



Acórdão n.º 070/2023– SEGUNDA CÂMARA

Sessão do dia 01 de dezembro de 2023

Recurso n.º 029/2017 – CARF-M (A.I.I. n.º 20165000524)

Recorrente: **MERCANTIL NOVA ERA LTDA.**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Relator: Conselheiro **FRANCISCO MOREIRA FILHO**

TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. AUSÊNCIA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ISSQN. DECRETO Nº 8.805/2007 – ENQUADRAMENTO LEGAL. LEI MUNICIPAL Nº 2.833/2021 – REVOGAÇÃO DA MULTA POR INFRAÇÃO. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI TRIBUTÁRIA. NEGA-SE PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO. PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO COM EXCLUSÃO DA MULTA POR INFRAÇÃO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **MERCANTIL NOVA ERA LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, à unanimidade de votos, Conhecer e Negar Provimento ao Recurso Voluntário, **mantendo-se o Auto de Infração e Intimação nº 20165000524**, de 13 de junho de 2016, com exclusão da multa por infração, em obediência ao Princípio da Retroatividade Benigna da Lei Tributária, 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, 01 de dezembro de 2023.

PEDRO DE FARIA E CUNHA MONTEIRO

Presidente, em exercício

FRANCISCO MOREIRA FILHO

Relator

DAVID MATALON NETO

Representante Fiscal

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: PAULO RODRIGUES DE SOUZA, SARAH LIMA CATUNDA, JULIO RAMON MARCHIORE TEIXEIRA e REGINA CÉLIA PEREIRA FILGUEIRAS.



RECURSO Nº 029/2017 – CARF-M
ACÓRDÃO Nº 070/2023 – SEGUNDA CÂMARA
PROCESSO FISCAL Nº 2016.11209.12628.0.028643
AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20165000524
RECORRENTE: MERCANTIL NOVA ERA LTDA.
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RELATOR: Conselheiro FRANCISCO MOREIRA FILHO

RELATÓRIO

MERCANTIL NOVA ERA LTDA., já devidamente qualificada nos autos, recorre a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, da **DECISÃO Nº 043/2017 – GECFI/DETRI/SEMEF**, que julgou **PROCEDENTE** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20165000524**, de 13 de junho de 2016.

O Auto de Infração e Intimação foi lavrado, em virtude de o contribuinte substituto não proceder à retenção e o recolhimento do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza — ISSQN, incidente sobre os serviços por ele tomados, cuja infração está capitulada no Artigo 2º, inciso XXVIII, da Lei nº 1.089/2006, tendo como penalidade aplicada a prevista no Artigo 30, inciso I, da Lei nº 254/1994, o que totalizou um crédito tributário no valor de R\$ 5.541,94 (cinco mil, quinhentos e quarenta e um reais e noventa e quatro centavos), equivalente a 59,61 Unidades Fiscais do Município – UFM.

DA IMPUGNAÇÃO:

A autuada apresenta suas razões de impugnação aduzindo, em síntese, que:

➤ É necessária a revisão da cobrança de ISSQN, devido a empresa não apresentar faturamento nos meses de **NOVEMBRO** e **DEZEMBRO**, motivo que impossibilitou a retenção do ISSQN na fonte, conforme legislação de retenção na fonte, ou seja, Artigo 3º, e incisos do Decreto Municipal nº 8.805, de 19 de janeiro de 2007.

DAS RAZÕES DE IMPUGNAÇÃO:

O Auditor Fiscal autuante manifesta-se favorável ao Auto de Infração Intimação, alegando em síntese que:

- A Impugnante, em sua defesa, alega que houve Notas Fiscais emitidas para a empresa, mas devido não ter movimento de faturamento nos meses de Novembro e Dezembro de 2011 não era possível fazer a retenção dos impostos dos prestadores de serviço, conforme Decreto nº 8.805/2007;

- Informa que a Impugnante efetuou sua inscrição na SEMEF no dia 21/10/2011, e, conforme o Parágrafo 4º, do Artigo 2º, do Decreto nº 8.805/2007, as empresas novas deverão informar sua condição como contribuinte substituto no ato da solicitação do licenciamento, aplicando-se a substituição tributária desde a concessão da licença, ainda que na fase pré-operacional;

- Em sua defesa, o Auditor Fiscal informa, ainda, que a Impugnante é um grande atacadista com uma estrutura operacional que justifica seu enquadramento como substituto tributário, tendo a receita bruta mensal e anual superior ao limite disposto no Decreto nº 8.805/2007;

- Aduz que, embora haja necessidade de o contribuinte comprovar a receita bruta para se enquadrar como substituto tributário, o Parágrafo 5º, do Artigo 3º, do Decreto nº 8.805/2007, estabelece que para as empresas novas enquadradas nas atividades econômicas sujeitas à substituição tributária, há a obrigatoriedade de solicitar o enquadramento como substituto quando da solicitação de inscrição junto à Secretaria Municipal de Finanças, Tecnologia da Informação e Controle Interno – SEMEF, no caso em que a estimativa da receita bruta estiver dentro dos parâmetros estabelecidos;

- Para comprovar o faturamento da Impugnante, o Auditor Fiscal alega que houve, por parte daquele, um investimento vultoso, tendo adquirido imóvel com terreno de 55.207,88 m e área construída de 27.426,30 m, sendo que o valor do IPTU atual é de R\$ 103.483,37. Afirma que houve contratação de funcionários além da aquisição de um grande estoque de mercadorias para revenda e de imobiliário e demais bens necessários ao funcionamento;

- Anexa uma cópia de uma parte do balancete da empresa, relativo ao mês de dezembro de 2011, onde a receita operacional desse mês foi de R\$ 1.454.978,31, ressaltando que tal receita é muito superior à média mensal contida na legislação;

- Ao final, pede pela procedência do Auto de Infração e Intimação.

Diante dos fatos acima apresentados, a Primeira Instância Administrativa exarou a **DECISÃO Nº 0043/2017 – GECFI/DETRI/SEMEF**, julgou **PROCEDENTE** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20165000524**, de 13 de junho de 2016.

Nas razões do Recurso Voluntário, a atuada renova os fundamentos pedidos na Impugnação reafirmando que não se enquadra como substituto tributário, entendendo pela interpretação literal do Artigo 3º, IX e § 4º, do Decreto n.º 8.805/2007, no sentido da impossibilidade de retenção do ISSQN por ausência de receita bruta, afirmando ter iniciado suas atividades somente em janeiro de 2012 e que ainda não preenchia os requisitos legais para se aferir o valor do imposto previsto na norma.

O ilustre Representante Fiscal, em seu **PARECER Nº 029/2017 – CARF-M/RF/2ª Câmara**, opinou pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** do Recurso Voluntário, para manter a Decisão Primária em todos os seus termos.

É o Relatório.



**V O T O**

O objeto do Auto de Infração em lide trata de lançamento de ofício de ISSQN incidente sobre serviços tomados pela Autuada, em decorrência de seu enquadramento como contribuinte substituta do imposto municipal pelo agente fiscal.

Há na legislação tributária de Manaus, a figura do Contribuinte Substituto, em que se enquadraria a empresa autuada. Com isso, ela estaria obrigada a reter na fonte e recolher o ISSQN de seus prestadores, a partir de dezembro de 2006, por força da norma contida no Artigo 2º, VII, da Lei Municipal nº 1.089/2006, "*in verbis*":

Art. 2º Entende-se como contribuinte substituto as seguintes pessoas jurídicas, localizadas em Manaus, que ficam responsáveis pela retenção e recolhimento do ISSQN incidente sobre os serviços tomados de empresa ou profissional autônomo, com domicílio fiscal dentro ou fora deste município:

(...)

XXVIII - Empresas atacadistas e supermercados, com estrutura operacional definida em regulamento.

O instituto da responsabilidade tributária está previsto no Artigo 128, do Código Tributário Nacional. Vejamos a norma contida no Artigo 128, do CTN:

"Art. 128 - Sem prejuízo do disposto neste Capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-se a este carácter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação."

O supracitado artigo engloba todas as figuras possíveis de responsável tributário. No caso, para o deslinde da questão jurídica posta, vai nos interessar tão somente a sujeição passiva na modalidade de substituição.

O Decreto nº 8.805, de 19 de janeiro de 2007, que veio regulamentar a Lei nº 1.089, de 29 de dezembro de 2006, assim dispõe, em seu Artigo 2º, inciso XXVIII, § 2º, § 3º e § 4º:

Art. 2º. Entende-se como contribuinte substituto as seguintes pessoas jurídicas, localizadas em Manaus, que ficam responsáveis pela retenção e recolhimento do ISSQN incidente sobre os serviços tomados de empresa ou profissional autônomo, com domicílio fiscal dentro ou fora deste município:

(...)

XXVIII - Empresas atacadistas e supermercados, com estrutura operacional definida no artigo subsequente.

(...)

§ 2º - A obrigação tributária do contribuinte substituto decorre de seu enquadramento na legislação tributária, independentemente de sua situação cadastral.



Endereço: Av. Japurá, Nº 468, Centro, CEP: 69025-020. Telefone: (92) 3215-4980

§ 3º - O contribuinte é responsável pela sua classificação cadastral como contribuinte substituto, ainda que a Repartição Fiscal competente possa fazê-lo de ofício.

§ 4º - As empresas novas deverão informar sua condição como contribuinte substituto no ato da solicitação do licenciamento junto à Secretaria Municipal de Finanças Públicas - SEMEF, aplicando-se a substituição tributária desde a concessão da licença ainda que na fase pré-operacional.

Continuando com o regulamento, no caso, o mesmo Decreto em seu Artigo

3º:

Art. 3º. Os tomadores de serviços abaixo relacionados deverão enquadrar-se nos seguintes critérios para evidenciar estrutura operacional que os classifiquem como contribuintes substitutos:

(...)

IX - Empresas atacadistas e supermercados que tenham auferido receita bruta igual ou superior a R\$ 5.100.000,00 (cinco milhões de cem mil reais) ou receita bruta média mensal igual ou superior a R\$ 425.000,00 (quatrocentos e vinte e cinco mil reais); (grifo nosso).

(...)

§ 5º - As empresas novas que estiverem enquadradas nas atividades econômicas disposta neste artigo deverão solicitar seu enquadramento como contribuinte substituto, quando da solicitação de inscrição junto à SEMEF, nos casos em que a estimativa do número de alunos matriculados ou da receita bruta mensal do exercício que irá operar estiver dentro dos parâmetros estabelecidos neste artigo.

Artigo 6º. O tomador que se enquadrar como contribuinte substituto sem que tenha informado sua condição à repartição fiscal competente, é responsável pelo ISSQN incidente nos serviços tomados, ainda que o imposto tenha sido recolhido à Fazenda Pública Municipal pelo prestador de serviços.

(...)

§ 8º - O descumprimento das disposições deste artigo, para o enquadramento do tomador de serviços como contribuinte substituto, não impede o Fisco Municipal de fazê-lo de ofício.

Para verificar e comprovar o faturamento da empresa, que serviu para enquadrar e concluir pela presente autuação fiscal a Fiscalização trouxe aos autos cópia do balancete de verificação referente ao mês de 01/12/2011 a 30/12/2011, em que se constata receita operacional desse mês em R\$ 1.454.978,31. Portanto, superior aos R\$ 425.000,00 (quatrocentos e vinte cinco mil reais) estipulados pelo Decreto regulamentado para enquadrar esses contribuintes como Contribuinte Substituto;

Dessa forma, o critério definido pela legislação tributária foi observado pelo Auditor Fiscal nos seus procedimentos de auditoria.

Assim, concluímos que o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza — ISSQN incidente sobre os diversos serviços tomados pela empresa autuada, levantados pelo agente fiscal, face a sua qualidade de Contribuinte Substituto, objeto do presente Auto de Infração, são devidos. E deveriam ter sido retidos e recolhidos aos cofres públicos.



Quanto a multa aplicada de 50%, vimos que com a edição da Lei Municipal nº 2.833/2021, não se previu multa por infração que substituísse àquela prevista na vigência da Lei Municipal nº 254/1994, já que a redação original do inciso IV do seu Artigo 23 excetuou textualmente os substitutos tributários elencados no Artigo 17 também da Lei nº 2.833/2021 da sujeição à multa por infração decorrente da falta de recolhimento do ISSQN retido na fonte.

Somente com a edição da Lei Municipal nº 2.924/2022 é que foi restabelecida a multa por infração para as hipóteses de não retenção e não recolhimento de ISSQN pelos substitutos tributários listados no Artigo 17 da Lei nº 2.833/2021, com percentual agora de 60%.

Diante disso, conclui-se ser imperiosa a necessidade exclusão da multa de infração de 50% aplicada no Auto de Infração e Intimação em face da ocorrência da retroatividade benigna, prevista no Artigo 106, inciso III, alínea "c", do Código Tributário Nacional, uma vez que a revogação expressa do Artigo 30, da Lei Municipal nº 254/1994 operou-se enquanto pendente de julgamento o presente processo administrativo fiscal.

Em face da ocorrência dos fatos relatados, **VOTO** pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** do Recurso Voluntário mantendo-se o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20165000524**, de 13 de junho de 2016, com a exclusão da multa por infração.

É o meu voto.

SEGUNDA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO, em Manaus, 01 de dezembro de 2023.


FRANCISCO MOREIRA FILHO
Conselheiro Relator