

Acórdão n.º 046/2023 – SEGUNDA CÂMARA

Sessão do dia 27 de julho de 2023

Recurso n.º 019/2019 – CARF-M (A. I. I. n.º 20175000874)

Recorrente: **AMAZON AÇO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Relator: Conselheiro **PAULO RODRIGUES DE SOUZA**

TRIBUTÁRIO. ISSQN. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. EMISSÃO DE NFS-E. CONFISSÃO DE DÍVIDA. MERA RECUSA DA NOTA FISCAL PELO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO. CONDUTA QUE NÃO SE COADUNA COM A LEGISLAÇÃO MUNICIPAL DE REGÊNCIA. REGULAR CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO E HIGIDEZ DO AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO. CONHECIMENTO E PROVIMENTO PARCIAL DO RECURSO VOLUNTÁRIO. EXCLUSÃO DA MULTA POR INFRAÇÃO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **AMAZON AÇO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, à unanimidade de votos, **Conhecer e Dar Provimento Parcial** ao Recurso Voluntário, **mantendo-se** o Auto de Infração e Intimação n.º 20175000874, de 28 de julho de 2017, com a exclusão da multa por infração de 50%, em razão de alteração legislativa editada após o lançamento, 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, 27 de julho 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, RENÉE FAGUNDES VEIGA e REGINA CÉLIA PEREIRA FILGUEIRAS.



RECURSO Nº 019/2019 – CARF-M
ACÓRDÃO Nº 046/2023 – SEGUNDA CÂMARA
PROCESSO FISCAL Nº 2017.11209.12628.0.031425
AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20175000874
RECORRENTE: AMAZON AÇO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RELATOR: Conselheiro PAULO RODRIGUES DE SOUZA

RELATÓRIO

A **AMAZON AÇO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, apresentou recurso voluntário a este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município – CARF-M, contra a **Decisão nº 215/2018 GECFI/DETRI/SEMEF**, exarada nos autos do **Processo nº 2017.11209.12628.0.031425**, fls. 41 a 55, que julgou procedente o **Auto de Infração e Intimação - AINF nº 20175000874**, lavrado contra a Recorrente no dia 28 de julho de 2017, com ciência no dia 1º de agosto de 2017, por que, no mês de agosto de 2015, 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 justificativas as teria recusado no Sistema GISS online/SEMEF, configurando infração ao artigo 2º, inciso II, 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, 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 31/08/2017, a empresa autuada protocolou a sua impugnação, fls 12 a 22, que arguiu, em síntese, o que segue:

I – Que é pessoa jurídica de direito privado devidamente inscrita no CNPJ/MF sob o no. 05.477.207/0001-71 e portadora da Inscrição Municipal no. 10545701;

II – Que, o Fisco Municipal identificou notas fiscais de serviços recusadas no sistema, e notificou a Impugnante a realizar o aceite e conseqüente validação e recolhimento do correspondente imposto;

III – Que após apresentar as devidas justificativas, parte das notas fiscais foram excluídas e as restantes foram objeto do Auto de Infração, com a conseqüente constituição de crédito tributário no montante de R\$ 336,46 (trezentos e trinta e seis reais e quarenta e seis centavos);

IV – Que devido à ausência das notas fiscais mencionadas no AINF impossibilita a Impugnante questionar a identificação e execução do serviço, configurando, neste caso, cerceamento do direito de defesa;

V – Que a alíquota aplicável por ser decorrente do serviço prestado, a omissão das notas fiscais na memória de cálculo anexa ao AINF afasta o direito ao contraditório consagrado na Carta Magna;

VI – Que a Autoridade Fiscal relacionou uma série de notas fiscais, que eram de desconhecimento da Impugnante por não constarem nos registros contábeis, sem as ter disponibilizado;

VII – Que as regras estabelecidas pela legislação vigente aplicada ao cancelamento de notas fiscais apenas disponibilizam ao contribuinte substituto a possibilidade de recusa, cabendo ao prestador do serviço a legitimidade para solicitar o pedido de cancelamento junto ao Fisco Municipal;

VIII – Que a impugnante, mesmo não recebendo cópias das notas fiscais pela autoridade autuante, realizou tudo ao seu alcance junto aos prestadores para que estes formalizassem os requerimentos para os correspondentes cancelamentos das notas fiscais indicadas;

IX – Que no exercício de 2015 não havia norma legal que traduzisse a situação específica de recusa da nota fiscal de serviço e a respectiva obrigatoriedade de recolhimento do imposto;

X – Que à época do sistema GISS ON-LINE ficou com satisfeita a conduta da Impugnante por nada mais lhe exigir a legislação aplicada em cumprimento da recusa;

XI – Que deve ser aplicado o princípio da retroatividade benigna devido ao Decreto 3725, de 27 de junho de 2017, em seu artigo 44, inciso VI, excluir da responsabilidade de retenção e recolhimento pelo contribuinte substituto ou responsável, quando o prestador se enquadrar como Micro Empreendedor Individual – MEI, pela indicação da sua razão social, sendo enquadrado como microempreendedor optante pelo simples nacional;

XII - Que, finalmente, o AINF deve ser declarado nulo pela ausência de dispositivo legal que considere o fato como infração e sendo certo, ainda, que no caso dos autos houve cerceamento do direito de defesa e contraditório da Impugnante.

DA RÉPLICA FISCAL

Já em réplica (fls. 37 a 39), a auditora fiscal autora da fiscalização se posiciona com os seguintes argumentos frente à impugnação formulada pela empresa:

I – Que transcorrido o prazo estabelecido no TIAFI lavrado em 13/06/2017 sem que o contribuinte tomasse as providências cabíveis, foi lavrado o AINF correspondente;

II – Que não houve cerceamento do direito de defesa pois a nota fiscal objeto do AINF está à disposição do Impugnante no Sistema GISS online/SEMEF;

III – Que consta no corpo da nota fiscal todas as informações relativas a operação;

III – Que a Nota Fiscal objeto do AINF ainda continua válida no sistema GISSonline da SEMEF.

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 nº 215/2018 - GECFI/DETRI/SEMEF**, fls. 41 a 55, proferida em 19/09/2018, julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 20175000874.

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 intuiu que o Autuado simplesmente recusou as NFS-e de que trata a autuação sem comprovar por ocasião da impugnação os motivos ou mesmo se houve a substituição da NFS-e por outra. Narra ainda o julgador de primeira instância que consta em processo administrativo que a MARAK CONSTRUÇÕES E SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO realizou pedido de cancelamento de NFS-e, entretanto, os dois processos de cancelamento identificados encontram-se arquivados com indeferimento em virtude de que o prestador não cumpriu as regras legais aplicáveis ao caso e ainda informa que os dois pedidos não se relacionam a NFS-e 131. Deste modo, recusar as NFS-e sem a comprovação do erro ou providência quanto a solicitação de cancelamento da NFS-e junto ao prestador, insere o Tomador na situação de devedor do ISSQN devido na operação por falta de comprovação da inoccorrência do fato gerador.

O julgador primário considerou que a autoridade autuante comprovou por meio das Notas Fiscais Eletrônicas emitidas em face do Autuado, a ocorrência do fato gerador. Considerou ainda que a Impugnante possuía 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 23 de janeiro de 2019 a **AMAZON AÇO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, tomou ciência da **Decisão nº 215/2018 GECFI/DETRI/SEMEF** e no dia 02/02/2019 apresentou recurso voluntário a este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município – CARF-M.

Em seu Recurso Voluntário, fls. 63 a 73, a Requerente renova os fundamentos pedidos na impugnação e ressalta que houve a recusa da nota indicada e que o prestador de serviço pediu o cancelamento das notas respectivas, tendo, porém os pedidos sido indeferidos.

Relata ainda a Recorrente que com base no princípio da verdade real e da boa-fé objetiva, como o serviço que consta na Nota Fiscal de Serviços não foi prestado, não ocorreu o fato gerador e, portanto, não pode ser compelida a recolher o ISSQN e nem penalizada pelo recolhimento de um tributo que não existe.

Pelas razões listadas pede a Recorrente que o recurso seja provido com declaração de nulidade e a insubsistência do Auto de Infração.

O Douto Representante Fiscal, às fls 118 a 126, 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 nº 20175000874 em 28/07/2017, com ciência do atuado no dia 01/08/2017. No dia 31/08/2017, de forma tempestiva, o atuado protocolou impugnação ao citado AII. A decisão de primeira instância foi proferida no dia 19/09/2018 com ciência do atuado no dia 23/01/2019. No dia 02/02/2019, de forma tempestiva o Atuado protocolou Recurso Voluntário junto a este CARF-M.

Em relação aos requisitos formais de admissão a Atuada 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 **“a 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.

Destaca-se ainda o fato do Julgador de Primeira instância ter se referido a processos administrativos que supostamente teriam o propósito de solicitar o cancelamento de notas fiscais, mas que não se referiam, de fato, a nota que foi indicada no AINF em análise. Não se há de falar, portanto, em existência de pedido de cancelamento em relação as notas fiscais que recusadas pela Recorrente e que deram origem ao crédito tributário em discussão.

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 a ação da Autuada junto aos prestadores através do envio de e-mails ou a entrega de Carta de Cancelamento não se caracteriza como prova capaz de elidir a presunção de confissão de dívida de que trata o § 3º do artigo 1º da Lei nº 1.090, de 29 de dezembro de 2006, a presunção de veracidade do que consta nos documentos fiscais permanecem válidas e comprovam a regularidade do procedimento administrativo realizado pela autoridade fiscal.

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 aplicação da penalidade, no entanto, com o advento da Lei 2833/2021, o Artigo 23, inciso II, excetuou da aplicação de multa os casos de retenção e não recolhimento do ISS, apurado por meio de ação fiscal, em relação aos substitutos tributários elencados no Artigo 17, cujo inciso II enquadra as empresas industriais no rol de “contribuintes substitutos”. Deste modo, em função do que estabelece o Art. 106, inciso II, do Código Tributário Nacional – CTN, esta condição deve ser aplicada ao caso ora em análise, devido ser mais benéfica que a lei vigente à época da ocorrência do fato gerador, conforme a seguir transcrito:

“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

...

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

...

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

Diante do exposto voto pelo **CONHECIMENTO** do Recurso Voluntário por cumprir com as formalidades legais previstas na legislação que rege o PAF. Quanto ao mérito, no entanto, voto pelo **PROVIMENTO PARCIAL** do referido recurso, com a manutenção do AINF sem a aplicação da multa por infração de 50%, em virtude do princípio da retroatividade benigna.

É o meu voto.

SEGUNDA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO, em Manaus, 27 de julho de 2023.

PAULO RODRIGUES DE SOUZA
Conselheiro Relator