



Acórdão n.º 019/2024 – PRIMEIRA CÂMARA

Sessão do dia 01 de abril de 2024

Recurso n.º 094/2022 – CARF-M (A.I.I. n.º 20175001175)

Recorrente: **ENGENCO ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA.**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Relator: Conselheiro **JOSÉ CARLOS COELHO DE PAIVA**

TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. AUSÊNCIA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ISSQN. CONSTRUÇÃO CIVIL. SERVIÇOS DE EMPREITADA POR PREÇO GLOBAL. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. ARTIGO 7º, PARÁGRAFOS 3º E 4º, DA LEI MUNICIPAL Nº 714/2003. VALIDADE FORMAL DOS CONTRATOS QUE ORIGINARAM A EXIGÊNCIA FISCAL. AUSÊNCIA DA ASSINATURA DE DUAS TESTEMUNHAS NÃO INVALIDA OS INSTRUMENTOS CONTRATUAIS QUE ATESTAM A OCORRÊNCIA DOS FATOS GERADORES. PRECEDENTES DO STJ. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO USO DE MATERIAL NAS OPERAÇÕES. NECESSIDADE DE EXCLUSÃO DA MULTA POR INFRAÇÃO. CONHECIMENTO E IMPROVIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO. PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO COM EXCLUSÃO DA MULTA POR INFRAÇÃO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **ENGENCO ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA.**

ACORDAM os Membros da Primeira 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 20175001175**, de 18 de outubro de 2017, 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.

Primeira Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, em Manaus, 01 de abril de 2024.

ERIVELTO LEAL DE OLIVEIRA

Presidente

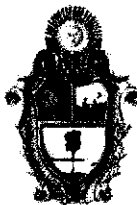
JOSÉ CARLOS COELHO DE PAIVA

Relator

ANA BEATRIZ DA MOTTA PASSOS GUIMARÃES

Representante Fiscal

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FRANCISCA ÂNGELA SILVA DE OLIVEIRA, ERIVALDO LOPES DO VALE, IVANA DA FONSECA CAMINHA e ROBERTO SIMÃO BULBOL.



RECURSO Nº 094/2022 – CARF-M
ACÓRDÃO Nº 019/2024 – PRIMEIRA CÂMARA
PROCESSO FISCAL Nº 2017.11209.12628.0.047599
AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20175001175
RECORRENTE: ENGECO ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA.
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
RELATOR: Conselheiro JOSÉ CARLOS COELHO DE PAIVA

RELATÓRIO

O assunto em exame trata-se de Recurso Voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município – CARF-M, interposto pela empresa **ENGECO ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA.**, contra a **DECISÃO Nº 458/2020 – DIJET/DETRI/SEMEF**, que julgou **PROCEDENTE** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20175001175**, de 18 de outubro de 2017, lavrado em desfavor da empresa Recorrente, devidamente qualificada nos autos do processo, na qualidade de substituta tributária, devido à falta de retenção e recolhimento do ISSQN incidente sobre serviços de construção civil, enquadrados no subitem 7.02, durante o período de **JANEIRO** a **SETEMBRO/2015**, com infringência ao 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, com efeito retroativo conforme Artigo 2º, do mesmo diploma legal, combinado com o Artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, resultando em multa de 50% sobre o valor do imposto devido.

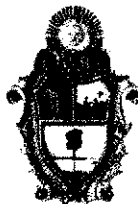
ALEGAÇÕES DA AUTUADA:

A empresa autuada, em sua defesa apresenta nas páginas 112 a 116, solicitou a conexão entre o assunto tratado no Auto de Infração e Intimação em questão e o Processo nº 2017.11209.12613.0.029275, argumentando que a defesa feita neste último deve ser anexada aos autos. Esta defesa é relativa ao período de **JANEIRO/2012** a **SETEMBRO/2015** e deve ser considerada em conjunto.

Alega que sua atividade principal é a incorporação e construção de imóveis e que os contratos que originaram o movimento econômico tributável, constante do Auto de Infração, são receitas de contratos de empreitada global, envolvendo tanto material quanto mão de obra.

Além disso, argumentou que o valor dos materiais fornecidos pelo prestador de serviço não deve ser incluído na base de cálculo do ISSQN, conforme previsto nos itens 7.02 e 7.05 da Lista anexa à Lei nº 714/2003. Sugeriu que apenas 40% do preço do serviço fosse considerado como base de cálculo.

Ao final, a empresa exige:



- A juntada do Processo nº 2017.11209.12613.0.029275 que trata de valores de ISSRF lançados no Sistema Tributário da SEMEF, referente ao período de **JANEIRO/2012** a **SETEMBRO/2015**, devido à conexão existente entre aqueles processo e este.
- Que, no Mérito, seja declarado improcedente o lançamento referente ao período de Janeiro de 2015 a Setembro de 2015.
- A suspensão da exigibilidade do crédito tributário.
- A inclusão aos autos, dos contratos dos empreiteiros/prestadores de serviços que comprovam que a empreiteira contratou foi do tipo global e, portanto, o imposto foi pago corretamente.

Adicionalmente, a empresa anexou aos autos, nas páginas 10 a 111, comprovantes de pagamento de tributos municipais e contratos padrão de prestação de serviços por empreitada celebrados entre várias empresas e a própria empresa autuada.

RÉPLICA DO AUDITOR FISCAL AUTUANTE:

Na Réplica apresentada pela Auditora Fiscal autuante, foi argumentado que a fiscalização realizada foi decorrente da **DESIGNAÇÃO DE AÇÃO FISCAL - DAF3 Nº 1.428/2017**, com o objetivo de cobrar o ISSQN não retido na fonte devido a abatimentos considerados indevidos. Durante essa ação, parte dos valores foi reconhecida como devida pela autuada e recolhida, enquanto outra parte não foi paga.

O Auto de Infração e Intimação foi emitido após o término do prazo de notificação e a ausência de recolhimento. Todos os valores apresentados na defesa foram considerados no Auto de Infração para apuração do valor devido.

Observou o Fiscal autuante que os serviços de todas as Notas Fiscais mencionadas no Auto de Infração estão enquadrados no subitem 7.02. A legislação municipal que regula a dedução dos materiais fornecidos pelo credor e das subempreitadas da base de cálculo do ISSQN é o Decreto nº 7.122/2003, que estabelece critérios para esses abatimentos, os quais não foram observados pelo contribuinte, conforme evidenciado pelas Notas Fiscais.

Os contratos de prestação de serviços apresentados pela Recorrente não foram considerados devido à ausência de assinatura de duas testemunhas, não atendendo às formalidades legais.

Durante a instrução processual, o Órgão de Primeira Instância Administrativa emitiu o **DESPACHO Nº 058/2020 - DIJET/DETRI/SEMEF**, solicitando que a autoridade fiscal juntasse ou elaborasse um Quadro Demonstrativo da composição da base de cálculo e fornecesse o valor principal do imposto objeto da autuação.

A autoridade fiscal afirmou que o quadro foi elaborado, entregue e recebido pelo representante da empresa, porém não foi juntado ao processo do auto, sendo arquivado



na repartição fiscal. A autoridade fiscal anexa o Quadro Demonstrativo aos autos como evidência, nas 179 a 182.

A empresa, inconformada com a **DECISÃO Nº 458/2020 - DIJET/DETRI/SEMEF**, que julgou **PROCEDENTE** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20175001175**, interpõe Recurso Voluntário. Nesse Recurso, reiterou os argumentos já apresentados em Primeira Instância, especialmente quanto à validade da redução da base de cálculo em 60% nas operações descritas nas Notas Fiscais incluídas no Quadro Demonstrativo.

Além disso, argumentou que os contratos apresentados tem validade incontestável conforme o Artigo 104, do Código de Processo Civil, ressaltando que a ausência da assinatura de duas testemunhas tem o propósito de evidenciar que os contratos foram celebrados de forma voluntária pelas partes. Para comprovar a regularidade da contratação, da apuração e do pagamento do ISSQN devido, a Recorrente apresentou:

- a) Uma planilha geral que envolve todos os pagamentos efetuados a respeito de serviços no período de 2012 a 2015, elaborada pelo Agente Fiscal.
- b) Uma planilha onde constam somente as diferenças do ISSQN, com identificação dos referidos serviços que não integralizaram os pagamentos. As diferenças de imposto foram pagas pela Recorrente.
- c) Uma planilha com identificação dos serviços com contrato de empreitada global (serviço/material), cujo imposto foi recolhido.

Ao final, a empresa pediu provimento do Recurso para determinar a reforma da **DECISÃO Nº 458/2020 - DIJET/DETRI/SEMEF**, declarando, ao final, total **IMPROCEDÊNCIA** da exigência fiscal.

A Representação Fiscal, conforme e **PARECER Nº 74/2023 - CARF-M/RF/1ª Câmara**, opinou pelo **IMPROVIMENTO** do Recurso Voluntário a fim de que seja **CANCELADO** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20175001175**, com exclusão da multa por infração.

É o Relatório.



V O T O

DOS DADOS E DA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL:

Antes de analisar o Mérito da defesa apresentada, é imperioso proceder ao exame dos pressupostos procedimentais de admissibilidade e tempestividade do Recurso, e ambos os quais entendendo terem sido atendidos neste caso.

O Recurso Voluntário interposto pela autuada contra a **DECISÃO Nº 458/2020 – DIJET/DETRI/SEMEF**, que julgou **PROCEDENTE** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20175001175**, devido à falta de retenção e recolhimento do ISSQN incidente sobre serviços de construção civil enquadrados no subitem 7.02, durante o período de **JANEIRO** a **SETEMBRO/2015**.

A controvérsia principal se concentra na possibilidade de abatimento de 60% na base de cálculo do ISSQN em relação aos serviços de construção civil contratados pela Recorrente e na validade formal dos contratos apresentados. Esse tema, foi discutido nos Julgamentos anteriores desta Primeira Câmara, conforme indicado no **PARECER Nº 74/2023 – CARF-M/RF/1ª Câmara**, da Representação Fiscal.

A Decisão de Primeira Instância ratificou o procedimento adotado pela Autoridade Fiscal lançadora, sustentando que os Contratos de Serviços por Empreitada apresentados não seriam válidos, pois não seriam assinados por duas testemunhas e nem mantidos firma reconhecida em Cartório.

No entanto, o Recurso Voluntário defende que tais requisitos não são previstos pela legislação civil como pressupostos essenciais de validade ou existência de contratos particulares. Já temos um entendimento nesta Câmara, que a ausência de assinatura de testemunhas apenas limita a força executiva do contrato, mas não invalida sua convenção entre as partes, gerando obrigações amparadas pelo Princípio "*Pacta Sunt Servanda*" ("**o pacto faz lei entre as partes**").

Além disso, quanto à alegada ausência de firma reconhecida, a Recorrente argumenta que tal situação também não configura um vínculo contratual se as transferências das assinaturas não estiverem sendo contestadas, posição da qual eu compactuo.

No entanto, sou do entendimento que a Decisão de Primeira Instância foi equivocada ao considerar esses requisitos como fundamentais para a validade dos contratos.

Apesar da validade formal dos contratos, esta Câmara registra a existência de precedente que estabelece a necessidade de o fornecedor comprovar que os materiais foram efetivamente usados na obra para a redução da base de cálculo do ISSQN. Analisando os contratos apresentados pela Recorrente, observa-se que todos seguem o mesmo modelo padrão, com variação apenas nas partes envolvidas e no projeto contratual. No entanto, na Cláusula II, em seu Parágrafo Único, destes contratos, diz o seguinte: "***O objeto deste contrato poderá contemplar além dos itens de serviços, fornecimento de materiais ou matéria prima para a realização dos serviços, desde que estejam os fornecimentos discriminados nas Ordens de Serviços, parte integrante e inseparável deste.***".

Como nenhuma Ordem de Serviço foi juntada aos autos do processo, não há comprovação do emprego de materiais, apesar da previsão contratual que permitiria que a discussão do serviço assim procedesse.



Portanto, diante da ausência de elementos probatórios que confirmem a regularidade da redução da base de cálculo pretendida pela Recorrente, as razões recursais foram eliminadas.

Com base nas alterações mais recentes na legislação municipal que regula a aplicação das multas por infração em matéria de ISSQN, é justificada a exclusão do percentual sancionatório no caso em questão. Isso decorre da revogação expressa do Artigo 30, da Lei Municipal nº 254/1994 pelo Artigo 27 da Lei Municipal nº 2.833/2021, que entrou em vigor a partir de 1º de abril de 2022.

A Lei Municipal nº 2.833/2021, não previu outro percentual sancionatório que substituisse aquele vigente na Lei Municipal nº 254/1994. Portanto, não há base legal para a aplicação de multa por infração no caso da Recorrente, que se enquadra no regime de substituição tributária prevista pelo Artigo 172 da referida Lei.

A lacuna na legislação só foi suprimida com a promulgação da Lei Municipal nº 2.924/2022, que restabeleceu a multa por infração para as hipóteses de ausência de recolhimento do ISSQN retido na fonte pelos substitutos tributários. No entanto, essa lei entrou em vigor após a revogação do Artigo 30, da Lei Municipal nº 254/1994, o que configura a aplicação do Princípio da Retroatividade Benigna, conforme previsto do Artigo 106, inciso III, alínea “c”, do Código Tributário Nacional – CTN.

Portanto, considerando que a revogação do Artigo 30 de Lei Municipal nº 254/1994 ocorreu enquanto o Processo Administrativo Fiscal ainda estava pendente de julgamento, é imperativa a exclusão da multa por infração aplicada pelo Auto de Infração e Intimação em exame.

Considerando todos os fatos por mim narrados, **VOTO** pelo **CONHECIMENTO e IMPROVIMENTO** do Recurso Voluntário, interposto nos presentes autos, de forma que seja mantida a Decisão de Primeira Instância Administrativa, pela **PROCEDÊNCIA** do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20175001175**, com não aplicação da multa por infração de 50% (cinquenta por cento), considerando-se a retroatividade da norma mais benéfica.

É o meu Voto.

PRIMEIRA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO, em Manaus, 01 de abril de 2024.

JOSÉ CARLOS COELHO DE PAIVA
Conselheiro Relator