



Acórdão n.º 012/2024 – PRIMEIRA CÂMARA

Sessão do dia 04 de março de 2024

Recurso n.º 152/2021 – CARF-M (A.I.I. n.º 20165000636)

Recorrente: **GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Interessada: **SUMIDENSO DA AMAZÔNIA INDÚSTRIAS ELÉTRICAS LTDA.**

Relator: Conselheiro **ERIVALDO LOPES DO VALE**

TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. AUSÊNCIA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ISSQN. ASPECTO TERRITORIAL DA EXAÇÃO. ARTIGOS 3º E 4º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 116/2003. RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO CONHECIMENTO. INTEMPESTIVIDADE. CONHECIMENTO E IMPROVIMENTO DO RECURSO DE OFÍCIO. AUTUAÇÃO MANTIDA COM ALTERAÇÕES PROMOVIDAS POR MEIO DE TRAI E EXCLUSÃO DA MULTA POR INFRAÇÃO.

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

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, à unanimidade de votos, **Não Conhecer** do Recurso Voluntário, por perempta a Impugnação, **Conhecer e Julgar Improvido** o Recurso de Ofício, **mantendo-se o Auto de Infração e Intimação n.º 20165000636**, de 01 de agosto de 2016, com as alterações promovidas por meio do **TRAI Nº 81/2016**, ratificando a Decisão proferida em sede de Primeiro Grau, procedendo, também, a exclusão da multa por infração, em obediência ao Princípio da Retroatividade Benigna da lei, 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, 04 de março de 2024.


ERIVELTO LEAL DE OLIVEIRA

Presidente

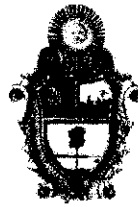

ERIVALDO LOPES DO VALE

Relator


ANA BEATRIZ DA MOTTA PASSOS GUIMARÃES

Representante Fiscal

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FRANCISCA ÂNGELA SILVA DE OLIVEIRA, JOSÉ CARLOS COELHO DE PAIVA, IVANA DA FONSECA CAMINHA e ROBERTO SIMÃO BULBOL.



RECURSO Nº 152/2021 – CARF-M
ACÓRDÃO Nº 012/2024 – PRIMEIRA CÂMARA
PROCESSO FISCAL Nº 2016.11209.12628.0.035553
AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20165000636
RECORRENTE: GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
INTERESSADA: SUMIDENSO DA AMAZÔNIA INDÚSTRIAS ELÉTRICAS LTDA.
RELATOR: Conselheiro ERIVALDO LOPES DO VALE

RELATÓRIO

Trata-se os presentes autos dos Recursos de Ofício e Voluntário interpostos pelo próprio Órgão Julgador de Primeiro Grau e pela Interessada contra a **DECISÃO Nº 400/2020 – DIJET/DETRI/SEMEF**, que julgou **PROCEDENTE** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20165000636**, de 1º de agosto de 2016, com as alterações implementadas pelo **TRAI Nº 81/2016** e lavrado contra **SUMIDENSO DA AMAZÔNIA INDÚSTRIAS ELÉTRICAS LTDA.**, decorrente de **DESIGNAÇÃO DE AÇÃO FISCAL – DAF1 Nº 407/2016**, em razão do sujeito passivo por substituição, em epígrafe, fiscalizado no período de **01/JULHO/2011** a **31/DEZEMBRO/2014**, por ter deixado de reter e recolher o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN, incidente sobre serviços diversos constantes de Notas Fiscais de Serviços Eletrônicas – NFS-e, descritos em Quadro específico anexo ao Auto de Infração e Intimação e devidamente tipificados nos respectivos subitens da Lista de Serviços, anexa à Lei nº 714/2003, infringindo, conforme consta do referido Auto, o Artigo 2º, inciso II, da Lei nº 1.089/2006, acarretando na aplicação da penalidade imposta pelo Artigo 30, inciso I, da Lei nº 254/1994, com redação dada pelo Artigo 1º, da Lei nº 1.420/2010 combinado com o Artigo 2º, da mesma lei, e Artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional – CTN, que determinam a aplicação da multa de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto devido, resultando em um Crédito Tributário no valor de R\$ 326.241,03 (Trezentos e vinte e seis mil, duzentos e quarenta e um reais e três centavos), equivalentes a 3.509,10 Unidades Fiscais do Município – UFMs, posteriormente retificado, por meio do **TRAI Nº 81/2016**, para 532,8881 UFMs.

A autuada **SUMIDENSO DA AMAZONIA INDUSTRIAS ELETRICAS LTDA.**, empresa estabelecida nesta cidade, situada na Rua Abelardo Barbosa, 320 – Aleixo, inscrita no Cadastro Fiscal Municipal sob o nº 120.904-01, e no C.N.P.J. sob o nº 08.962.294/0001-44, às folhas 18 a 23, apresenta Impugnação ao referido Auto de Infração e Intimação, arguindo sinteticamente, “*in verbis*”:

(...)

• A Unimed, na condição de sociedade cooperativa, caracterizada como instrumento de contratação dos profissionais cooperados, qualificada como operadora de planos privados de assistência à saúde, sociedade representativa de seus sócios cooperados, conforme a Ação Cautelar nº 2009.004907-8, que foi deferido a liminar requerida para determinar ao Município de Manaus que se abstenha de exigir dos contratantes da Cooperativa a retenção do ISSQN, ratificando, por oportuno, a liminar em



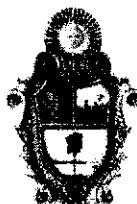
todos seus termos nele fixados. Conforme a Ação Declaratória nº 01210053861-7, baseada na Lei Federal nº 5.764/1971 e com classificação de cooperativa singular, sendo meramente instrumental, haja vista que seu objetivo, qual seja, atendimento médico-hospitalar é feito pelo seus cooperados que são contribuintes do ISSQN. De acordo com a Ação Cautelar nº 2009.004907-8, publicada no Diário da Justiça Eletrônico, Edição 388, em 29 de outubro de 2009, que defere a liminar requerida para que a Prefeitura de Manaus se abstenha de exigir a retenção do ISSQN, não havia a época condições jurídicas que permitissem que a **SUMIDENSO DA AMAZONIA INDÚSTRIAS ELÉTRICAS LTDA.** efetivasse a retenção do ISSQN, sendo o exposto, solicitamos conforme segue:

(...)

- (...) Impugnação do Auto de Infração de nº 20165000636, no qual cita o não recolhimento do ISS de serviços do Prestador **HAPVIDA ASSISTÊNCIA MÉDICA LTDA.** sob o nº 63.554.067/0001-98, Convênio de Prestação de Seguro-Saúde de Assistência Médica e Odontológica Coletiva Empresarial. Conforme a Lei nº 10.185, de 12 de fevereiro de 2001, *"Art. 2º. Para efeito da Lei nº 9.656 de 1998, e da Lei nº 9.961, de 2000, enquadra-se o seguro saúde como plano privado de assistência à saúde e a sociedade seguradora especializada em saúde como operadora de plano de assistência à saúde"*.

- O Decreto-Lei nº 73/1966, no Artigo 130, define o seguro saúde como a garantia do pagamento de determinada soma em dinheiro por uma sociedade seguradora. Em outras palavras, o seguro saúde é uma modalidade de seguro e a prestadora uma sociedade seguradora, independentemente de estar registrada ou não na Superintendência de Seguros Privados – SUSEP. Pouco importa a visão fiscal, se a lei definiu o que seja o seguro saúde, sendo assim, a **HAPVIDA - ASSISTÊNCIA MÉDICA LTDA.**, nos parâmetros legais deve ser considerada como tal. Conforme Recurso Especial nº 1.123.457-AM (2009/0125067-8): O Egrégio Superior Tribunal de Justiça perfilha o entendimento de que *"nas operações decorrentes de contrato de seguro-saúde, o ISS não deve ser tributado com base no valor bruto entregue à empresa que intermedeia a transação, mas sim pela comissão, ou seja, pela receita auferida sobre a diferença entre o valor recebido pelo contratante e que é repassado para terceiros, efetivamente prestadores dos serviços"*.

- (...) não recolhimento do ISS de serviços do prestador **SODEXO PASS DO BRASIL SERVIÇOS E COMERCIO S/A.**, CNPJ: 69.034.668/0001-56, regularmente registrada no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, no qual gerencia transações eletrônicas efetuadas entre o usuário portador e o estabelecimento, utilizando-se do Cartão **SODEXO ALIMENTAÇÃO**, em conformidade com o estabelecido pela legislação do J'AT. Conforme Nota Fiscal em anexo, os serviços onerosos prestados pela empresa mencionada acima são feitos na região de sua localidade, taxa de remissão de cartão e taxa de entrega, e estes têm o ISS retido no local de execução do serviço, e conforme contrato em anexo, não há cobrança da taxa de administração, somos isentos conforme segue: Conforme contrato anexo, segue as condições comerciais: Prazo de pagamento: 22 dias; Taxa Administração: 0,00% (ISENTO); Taxa de disponibilização de crédito: R.\$0,00 (ISENTO) por cartão; Taxa de emissão de cartão: R\$0,00 (ISENTO) por cartão; Taxa de cancelamento: R\$0,00 (ISENTO) por cartão; Taxa de Remissão de Cartão: R\$3,00 (TRÊS REAIS) por cartão; Taxa mensal por cartão ativo: R\$0,00 (ISENTO) por cartão; Taxa de entrega: R\$10,00 (DEZ REAIS). Como não há prestação de serviço onerosa sem a devida



retenção do ISS, pedimos deferimento do Auto de Infração já mencionado, conforme segue:

- (...) não recolhimento do ISS de serviços do Prestador **ECX CARD ADMINISTRADORA E PROCESSADORA DE CARTÕES S. A.**, sob o nº 71.225.700/0001-22, **CONVÊNIO SAÚDEFARMÁCIA**. Constitui o objeto do contrato a disponibilização e administração de um cartão convênio para compras, mediante meio eletrônico, exclusivamente nos ramos de atividade da saúde parametrizados no Anexo I do presente instrumento, possibilitando aos empregados da contratante, de celebrarem voluntariamente, contrato, para este fim, adquirir produtos, exclusivamente, em Drogarias e Farmácias, previamente, autorizadas e credenciadas à Rede **ECX CARD**. **CUSTOS/PARÂMETROS OPERACIONAIS DO CARTÃO** Valor da Emissão t• Via do cartão: R\$0,00 Valor para Reemissão do cartão: Valor da Emissão t• Via do cartão: R\$0,00 Valor para Reemissão do cartão: R\$5,00 Valor do Cartão Adicional: R\$ 5,00. Em anexo notas Explicativas - Cartão Convênio Farmácia. Conforme o contrato e declaração do fornecedor, não há taxa de administração cobrada da **SUMIDENSO DA AMAZONIA INDÚSTRIAS ELÉTRICAS LTDA.**, os valores percebidos em nossa contabilidade tratam-se apenas de valores repassados para o fornecedor, valores estes que são descontados na folha de pagamento dos funcionários, que optaram voluntariamente pelo cartão, em sua totalidade, sendo assim, como não há prestação de serviço onerosa, solicitamos conforme segue:

(...)

- (...) não recolhimento do ISS de serviços do Prestador **MAISODONTO ASSISTÊNCIA ODONTOLÓGICA LTDA.** sob o nº 02.298.080/0001-39, convênio de plano de saúde Odontológica Coletiva Empresarial (prestação através de terceiros). A retenção do ISS devido pelo **MAISODONTO ASSISTÊNCIA ODONTOLÓGICA LTDA.**, segue os preceitos legais quando retém o ISS no local do estabelecimento prestador, serviço este que é executado, no âmbito contratual com a **SUMIDENSO DA AMAZONIA INDÚSTRIAS ELÉTRICAS LTDA.**, exclusivamente em caráter assistencial no próprio domicílio do prestador, como inclusão, alteração ou exclusão de dependentes e/ou funcionários etc.

RÉPLICA DO AUDITOR FISCAL AUTUANTE:

Em Réplica, às fls. 146 a 151, o Auditor Fiscal autuante, sem expor especificamente as motivações do Auto de Infração e as alegações da Impugnante, atendo-se, objetivamente, a elaborar a retificação do Auto, como consequência das alegações da Impugnante, apresenta suas contrarrazões, no corpo do TRAI, nos seguintes termos, “*in verbis*”:

“(…) Aos 11 dias do mês de agosto de 2016, o Gerente da DIFIS/SEMEF solicitou, em face da impugnação oferecida pela SUMIDENSO DA AMAZÔNIA INDÚSTRI LTDA., doravante SUMIDENSO, folha 128 do Processo Administrativo Fiscal nº 201611209126130037021, fossem saneados os vícios formais e materiais ocorrentes no auto de infração nº 20165000636, de acordo com o art. 17 do Decreto Municipal nº 681/1991 (Regulamento do PAF).

(…) Para fins de lançamento e constituição do crédito tributário, procedi à retificação do movimento econômico do Quadro de ISS a



Recolher (QIR) anexo ao auto de infração (MIF) nº 20165000636, em face da peça impugnatória da SUMIDENSO, excluindo da base de cálculo do imposto 78 NFS emitidas pela SODEXO PASS DO BRASIL SERVIÇOS E COMÉRCIO S/A E ECX CARD ADMINISTRADORA E PROCESSADORA DE CARTÕES S/A em favor do Impugnante, devendo ser mantidos os demais lançamentos constantes da plan13, em anexo, cujo saneamento está sendo efetivado através do presente TRAI. Inocorrendo inclusão de nota fiscal de serviço (NFS) eletrônica, o cálculo da exclusão acha-se demonstrado no presente Termo e na planilha final (plan13), em anexo, que passam a integrar o auto de infração (MIF) nº 20165000636, agora retificado.”

Relativo à constituição do crédito tributário em discussão, que o Auditor Fiscal autuante, após tomar conhecimento da Impugnação e razões da Impugnante, entendeu ser pertinente retirar da base de cálculo “78 NFS emitidas pela SODEXO PASS DO BRASIL SERVIÇOS E COMÉRCIO S/A E ECX CARD ADMINISTRADORA E PROCESSADORA DE CARTÕES S/A”, fazendo-o por meio da lavratura do TRAI nº 81/20016 (fls. 153 a 157). Oportuno observar, também, que as alíquotas de 5% (cinco por cento) irregularmente aplicadas aos serviços de planos de saúde prestados pela UNIMED DE MANAUS COOPERATIVA, HAPVIDA ASSISTÊNCIA MÉDICA LTDA. e MAISODONTO ASSISTÊNCIA ODONDOLÓGICA LTDA., foram devidamente retificadas para 2% (dois por cento) por meio do TRAI nº 81/2016, tudo em conformidade com a legislação municipal aplicável a qual se demonstrará mais adiante na análise do mérito.

Com base nos fatos e na legislação exposta acima – que prevê a necessidade de determinação, descrição e comprovação da ocorrência do fato gerador, assim como a composição da base de cálculo – e nas informações constantes na “Infringência, “Penalidade” e descrição da “Ocorrência Verificada”, todas, do Auto de Infração, esta última devidamente retificada pelo TRAI nº 81/20016 (fls. 153 a 157), pode-se concluir que foram cumpridos todos os requisitos legais e formais necessários à regular constituição do crédito tributário, tudo em conformidade, como já dito, com o Artigo 142 do CTN e Artigo 36, Inciso I, do PAF.

Ressalte que sobre à tempestividade do Recurso Voluntário, constata-se que a Recorrente fora notificada da Decisão proferida pela Primeira Instância Administrativa por meio do Termo de Ciência de fls. 470 em 18 de outubro de 2023, dispondo de prazo recursal válido até 17 de novembro de 2023, mas somente apresentou o Recurso em apreço em 24 de novembro de 2023 (fls. 474), em desobediência ao Artigo 41, da Lei Municipal nº 3.008/2023 (Processo Administrativo Tributário do Município de Manaus), abaixo transcrito:

Art. 41. Da decisão de primeira instância, caberá recurso voluntário, total ou parcial, ou de ofício, com efeito suspensivo, dentro do prazo de trinta dias.

Sobreveio então a Decisão primária que julgou o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20165000636**, de 1º de agosto de 2016, **PROCEDENTE** com as retificações promovidas pelo **TRAI Nº 81/20016** determinado na fl. 275 da Decisão.

Seguindo o trâmite regular do processo, o ilustre Representante Fiscal, emitiu o **PARECER Nº 076/2023 – CARF-M/RF/1ª Câmara**, fls. 671/680, opinando pelo **NÃO**



CONHECIMENTO do Recurso Voluntário, e pelo **CONHECIMENTO E NÃO PROVIMENTO** do Recurso de Ofício, mantendo a Decisão de Primeiro Grau em todos os seus termos.

É o Relatório.

V O T O

Antes de adentrar a análise do mérito da defesa apresentada, é imperioso proceder ao exame dos pressupostos procedimentais de admissibilidade e tempestividade do Recurso, verificamos que apenas o da representatividade entendo ter sido atendido neste caso.

A obrigação tributária não cumprida, como corretamente descrita no Auto de Infração, decorre do Artigo 2º, inciso II e Artigo 8º, todos, da Lei nº 1.089/2006, combinado com o Artigo 17, do Decreto nº 9.139/2007, "*in verbis*":

LEI N° 1.089/2006:

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:

(...)

II - Empresas industriais beneficiadas por incentivo fiscal federal, estadual ou municipal; (...)

Art. 8º - O Contribuinte Substituto e o Responsável Solidário ficam obrigados a recolher o ISSQN retido na fonte nos prazos estabelecidos em regulamento.

DECRETO N° 9.139/2007:

Art. 17 - O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN deverá ser recolhido aos cofres municipais até o dia 10 do mês subsequente ao da apuração do tributo, por meio de rede bancária autorizada, mediante Documento de Arrecadação Municipal - DAM, emitido pelo Sistema da Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFSe), e observadas as regras dispostas neste artigo.

Da mesma forma, como corretamente estabelecido no Auto de Infração, a aplicação da penalidade ou multa por infração, está prevista no Artigo 30, inciso I, da Lei nº 254/1994, com redação dada pelo Artigo 1º, da Lei nº 1.420/2010, combinado com o Artigo 2º, da mesma lei, e Artigo 106, II, "c", do CTN, "*in verbis*":



Lei nº 254/94:

Art. 30. Quando apurado por meio de ação fiscal, o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN será lançado conjuntamente com a multa por infração de:

I - 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto devido e não recolhido no prazo legal, aplicável ao prestador e ao tomador de serviços, neste caso quando não retido o imposto, se obrigatório, nos termos da legislação municipal;

CTN:

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.

Acerca da necessidade da determinação e comprovação da ocorrência do fato gerador nos seus aspectos material, pessoal, temporal e quantitativo, deve-se recorrer ao que preceitua o Artigo 142 do Código Tributário Nacional – CTN, que estabelece os requisitos mínimos para 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 é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Reforçando a ideia da necessidade de comprovação da ocorrência do fato gerador para a validade do lançamento, o Artigo 36, inciso I, do PAF, faz a seguinte previsão:

Art. 36 - O ônus da prova incumbe:

I - A fazenda, quanto à ocorrência do fato gerador da obrigação;

(...)

Acerca do que foi exposto até agora, observa-se na descrição da “Ocorrência Verificada” do Auto de Infração e Intimação e seus documentos anexos – especificamente, a Relação (plan12_planilha final (ISS sem retenção) (fls. 06 a 08) com detalhamento e identificação dos documentos de onde se originaram os fatos geradores e a base de cálculo do imposto – que o Auditor Fiscal autuante procedeu exatamente em conformidade com a legislação tributária acima citada, uma vez que: **a)** subsumiu individualmente, por valor, a atividade tributada, aos subitens da Lista de Serviços, aprovada pela Lei Municipal nº 714/2003; **b)** apurou, regularmente, a base de cálculo sujeita à tributação; e, **c)** apontou e identificou com clareza e certeza os documentos idôneos (Notas Fiscais Eletrônicas) a partir das quais se constatou a ocorrência dos




respectivos fatos geradores e se quantificou a correspondente base de cálculo, respeitando com isso, não só o Artigo 142 do CTN e Artigo 36, inciso I do PAF, como também, os Princípios Constitucionais da Ampla Defesa e do Contraditório.

Sem comprovar as empresas possuem filial, sede, agência, posto de atendimento sucursal, escritório de representação ou contato, conforme Artigos 3º e 4º da Lei Municipal nº 714/2003. A ocorrência da incidência do ISS sobre as atividades desenvolvidas pelas empresas **SODEXO PASS DO BRASIL SERVIÇOS E COMERCIO S. A.** e **ECX CARD ADMINISTRADORA E PROCESSADORA DE CARTÕES S. A.**, o Auditor Fiscal autuante agiu bem e conforme a legislação tributária ao retirar da base de cálculo, por meio do TRAI nº 81/20016 (fls. 153 a 157), os valores referentes a esse crédito tributário.

Por todo o exposto **VOTO** pelo **Não Conhecimento** do Recurso Voluntário interposto e pelo **CONHECIMENTO e NÃO PROVIMENTO** do Recurso de Ofício mantendo a Decisão proferida pelo Órgão Julgador de Primeira Instância Administrativa, mantendo o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20165000636**, de 1º de agosto de 2016, com as alterações promovidas pelo **TRAI Nº 81/2016**, ressalvada, contudo, a necessidade de exclusão da multa por infração, nos termos da fundamentação supramencionada, lavrado contra **SUMIDENSO DA AMAZONIA INDÚSTRIAS ELÉTRICAS LTDA.**

É o meu Voto.

PRIMEIRA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO, em Manaus, 04 de março de 2024.


ERIVALDO LOPES DO VALE
Conselheiro Relator