



Acórdão n.º 060/2023 – SEGUNDA CÂMARA

Sessão do dia 05 de outubro de 2023

Recurso n.º 105/2023 – CARF-M (A. I. I. n.º 20095000305)

Recorrente: **GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Interessada: **BRADESCO SEGUROS S. A.**

Relator: Conselheiro **FRANCISCO MOREIRA FILHO**

ISSQN RETIDO NA FONTE. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. ERROS NA TIPIFICAÇÃO DA "INFRINGÊNCIA", "PENALIDADE" E OMISSÃO NA DESCRIÇÃO DA "OCORRÊNCIA VERIFICADA". AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO CLARA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. DESCUMPRIMENTO DO ART. 142 DO CTN. AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO NULO DE PLENO DIREITO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **BRADESCO SEGUROS S. A.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, à unanimidade de votos, **Conhecer e Julgar Improvido** o Recurso de Ofício, **anulando-se o Auto de Infração e Intimação nº 20095000305**, de 19 de junho de 2009, tendo sido ratificada a decisão de Primeiro Grau, 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, 05 de outubro de 2023.


PEDRO DE FARIA E CUNHA MONTEIRO

Presidente, em exercício


FRANCISCO MOREIRA FILHO

Relator


EDUARDO BEZERRA VIEIRA

Representante Fiscal

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ALDERNON GONDIM VIEGAS, SARAH LIMA CATUNDA, JULIO RAMON MARCHIORE TEIXEIRA e REGINA CÉLIA PEREIRA FILGUEIRAS.

RECURSO Nº 105/2023 – CARF-M
ACÓRDÃO Nº 060/2023 – SEGUNDA CÂMARA
PROCESSO FISCAL Nº 2009/2967/3446/00384
AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20115000305
RECORRENTE: GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
INTERESSADA: BRADESCO SEGUROS S. A.
RELATOR: Conselheiro FRANCISCO MOREIRA FILHO

RELATÓRIO

A **PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA**, com base no Artigo 85, da Lei nº 1697/83, recorre de ofício a este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município – CARF-M, da **Decisão nº 084/2022 DIJET/DETRI/SEMEF**, exarada nos autos dos Processos de nº 2009/2967/3446/00384 e 2009/2967/1350/17636, que julgou **NULO** Auto de Infração e Intimação de nº 20115000305 lavrado no dia 19/06/2009, uma vez que o valor do crédito tributário desonerado ultrapassa o limite de alçada do referido órgão julgador equivalente a 100 UFM.

O Auto de Infração e Intimação foi lavrado contra **BRADESCO SEGUROS S/A**, em razão de o sujeito passivo por substituição não ter retido na fonte e recolhido o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN, nos meses de outubro a dezembro de 2007, incidente sobre serviços tomados e não determinados, constantes de notas fiscais eletrônicas, subsumidos ao Subitem 18.01 da Lista de Serviços, anexa a Lei nº 714/2003, a ser corrigido para os Subitens 4.02 e 4.03, infringindo-se o Art. 8º, todos, da Lei nº 1.089/06, combinado com os Arts. 16 e 17 do Decreto nº 9.139/07, agregando-se o Art. 2º, Inciso V, acarretando na aplicação da penalidade imposta pelo Art. 11, Inciso II, da Lei nº 1.089/06, que prevê a multa de 120% sobre o valor do imposto devido, a ser alterado para Art. 30, Inciso I, da Lei nº 254/94, com redação dada pelo Art. 1º da Lei nº 1.420/2010, que prevê a multa de 50% sobre o imposto devido, resultando em um crédito tributário no valor de R\$ 7.993,13 (Sete mil, novecentos e noventa e três reais e treze centavos), equivalentes a 133,13 Unidades Fiscais do Município - UFM.

DAS ALEGAÇÕES DO AUTUADO

A impugnante trouxe, em síntese, as seguintes alegações:

Os pagamentos que serviram de base de cálculo para a autuação não dizem respeito à Impugnante, mas sim à Bradesco Saúde S. A. conforme atestam documentos anexos (doc. 2). O que ocorreu no caso foi emissão errônea contra a Impugnante, por parte dos hospitais, clínicas e congêneres quando o correto era contra a Bradesco Saúde;

Por seu estatuto social a Impugnante não está autorizada a comercializar seguros-saúde, uma vez que, desde 2001, a Lei Federal nº 10.185/2001 passou a exigir especialização das seguradoras, operação que passou a ser exercida por outra empresa



específica do Grupo Bradesco, no caso a Bradesco Saúde S. A, registrada perante a Agência Nacional de Saúde Suplementar - ANS, sob o nº 363022;

A Bradesco Saúde, por sua vez, pagou integralmente o valor devido aos hospitais, clínicas e congêneres sem qualquer retenção de ISSQN, tendo em vista que não se qualifica como substituta tributária no caso presente (doc.3);

Nesse ponto, mesmo que a Impugnante fosse a pessoa jurídica legitimada a efetuar os referidos pagamentos, não haveria que se falar em retenção e recolhimento do ISSQN. Isso porque segundo interpretações existentes em diversos municípios, dentre os quais São Paulo e Rio de Janeiro, não só pelo aspecto técnico é impossível exigir de uma seguradora especializada em saúde a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ISSQN nos pagamentos por ela feitos, por conta e ordem de seus segurados (Art. 1º, Inciso 1, da Lei nº 9.656/98), aos prestadores dos serviços médicos, mas também por haver implicações - serias e gravíssimas - ao próprio pacto federativo no que diz respeito ao sistema tributário nacional;

No caso presente não que se falar em responsabilidade por substituição, uma vez que não há vínculo de prestação de serviços entre as clínicas e hospitais com a Impugnante, seja porque o seguro foi adquirido pelos segurados da Bradesco Saúde, seja porque ainda que assim fosse, tal seguro constitui um contrato de reembolso de despesas médico-hospitalares efetuadas pelo segurado titular ou pelos seus dependentes, com perda de escolha entre hospitais e médicos, nos limites contratualmente definidos;

Nos pagamentos diretos feitos pela Bradesco saúde, está age por conta e ordem do seu segurado, pessoa física, o qual é desonerado de proceder à retenção na fonte, motivo pelo qual nem por sub-rogação teria o dever de reter e recolher o ISSQN;

Uma vez não configurada a tomada dos serviços por parte da Impugnante, relativamente aos serviços tributados, esta não pode ser considerada substituta tributária;

Diante do exposto, requer seja julgado improcedente o AIJ nº 20095000305.

DA RÉPLICA FISCAL

A auditora fiscal ao defender a atuação fiscal, trouxe os seguintes argumentos:

Embora a Impugnante não tenha carreado aos autos seu estatuto social, não resta dúvida de que se trata de seguradora, enquadrada como contribuinte substituto, na formar do Art. 2º, Inciso V, da Lei nº 1.089/06, condição essa confirmada nos autos pela própria Impugnante;

Segundo a Constituição Federal - CF e o Código Tributário Nacional - CTN, secundado por doutrina, cada Ente Político é dotado de competência privativa para instituir e dispor dos seus tributos relacionado na Carta Magna.

Diante disso, se o fato gerador, no caso sob análise, ocorreu no Município de Manaus, é a legislação a legislação deste município que deve ser aplicado ao caso concreto e não a de outros como argumenta a Impugnante;

E o Art. 2º, Inciso V, da Lei nº 1.089/06, editada pelo Município de Manaus, expressamente consignou que a Impugnante é Substituto Tributário, sem que tal disposição viole o pacto federativo como sugere a Impugnante;



Por fim, só argumentar que não se é obrigado ao pagamento do crédito tributário sem apresentar qualquer prova ou fundamento consistente, revela posicionamento frágil não merecedor da guarida do julgador administrativo;

Ante o exposto requer-se a manutenção do Auto de Infração nº 20095000305, posto que foi lavrado nos termos da lei.

Em seguida, por meio dos despachos de fis. 94/95 e 102/103, a Gerência do Contencioso Fiscal/DETRI solicitou a correção do Auto de Infração por meio de TRAI, para houvesse o saneamento de erros presentes no lançamento, com destaque para: 1) a retificação da descrição da INFRINGÊNCIA; 2) a alteração da PENALIDADE para cominar multa de 50% do valor do imposto não retido; e, 3) a elaboração de quadro demonstrativo com detalhamento, entre outros elementos, da descrição do serviço, do enquadramento nos itens da Lista e da totalização mensal e geral do imposto.

Ao receber a solicitação das correções, a Auditora Fiscal autuante alegou em despacho que não haveria que se falar em correção ou considerar o auto improcedente.

Sobreveio então a decisão de fls. 114/130 (de 31/07/2019) que julgou procedente o All, mas que, propôs as seguintes retificações: (i) do campo INFRINGÊNCIA, para referir ao "Art. 2º, Inciso V e Art. 8º, ambos, da Lei nº 1.089/06, combinado com os Arts. 16 e 17 do Decreto nº 9.139/07"; (ii) do campo PENALIDADE, para aludir ao "Art. 30, I, da Lei nº 254/94, com redação dada pelo Art. 1º da Lei nº 1.420/10, combinado com Art. 2º da Lei nº 1.420/10 e Art. 106, Inciso II, Alínea 'c' do CTN, que, combinados, estabelecem a multa de 50% sobre o valor do imposto devido"; (iii) do campo OCORRÊNCIA VERIFICADA, para, "entre outras informações, [fazer] menção à não retenção e não recolhimento do ISSQN incidente sobre os serviços tomados [...]"; e, (iv) para evidenciar a BASE DE CÁLCULO nos termos do Quadro Demonstrativo minudenciado às fls. 128/130 da própria decisão.

Incorreu que a Auditora Fiscal autuante continuou firme na sua posição de não proceder às retificações sugeridas pela Primeira Instância, conforme consta em suas manifestações às fls. 133, 139 e 141/147.

Em decorrência disso, e além do acatamento aos pronunciamentos emanados julgados deste CARF-M pela nulidade das decisões primárias que determinaram retificações nas autuações, a Gerência de Julgamento Tributário - GEJUT – procedeu à revisão da decisão inicialmente proferida.

Daí, houve a Decisão nº 084/2022, proferida em 30/11/2022, que julgou NULO o All "haja vista erros de tipificação da 'infringência', 'penalidade', apuração da base de cálculo e omissão na descrição da 'ocorrência verificada', esta última apresentando-se como deficiência da motivação do ato administrativo do lançamento" (fl. 165 - grifos no original). Assim o fazendo, a decisão primária vinculou-se a reexame obrigatório por este CARF-M, a teor do art. 85 da Lei nº 1.697/832 (Código Tributário do Município).

O Douto Representante Fiscal, por meio do **Parecer nº 044/2023 CARF-M/RF/2ª Câmara**, às fls. 171/177, opinou pelo **CONHECIMENTO E IMPROVIMENTO** do Recurso de Ofício interposto pelo Órgão Julgador de Primeiro Grau, mantendo a Decisão de 1º Grau que julgou **NULO** o Auto de Infração e Intimação e o crédito tributário dele decorrente.

É o Relatório.

VOTO

O presente Recurso de Ofício trata de verificar se estão presentes na constituição do crédito tributário as comprovações exigidas pela legislação tributária.

Temos, assim, presente a obrigação de determinar e comprovar a ocorrência do fato gerador nos seus aspectos material, pessoal, temporal e quantitativo. É o que a autoridade fiscal deve observar, conforme preceitua o Art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN, que estabelece os requisitos mínimos no procedimento da constituição do crédito tributário, *in verbis*:

Art. 142 - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único - A atividade administrativa de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Quanto à necessidade de comprovação da ocorrência do fato gerador para a validade do lançamento, temos o Art. 35, Inciso I, do PAT Municipal, faz a seguinte previsão:

Art. 36 - O ônus da prova incumbe:

I - A fazenda, quanto à ocorrência do fato gerador da obrigação;
(...)"

Então, para se aferir o ISSQN e determinar e comprovar a ocorrência do fato gerador em todos os seus aspectos, é imperioso que o Auto de Infração esteja estruturado com tais elementos.

Como foram apuradas essas incorreções/omissões no caso em análise, a Primeira Instância Administrativa requereu à fiscalização o saneamento disso por meio dos despachos que constam nas fls 94/95 e 102/103. Dessa forma, foram solicitadas as seguintes providências à agente fiscal:

- 1) a retificação da descrição da INFRINGÊNCIA; 2) a alteração da PENALIDADE para cominar multa de 50% do valor do imposto não retido; e, 3) a elaboração de quadro demonstrativo com detalhamento, entre outros elementos, da descrição do serviço, do enquadramento nos itens da Lista e da totalização mensal e geral do imposto.

Em face a isso, como não houve as providências para o saneamento dessas falhas, resultou que o Auto de Infração ficou desprovido dos seus requisitos legais, em particular, a descrição e comprovação da ocorrência de fatos geradores de obrigação tributária de responsabilidade da Autuada, nos seus aspectos material, pessoal, temporal e quantitativo.



Diante disso, VOTO pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** do Recurso de Ofício para manter a Decisão nº 084/2022, exarada em sede de 1º Grau que declarou a **NULIDADE** do Auto de Infração e Intimação nº 20095000305.

É o meu voto.

SEGUNDA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO, em Manaus, 05 de outubro de 2023.



FRANCISCO MOREIRA FILHO
Conselheiro Relator