

Acórdão n.º 042/2023 – PRIMEIRA CÂMARA

Sessão do dia 24 de julho de 2023

Recurso n.º 461/2022 – CARF-M (A. I. I. n.º 20165000884)

Recorrente: **GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Interessada: **RITA C. DOS SANTOS – PLANOS DE SAÚDE – EPP.**

Relatora: Conselheira **IVANA DA FONSECA CAMINHA**

TRIBUTÁRIO. ISSQN. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO ISSQN. AUSÊNCIA DE PROCESSO DE DESPACHO DE ARBITRAMENTO CONSOANTE PREVISÃO DA LEI MUNICIPAL. NULIDADE POR VÍCIO FORMAL POSSIBILIDADE DO REFAZIMENTO DO LANÇAMENTO NOS TERMOS DO ART. 173, II, DO CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **RITA C. DOS SANTOS – PLANOS DE SAÚDE – EPP.**

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, à unanimidade de votos, **Conhecer e Julgar Provido** o Recurso de Ofício, **cancelando-se** o Auto de Infração e Intimação n.º 20165000884, de 01 de novembro de 2016, com a possibilidade de refazimento da Ação Fiscal, tendo sido retificada 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, 24 de julho de 2023.


ERIVELTO LEAL DE OLIVEIRA

Presidente


IVANA DA FONSECA CAMINHA

Relatora


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, ERIVALDO LOPES DO VALE e ROBERTO SIMÃO BULBOL.



RECURSO Nº 461/2022 – CARF-M
ACÓRDÃO Nº 042/2023 – PRIMEIRA CÂMARA
PROCESSO FISCAL Nº 2016.11209.12628.0.048670
AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20165000884
RECORRENTE: ENGECO GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
INTERESSADA: RITA C. DOS SANTOS – PLANOS DE SAÚDE - EPP
RELATORA: Conselheira IVANA DA FONSECA CAMINHA

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de recurso de ofício interposto pelo órgão julgador de primeiro grau contra **Decisão nº 229/2019- DIJET/DETRI/SEMEF**, que julgou nulo o **Auto de Infração e Intimação nº 20165000884**, de 01/11/2016, lavrado em desfavor do sujeito passivo, **RITA C. DOS SANTOS - PLANOS SAÚDE EPP**, pela falta de recolhimento do ISSQN incidente sobre os serviços de ginástica, dança, esportes, natação, artes marciais e demais atividades físicas, devidamente enquadrados no subitem 6.04 da lista de serviços anexa à Lei n. 714/2003, fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro/2015 a 30/06/2016 com infringência ao artigo Art. 1º, §1º, Inciso III e §4º da Lei n. 1.090/06, acarretando na aplicação da penalidade imposta pelo Art. 30, Inciso I, da Lei n 254/94, combinado com os Arts. 2º da Lei n. 1.420/10 e 106, Inciso II, "c" do CTN, que, juntos, preveem a multa de 50% (cinquenta por cento) sobre o imposto devido, resultando em um crédito tributário no valor de R\$ 75.916,51 (setenta e cinco mil, novecentos e dezesseis reais e cinquenta e um centavos).

É importante evidenciar que consta da ocorrência verificada do Auto de Infração que o movimento Econômico Tributável foi calculado, **“levando-se em consideração a relação de alunos com os devidos valores pagos por mês, apresentado pelo contribuinte, referente aos meses de julho a dezembro de 2015.** Tais valores serviram de base para o levantamento do real movimento econômico. Para a apuração dos valores mensais de **janeiro a junho de 2015, foram utilizados os valores declarados pelo próprio contribuinte no mês de julho de 2015.** Para o levantamento do movimento econômico de janeiro a junho de 2016 foi considerado o valor do movimento econômico de dezembro de 2015.”

DAS RAZÕES DE IMPUGNAÇÃO

O Autuado, em sede de impugnação, traz as razões de defesa:
(...)

A Prefeitura Municipal de Manaus - PMM, por meio do Departamento de Administração e Fiscalização Tributária - DEAFTE lavrou o Auto de Infração e Intimação de nº 20165000884, onde na aba "INFRINGÊNCIA(S)" constou que foi violado o dispositivo legal que obriga o contribuinte a recolher o ISSQN - Imposto Sobre Serviços de



Qualquer Natureza -, uma vez que a empresa, Rita C. dos Santos - Planos de Saúde - EPP, não comprovou o devido recolhimento dentro do prazo legal.

O Departamento Municipal fiscalizador calculou ainda os valores de movimento com base em cálculos apresentados pela própria empresa, referentes aos valores de julho a dezembro de 2015, fazendo o cálculo de janeiro a junho de 2015 com base em valores apresentados em planilha do mês de julho de 2015; e, calculando de janeiro a junho 2016 sobre os valores apresentados em planilha de dezembro de 2015.

(...)

É clarividente que a empresa não visa se locupletar de nenhum valor que seja devido ao fisco quer seja esse, municipal, estadual ou federal. Ocorre que, a empresa diante do Auto de Infração e Intimação de nº 20165000884, veementemente discorda, haja vista que não foram levadas em consideração as duas unidades de atendimento da empresa Rita C. dos Santos - Planos de Saúde - EPP, uma vez que se fosse levada em consideração o valor arbitrado não seria o valor exorbitante constante no Auto de Infração.

Em uma rápida análise da disposição dos valores mensais referente aos 06 (seis) primeiros meses do ano de 2016 - que foram contabilizados sobre o valor de dezembro de 2015 - é possível ver que foi mantido um patamar que é cediço que em nenhum ramo comercial se mantém. Não se consegue manter em nenhum segmento de serviços e comércio uma linha tão constante de valores percebidos, in casu, na prestação de serviços de academia.

Sabe-se também que os ganhos brutos e líquidos em início de ano são oscilantes e nenhuma empresa pode traçar uma linha concreta de planejamento capaz de se poderem mensurar ganhos e perdas, ademais, diante da atual situação do país. Vale ressaltar que é interesse cabal da empresa cumprir com todas as suas obrigações fiscais e por isso busca a redução do Auto de Infração para que se encontre em situação capaz de quitá-lo.

Notório é o estado do país, que vive em uma constante crise econômica nos últimos anos, e mesmo assim a empresa Rita C. dos Santos - Planos de Saúde - EPP tem gerado emprego e renda a inúmeros trabalhadores que, por conseguinte, conseguem cumprir com suas obrigações particulares e destarte, conseguem viver dignamente e geram constantemente receita ao Erário Público.

Nítido também é a astronômica multa percebida no Auto, que apesar de encontrar amparo em dispositivo municipal conflita diretamente com o Decreto Federal n. 22.626, de 07 de abril de 1933 - o qual se encontra em pleno vigor - onde em seu artigo 9º, prevê, in verbis: Art. 9º. **Não é válida a cláusula penal superior a importância de 10% do valor da dívida.** (Grifo Nosso).

É de fácil constatação que a empresa ora autuada, não se esquivava de cumprir com as suas obrigações fiscais; todavia, requer que o Auto de Infração possa ser revisado e concomitantemente reduzido o seu valor para que seja possível a empresa arcar com suas obrigações. Reitera-se ainda que pugnamos pela redução do valor arbitrado pelas razões acima expostas, e ainda pela redução da multa que conflita diretamente com dispositivo federal.”

**DA RÉPLICA DA AUTORIDADE FISCAL AUTUANTE**

O Auditor Fiscal autuante, em sua Réplica, manifesta-se arguindo que:

(...)

O contribuinte acima qualificado não efetuou o recolhimento do ISSQN devido quando da realização dos serviços de Ginástica, dança, esportes, natação, artes marciais e demais atividades físicas — item 6.04 - da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar 116/03 e Lei nº 714/03, no período de 01/01/15 a 30/06/16. Motivo pelo qual foi lavrado o presente Auto de Infração, acompanhado de quadro demonstrativo, no qual se encontram discriminadas a base de cálculo e a alíquota de 5% (cinco por cento) correspondentes. O movimento Econômico Tributável foi levantado, levando-se em consideração a relação de alunos com os devidos valores pagos por mês, apresentado pelo contribuinte, referente aos meses de julho a dezembro de 2015. Tais valores serviram de base para o levantamento do real movimento econômico. Para a apuração dos valores mensais de janeiro a junho de 2015, foram utilizados os valores declarados pelo próprio contribuinte no mês de julho de 2015. Para o levantamento do movimento econômico de janeiro a junho de 2016, foi considerado o valor do movimento econômico de dezembro de 2015. Procedimento fiscal iniciado conforme lavratura do Termo de Início de Ação Fiscal nº 136588, de 15/08/2016, autorizado pela Designação de Ação Fiscal nº701/2016 – DIFIS/SEMEF.

(...)

Portanto, o referido auto de infração foi necessário e oportuno, sendo lavrado de acordo com os dispositivos legais pertinentes, uma vez que o contribuinte deixou de atender o cumprimento de obrigação tributária municipal vigente.

Todas as informações foram levantadas através de documentos contábeis e fiscais fornecidos pela própria autuada. Durante todo o procedimento administrativo fiscal, o relacionamento durante o procedimento administrativo fiscal, foi com os responsáveis pelos departamentos financeiro, contábil e fiscal da autuada.

(...)

Considerando as informações do próprio contador da empresa, que informou que a contabilidade é centralizada somente no CNPJ da matriz, e que ainda, o requerente não apresentou nenhuma guia de recolhimento do imposto devido de nenhuma das inscrições municipais.

Considerando que não foi possível comprovar que o requerente fez nenhum recolhimento de ISSQN referente aos períodos fiscalizados, e tão pouco em outros períodos, que também não comprovou que realizou os recolhimentos através do sistema do Simples Nacional ou outros sistemas.

Considerando que o mesmo também não apresentou nenhum documento contábil e tão pouco as declarações de Imposto de Renda, os quais poderiam comprovar o seu verdadeiro faturamento.

Diante do exposto, contraponho-me ao recurso do impugnante, considerando que a ação dessa autoridade fiscal, foi baseada nos ditames legais da Lei Complementar 116/03 e Lei Municipal 714/03, que regulamentam a cobrança e a incidência do ISSQN.

Considerando que todos os procedimentos realizados atenderam o que determina a legislação vigente, que os levantamentos realizados que ensejaram a constatação das infrações que levaram a lavratura do referido Auto de Infração e Intimação



nº 20165000884, foram perfeitas e não causaram nenhum comprometimento ao procedimento administrativo fiscal.

Ratifico na íntegra o teor do referido Auto de Infração e Intimação, sendo favorável ao conhecimento do presente recurso administrativo e pelo total indeferimento do pleito do requerente. ”

Diante dos fatos acima expostos, o órgão julgador primário leu a **DECISÃO Nº 229/2019 - DIJET/DETRI/SEMEF**, declarando a nulidade do Auto de Infração e Intimação nº. 20165000884, de 01/11/2016, com base nos seguintes fundamentos:

- Não houve o cumprimento de procedimento indispensável à realização do arbitramento, e, ainda, houve a deficiência na motivação (falta de comprovação do fato gerador) do ato administrativo do lançamento, sendo desnecessária a reconstituição da ação fiscal, nos termos do art. 173, Inciso II, do CTN, por impossibilidade fático-temporal.

Foi interposto 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.

Não houve recurso voluntário.

Instado a se manifestar, o ilustre Representante Fiscal, nos termos do **Parecer nº 034/2023 – CARF-M/RF/1ª Câmara**, às fls. 47 a 50, opinou pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** do Recurso de Ofício interposto nos presentes autos, mantendo a Decisão primária pela nulidade da autuação, com o conseqüente cancelamento do Auto de Infração n. 20165000884.

É o Relatório.

VOTO

De saída entendo que os serviços prestados pela Autuada sobre os quais concluiu a fiscalização não ter havido o correspondente recolhimento do ISSQN foram devidamente descritos e enquadrados no correspondente item da lista de serviços anexa à Lei municipal n. 714/2003, uma vez que consta da ocorrência verificada do Auto de Infração em lide que: “o contribuinte acima qualificado não efetuou o recolhimento do ISSQN devido quando da realização dos serviços de Ginástica, dança, esportes, natação, artes marciais e demais atividades físicas - item 6.04 - da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar 116/03 e Lei nº714/03, no período de 01/01/2015 a 30/06/2016...”

Isto posto, não há que se falar em deficiência na motivação, entretanto, melhor sorte não se pode afirmar quanto ao atendimento, por parte da autoridade autuante,



dos requisitos ensejadores do arbitramento exigidos pela Lei n. 254/1994, notadamente o § 2o do Art. 3o, saber:

LEI Nº 254/94

Art. 3o - O valor do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza será lançado a partir de uma base de cálculo arbitrada, sempre que se verificar qualquer uma das seguintes hipóteses:

(...)

IV - não prestar o sujeito passivo, após regularmente intimado, os esclarecimentos exigidos pela fiscalização, prestar esclarecimentos insuficientes ou que não merecem fé, por inverossímeis ou falsos;

(...)

§ 1o - O arbitramento levará em conta, exclusivamente, os fatos ocorridos no período em que se verificar uma ou mais das hipóteses mencionadas nos incisos deste artigo.

§ 2o - Nas hipóteses previstas neste artigo, o arbitramento será fixado por despacho da autoridade fiscal competente, que considerará, conforme o caso: (grifou-se)

I - o pagamento do imposto efetuado pelo mesmo ou por outros contribuintes de mesma atividade, em condições semelhantes;

II - as peculiaridades inerentes à atividade exercida;

III - os fatos ou aspectos que exteriorizam a situação econômico-financeira do sujeito passivo;

IV - o preço corrente dos serviços oferecidos à época a que se referir a apuração;

V - o valor dos materiais empregados na prestação dos serviços e outras despesas, tais como salários e encargos, aluguéis, instalações, energia, comunicações e assemelhados.

Sob essa perspectiva, a legislação municipal que trata do arbitramento vigente, é clara ao estabelecer **a necessidade de despacho da autoridade fiscal competente demonstrando os critérios do arbitramento fundamentando-o em um dos Incisos do citado § 2o do Art. 3o da Lei n. 254/1994** e sua falta descumprimento do rito previsto em lei maculando o lançamento desde seu nascedouro.

Neste sentido, considerando que o lançamento foi efetivado sem a **observância ao rito procedimental** estabelecido pela multicitada Lei n. 254/1994, fica caracterizado o **vício formal**.

É que, o ato será ilegal, por vício de forma, quando a lei expressamente a exige ou quando uma finalidade só possa ser alcançada por determinada forma, no caso em questão o “despacho da autoridade competente” expondo as bases do arbitramento, conforme demonstrado alhures.

Assim, é de clareza solar que o vício que maculou o Auto de Infração em análise, foi formal, uma vez que ao deixar de cumprir etapa exigida para a realização do arbitramento descrita no § 2o do Art. 3o. da Lei n. 254/94 a lei de regência foi maculada no que diz respeito ao procedimento de formalização do lançamento.

Reconhecido o vício formal do lançamento, há a incidência de uma causa interruptiva do prazo decadencial, cujo termo inicial passa a ser a decisão que anulou o lançamento equivocado conforme disposto no artigo 173, inciso II do CTN.

Por tais fundamentos, **VOTO** pelo provimento do Recurso de ofício, reformando os fundamentos da **DECISÃO nº 229/2019 – DIJET/DETRI/SEMEF**, exarada em sede de Primeira Instância, para julgar **NULO** o Auto de Infração e Intimação n.



20165000884, 01 de novembro de 2016, por descumprimento do rito procedimental de que trata o art. 3º da Lei n. 254/00, com possibilidade de refazimento do feito por meio de novo lançamento, nos termos do Art. 173, II, do CTN, em virtude da caracterização do vício formal.

É o meu voto.

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

IVANA DA FONSECA CAMINHA
Conselheira Relatora