



Acórdão n.º 052/2023 – SEGUNDA CÂMARA

Sessão do dia 17 de agosto de 2023

Recurso n.º 007/2020 – CARF-M (A. I. I. n.º 20164000474)

Recorrente: **GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Interessada: **TIM CELULAR S. A.**

Relator: Conselheiro **FRANCISCO MOREIRA FILHO**

TRIBUTÁRIO. ISSQN. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. EMISSÃO DE NFS-e. CONFISSÃO DE DÍVIDA. MERA RECUSA DA NOTA FISCAL PELO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO. CONDUTA QUE NÃO SE COADUNA COM A LEGISLAÇÃO MUNICIPAL DE REGÊNCIA. INOCORRÊNCIA DE FATOS GERADORES. AUSÊNCIA DE LASTRO PROBATÓRIO. LOCAL DA PRESTAÇÃO DIVERSO DO MUNICÍPIO DE MANAUS. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTOS FÁTICOS E JURÍDICOS. REVOGAÇÃO DA MULTA POR INFRAÇÃO PELA LEI MUNICIPAL 2.833/2021. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. CONHECIMENTO E IMPROVIMENTO DO RECURSO DE OFÍCIO E PELO CONHECIMENTO E PARCIAL PROVIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO. EXCLUSÃO DA MULTA POR INFRAÇÃO.

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

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, à unanimidade de votos, **Conhecer e Dar Provimento Parcial** ao Recurso Voluntário e **Julgar Improvido** o Recurso de Ofício, **mantendo-se** o Auto de Infração e Intimação n.º 20164000474, de 01 de junho de 2016, com as retificações promovidas pelo TRAI n.º 07/2017 e a exclusão da multa por infração, em razão da aplicação do princípio da retroatividade benigna, 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, 17 de agosto de 2023.

JULIO RAMON MARCHIORE TEIXEIRA

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, IONES FEITOSA DE ARAÚJO e REGINA CÉLIA PEREIRA FILGUEIRAS.



RECURSO Nº 007/2020 – CARF-M
ACÓRDÃO Nº 052/2023 – SEGUNDA CÂMARA
PROCESSO FISCAL Nº 2016.11209.12628.0.026400
AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20165000474
RECORRENTE: GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
INTERESSADA: TIM CELULAR S. A.
RELATOR: Conselheiro FRANCISCO MOREIRA FILHO

RELATÓRIO

A **PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA** recorre de ofício a **TIM CELULAR S. A.**, recorre voluntariamente a este egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município – CARF-M – da Decisão nº 055/2019 – GECFI/DETRI/SEMEF (fls 628/635), exarada nos autos do Processo nº 2016.11209.12628.0.026400, que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração e Intimação - AINF nº 20165000474, lavrado no dia 1º de junho de 2016, sob a seguinte ocorrência:

O contribuinte substituto acima qualificado recebeu o Termo de Início de Ação Fiscal e Intimação n. 137459, de 02/03/2016, para apresentar os documentos citados no referido Termo, referente ao período de junho de 2011 a outubro de 2015, necessários a realização de auditoria fiscal do ISSQN retido na fonte. Constatou-se por meio dos sistemas eletrônicos da SEMEF que o mesmo deixou de efetuar o recolhimento do imposto retido na fonte no período acima citado, motivo pelo qual foi lavrado o presente auto de infração. Foi anexado ao auto o quadro demonstrativo, onde estão discriminados: base de cálculo, número do documento, razão social do prestador do serviço. Alíquota correspondente e item da Lista de Serviços.

Foi apontada a infringência ao art. 2º, inciso VI e 8º da Lei n. 1.089/2003 c/c Art. 7 do Decreto nº 8.805/2007, culminando na aplicação da penalidade prevista no art. 30, inciso III, da Lei nº 254/94, que estabelece multa de 200% (duzentos por cento) do valor do imposto totalizando, na data, o crédito tributário de R\$ 1.358.246,14 (um milhão, trezentos e cinquenta e oito mil, duzentos e quarenta e seis reais e quatorze centavos) equivalente a 14.609,51 UFM - Unidades Fiscais do Município.

DA IMPUGNAÇÃO FORMALIZADA PELA EMPRESA

A empresa autuada protocolou, por meio do Processo nº 2016.11209.12613.0.030193), trouxe as seguintes argumentações em sua impugnação:

- Das 798 notas fiscais que são objeto da presente autuação, 558 o ISSQN foi pago conforme guias e comprovantes em anexo (Doc 3) e das referidas Notas fiscais (DOC 4);

- Com relação a 44 notas fiscais o ISSQN não é devido ao Município de Manaus. A Impugnante indica para quais municípios do Estado do Amazonas o imposto é devido na relação das notas fiscais objeto da autuação.

(Doc 4) - 55 notas fiscais foram rejeitadas porque se referem a serviços que não foram prestados;

-Há 96 notas fiscais que não estão no sistema de gestão de notas fiscais, bem como no SAP e informa que em relação a 42 notas fiscais está providenciando o recolhimento do imposto.

Por fim, requer: Que seja dado provimento à Impugnação, para que o presente Auto de Infração seja julgado totalmente improcedente no tocante às notas fiscais para as quais há comprovação do recolhimento do imposto. Que seja a multa reduzida a patamar razoável, uma vez que aplicada no percentual de 200% sobre o valor do imposto, demonstrando perfil totalmente confiscatório, desarrazoado e desproporcional.

DA RÉPLICA FISCAL

Às fls. 202/205 dos autos, a Auditora Fiscal atuante manifestam-se em réplica, opinando pela manutenção do Auto de Infração e Intimação- AII, sustentando que:

1. O Auto de Infração foi lavrado com base nas informações do sistema eletrônico GissOnline, mais precisamente no relatório de notas recusadas. Após a lavratura do referido Auto, o contribuinte providenciou diversas regularizações, reduzindo a quantidade de notas recusadas, mas algumas notas fiscais, antes recusadas, passaram a compor o relatório Situacional, valor não declarado pelo tomador, ou seja, continuam pendentes no sistema. Com base nas novas informações foi lavrado o TRAI nº 07/2017.

2. Todos os valores que compõem o Auto estão no sistema eletrônico GissOnline e correspondem as notas fiscais eletrônicas declaradas pelo prestador e recusadas ou sem aceite do tomador dos serviços, analisadas através de ação fiscal, portanto, a penalidade foi aplicada de acordo com a legislação Municipal vigente.

3. O auditor fiscal é simplesmente um aplicador da lei, pois o mesmo não pode eximir-se de cumpri-la, sob pena de responsabilidade funcional, conforme o disposto no Parágrafo Único, do Art. 142 do CTN. "... Se o ato administrativo em cuja obediência atua o agente público é arbitrário, a responsabilidade será da autoridade que o emitiu, e nos casos em que o arbítrio esteja na própria lei não haverá responsabilidade da autoridade administrativa que simplesmente a aplica, pois essa autoridade, como temos sustentado, não pode eximir-se de cumprir a lei alegando a sua inconstitucionalidade. Quando o arbítrio reside na própria lei, tem-se caso de inconstitucionalidade que há de ser declarada pelo Judiciário" (Hugo de Brito Machado).

No caso, a questão que se põe é que houve a retenção do ISSQN de prestadores de serviços pela empresa atuada que não foram recolhidos aos cofres municipais, daí resultou a autuação.

No processo, verifica-se que foram consideradas as comprovações e razões trazidas pela impugnante quanto a NFSe consignadas indevidamente na base de cálculo do auto de infração. Extraídos os valores de tais documentos fiscais que foram considerados indevidos, o valor do crédito tributário de 14.609,51 UFMs passou para 3.891,66 UFMs, consoante o Termo de Retificação de Auto de Infração n.º 07/2017.



DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Após considerar o que apresentado nos autos, com as correções formuladas pela fiscalização no valor do ISSQN, a Primeira Instância Administrativa, por meio da **DECISÃO nº 055/2019 GECFI/DETRI/SEMEF**, fls. 628/635, julgou parcialmente procedente o Auto de Infração nº 20165000474, com as alterações promovidas pelo TRAI nº 07/2017.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Houve o recurso voluntário (fls. 643/650), em que a empresa, em boa medida, repete o que arguiu na impugnação:

10. Nesse sentido, a Recorrente esclarece que, das 798 notas fiscais que são objeto da presente autuação, 558 foram escrituradas manualmente e devidamente pagas, conforme pode ser inferido pela análise das guias e comprovantes já anexados ao presente (vide doc. 03 da impugnação) e da relação das referidas notas fiscais (vide doc. 04 da impugnação). Ademais, 3 notas fiscais estão identificadas como pagas no SAP, como se pode ver claramente na análise final do auto (vide doc. 05 da impugnação).

11. Com relação a 44 notas fiscais, deve se observar que o ISS **não é devido ao Município de Manaus**, razão pela qual é totalmente descabida a cobrança do imposto sobre o serviço referente a essas notas. Assim, a Recorrente indica para quais municípios do Estado do Amazonas o imposto é devido na relação das notas fiscais objeto da autuação (vide Doc. 04 da impugnação).

12. Além disso, 55 notas fiscais foram lançadas no sistema de gestão de notas com o status de "rejeitadas" (vide Doc. 05 da impugnação). Isto porque estas se referem a serviços que não foram prestados, razão pela qual, evidentemente, não há incidência do imposto. Por fim, há 96 notas fiscais que são objeto da autuação que não constam no sistema de gestão de notas, bem como no SAP, pelo que a Recorrente entende não ser devido o imposto nesse caso.

13. Por fim, no tocante às 42 notas fiscais restantes, a Recorrente informa que devido ao exercício autuado, o qual ressalta-se, passaram mais de três anos, bem como a grande atividade da empresa, está reunindo os respectivos comprovantes de recolhimento do imposto o qual já foi devidamente quitado.

Além disso, alega que multa de 200% aplicada "é abusiva e tem nítido caráter confiscatório" (fl. 647);

DO PARECER DO REPRESENTANTE FISCAL

O Douto Representante Fiscal, às fls 666/677, por meio do **Parecer n.º 038/2023 - CARF-M/RF/2ª Câmara**, opinou pelo "**CONHECIMENTO E IMPROVIMENTO DO**



RECURSO DE OFÍCIO, bem assim pelo **CONHECIMENTO E PARCIAL PROVIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO** apenas para excluir da autuação a multa por infração (...)"

É o Relatório.

VOTO

O Auto de Infração em lixe foi lavrado em decorrência do caráter de substituto tributário do ISSQN do responsável, por determinação da Lei 1089/2006, Art. 2º, VI, 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:

VI- Empresas concessionárias, permissionárias e autorizadas de serviços públicos, sendo estas 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 expresse 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.”

Portanto, o contribuinte substituto é sujeito passivo da obrigação tributária, pois está enquadrado nessa categoria da Lei supracitada e deve reter e recolher o imposto devido sobre serviços por ele tomado.

Já o fato gerador do ISS é a prestação de serviço e a emissão da Nota Fiscal é o documento que formaliza as operações, sob o que são identificados os aspectos material, pessoal, temporal e quantitativo do imposto.

No caso, os sistemas da Semef apontaram que houve a emissão de Notas Fiscais de Serviços eletrônica – NFSe tendo como tomador (substituto tributário) das prestações de serviço a empresa autuada e esta reteve, mas não recolheu o ISSQN correspondente.

Quanto às NFSe em que o recorrente comprovou serem indevidos o imposto, seja porque já ocorreu o pagamento, seja porque o ISSQN não é devido para Manaus, já houve essa exclusão da base de cálculo que compõe o auto de infração. Disso decorreu a redução do valor do crédito tributário de 14.609,51 UFMs para 3.891,66 UFMs, com a correção procedida pelo Termo de Retificação de Auto de Infração n.º 07/2017

Ou seja, remanesceu esse resíduo de NFSe sem a comprovação do erro ou a ausência de qualquer outra providência junto à Semef para o recolhimento do imposto, caracterizando descumprimento do Art. 27 e 37 do Decreto n. 681, de 11 de julho de 1991 (PAF Municipal):

“Art. 27 A impugnação, formalizada por escrito e instruída com documentos em que se fundamentar, será apresentada no prazo de 30 dias contados da data em que for feita a intimação da exigência.”

(...)

“Art. 37 – O ônus da prova incumbe:

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

II - Ao impugnante, quanto à inoccorrência do fato gerador ou de exclusão do crédito exigido. (g.n.)”

Quanto a multa aplicada de 200%, 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 254/94, já que a redação original do inciso IV do seu art. 23 excetuou textualmente os substitutos tributários elencados no art. 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 retenção e não recolhimento de ISSQN pelos substitutos tributários listados no art. 17 da Lei nº 2.833/2021, com percentual agora de 100%.

Diante disso, conclui-se ser imperiosa a necessidade exclusão da multa de infração de 200% aplicada no AII em face da ocorrência da retroatividade benigna, prevista no art. 106, inciso III, alínea "c", do Código Tributário Nacional¹⁴, uma vez que a revogação expressa do art. 30 da Lei Municipal nº 254/94 operou-se enquanto pendente de julgamento o presente processo administrativo fiscal.

Em face da ocorrência dos fatos relatados, **CONHECIMENTO E IMPROVIMENTO** do Recurso de Ofício, assim como, pelo **CONHECIMENTO E PARCIAL PROVIMENTO** do Recurso Voluntário, apenas para excluir da autuação a multa por infração nº Auto de Infração nº 20165000474, com as alterações promovidas pelo TRAI nº 07/2017.

É o meu voto.

SEGUNDA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO, em Manaus, 17 de agosto de 2023.



FRANCISCO MOREIRA FILHO
Conselheiro Relator