



Acórdão n.º 075/2023 – PRIMEIRA CÂMARA

Sessão do dia 18 de dezembro de 2023

Recurso n.º 663/2022 – CARF-M (A. I. I. n.º 202100004022)

Recorrente: **GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Interessada: **SODÉCIA DA AMAZÔNIA LTDA.**

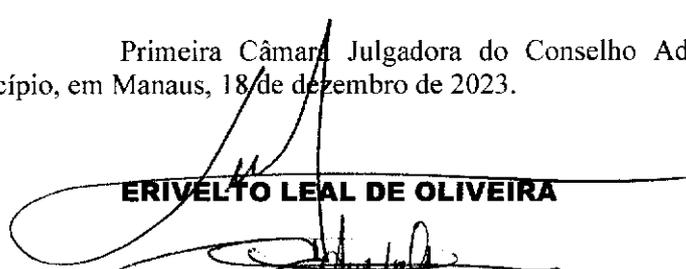
Relatora: Conselheira **FRANCISCA ÂNGELA SILVA DE OLIVEIRA**

TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. AUSÊNCIA DE RETENÇÃO NA FONTE DO ISSQN. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. PESSOA JURÍDICA AUTUADA EXTINTA EM DATA ANTERIOR À LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO. OCORRÊNCIA DE INCORPORAÇÃO EMPRESARIAL. ARTIGO 132 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - CTN. MANUTENÇÃO DA DECISÃO PROFERIDA EM PRIMEIRO GRAU. CONHECIMENTO E IMPROVIMENTO DO RECURSO DE OFÍCIO. NULIDADE DA AUTUAÇÃO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **SODÉCIA DA AMAZÔNIA LTDA.**

ACORDAM os Membros da Primeira 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 202100004022**, de 22 de novembro de 2021, tendo sido ratificada 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, 18 de dezembro de 2023.


ERIVELTO LEAL DE OLIVEIRA

Presidente


FRANCISCA ÂNGELA SILVA DE OLIVEIRA

Relatora


DENIEL RODRIGO BENEVIDÉS DE QUEIROZ

Representante Fiscal

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: JOSÉ CARLOS COELHO DE PAIVA, ERIVALDO LOPES DO VALE, IVANA DA FONSECA CAMINHA e ROBERTO SIMÃO BULBOL.



RECURSO Nº 663/2022 – CARF-M
ACÓRDÃO Nº 075/2023 – PRIMEIRA CÂMARA
PROCESSO FISCAL Nº 2022.11209.12627.0.005597
AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 202100004022
RECORRENTE: GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
INTERESSADA: SODÉCIA DA AMAZÔNIA LTDA.
RELATORA: Conselheira FRANCISCA ÂNGELA SILVA DE OLIVEIRA

RELATÓRIO

A **PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA**, fundamentada no Artigo 85, da Lei nº 1.697/1983, recorre de ofício a este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município – CARF-M, da **DECISÃO Nº 032/2022 – DIJUT/DETRI/SEMEF**, que declarou a **NULIDADE** do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 202100004022**, de 22 de novembro de 2021, lavrado em desfavor de **SODÉCIA DA AMAZÔNIA LTDA.**, pela falta de retenção do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN, incidente sobre os serviços que foram tomados no período de **JUNHO/2016** a **DEZEMBRO/2020**, infringindo o Artigo 2º, inciso II, da Lei nº 1.089/2006 com penalidade prevista no Artigo 30, inciso I, da Lei nº 254/1994, com redação dada pelo Artigo 1º, da Lei nº 1.420/2010 c/c o Artigo 2º, da mesma lei c/c o Artigo 106, inciso III, alínea “c”, do Código Tributário Nacional – CTN.

DAS ALEGAÇÕES DA AUTUADA:

- O critério eleito para fundamentar a autuação não resta claro. Não há como saber se a fiscalização entende que o tributo é devido por considerar que há estabelecimento do prestador no município ou por entender que os serviços prestados supostamente se enquadrariam na exceção trazida pelo inciso II do Artigo 6º da Lei 2.251/2017 e, por isso, seriam devidos no local da prestação dos serviços. Não houve sequer a afirmação de que os prestadores dos serviços autuados possuiriam ou não estabelecimento em Manaus.

Assim sendo, não é possível verificar quais teriam sido os critérios utilizados pelo Fisco para desconsiderar os recolhimentos e as Notas Fiscais emitidas para o Município de São Paulo.

- Quanto às Notas Fiscais anexas, os serviços tomados estão sujeitos ao ISSQN, enquadrando-se nos itens **17.01** (Assessoria ou consultoria de qualquer natureza, não contida em outros itens desta lista) e **10.02** (Agenciamento, corretagem ou intermediação de títulos em geral, valores mobiliários e contratos quaisquer) da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003, os quais são replicados na Lista de Serviços contida no Anexo I, da Lei nº 2.251/2017 do Município de Manaus. Logo, não estão nas exceções previstas no inciso II, do Artigo 6º, da Lei nº 2.251/2017;

- Por sua vez, as prestadoras dos serviços autuadas estão localizadas no Município de São Paulo, não possuindo quaisquer estabelecimentos no Município de Manaus,



portanto em São Paulo é devido o imposto em razão a regra de incidência do ISSQN com base no local do estabelecimento prestador.

Constata-se, ainda, que há um conflito de competência na exigência do ISSQN, pelo Município de Manaus e pelo Município de São Paulo, sobre o mesmo fato gerador e para solucionar um aparente conflito é necessário observar as regras de fixação de competência trazidas pela Lei Complementar nº 116/2003, a qual determina que o ISSQN será devido no local do estabelecimento do prestador, exceto nas hipóteses expressamente previstas na lei, as quais não se enquadram no presente caso.

No entanto, antes de adentrar no mérito da questão analisada, é importante frisar que o Auto de Infração ora impugnado está eivado de grave nulidade, por ter sido lavrado contra Pessoa Jurídica extinta e por ausência de fundamentação sobre os fatos autuados. Desta forma, a autuação fiscal lavrada pelo Município de Manaus não deverá prevalecer sob o crivo deste órgão administrativo.

Alega a Recorrente que o Auto de Infração é nulo por violação ao Artigo 121 do CTN, em razão da extinção da sua pessoa jurídica conforme Certidão de Baixa de inscrição no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica – CNPJ, bem como dos documentos de incorporação (DOC. 03) devidamente registrados nos órgãos competentes, que o sujeito passivo do lançamento em comento foi baixado em 23/04/2021, por meio da incorporação integral à sociedade **SODECIA AUTOMOTIVE MANAUS LTDA.**

Melhor sorte não assiste à municipalidade quanto aos serviços de intermediação, prestados pela **UBER DO BRASIL TECNOLOGIA LTDA.**, item 10.02 da Lista de Serviços anexa à Lei nº 2.251/2017 (Doc. 05), pois no que concerne à atividade de tais empresas, tal como a da UBER, não há dúvidas quanto ao seu enquadramento como atividade de intermediação, classificada no item 10.02 da Lista de Serviços.

A atividade da UBER, portanto, é a intermediação de negócio entre o cliente, tomador do serviço, e o motorista cadastrado, uma vez que o modelo de negócio que visa a aproximação entre duas partes distintas ou mais para conclusão de um negócio, a despeito de ser instrumentalizada em uma plataforma digital, consiste em uma intermediação.

Por consequência, é possível afirmar que o ISSQN não incide sobre o resultado da intermediação (local onde o negócio que fora aproximado pelas partes foi concluído), mas sobre o ato de intermediação. Logo, o estabelecimento prestador é o local onde as decisões e atividades cruciais foram realizadas para que referido negócio ocorresse (aproximação entre as partes), ou seja, o centro da tomada de decisões, localizado no Estado de São Paulo.

Ao final pede pela anulação do Auto de Infração e Intimação.

DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA:

Em preliminar o Órgão Julgador de Primeira Instância Administrativa entendeu que os requisitos formais do Auto de Infração e Intimação – inerente à qualificação do “Sujeito Passivo” da relação tributária e a disposição legal infringida estão em desconformidade com os fatos e normas, destoando do preconizado pelo Artigo 16, incisos I e



IV, do Decreto nº 681/1991 que regulamentou o Processo Administrativo Fiscal em vigor na época que a Decisão foi exarada.

Concluiu o nobre Julgador que a obrigação da Impugnante, decorreria, de forma diversa à incompleta indicação no Auto de Infração e Intimação (Artigo 2º, inciso II, da Lei nº 1.089/2006), do Artigo 2º, inciso II e Artigo 8º, todos, da Lei nº 1.089/2006, combinado com os Artigos 37 e 38 do Decreto nº 3.277/2016 (**período de 01/06/2016 a 30/06/2017**) e dos Artigos 38 e 39 do Decreto nº 3.725/2017 (**período de 01/07/2017 a 31/12/2020**).

Diversamente do estabelecido no Auto de Infração, a ausência de aplicação da penalidade ou ausência de aplicação de multa por infração, estaria prevista no Artigo 23, inciso II, da Lei nº 2.833/2021, combinado com o Artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

Quanto ao descumprimento do requisito legal do Auto de Infração, inerente à qualificação da autuada, previsto no inciso I, do Artigo 16, do PAF, registra o Julgador que de fato houve encerramento da Pessoa Jurídica na Junta Comercial e na Receita Federal do Brasil, comprovado por documentos idôneos (contratos e baixa da inscrição na JUCEA e Receita Federal do Brasil), juntados pela Impugnante em sua impugnação (fls. 380), extinta por incorporação a pessoa jurídica **SODECIA AUTOMOTIVE MANAUS LTDA.**, em 23/04/21, registrada na JUCEA em 08/10/21.

Elucida o Julgador que os fatos da extinção da **SODECIA DA AMAZÔNIA LTDA.** (23/04/21) e a incorporação à **SODECIA AUTOMOTIVE MANAUS LTDA.** (08/10/21) ocorreram em momento anterior a lavratura do Auto de Infração e Intimação em discussão que se deu em 22/11/21, confirmando-se, portanto, a irregularidade na qualificação da autuada, uma vez que já inexistente no mundo jurídico. A regular qualificação deveria ter sido efetuada já em nome da incorporadora, **SODECIA AUTOMOTIVE MANAUS LTDA.**

Concluiu Julgador que houve comprovação da ocorrência do fato gerador do imposto e da respectiva composição da base de cálculo, embora não tenha sido elaborada planilha com a identificação dos serviços tomados, mas as Notas Fiscais de Serviços foram juntadas aos autos com todas as informações necessárias, não obstante a defesa da autuada que apresentou seus questionamentos específicos e de mérito em relação à ocorrência dos fatos geradores e à composição da base de cálculo.

Nesse sentido, entendeu que não houve prejuízo à Ampla Defesa e ao Contraditório, garantidos pelo Artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, assim como às demais disposições regulamentares, constantes do Artigo 142, do CTN e Artigo 36, inciso I, do PAF, que obrigam a Fazenda Pública a comprovar, previamente no momento da autuação, a ocorrência do fato gerador e a composição da base de cálculo.

Entretanto, relativamente à qualificação da autuada, tipificação da infringência e à capitulação da penalidade, observou o Julgador que não foram cumpridos os requisitos legais para garantir a regularidade do lançamento. Desta forma, uma vez ausente três dos requisitos legais essenciais do Auto de Infração e Intimação, a qualificação do sujeito passivo e as capitulações da infringência e da penalidade, há que se considerar e declarar a nulidade do Auto de Infração.



Endereço: Av. Japura, Nº 458, Centro, CEP: 69025-020. Telefone: (92) 3215-4950

Quanto ao aspecto espacial da regra matriz de incidência do ISSQN, a autoridade de Primeira Instância verificou que os prestadores dos serviços que emitira Notas Fiscais em outro Município, no caso, o de seu domicílio fiscal, São Paulo (SP), relativamente aos serviços prestados à autuada.

E ao final reconhece o argumento da Impugnante, relativamente à sua ilegitimidade e incapacidade de sujeição passiva, além da ilegitimidade ativa do Município de Manaus, no que diz respeito a qualquer obrigação ou direito relativamente ao ISSQN incidente sobre os serviços por ela tomados e tributados na presente autuação, uma vez que tal imposto é devido ao município do domicílio dos prestadores, no caso, o Município de São Paulo (SP), onde se efetivaram os respectivos fatos geradores, motivos que levaram à declaração de nulidade do Auto de Infração e Intimação em discussão.

Seguindo o trâmite normal do processo, a autuada fora notificada sobre a Decisão exarada pela Primeira Instância Administrativa, conforme ciência em 04/10/2022, assinalada no **TERMO DE CIÊNCIA**, à fl. 759.

A ilustre Representante Fiscal, em seu **PARECER Nº 067/2023 - CARF-M/RF/1ª Câmara**, às fls. 765/767, opinou pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** do Recurso de Ofício interposto pelo Órgão Julgador de Primeiro Grau, mantendo a **DECISÃO** de Primeiro Grau que declarou a **NULIDADE** do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 202100004022**, de 22 de novembro de 2021.

É o Relatório.

V O T O

Por tudo o que dos autos consta, resta claro que a Decisão proferida pela Primeira Instância Administrativa, que pugnou pela nulidade do Auto de Infração e Intimação nº 202100004022, de 22 de novembro de 2021, deu-se em razão da existência de diversos vícios que macularam a regularidade do lançamento que vão desde a incompleta capitulação legal do Auto de Infração e Intimação até a indicação equivocada da sujeição passiva do tributo municipal.

É cediço que o lançamento é um procedimento administrativo em que uma autoridade competente verifica a subsunção do fato concreto à hipótese legal, determinando a matéria tributável, mediante a valoração dos seus elementos constitutivos (base de cálculo), a aplicação da alíquota disciplinada na lei para a apuração do montante do tributo devido, a identificação do sujeito passivo, e, sendo o caso, a propositura de penalidade cabível.

É neste contexto, portanto, que se insere o dever de cumprimento do disposto no Artigo 142, Parágrafo Único, do Código Tributário Nacional ao tratar do lançamento, como um ato vinculado à lei, que assim dispõe:

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,



Endereço: Av. Japurá, Nº 488, Centro, CEP: 69025-020. Telefone: (92) 3215-4950

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 é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

O crédito tributário constituído pelo lançamento há de ser perfeito quanto aos seus elementos constitutivos – fato gerador, sujeito passivo, matéria tributável, montante do tributo, disposição legal infringida, devendo a autoridade lançadora observar todos os requisitos legais exigidos, o que não ocorreu no caso ora em julgamento, posto que a empresa **SODÉCIA DA AMAZÔNIA LTDA.**, identificada como sujeito passivo no Auto de Infração e Intimação, providenciou, no dia 23/04/2021, o encerramento de suas atividades junto à Receita Federal do Brasil conforme cópia de comprovante de inscrição e situação cadastral fl. 377 e Certidão de Baixa de inscrição no CNPJ, fl. 380.

Ainda, como prova do encerramento da empresa **SODÉCIA DA AMAZÔNIA LTDA.**, às fls. 406/428, consta a 25ª Alteração do Contrato Social que descreve como objetivo a aprovação do protocolo da incorporação das empresas envolvidas.

Sobre responsabilidade tributária por sucessão, o Código Tributário Nacional dispõe no seu Artigo 132, Parágrafo Único, a seguir:

Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.

O disposto no supracitado Artigo aplica-se ao caso ora analisado, de forma que a autoridade ao lavrar o Auto de Infração deveria ter identificado como sujeito passivo no lançamento, a empresa incorporadora e não a incorporada que foi a **SODÉCIA DA AMAZÔNIA LTDA.**, extinta no processo de incorporação, o que representa um descompasso com o que dispõe a norma acerca da responsabilidade prevista no CTN.

Ademais, corroborando o equívoco cometido pela Auditora Fiscal, após consultar o Cadastro Mercantil de Contribuintes, no Sistema Tributário Municipal da Prefeitura Municipal de Manaus, constatei que houve, também, solicitação de encerramento das atividades da empresa protocolada no dia 23/04/2021, portanto, período anterior à data da lavratura do Auto de Infração e Intimação nº 202100004022, que ocorreu no dia 22/11/2021.

Diante de todas as considerações anteriores, não vejo como necessário adentrar nos demais vícios quanto ao erro na capitulação legal do Auto de Infração e Intimação, restando evidenciado que a Decisão de piso está fundamentada juridicamente, no sentido de declarar a nulidade do lançamento.

Diante das informações contidas no Cadastro Municipal, demonstrando que a empresa cumpriu com sua obrigação acessória quanto ao seu dever de atualizar os dados relativos ao encerramento da empresa, consta, a seguir, imagem da tela do STM comprovando o encerramento das atividades.



Endereço: Av. Japurá, Nº 468, Centro, CEP: 69025-020. Telefone: (92) 3215-4960

CADASTRO MERCANTIL DE CONTRIBUINTES

Endereço: Socios / Representante Legal Atividades/Arquivos

DADOS DA ALTERAÇÃO

 Processo: AMN2144395514/2021 Data do Processo: 23/04/2021
 Motivo: Cadastro/Alteração realizado pela Rede SIM. Protocolo Nº "AMN2144395514". Eventos Recepcionados: 517

DADOS DO CONTRIBUINTE

Tipo de Pessoa:	Jurídica	Situação:	Baixado por solicitação
CNPJ:	02422460000133	Código Sistema Base:	1045490 Pessoa: 1043794
Nome / Razão:	SODECIA DA AMAZONIA LTDA	CNPJ Matriz:	
Fantasia:		Inibir impressão de NFSA:	
Inscrição Estadual:			
Tipo de Contribuinte:	Permanente		
Tipo de Empresa:	Matriz		
Tipo de Unidade:		Bloquear parcelamento:	Não
Detalhamento da Unidade:	Unidade Produtiva		
Home Page:			

FORMA DE ATUAÇÃO

Código	Forma de Atuação
1	Estabelecimento Fixo

1 - Estabelecimento Fixo

DADOS DO CMC

Número do CMC:	8192501	Situação Cadastral da Origem:	
Origem:		Data de Abertura:	28/06/2018
Data de Cadastro:	28/06/2018	Data de Reativação:	22/12/2020
Cadastrado por ofício:	Não	Data de Suspensão:	//
Data de Encerramento:	23/04/2021		

Diante de tudo o que foi exposto, **VOTO** pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** do Recurso de Ofício, e pela manutenção integral da **DECISÃO Nº 032/2022 – DIJUT/DETRI/SEMEF** exarada em sede de Primeiro Grau que declarou a **NULIDADE** do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 202100004022**, de 22 de novembro de 2021 e do crédito tributário dele decorrente.

É o meu Voto.

PRIMEIRA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO, em Manaus, 18 de dezembro de 2023.

FRANCISCA ÂNGELA SILVA DE OLIVEIRA
 Conselheira Relatora