

Acórdão n.º 067/2023– SEGUNDA CÂMARA

Sessão do dia 16 de novembro de 2023

Recurso n.º 099/2021 – CARF-M (A.I.I. n.º 20165000482)

Recorrente: **GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Interessada: **AMAZONAS DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S. A.**

Relator: Conselheiro **FRANCISCO MOREIRA FILHO**

TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. FALTA DE RECOLHIMENTO DO TRIBUTO. DESCRIÇÃO E COMPROVAÇÃO DO FATO IMPONÍVEL A PARTIR DO EXAME DA ESCRITO CONTÁBIL DA AUTUADA. HIGIDEZ DA EXAÇÃO. RETIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO PARA EXCLUIR PARTE DO MOVIMENTO ECONÔMICO NÃO TRIBUTÁVEL. CABIMENTO DO REEXAME NECESSÁRIO FACE À DESONERAÇÃO. CONHECIMENTO E IMPROVIMENTO DOS RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO. PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO COM RETIFICAÇÕES PROVOMIDAS POR MEIO DE TRAI.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **AMAZONAS DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S. A.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, à unanimidade de votos, Conhecer e Negar Provimento aos Recursos de Ofício e Voluntário, **mantendo-se o Auto de Infração e Intimação n.º 20165000482**, de 03 de junho de 2016, com as retificações promovidas por meio do **TRAI N.º 76/2016**, 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, 16 de novembro 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: PAULO RODRIGUES DE SOUZA, SARAH DE LIMA CATUNGA, JULIO RAMON MARCHIORE TEIXEIRA e REGINA CÉLIA PEREIRA FILGUEIRAS.



RECURSO Nº 099/2021 – CARF-M
ACÓRDÃO Nº 067/2023 – SEGUNDA CÂMARA
PROCESSO FISCAL Nº 2016.11209.12628.0.026848
AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20165000482
RECORRENTE: GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
INTERESSADA: AMAZONAS DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S. A.
RELATOR: Conselheiro FRANCISCO MOREIRA FILHO

RELATÓRIO

A **PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA**, com base no Artigo 85, da Lei nº 1697/1983, recorre de ofício, e a **AMAZONAS DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S. A.** interpõe Recurso Voluntário a este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município – CARF-M, da **DECISÃO Nº 098/2019 – GECFI/DETRI/SEMEF**, exarada nos autos do **PROCESSO Nº 2016.11209.12628.0.026848**, que julgou **PROCEDENTE** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 201650000482**, de 03 de junho de 2016, com as modificações produzidas pelo **TRAI Nº 076/2016**, uma vez que a parte do valor do crédito tributário desonerado ultrapassa o limite de alçada do referido órgão julgador equivalente a 100 Unidades Fiscais do Município – UFMs.

O Auto de Infração e Intimação foi lavrado contra a empresa **AMAZONAS DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S. A.**, pela suposta falta de recolhimento do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN no prazo legal, sobre os serviços prestados, cuja base de cálculo fora apurada, por meio da DAF1 Nº 404/2015, a partir da emissão de Notas Fiscais de Serviços Eletrônicas – NFSe, registradas pelo Sistema da NFSe GissOnline/SEMEF, à alíquota de 5% e pelos registros contábeis do contribuinte constantes do livro contábil, Balancete, conforme quadro demonstrativo, fls. 3/4 dos autos do Processo n. 2016.11209.12628.0.026848, sendo dado como infringido o artigo 1º, § 1º inciso III, § 4º. da Lei n. 1.090/06, c/c art. 17 do Decreto 3.277/16, e tendo por penalidade a prevista no Artigo 30, inciso I, da Lei nº 254/1994, com redação dada pelo Artigo 1º, da Lei nº 1.420/2010, totalizando um crédito tributário no valor de R\$ 356.572,49 (trezentos e cinquenta e seis mil, quinhentos e setenta e dois reais e quarenta e nove centavos), equivalentes a 3.835,35 Unidades Fiscais do Município – UFMs, relativamente ao período de **JUNHO/2011** a **SETEMBRO/2014**.

DA IMPUGNAÇÃO:

Com o fito de desconstituir a cobrança do crédito tributário a Impugnante, por meio do **PROCESSO Nº 2016.11209.12613.0.030905**, alegou em sua defesa, em síntese que:

- Preliminar de Nulidade por cerceamento do direito de defesa, porque não consta no Auto de Infração e Intimação, quais Notas Fiscais teriam levado à autuação;

- No mérito:

CONTA 61103191100001 – A conta 6110319110001 é usada para registrar as receitas de serviços cobrados de consumidores, tais como vistoria de unidade consumidora, aferição de medidor, verificação de nível de tensão, religação normal, religação de urgência, emissão de segunda via de fatura, emissão de segunda via da declaração de quitação anual de débitos, disponibilização dos dados de medição armazenados em memória de massa, desligamento programado, religação programada, entre outros.

De acordo com o Artigo 102, da Resolução Normativa ANEEL nº 414/2010, esses serviços são passíveis de cobrança, quando solicitados pelo consumidor e atendidos determinados requisitos, devendo, em sua maioria, ser adicionados ao faturamento regular.

Ainda que se trate de serviços, a cobrança de ISS é absolutamente indevida. Isto porque os serviços antes listados compreendem atos inerentes a **"operações relativas à energia elétrica"**, que estão sujeitas unicamente à incidência do ICMS, consoante dispõe o Artigo 155, § 30, da Constituição Federal.

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal é pacífica sobre a não incidência de ISS sobre serviços-meio à atividade de distribuição de energia elétrica, do que é exemplo o RE 354.016, de cujo Acórdão se extrai os seguintes trechos:

"Este Supremo Tribunal assentou que o art. 15, § 30 veda a incidência de qualquer imposto sobre as operações de energia elétrica, salvo os impostos de importação e exportação e o ICMS: [...]"

Na mesma linha, o decidido pela Primeira Turma do Supremo Tribunal no julgamento da Medida Cautelar na Ação Cautelar n. 457.

[...]

Ao afirmar que a imunidade prevista no Artigo 155, § 30, da Constituição da República não se resume apenas à venda de energia elétrica, mas sim, sobre operações relativas à energia elétrica, o que engloba todos os atos praticados a tal título, como os indicados pela apelante, de vistoria, ligação, religação, verificação e nível de tensão', o Tribunal de Justiça de Minas Gerais não destoou do que assentado por este Supremo Tribunal.

(...)"

Ainda no mesmo sentido decidiu o E. Tribunal de Justiça do Amazonas, no AI nº 4002698-98.2015.8.04.0000, relatado pela Desembargadora Nélia Caminha Jorge, cuja ementa é a seguinte:



Endereço: Av. Japurá, Nº 488, Centro, CEP: 69025-020. Telefone: (92) 3215-4980

"AGRAVO DE INSTRUMENTO. DIREITO TRIBUTARIO E PROCESSUAL CIVIL. |SSQN. AÇÃO ANULATÓR/A DE DEBITO FISCAL COM PEDIDO DE TUTELA ANTECIPADA PARA DESCONSTITUIÇÃO DE CREDITO TRIBUTARIO EXIGTDO SOBRE SERVIÇO DE TELEFONIA. ALEGAÇÃO DA MUNICIPALIDADE DE ATIVIDADE AUTÔNOMA. INOCORRÊNCIA. ATIVIDADE-MEIO INERENTE AO ALCANCE DA ATIVIDADE-FIM. PRECEDENTES DAS CORTES SUPERIORES.

I - E entendimento consolidado no Superior Tribunal Justiça, bem como no Supremo Tribunal Federal que as atividades-meio, cujo intuito seja exclusivamente atingir a prestação da atividade-fim de telecomunicações, não é tributável de ISSQN.

II - Os serviços citados pelo Agravante como autônomos não o são uma vez que não fazem surgir nova relação contratual.

III - Presentes os requisitos para a concessão da antecipação de tutela exigidos pelo art. 273 do CPC/73.

IV - Recurso conhecido e negado provimento."

Não bastassem todos os argumentos suscitados, há que se destacar, ainda, que grande parte desses serviços foram prestados à unidades consumidoras localizadas em outros Municípios do Estado do Amazonas, como se infere das anexas planilhas.

Assim, ainda que ISS fosse devido sobre tais atividades, a cobrança feita no Auto de Infração deveria estar restrita aos serviços executados dentro do Município de Manaus, o que depende de diligência para quantificação, desde já requerida.

CONTA 61105191100099 – Os valores registrados na conta 61105191100099 referem-se ao serviço de arrecadação da COSIP prestado a inúmeros Municípios do Estado do Amazonas, bem como aos valores recebidos a título de compartilhamento de poste.

Sobre a COSIP arrecadada em benefício do Município de Manaus, há regular tributação, sendo ISS destacado nas Notas Fiscais emitidas pela Impugnante e retido pelo próprio Município, como exemplifica a anexa documentação.

Com efeito, o convênio celebrado com este Município prevê que todos os valores arrecadados são repassados aos cofres municipais e, somente após essa providência, a Impugnante emite Nota Fiscal, com destaque do ISS, para cobrança do custo do serviço (5%).

Como é o próprio Município de Manaus que realiza a retenção do ISS, acredita a Impugnante que uma simples consulta ao seu banco de dados confirmará os fatos aqui alegados. Entretanto, dado o princípio da eventualidade, a Impugnante requer a realização de diligência para confirmar tal ponto.

Quanto à COSIP arrecada em benefícios dos demais municípios, carece ao Município de Manaus competência para tributar tal serviço, uma vez que a tributação,

nos termos do Artigo 4º, da Lei Complementar nº 116/2003, se dá em cada unidade econômica onde a Impugnante presta o serviço de arrecadação.

O compartilhamento de postes, por sua vez, não representa um serviço, mas mera disponibilização de um bem para uso do locatário, o que afasta a tributação pelo ISS.

Vale destacar que a locação de bens móveis estava expressamente contemplada no item 3.01 da Lista anexa à Lei Complementar nº 116/2003, mas foi vetada pelo Presidente da República.

Nos julgamentos que deram origem à referida Súmula, vê-se que o STF reconhece a inconstitucionalidade da cobrança do ISS sobre o gênero locação de bens móveis, por vislumbrar, em toda e qualquer manifestação dessa realidade, uma **"obrigação de dar"**, ao passo que na prestação de serviços o objeto é uma **"obrigação de fazer"**.

Dada a semelhança das situações, a jurisprudência passou a reconhecer a inconstitucionalidade da cobrança de ISS sobre o valor cobrado a título de compartilhamento de postes de iluminação. Assim, não há como prosperar a cobrança de ISS sobre o compartilhamento de postes.

CONTA 6110419110009 – A conta 61104191100099 contém lançamentos apenas nos meses de Junho e Julho de 2011, tratando-se de registros equivocados, que foram zerados, por lançamentos de igual valor a crédito, não representando efetiva prestação de serviço, razão pela qual os valores nela constantes não podem sofrer a incidência de ISS.

CONTA 61101191100099 – Na conta 61101191100099, que contém lançamentos apenas nos anos de 2011 e 2012, estão registrados reembolsos de despesas incorridas pela Impugnante, igualmente não sujeitas à tributação pelo ISS.

Pede, ao final

a) o acolhimento de sua defesa, para declarar a nulidade do auto ou, caso ultrapassa esta preliminar, julgá-lo improcedente.

b) Protesta a Impugnante pela produção de diligência a fim de confirmar a natureza dos serviços que se pretende tributar no Auto e verificar a localidade daqueles registrados nas contas 61103191 100001 e 61105191100099. Convém destacar que a diligência aqui requerida é indispensável à defesa da Impugnante, na medida em que as rubricas contábeis aqui tratadas compreendem mais de 100 mil lançamentos, tornando inviável a juntada de tais documentos à defesa.

Junta às fls. 541110, cópia dos registros contábeis das Contas: 61103191100001 e 61105191100099, envolvendo o faturamento de vários Municípios, do Termo de Contrato nº 002/2013 celebrado entre a Impugnante e o Município de Manaus e da Nota Fiscal de Serviços nº 1557.

**RÉPLICA DA AUTORIDADE AUTUANTE FISCAL:**

Em sede de Réplica Fiscal, a autoridade fiscal autuante justificou a lavratura do TRAI nº 76/2016 (fl. 113), alterando de ofício o campo "Ocorrência Verificada" do Auto de Infração, bem como seus valores, conforme abaixo disposto:

Após diligência e análise das solicitações constantes do **DESPACHO S/Nº**, considerando as fundamentações expostas, concordamos em retificar o Auto de Infração supramencionado, conforme fatos e fundamentos abaixo transcritos:

a) exclusão das bases de cálculo, dos valores do período de Junho/2011 a Agosto/2014, posto que ficou comprovado pelos registros contábeis a não incidência do ISSQN sobre os serviços ali considerados, vez que foram prestados em várias cidades do interior do Amazonas;

b) elaboração de novo Quadro Demonstrativo da Composição da Base de Cálculo, no qual ficam explicitados os valores das bases imponíveis e o ISSQN correspondente;

c) elaboração de novo Quadro Demonstrativo de Auto de Infração, resultante das exclusões e retificações mencionadas nos itens "**a**" e "**b**".

CAMPOS RETIFICADOS:

Face ao exposto no item "Retificação e Justificação", o campo "Ocorrência Verificada" do Auto de Infração em epígrafe fica alterado para:

"Face ao Procedimento Fiscal, autorizado pela Designação de Ação Fiscal - DAF1 nº 40412015, iniciado por meio dos TIAFI Nºs 131.144 de 01/03/2016, cientificado in loco ao contribuinte na mesma data, abrangendo o período de 01/06/2011 a 31/12/2014, constatou-se - a partir de informações da Contabilidade e seus livros - que o contribuinte acima qualificado deixou de recolher integralmente, na forma da legislação aplicável, 5% a título de ISSQN, incidente sobre os valores dos serviços prestados a terceiros, tipificados nos itens 31 e 41, da Lista de Serviços, aprovada pela Lei nº 714/2003, prestados a seus usuários, no período de Junho/2011 a Setembro/2014, motivo pelo qual está sendo autuado. O movimento econômico tributável foi apurado, conforme demonstrado no Quadro Demonstrativo de Apuração da Base de Cálculo, em anexo, com base nas referidas informações contábeis. No Quadro Demonstrativo Anexo são, também, discriminados os meses, os totais do movimento econômico tributável, o respectivo ISSQN que deixou de ser recolhido e mais juros e multa por infração."

VALORES RETIFICADOS:

Também, face ao exposto no item "Retificação e Justificação", os campos referentes aos Valores do Crédito Tributário ficam retificados nos seguintes termos:



- a) o valor do ISSQN principal passa de 2.179,94 para 0,44 UFM;
- b) o valor da multa passa de 1.089,99 para 0,22 UFM;
- c) o valor dos Juros passa de 565,42 para 0,06 UFM; e,
- d) o valor total do Auto de Infração em epígrafe passa de 3.835,35 para 0,72 UFM, conforme Quadro Demonstrativo, datado de 25/10/2016, em anexo.

Foi dada ciência ao Autuado em 25/10/2016, sem que conste nos autos qualquer Impugnação ao TRAI.

Junta às fls. 54/110, cópia dos registros contábeis da Conta 1103191100001 e Conta 61105191100099, envolvendo o faturamento de vários municípios, do Termo de Contrato nº 002/2013 celebrado entre a Impugnante e o Município de Manaus e da Nota Fiscal de Serviços nº 1557.

Daí resultou a **DECISÃO Nº 098/2019 - GECFI/DETRI/SEMEF**, proferida em 24/05/2019, que julgou **PROCEDENTE** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 201650000482**, de 03/06/2016, com as modificações produzidas pelo **TRAI Nº 076/2016**, pelas razões de fato e de direito apresentadas pela Impugnante e confirmadas pela Fiscalização, reduzindo, com isso, o valor do Auto de Infração e Intimação de 3.835,35 para 0,72 UFM.

O douto Representante Fiscal, por meio do **PARECER N º 099/2021 - CARF-M/RF/2ª Câmara**, opinou pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** dos Recursos Voluntario e de Ofício para manter incólume a Decisão Primária.

É o Relatório.

**V O T O**

O presente Recurso de Ofício trata da obrigação de cumprir determinação do Artigo 85 da Lei Municipal nº 1.697/1983, Código Tributário do Município de Manaus – CTM:

Art. 85. A autoridade de primeira instância recorrerá de ofício sempre que exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo ou multas de valor originário superior a 100 Unidades Fiscais do Município - UFM. (redação dada pela Lei nº 1.186/2007)

Pelo que consta no Processo de Impugnação, restou que do que foi alegado pelo contribuinte e o que foi verificado e confirmado pela Fiscalização, foram comprovados os fatos apresentados e o valor do débito foi reduzido de 3.835,35 para 0,72 Unidades Fiscais do Município – UFMs.

Então, tem-se aí, identificado um caso para se aplicar o Artigo 85, do CTM, já que a desoneração do crédito tributário é superior a 100 UFMs.

No Recurso Voluntário, a empresa atuada alega o não cabimento do Recurso de Ofício *“tendo em vista o valor que remanesceu em julgamento após a retificação apresentada pelo Agente Fiscal à fl. 113/115”* (fl. 15 do anexo).

O TRAI nº 76/2016, elaborado pelo agente fiscal e confirmado pela autoridade julgadora de Primeira Instância, reduziu o valor do Auto de Infração de 3.835,35 UFMs para 0,72 UFMs, redução muito superior a 100 UFMs. Portanto, não procede essa reclamação.

Outra questão levantada no Recurso Voluntário é quanto à alegação da nulidade do Auto de Infração e Intimação.

Pelo que está presente nos autos, o crédito foi levantado a partir das Notas Fiscais e também dos registros contábeis. Apresentadas as alegações na Impugnação, confrontados os fatos e documento apresentados, o Auto de Infração foi ajustado, resultando no crédito de 0,72 UFMs. Verifica-se, no processo, que todo o procedimento administrativo foi cumprido.

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 Artigo 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.

Diante disso, **VOTO** pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** dos Recursos de Ofício e Voluntário, para manter a **DECISÃO N° 098/2019 - GECFI/DETRI/SEMEF**, que julgou **PROCEDENTE** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO N° 201650000482**, de 03 de junho de 2016, com as modificações produzidas pelo **TRAI N° 076/2016**.

É o meu voto.

SEGUNDA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO, em Manaus, 16 de novembro de 2023.


FRANCISCO MOREIRA FILHO
Conselheiro Relator