



Acórdão n.º 015/2024 – PRIMEIRA CÂMARA

Sessão do dia 18 de março de 2024

Recurso n.º 132/2021 – CARF-M (A.I.I. n.º 201900003399)

Recorrente: **GERÊNCIA CO CONTENCIOSO FISCAL**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Interessada: **TELEFÔNICA BRASIL S. A.**

Relatora: Conselheira **IVANA DA FONSECA CAMINHA**

TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. AUSÊNCIA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ISSQN. SERVIÇOS DIVERSOS TIPIFICADOS NOS SUBITENS DA LISTA ANEXA À LEI Nº 714/2003. NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS REGULAMENTE EMITIDAS. IMPOSSIBILIDADE DE SEREM OBSTADAS POR SIMPLES RECUSA DO TOMADOR. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS. COMPROVADA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. ARTIGO 142, DO CTN E ARTIGO 36, INCISO I, DO PAF. LEGALIDADE DA EXPEDIÇÃO DO TERMO RETIFICADOR. NECESSIDADE DE EXCLUSÃO DA MULTA POR INFRAÇÃO. CONHECIMENTO E IMPROVIMENTO DOS RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO. PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO COM AS RETIFICAÇÕES CONSTANTES DE TRAI E EXCLUSÃO DA MULTA POR INFRAÇÃO.

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

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, à unanimidade de votos, Conhecer e Julgar Improvidos os Recursos de Ofício e Voluntário, **mantendo-se o Auto de Infração e Intimação nº 201900003399**, de 03 de setembro de 2019, com as retificações promovidas por meio do **TRAI Nº 193/2019**, ratificando a Decisão de Primeiro Grau e 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.

Primeira Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, em Manaus, 18 de março de 2024.


ERIVELTO LEAL DE OLIVEIRA

Presidente


IVANA DA FONSECA CAMINHA

Relatora


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, ERIVALDO LOPES DO VALE e ROBERTO SIMÃO BULBOL.



RECURSO Nº 132/2021 – CARF-M
ACÓRDÃO Nº 015/2024 – PRIMEIRA CÂMARA
PROCESSO FISCAL Nº 2019.11209.12627.0.047820
AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 201900003399
RECORRENTE: GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
INTERESSADA: TELEFÔNICA BRASIL S. A.
RELATORA: Conselheira IVANA DA FONSECA CAMINHA

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos em face da **DECISÃO Nº 041/2021 – DIJET/DETRI/SEMEF**, que julgou **PROCEDENTE** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 201900003399**, de 03 de setembro de 2019, com as alterações promovidas pelo **TERMO DE RETIFICAÇÃO DE AUTO DE INFRAÇÃO – TRAI Nº 193/2019**, lavrado, em razão do sujeito passivo por substituição, **TELEFÔNICA BRASIL S. A.**, ter deixado de reter e recolher o Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza – ISSQN, incidente sobre diversos serviços constantes de Notas Fiscais de Serviços Eletrônicas – NFSe, regularmente emitidas e recusadas, tomados no período de **01/SETEMBRO/2014** a **31/DEZEMBRO/2014**, devidamente discriminados em relações específicas anexas ao Auto de Infração e Intimação, devidamente tipificados nos respectivos subitens da Lista de Serviços, anexa à Lei nº 714/2003, fls. 163/170, consubstanciando infração ao Artigo 2º, inciso II, e Artigo 8º, da Lei nº 1.089/2006, combinado com Artigos 38 e 39 do Decreto nº 3.725/2017, acarretando a aplicação da penalidade imposto pelo Artigo 30, inciso III, da Lei nº 254/1994, com a redação que lhe emprestou o Artigo 1º, da Lei nº 1.420/2010, de aplicação retroativa nos termos do Artigo 2º, do mesmo Diploma Legal combinado com o Artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, resultando na multa de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do imposto devido.

DAS RAZÕES DE IMPUGNAÇÃO:

Na Impugnação, de fls. 225/234, arguiu a autuada, em apertada síntese:

- Autoridade fiscal exige pagamento de crédito tributário já extinto, pois ao confrontar o "Relatório de Notas Fiscais de Serviços Recusadas (ISSRF)" com o controle interno contábil, verifica-se que várias Notas Fiscais constantes da autuação tiveram o imposto efetivamente recolhido, estando, portanto, o crédito tributário foi extinto pelo pagamento, conforme o Artigo 156, I, do CTN.

- O Município de Manaus nos termos dos Artigos 2º e 3º, da Lei nº 1.089/2006 ao estabelecer a responsabilidade tributária independente se o serviço prestado for realizado dentro ou fora do Município excede competência tributária estabelecida na Lei Complementar nº 116/2003 que estipula que a instituição da responsabilidade de retenção só pode ocorrer em favor do Município onde está localizado o estabelecimento prestador ou conforme as exceções taxativas previstas no artigo 3º, o que não é o caso aqui.



- Requer realização de perícia contábil para comprovar o pagamento integral do crédito tributário e, requer, por fim, que a Impugnação seja julgada procedente, com cancelamento do Auto de Infração e Intimação.

DA RÉPLICA DA AUTORIDADE FISCAL AUTUANTE:

A Auditora Fiscal autuante, em sua Réplica, às fls. 350/356 dos autos, manifesta-se arguindo que:

A Impugnante, enquadrada como substituta tributária na legislação municipal, recusou Notas Fiscais Eletrônicas válidas, conforme constatado no sistema da SEMEF/PMM nas declarações dos prestadores de serviços, o que motivou a inclusão na Malha Fiscal.

Compete à Administração Tributária fiscalizar a retenção e recolhimento do ISSQN, constituindo a Nota Fiscal Eletrônica como documento oficial de comprovação da ocorrência do fato gerador, da prestação de serviço.

Em caso de erros em Notas Fiscais, o tomador deve solucionar junto ao prestador e, se necessário, solicitar cancelamento por processo administrativo.

Por fim, assevera a autoridade fiscal que ao revisar o lançamento oriundo do planejamento, juntamente com o livro anual e a conta corrente todos declarados pelo contribuinte autuado, verificou-se que inúmeras NFSe foram recolhidas e por esse motivo alterou o lançamento por intermédio do Termo de Retificação do Auto de Infração e Intimação – TRAI nº 193/2019, fls. 355, permanecendo as seguintes NFSe no lançamento: **SETEMBRO (1259, 11, 41 e 43); OUTUBRO (NENHUMA); NOVEMBRO (5919) e DEZEMBRO (6043).**

DA IMPUGNAÇÃO AO TRAI Nº 193/2019:

A Impugnante, às fls. 55/64, apresenta defesa ao TRAI nº 193/2019 sem abordar especificamente as Notas Fiscais de Serviços Eletrônicas (NFSe) mencionadas no termo em questão, apenas trazendo os mesmos argumentos apresentados em sua Impugnação ao Auto de Infração e Intimação.

Assim, em relação aos valores das Notas Fiscais mantidas na autuação, a empresa não contesta mais os recolhimentos ou eventuais recusas. Em vez disso, argumenta que o Município de Manaus estaria exercendo competência ilegítima para tributar esses serviços, em desacordo com o Artigo 3º, da Lei Complementar nº 116/2003.

DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA:

Diante dos fatos acima expostos, o Órgão Julgador de Primeira Instância exarou a **DECISÃO Nº 041/2021 - DIJET/DETRI/SEMEF**, fls. 362/374, julgando pela **PROCEDÊNCIA** do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 201900003399**, de 03 de setembro de 2019, com as alterações promovidas por meio do **TRAI Nº 193/2019**, com base nos seguintes argumentos jurídicos:



- O contribuinte substituto é obrigado a reter e recolher tempestivamente o ISSQN e, na ação fiscal, foi possível detectar e comprovar que a Impugnante não cumpriu tal dever em relação a alguns serviços tomados.
- A Impugnante comprova, por meio de relatórios demonstrativos e guias de recolhimento (fls. 325/347) que, parte do crédito lançado foi recolhido anteriormente à autuação, o que levou a autoridade autuante ao lavrar de ofício o TRAI nº 193/2019.
- Entretanto, não foi comprovado o recolhimento do ISSQN incidente sobre os valores constantes das Notas Fiscais nºs 1259, 11, 41 e 43 emitidas em setembro de 2014, 5919 emitida em novembro de 2014 e 6043 emitida em dezembro de 2014, as quais são as únicas que permanecem na autuação.
- Não há comprovação nos autos que os prestadores de serviços possuem estabelecimento ou domicílio fora do Município de Manaus, mas sim, do quadro de fls. 163 a 170 o que se constata é que todos os prestadores considerados remanescentes na autuação possuem Inscrição Municipal em Manaus, onde se localizam os estabelecimentos prestadores de serviço.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO:

Intimada a autuada, por sua vez, cuidou de apresentar Recurso Voluntário, às fls. 415/423, e em suas razões recursais, alega, em síntese, que a Lei Municipal nº 1.089/2006, ao atribuir a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ISS incidente sobre os serviços tomados pelas empresas concessionárias de serviço público (Artigo 2º, VI), está em total desacordo com a Lei Complementar nº 116/2003.

Isto porque a citada Lei Complementar determina que a instituição da responsabilidade tributária somente poderá ser instituída se esta for realizada em favor do Município em que se localizar o estabelecimento prestador ou no caso do rol taxativo das exceções previstas no artigo 3º.

Assim, requer o provimento do presente Recurso para que seja cancelado o lançamento fiscal em razão da afronta ao disposto na Lei Complementar nº 116/2003, pelo Artigo 2º, inciso VI, da Lei nº 1.089/2006.

Instada a se manifestar, a Representação Fiscal, nos termos do **PARECER Nº 007/2024 - CARF-M/RF/1ª Câmara**, às fls. 478 a 484, opinou pelo **CONHECIMENTO e IMPROVIMENTO** dos Recursos de Ofício e Voluntário interpostos nos presentes autos, a fim de que seja mantida a Decisão de Primeiro Grau pela **PROCEDÊNCIA** da autuação, com as alterações promovidas pelo **TRAI Nº 193/2019**.

É o Relatório.



V O T O

De saída, impende destacar que a materialidade da obrigação tributária se encontra plenamente caracterizada pela emissão das Notas Fiscais de Serviços Eletrônica (NFSe) conforme Quadro Demonstrativo às fls. 163/169, posteriormente alterado pelo TRAI nº 193/2019.

Passemos a analisar os recursos interpostos.

DO RECURSO DE OFÍCIO:

No que tange ao Recurso de Ofício interposto pela Instância “*a quo*” por terem sido acatadas as alterações promovidas na base de cálculo do Auto de Infração e Intimação nº 201900003399, por intermédio do TRAI Nº 193, de 2019, lavrado de ofício pela autoridade fiscal lançadora, identificamos que a sua lavratura se deu, por ter sido constatado, em momento posterior à lavratura do AI em análise, o recolhimento de parte do tributo devido, antes mesmo da realização do lançamento que ora se discute consoante fundamentação trazida às fls. 354/356 pela própria Auditora Fiscal atuante ao tomar conhecimento das comprovações trazidas aos autos pela Impugnante.

De notar, entretanto, que a Auditora Fiscal atuante não detectou nos documentos comprobatórios trazidos pela atuada o recolhimento do ISS incidente sobre os valores constantes das Notas Fiscais nºs 1259, 11, 41 e 43 emitidas em setembro; 5919 emitida em novembro e 6043 emitida em dezembro, aspecto que a levou a manter a autuação tão somente em relação aos valores constantes das referidas Notas Fiscais.

Em relação ao crédito tributário que a Impugnante comprova o haver recolhido, o Código Tributário Nacional é muito claro a respeito da sua extinção, conforme disposto no seu Artigo 156, inciso I, “*in verbis*”:

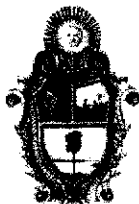
Art. 156. Extinguem o crédito tributário:
I - o pagamento;

Por tais razões, uma vez constatado o pagamento dos respectivos créditos tributários relativos às Notas Fiscais excluídas da autuação por meio do TRAI nº 193/2019, é de se concluir a extinção do crédito tributário e a procedência quanto a retirada de tais valores do lançamento.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO:

Quanto aos créditos tributários mantidos na autuação por meio do TRAI nº 193/2019, a Recorrente argumenta em seu Recurso Voluntário que o Artigo 2º, da Lei nº 1.089/2006 está em desacordo com o Artigo 3º, da Lei Complementar nº 116/2003 e viola o Artigo 146, III, da Constituição Federal.

Neste contexto, esclarecemos que a Lei nº 1.089/2006 que dispunha, à época da ocorrência dos fatos geradores, sobre o regime de substituição e responsabilidade tributárias, em nada se choca com os dispositivos invocados



A Lei nº 1.089/2006 tem sustentáculo no Artigo 128, do Código Tributário Nacional¹ e no Artigo 6º, da Lei Complementar nº 116/2003², dispositivos como bem observado no Parecer da Representação Fiscal, fls. 478 a 484, versam sobre o aspecto pessoal da regra matriz de incidência tributária do ISSQN, autorizando os Municípios brasileiros a elegerem, através de lei local, os sujeitos passivos responsáveis pelo cumprimento da obrigação tributária em nada com tais dispositivos se contrapondo a Lei Municipal nº 1.089/2006.

No que se relaciona à alegação de que o Município de Manaus teria atraído ilegitimamente a sua sujeição ativa para tributar tais atividades, sugerindo que os prestadores emitentes das Notas Fiscais teriam seus estabelecimentos em outros Municípios, também não merece prosperar. Se não, vejamos:

A Recorrente além de não comprovar nos autos, na forma do Artigo 35³, inciso II e Artigo 27, § 3º⁴, ambos do Processo Administrativo Tributário – PAT disposto na Lei nº 3.008, de 09 de janeiro de 2023, que tais prestadores de serviços, considerados e mantidos na autuação, teriam estabelecimento e domicílio fora do Município de Manaus, o que se observa de fato, é que todos os prestadores considerados remanescentes na autuação possuem Inscrição Municipal e cadastro no Município de Manaus, onde se localizam os estabelecimentos prestadores, confirmando-se a competência do Município de Manaus para tributá-las. Portanto, descabida essa argumentação da Recorrente.

Assim, recusar as NFSe remanescentes, mantidas na autuação após a expedição do TRAI nº 193/2019, sem providência quanto a solicitação de cancelamento da NFSe junto ao prestador, mantém o substituto na qualidade de devedor do ISSQN incidente na operação por falta de comprovação da inoccorrência do fato gerador ou outra justificativa válida e comprovada, o que não fez por ocasião da recusa, no momento da defesa ao TRAI e, nem agora em Segunda Instância, caracterizando descumprimento à norma inserta no Artigo 35, II, do P.A.T.

¹ 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-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação. (Código Tributário Nacional)

² Art. 6º Os Municípios e o Distrito Federal, mediante lei, poderão 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-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais.

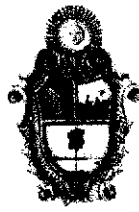
§ 1º Os responsáveis a que se refere este artigo estão obrigados ao recolhimento integral do imposto devido, multa e acréscimos legais, independentemente de ter sido efetuada sua retenção na fonte. (Lei Complementar no 116/2003)

³ Art. 35 - O ônus da prova incumbe:

...
II - ao impugnante, quanto à inoccorrência do fato gerador ou à exclusão do crédito exigido

⁴ Art. 27 - (...)

...
§ 3º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo quando apresentada após a decisão de primeira instância ...



Assim, não há qualquer fundamento que enseje o provimento do Recurso voluntário.

DA MULTA POR INFRAÇÃO:

Importante enfrentar a questão da multa por infração aplicada ao caso em julgamento. É que, após análise da legislação de regência, concluo que esta merece reparo uma vez que após a autuação e após a decisão de Primeira Instância, sobreveio a Lei nº 2.833, de 30 de dezembro de 2021 que, no seu Artigo 23, inciso II, em sua redação original, excetuou a aplicação da multa por infração aos substitutos tributários arrolados no Artigo 17, da citada Lei, que inclui a Recorrente. Assim, imperioso concluir que não há multa por infração a ser aplicada ao presente caso em face da retroatividade benigna, nos termos do Artigo 106, II, "c", do CTN, e, que, portanto, nesse particular merece reforma a Decisão de piso.

Ante o exposto, **VOTO** pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** dos Recursos de Ofício e Voluntário interpostos nos presentes autos, a fim de manter a **DECISÃO Nº 041/2021 - DIJETI/DETRI/SEMEF**, exarada em sede de Primeira Instância que julgou **PROCEDENTE** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 201900003399**, de 03 de setembro de 2019, com as alterações promovidas pelo **TRAI Nº 193/2019**, deixando, entretanto, de aplicar a multa por infração ao presente caso em obediência ao disposto no Artigo 106, II, "c", do CTN, em razão da retroatividade benigna do Artigo 23, II, da Lei nº 2.833/2021.

É o meu Voto.

PRIMEIRA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO, em Manaus, 18 de março de 2024.

IVANA DA FONSECA CAMINHA
Conselheira Relatora