DE INFRAÇÃO. A BASE DE CÁLCULO APURADA, SUBSTANCIADA NO RELATÓRIO SITUACIONAL, NOTAS FISCAIS DE SERVIÇOS QUE FORAM RECUSADAS, O TOMADOR NÃO APRESENTOU JUSTIFICATIVAS NEM O DISTRATO OU OUTRA INFORMAÇÃO PERTINENTE, SENDO ASSIM, LAVRAMOS O AUTO DE INFRAÇÃO POR FALTA DE RECOLHIMENTO DO ISSQN, COM O VALOR DO IMPOSTO DEVIDO MAIS AS COMINAÇÕES LEGAIS. NO QUADRO DEMONSTRATIVO ANEXO ESTÃO DISCRIMINADOS O MOVIMENTO ECONÔMICO TRIBUTÁVEL E O RESPECTIVO ISSQN QUE DEIXOU DE SER RETIDO E RECOLHIDO. A AÇÃO FISCAL FOI INICIADA ATRAVÉS DO TIAFI N. 146402 EM 22/04/2018, PERÍODO 2013 A 2016. ALÍQUOTA DE 2% A 5%, MULTA DE 50% SOBRE OS SERVIÇOS.”

Foi dado como infringido o art. 2º, inciso II, da Lei n. 1.089/2006, culminando na aplicação da multa de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto nos termos do art. 30, inciso I, da Lei nº 254/94, com redação dada pela Lei n. 1.420/2010 c/c art. 2º da Lei n. 1.420/10, cujo crédito tributário, na data de 06/06/2018, totaliza R\$ 249.802,14 (Duzentos e Quarenta e Nove Mil e Oitocentos e Dois Reais e Quatorze Centavos).

A contribuinte tomou ciência da autuação em 18 junho de 2018, e em sede de primeira instância juntou documentos de fls. 33/96.

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

Em Preliminar, alega:

- 1) Decadência em relação aos lançamentos em data anterior a julho de 2013, sob a alegação de que a Defendente tomou ciência do lançamento em 13/07/2018, de modo que resta decaído o direito do Fisco em realizar o lançamento de qualquer crédito tributário anterior à 13/07/2013; -
- 2) VÍCIOS MATERIAL E FORMAL -Ausência de motivação do lançamento ou ausência de demonstração do fato imponible, o que segundo alega a Impugnante violaria o princípio do contraditório e da ampla defesa, impedindo a elaboração detalhada da defesa, bem como por faltar legitimidade da autoridade administrativa na formalização do auto de infração em razão de suposta qualificação imprecisa do fato, de forma, clara, concreta e inquestionável, pugna pela nulidade da autuação e dos atos subsequentes;

No mérito, alega que:

- a) COBRANÇA EM DUPLICIDADE – alega que inúmeras notas fiscais indicadas na lista discriminada já foram apuradas anteriormente nos Autos de Infração de nº 20175000701, 20175000702 e 20175000487, conforme destacamos como exemplo as contidas no quadro de fl. 52 dos autos (NFs n. 1729, 2423, 230, 435, 1233, 2234, 12705, 235, 1784, 12745, 237, 12914), ou seja, inúmeras notas lançadas em 2017 foram relançadas em 2018, baseadas no mesmo fato gerador e sob o mesmo fundamento legal, configurando bis in idem;
- b) A Legislação Tributária Municipal (Lei 1.089/06) afronta a Legislação Federal (L.C. 116/03), ao atribuir responsabilidade tributária de retenção do ISS à impugnante (empresa industrial beneficiada por incentivo fiscal), defendendo ser devido o ISS ao município em que estabelecido o prestador do serviço, invocando jurisprudência da 1.ª Seção do STJ, pugnando pela nulidade do AII; A Impugnante pugna pela juntada posterior de documentos a fim de que sejam carreados aos autos todos os elementos, dados, informações e documentos necessários ao correto deslinde da causa, especialmente as respostas às notificações dos prestadores de serviços.

Por fim, a empresa Impugnante requer o recebimento e processamento da presente defesa, para que:

- 1) Preliminarmente, pede, seja: 1.1 – Em face da decadência, pugna seja julgada procedente a presente Impugnação Fiscal, cancelando todos os débitos anteriores à 13/07/2013
- 1.2) seja declarada a nulidade do lançamento em decorrência de vícios materiais e formais, diante da ausência de requisitos obrigatórios, bem como em face do cerceamento de defesa, o que é indispensável à constituição do crédito tributário, falta convicção das infrações apuradas no Auto de Infração ora combatido;
- 1.3) seja declarada a nulidade do lançamento em decorrência das cobranças em duplicidade já apuradas em 2017, considerado bis in idem tributário; 1.4) seja decretada a nulidade integral do Auto de Infração em



razão da violação do disposto na LC 116/2003, pelo Art. 2º, inciso II da Lei 1.089/2006.

No mérito:

2.1) pugna seja JULGADO TOTALMENTE IMPROCEDENTE O LANÇAMENTO, com o conseqüente cancelamento do lançamento, ante a afronta ao princípio da Legalidade, nos termos do artigo 28 do Decreto 681/91;

2.2) ou, requer-se a intimação das prestadoras de serviços, para juntar seus registros contábeis referentes as NFs autuadas, de modo que permita ser identificado o valor efetivamente recebido da Impugnante, a fim de comprovar a prestação dos serviços;

3) ALTERNATIVAMENTE, em caso de improcedência do pedido principal de nulidade, seja aplicada a multa em valor condizente com a atual situação econômica da autora, diante dos reiterados prejuízos computados pelo setor sucroalcooleiro, e em respeito aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, consoante os documentos e provas anexadas aos autos;

4) protesta-se pelo direito, nos termos do art. 16, §§4º, 5º e 6º do Decreto n. 70.235/ 7225, de anexar posteriormente aos autos documentos que confirmem as alegações ora expedidas, ou refutem elementos levantados no curso do processo em seu desabono;

5) A realização de Perícia contábil, nos termos do art. 29, caput, da Lei 681/91, em toda a documentação fiscal da Impugnante, no período autuado, para buscar a verdade real e então comprovar a regularidade das operações realizadas. Por fim, requer que todas as intimações/publicações atinentes ao presente processo sejam realizadas exclusivamente em nome do advogado LUIZ FERNANDO SACHET, OAB/SC 18.429, com endereço profissional na Av. Prefeito Osmar Cunha, 183, Bi. B, salas 609 a 613, Centro, Florianópolis — SC, CEP: 88015-100, sob pena de nulidade. Junta documentos de fls. 65/6196.

Diante dos fatos acima expostos, o órgão julgador primário leu a **DECISÃO N° 023/2021 - DIJET/DETRI/SEMEF**, declarando a nulidade do Auto de Infração e Intimação n°. 201800002501, de 06/06/2018, interpondo recurso de ofício contra a referida Decisão a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF-M, em atendimento a norma contida no Artigo 85, da Lei n.1.697/83.

Intimado o Autuado, por sua vez, cuidou de apresentar recurso voluntário, às fls. 140/150, em relação apenas a parte da Decisão de piso, a que concluiu ter havido no presente caso, vício formal, requerendo seja a Decisão recorrida parcialmente reformada, reconhecendo-se a nulidade por vício material e, por conseguinte, afastando a aplicação do art. 173, II, do CTN.

Seguindo o trâmite regular do processo, o ilustre Representante Fiscal, emitiu o **Parecer n° 065/2022-CARF-M**, fls. 198-204, opinando pelo **CONHECIMENTO** e

IMPROVIMENTO dos Recursos de ofício e voluntário, mantendo a decisão e o de 1º grau pela **nulidade** do AI nº 201800002501, de 06 de junho de 2018, lavrado contra **BRASIL NORTE BEBIDAS S/A.**

É o Relatório.

VOTO

Sob análise do AI e seus anexos, a relação das notas fiscais emitidas pelos prestadores e recusadas pelo Recorrente, passaram despercebidas. Na relação das notas, inclusive há dados em condições da recorrente identificar a base de cálculo, que gerou o valor cobrado do AI, tais como razão social e inscrição municipal do prestador, competência e valor do serviço.

Logo o fato gerador encontra-se comprovado pela emissão das Notas Fiscais de Serviços Eletrônica (NFS-e) conforme Relatório de fls. 10 a 30. De outra parte, o procedimento de cancelamento de notas fiscais constitui ato vinculado e, somente em caso de não prestação de serviços regularmente justificada/comprovada, importa na desconstituição do lançamento tributário.

A legislação municipal, vigente à época do fato gerador estabelece a necessidade de prévio procedimento administrativo destinado ao cancelamento de notas fiscais mesmo quando os serviços não tiverem sido efetivamente prestados, a saber:

O art. 21 do Decreto nº 9.139, de 5 de julho de 2007, dispunha:

Art. 21. A Nota Fiscal de Serviços Eletrônica - NFS-e poderá ser cancelada ou substituída pelo emitente, por meio do sistema, até a data do vencimento do Imposto devido.

Parágrafo único. Após a data do vencimento do Imposto, a NFS-e somente poderá ser cancelada mediante regular processo administrativo.

O Decreto nº 3.277, de 22 de fevereiro de 2016 revogou o decreto anteriormente citado, mas caminhou no mesmo sentido:

Art. 32 A NFS-e somente poderá ser cancelada com a respectiva substituição, por meio do Sistema de Gestão da NFS-e, até a data do vencimento do imposto devido.

§ 1º Quando o serviço não for efetivamente prestado ou após o vencimento do respectivo imposto, somente será admitido o cancelamento da NFS-e emitida por meio de regular processo administrativo.

§ 2º Não se admitirá o cancelamento de NFS-e, sem a respectiva substituição, quando o serviço tiver sido realizado, independentemente do recebimento do valor contratado.

O Recorrente somente alega que não houve a prestação de serviço, mas, não comprova as situações retratadas na impugnação e no recurso que sustenta a sua



alegação. É que, o Recorrente apenas recusou as NFSe, sem contudo comprovar eventual erro de emissão, inocorrência do fato gerador, bem como sem providência quanto a solicitação de cancelamento da NFSe junto aos prestadores de serviços, caracterizando descumprimento das normas insertas nos arts 27 e 32, II, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto n. 681, de 11 de julho de 1991, vigente à época dos fatos geradores, situados, respectivamente nos arts. 26 e 35, II, do atual processo tributário administrativo municipal, Lei n. 3008/2023, de que impõe ao impugnante/recorrente provar a inocorrência do fato gerador:

Art. 26. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com o documento em que se fundamenta, será apresentada no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência (O grifo não é do original)

(...)

Art. 35. O ônus da prova incumbe:

(...)

II - ao impugnante, quanto à inocorrência do fato gerador ou à exclusão do crédito exigido.

Como se vê, o contribuinte deveria, no prazo legal estabelecido pela legislação regulamentar, ter diligenciado junto aos prestadores constantes do Quadro de fls. 10/30, para que procedessem, por meio de processo administrativo regular, o cancelamento das notas fiscais de serviços supostamente emitidas de forma indevida pelos contribuintes.

Assim, no caso em análise a ocorrência do fato gerador restou comprovada por meio das Notas Fiscais Eletrônicas emitidas em face do Recorrente, que conhecendo as inconsistências geradas por meio do sistema GISS ONLINE, deixou, no entanto, de providenciar junto aos prestadores de serviços a solicitação de cancelamento das mesmas com vistas a comprovar a alegada inocorrência do fato gerador. Não trouxe aos autos o Recorrente, sequer qualquer comunicação entre tomador e prestador neste sentido.

Assim, o Auto de Infração e Intimação 20180000501, de 06.06.2018, cumpre os requisitos legais pertinentes, pois, observando-se os dados descritos na “Ocorrência Verificada” do AII e nos Quadros Demonstrativos e demais anexos (fls. 10/30), pode-se concluir que foram cumpridos os requisitos legais essenciais e necessários à regular constituição do crédito tributário, uma vez que descreveram os serviços tributados e houve o enquadramento na Lista de Serviços, além de identificar documentos (notas fiscais eletrônica) de onde se originaram o fato gerador.

No que se relaciona a alegação de que constam da autuação valores cujas NFSe correspondentes revelam operações imunes ou isentas, conforme assinalado no relatório situacional entendo, que de fato, no citado relatório constam NFSe emitidas e escrituradas por prestadores de serviços cujas operações são isentas ou imunes às quais não podem fazer da autuação.

No que se relaciona a alegada decadência em relação aos fatos geradores anteriores a julho de 2013. Importante evidenciar quanto às normas aplicáveis ao instituto em questão o entendimento consolidado é de que, se houve recolhimento de ISSQN pelo substituto tributário, mesmo que em relação à materialidade diversa cabe à Fazenda Pública homologar este recolhimento, logo, não há que se falar em deslocamento para o art. 173, I, do CTN, sendo aplicável a regra do art. 150, parágrafo 4o do Código Tributário





Nacional e este é o caso dos autos, uma vez que, consultando demonstrativo financeiro constante do Sistema Tributário do Município-STM, ficou constatado que houve recolhimento de ISSQN - substituição tributária - pela recorrente no período de janeiro a junho de 2013.

Dito isto e, considerando a data da ciência do Auto de Infração em 13 de junho de 2018, imperioso declarar que, no caso sob análise ocorreu a decadência em relação aos fatos geradores anteriores a 13 de junho de 2013, nos termos do já citado art. 150, parágrafo 4º do Código Tributário Nacional.

No que se relaciona ao Recurso Voluntário interposto nos presentes autos, imperioso proceder ao exame dos seus pressupostos procedimentais de admissibilidade, quais sejam, a regularidade quanto à representação do sujeito passivo autuado e a tempestividade, ambos os quais entendo terem sido atendidos neste caso concreto, entretanto, considerando que tal recurso tratou unicamente sobre a modalidade do vício apontado na decisão de primeira instância (vício formal), pois Recorrente entende ter havido no caso falta de comprovação do fato gerador, como evidenciado em linhas pretéritas os fatos geradores estão comprovados pelas Notas Fiscais de Serviço eletrônicas emitidas pelos prestadores de serviço enumeradas no relatório de fls. 10/30, concluo pela improcedência do Recurso voluntário.

Por fim, no que tange à multa por infração aplicada ao caso conclui-se que esta merece reparo, qual seja: multa aplicável aos substitutos tributários quando não efetuam a retenção do ISSQN na fonte e não o recolhem aos Cofres municipais, uma vez que após a autuação sobreveio a Lei n. 2.833, de 30 de dezembro de 2021.

A citada 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 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:

(...)

II - sessenta por cento aos responsáveis tomadores e intermediários, incluindo o substituto tributário e responsável solidário, exceto os relacionados no § 5o. do art. 6o. 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 exceção contida na norma veiculada no Inciso II do art. 23 acima transcrito aos substitutos tributários arrolados no art. 17 da citada Lei, que inclui a Recorrente, imperioso concluir que não há multa por infração a ser aplicada no presente caso.

Por tais fundamentos, **VOTO** pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** do Recurso voluntário e pelo **PROVIMENTO** do Recurso de ofício, reformando a **DECISÃO nº 023/2021 – DIJET/DETRI/SEMEF** exarada em sede de Primeira Instância, para julgar **procedente o Auto de Infração e Intimação nº 201800002501**, 06 de junho de 2018, devendo ser extirpado do lançamento os valores relativos aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 13 de junho de 2013, em face da decadência, e devem, igualmente, serem extirpados do lançamento os valores relativos aos serviços tomados de prestadoras de



serviços enquadrados na legislação municipal como imunes e isentos conforme relação de fls.10 a 30, e, finalmente, não deve ser aplicada a multa por infração, em obediência ao disposto no art. 106, II, c, do CTN, em razão da retroatividade benigna do art. 23, II, da Lei n. 2.833/2021.

É o meu voto.

PRIMEIRA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO, em Manaus, 22 de maio de 2023.


ERIVALDO LOPES DO VALE
Conselheiro Relator