

Acórdão n.º 040/2023 – SEGUNDA CÂMARA

Sessão do dia 29 de junho de 2023

Recurso n.º 110/2018 – CARF-M (A. I. I. n.º 20175000468)

Recorrente: **DIRECIONAL RUBI EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Relator: Conselheiro **PAULO RODRIGUES DE SOUZA**

TRIBUTÁRIO. ISSQN. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. EMISSÃO DE NFS-E. CONFIGURAÇÃO DA MATERIALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERA RECUSA DA NOTA FISCAL PELO TOMADOR. CONDUTA QUE NÃO SE COADUNA COM A LEGISLAÇÃO MUNICIPAL DE REGÊNCIA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL. IMPOSIÇÃO DE MULTA DE 50% DO TRIBUTO DEVIDO. CONSTITUCIONALIDADE PRESUMIDA DA NORMA. CONHECIMENTO E IMPROVIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **DIRECIONAL RUBI EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, à unanimidade de votos, **Conhecer e Negar Provento** ao Recurso Voluntário, **mantendo-se integralmente o Auto de Infração e Intimação n.º 20175000468**, de 30 de maio de 2017, nos termos do Relatório e Voto que passam a integrar o presente julgado.

Segunda Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, em Manaus, 29 de junho de 2023.

FRANCISCO MOREIRA FILHO

Presidente

PAULO RODRIGUES DE SOUZA

Relator

DAVID MATALON NETO

Representante Fiscal

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SARAH LIMA CATUNDA, JULIO RAMON MARCHIORE TEIXEIRA, PEDRO DE FARIA E CUNHA MONTEIRO e REGINA CÉLIA PEREIRA FILGUEIRAS.

RECURSO Nº 110/2018 – CARF-M
ACÓRDÃO Nº 040/2023 – SEGUNDA CÂMARA
PROCESSO FISCAL Nº 2017.11209.12628.0.023553
AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20175000468
RECORRENTE: DIRECIONAL RUBI EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RELATOR: Conselheiro PAULO RODRIGUES DE SOUZA

RELATÓRIO

A **DIRECIONAL RUBI EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.**, apresentou recurso voluntário a este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município – CARF-M, contra a **Decisão nº 129/2018 GECFI/DETRI/SEMEF**, exarada nos autos do Processo nº 2017.11209.12628.0.023553, fls. 49 a 62, que julgou procedente o **Auto de Infração e Intimação nº 20175000468**, lavrado contra a Recorrente no dia 30 de maio de 2017, com ciência na mesma data, por que, no mês de janeiro de 2013, não teria retido e recolhido o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN, na condição de substituta tributária, relativo aos serviços que foram objeto de Notas Fiscais Eletrônicas – NFS-e – emitidas por seus prestadores e, sem justificativa comprovada, as teria recusado, configurando infração ao artigo 2º, inciso I, da Lei 1.089/06, com imposição da penalidade prevista no artigo 30, inciso I, da Lei nº 254/94, com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 1.420/10, de aplicação retroativa nos termos do artigo 2º do mesmo Diploma Legal combinado com o artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, resultando na multa de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do imposto devido.

DA IMPUGNAÇÃO

No dia 29/06/2017, a empresa autuada protocolou a sua impugnação, fls 15 a 25, que arguiu, em síntese, o que segue:

I – Que é pessoa jurídica de direito privado e exerce sua atividade de no setor de construção de empreendimentos há diversos anos no mercado local;

II – Que, muito embora tenha cumprido com todos os seus deveres, houve a lavratura de Termo de Início de Ação Fiscal – TIAFI em razão do suposto não recolhimento do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN, decorrente das inconsistências pendentes na área de aceite não justificada das NFS-e, referente aos serviços tomados de terceiros em diversos períodos;

III – Que, na qualidade de substituto tributário, em razão da inexistência de serviço prestado, deixou de recolher o tributo à Prefeitura, uma vez que não houve a ocorrência de hipótese de incidência nos casos citados, não tendo, portanto, ocorrido o fato gerador, em decorrência das notas fiscais terem sido devidamente canceladas;





IV – Que a empresa Impugnante encontra-se devidamente regularizada perante a Secretaria Municipal de Finanças e seu Boletim de Cadastro Mercantil possui todas as informações corretas, de modo que não poderá ser autuada por se enquadrar como substituta tributária;

V – Que as notas fiscais que foram corretamente lançadas no sistema da Prefeitura de Manaus, tiveram sua aceitação formalizada e o imposto de competência do Município de Manaus foi devidamente pago;

VI – Que, no entanto, as notas fiscais que não constavam no sistema, foram recusadas nos respectivos períodos de apuração do imposto;

VII – Que, se não houve prestação de serviço na situação em concreto, de modo que não ocorreu o fato gerador, não pode o tributo ser cobrado da empresa Impugnante;

VIII - Que, subsidiariamente, na hipótese de não aceita a tese destacada, em se considerando a monta da sanção aplicada de 50% (cinquenta por cento) ser medida com efeito equivalente ao confiscatório, tendo em vista que o STF já julgou como confiscatória a imposição de multas em patamar semelhante aos instituídos pela fundamentação legal do Auto de Infração;

IX – Que, em se considerando o efeito confiscatório, a multa imposta seja reduzida para o percentual de 20%.

DA RÉPLICA FISCAL

Já em réplica (fls. 44 a 46), a auditora fiscal autora da fiscalização se posiciona com os seguintes argumentos frente à impugnação formulada pela empresa:

I – Que foi solicitado o recolhimento do ISSeRF relacionado às Notas Fiscais recusadas e não justificadas;

II – Que várias notas foram pagas e o tributo não foi recolhido a diversas outras;

III – Que o autuado apresentou planilha do Excel na qual justifica o que pagou e o que não recolheu;

IV – Que a justificativa da Impugnante não procede pois diante da emissão da nota o prestador a mantém no sistema para aceite do tomador;

V – Que sendo contribuinte substituto deve efetuar o pagamento do ISS retido;

VI – Que o contribuinte não apresentou o correspondente processo administrativo formalizando o cancelamento das notas;

VII – Que as respectivas notas permanecem no movimento econômico do prestador como retida, caracterizando a ocorrência da prestação do serviço;

VIII – Que a multa aplicada encontra respaldo na Legislação pertinente.

E por fim, considerando os dados relatados, é favorável pela manutenção do presente Auto de Infração.

**DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**

O julgador da Gerência do Contencioso Fiscal/DETRI, por meio da **DECISÃO n.º 129/2018 - GECFI/DETRI/SEMEF**, fls. 49 a 62, proferida em 16/07/2018, julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração N. 20175000468.

Após análise dos pressupostos objetivos da defesa, o julgador de primeira instancia concluiu que foram atendidos os requisitos legais e considerou a impugnação tempestiva.

Quanto aos pressupostos formais e matérias do Auto de Infração e Intimação, o julgador de primeira instancia considerou que todos os requisitos legais foram cumpridos pela autoridade administrativa, sendo possível concluir que a Contribuinte não sofreu cerceamento em seu direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório.

Quanto à relação Jurídico-Tributária, a autoridade julgadora concluiu, pelos fundamentos lá expostos, que, no caso da substituição tributária, o único sujeito passivo da relação jurídica tributária é o substituto, nunca, jamais, o substituído. A Autuada, por ser de forma inequívoca “contribuinte substituto”, é dela a responsabilidade de reter e recolher o imposto devido nas prestações de serviço que tomar e, à luz da legislação, está o substituto tributário obrigado ao recolhimento integral do imposto devido, multa e acréscimos legais, independentemente de ter sido efetuada ou não a sua retenção na fonte.

Em relação à análise da materialidade do lançamento, o julgador de primeira instancia concluiu que a autoridade lançadora comprovou a ocorrência do fato gerador através da indicação das Notas Fiscais Eletrônicas emitidas em face do Autuado, e que, por sua vez o tomador Impugnante possuía o conhecimento das inconsistências geradas por meio do sistema GISS ONLINE tanto que juntou em sua defesa a relação de todas as Notas Fiscais recusadas, deixando de providenciar junto ao prestador a solicitação de cancelamento das mesmas com vistas a comprovar a inoccorrência do fato gerador.

Por fim, em sua decisão, o Julgador de Primeira Instância concluiu que as razões de impugnação trazidas aos autos não possuíam o condão de desconstituir o crédito tributário e que este foi lançado com observação aos ditames legais. Assim, prossegue em sua conclusão o julgador, que verificada a infração por parte da Autuada ao art. 2º, II, da Lei n. 1.089/2006, referente à falta de retenção e recolhimento do ISSQN no prazo legal, seria, a princípio, aplicável a penalidade correspondente ao art. 30, I da Lei n. 254/94, com alteração introduzida pela Lei n. 1.089, de 29 de dezembro de 2006, lei tributária vigente à época do fato gerador. Entretanto, com a publicação da Lei n. 1.420/10 que, por intermédio do art. 1º alterou o art. 30, I, da Lei n. 254, foi reduzida a multa de 60% para 50%, aplicando-se ao caso concreto a retroatividade benigna de que trata o art. 106, II, “c” do Código Tributário Nacional- CTN, sendo, portanto, correta a aplicação da penalidade por parte da autoridade lançadora.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

No dia 05 de novembro de 2018 a **DIRECIONAL RUBI EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA.**, tomou ciência da **Decisão nº 129/2018 GECFI/DETRI/SEMEF** e no dia 04/12/2018 apresentou Recurso Voluntário a este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município – CARF-M.



Em seu Recurso Voluntário, fls. 69 a 77, a Requerente renova os fundamentos pedidos na impugnação e requer que toda autuação e sanção pecuniária em seu desfavor seja reconsiderada pelo Poder Público, de modo que o Auto de Infração seja totalmente cancelado e o processo administrativo devidamente arquivado. No caso do não acolhimento deste pedido que a multa arbitrada seja reduzida para o patamar mínimo de 20% (vinte por cento).

O Douto Representante Fiscal, às fls 99 a 107, opinou pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** do Recurso de Voluntário para manter a Decisão Primária em todos os seus termos.

É o Relatório.

VOTO

No caso em questão, houve a lavratura do AII n.o 20175000468 em 30/05/2017, com ciência do autuado na mesma data. No dia 29/06/2017, de forma tempestiva, o autuado protocolou impugnação ao citado AII. A decisão de primeira instância foi proferida no dia 16/07/2018 com ciência do autuado no dia 05/11/2018. No dia 04/12/2018, de forma tempestiva o Autuado protocolou Recurso Voluntário junto a este CARF-M.

Em relação aos requisitos formais de admissão a Autuada cumpriu com as formalidades previstas na legislação que disciplina o Processo Administrativo Fiscal (PAF Municipal) e no Regimento Interno deste CARF-M, devendo, portanto, o Recurso em análise ser conhecido.

Quanto aos aspectos materiais e de direito, baseia-se o referido recurso na negativa de ocorrência do Fato Gerador devido a recusa das notas fiscais devidamente realizada no sistema eletrônico de Notas Fiscais Eletrônicas da SEMEF conforme prevê a legislação municipal.

Na apreciação desta alegação, o Julgador de Primeira Instância, de forma oportuna, descreve que a materialização do fato está consubstanciada pela emissão de Notas Fiscais Eletrônicas pelos prestadores de serviço e que não foram objeto de pedido de cancelamento pelos emissores. Sendo as mesmas consideradas pela legislação tributária como documentos oficiais, servem perfeitamente como elemento de prova. Neste sentido a o § 3º do artigo 1º da Lei nº 1.090, de 29 de dezembro de 2006 destaca a importância do conteúdo da nota, conforme se reproduz a seguir:

“Art. 1º. (Omissis)

§ 3º A emissão de NFS-e constitui confissão de dívida do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN incidente na operação, ficando a falta de recolhimento do imposto sujeita à cobrança administrativa ou judicial, observados os procedimentos regulamentares.”



Logo, como bem destacado no Parecer do Douto Representante Fiscal, “mesmo que estes autos estivessem instruídos com provas inequívocas de que os serviços jamais foram prestados, a Autuada não poderia se eximir da exigência fiscal, uma vez que **referida exoneração demanda prévio, regular e tempestivo procedimento administrativo, em conformidade com legislação municipal**”.

A Recorrente, na condição de tomadora de serviço, é figura fundamental em uma possível instrução processual de pedido de cancelamento de uma NFS-e. A legislação municipal exige, inclusive, declaração expressa do tomador quanto a não realização de um serviço indevidamente incluído em uma nota fiscal.

A Recorrente, na condição de substituta tributário, tem a responsabilidade plena sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, em relação aos serviços por ela tomados. Neste sentido a simples recusa da nota fiscal não é suficiente para eximir esta responsabilidade tributária conferida pela Lei Municipal No. 1089/2006. Como não houve nenhuma ação da Autuada junto aos prestadores que, mantém com ela relações contratuais de prestação de serviços, e não tendo os emissores das notas protocolado nenhum pedido de cancelamento das respectivas notas, devidamente instruído, junto a SEMEF, a presunção de veracidade do que consta nos documentos fiscais permanecem válidas. Sabe-se ainda, pela legislação regulamentar da deste importante documento fiscal, que o procedimento de cancelamento de notas fiscais constitui ato vinculado e, somente em caso de não prestação de serviços regularmente justificada, importa na desconstituição do lançamento tributário. Neste sentido, o art. 21 do Decreto nº 9.139, de 5 de julho de 2007, que regulamentava a Nota Fiscal de Serviços Eletrônica na época da ocorrência do Fato Gerador assim 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.”

A regulamentação atual da Nota Fiscal Eletrônica preconiza ainda que além da exigência de cancelamento da NFS-e por meio de regular processo administrativo, há ainda a previsão de lapso temporal para tanto, que, por sua vez, restringe o período em que se pode pleitear e ver acolhido o cancelamento, como regra geral, em 90 dias. Assim, pode-se inferir, que tanto a simples alegação de que não teria tomado os serviços ou a própria recusa do documento fiscal deveriam estar fundamentados em regular procedimento administrativo.

Em relação à penalidade, foi possível constatar que a Autoridade Fiscal Autuante atendeu a legislação pertinente, aplicando corretamente a multa. Quanto ao efeito confiscatório, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal sobre a matéria, indica que somente restará configurada a ofensa ao princípio constitucional da vedação ao confisco quando o valor da multa aplicada pelo Fisco for superior ao valor do tributo cobrado. Complementa-se ainda o fato da Lei Municipal nº. 2.385/2018 ter afastado do âmbito da apreciação por este CARF-M as questões relacionadas à análise de constitucionalidade do ordenamento jurídico municipal.

Diante do exposto voto pelo **CONHECIMENTO** do Recurso Voluntário por cumprir com as formalidades legais previstas na legislação que rege o PAF. Quanto ao

Semef

Secretaria Municipal



Prefeitura de

Manaus

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

mérito, no entanto, voto pelo **IMPROVIMENTO** do referido recurso, mantendo-se a **DECISÃO nº 129/2018 - GECFI/DETRI/SEMEF** em todos os seus termos.

É o meu voto.

SEGUNDA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO, em Manaus, 29 de junho de 2023.

PAULO RODRIGUES DE SOUZA
Conselheiro Relator