

Acórdão nº 021/2024 – PRIMEIRA CÂMARA

Sessão do dia 15 de abril de 2024

Recurso n.º 626/2022 – CARF-M (A.I.I. nº 201900003431)

Recorrente: **GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Interessada: **CLARO S. A.**

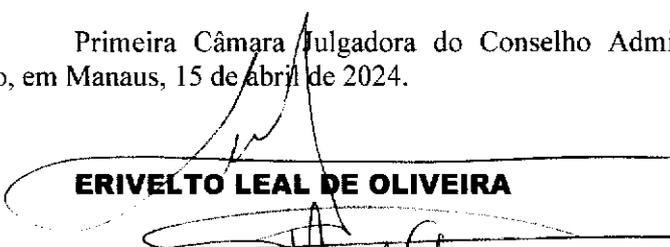
Relatora: Conselheira **FRANCISCA ÂNGELA SILVA DE OLIVEIRA**

**TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. AUSÊNCIA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ISSQN. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DOS FATOS GERADORES. PLANILHAS JUNTADAS PELA AUTORIDADE FISCAL SEM CONEXÃO COM OS FATOS GERADORES APURADOS NO EXERCÍCIO DE 2015. AFRONTA AOS PRINCÍPIOS DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA. INOBSERVÂNCIA DO ARTIGO 142 DO CTN E ARTIGO 36, INCISO I, DO DECRETO Nº 681/1991.. CONHECIMENTO E IMPROVIMENTO DO RECURSO DE OFÍCIO. NULIDADE DA AUTUAÇÃO.**

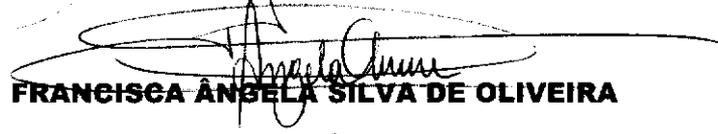
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **CLARO S. A.**

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 201900003431**, de 09 de outubro de 2019, tendo sido ratificada a Decisão proferida em sede de Primeiro Grau, nos termos do Relatório e Voto que passam a integrar o presente julgado.

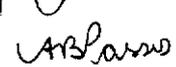
Primeira Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, em Manaus, 15 de abril de 2024.

  
**ERIVELTO LEAL DE OLIVEIRA**

Presidente

  
**FRANCISCA ÂNGELA SILVA DE OLIVEIRA**

Relatora

  
**ANA BEATRIZ DA MOTTA PASSOS GUIMARÃES**

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 626/2022 – CARF-M**  
**ACÓRDÃO Nº 021/2024 – PRIMEIRA CÂMARA**  
**PROCESSO FISCAL Nº 2019.11209.12627.0.061100**  
**AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 201900003431**  
**RECORRENTE: GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**  
**RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**  
**INTERESSADA: CLARO S. A.**  
**RELATORA: Conselheira FRANCISCA ÂNGELA SILVA DA OLIVEIRA**

## **RELATÓRIO**

A **GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**, 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 44/2021 – DIJET/DETRI/SEMEF**, que declarou a **NULIDADE** do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 201900003431**, de 09 de outubro de 2019, lavrado em desfavor de **CLARO S.A.**, em razão da falta de retenção na fonte do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN relativos ao período de **JANEIRO a DEZEMBRO/2015**, infringindo o Artigo 2º, inciso VI, da Lei nº 1.089/2006, tendo por penalidade a 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 Lei nº 1.420/2010 e 106, inciso II, alínea “c” do CTN, que estabelece multa de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, totalizando um crédito tributário no valor de R\$ 140.513,15 (cento e quarenta mil, quinhentos e treze reais e quinze centavos), equivalente a 1.937,97 Unidades Fiscais do Município – UFM.

### **DAS ALEGAÇÕES DO AUTUADO:**

Em sua defesa, em sede de Primeira Instância, manifesta-se a empresa autuada às fls. 119 a 139, conforme a seguir:

O Auto de Infração e Intimação é nulo pela indicação deficiente dos fundamentos legais da autuação, pois foi lavrado com o genérico fundamento de que a Impugnante teria deixado de proceder ao recolhimento do ISSQN devido, na qualidade de substituta tributária, decorrente de serviços prestados por terceiro e em razão disso desatendeu ao disposto no Artigo 77, da Lei nº 1.697, de 20 de dezembro de 1983 do Código Tributário do Município.

Deixou a autoridade fiscal de mencionar qual serviço teria sido tomado pela Impugnante deixando dúvida quanto ao fato jurídico tributário que entendeu ocorrido;

Não consta ainda do lançamento o fundamento legal para o cálculo dos juros de mora e correção monetária aplicados, o que inviabiliza o cálculo por parte da Impugnante;

As Notas Fiscais autuadas se referem a serviços que deixaram de ser prestados e que foram recusadas por estarem em duplicidade, emitidas com erro e substituídas



e configura a ausência de prestação de serviços que é segundo a Impugnante o que ocorre nos autos.

Alega a Impugnante que a atribuição da responsabilidade tributária para terceiro vinculado ao fato gerador da obrigação deverá, necessariamente respeitar a regra geral de que determinados serviços serão tributados no Município onde há o estabelecimento prestador. Assim a municipalidade ao pretender alçar a Impugnante à condição de tomadora dos serviços autuados, executados, também, por prestadores estabelecidos em Municípios diversos, violou a Lei Complementar nº 116/2003, razão pela qual não está apta a fundamentar a cobrança de ISSQN.

O percentual de multa em tela não deve ser aplicado por inexistência de infração legal e ademais apresenta-se em descompasso com a realidade econômica.

Ao final, requer que seja recebida e processada a presente Impugnação e que o Auto de Infração seja julgado totalmente improcedente.

**DA RÉPLICA DO AUDITOR FISCAL AUTUANTE:**

Alega o Auditor Fiscal em defesa da sustentação do Auto de Infração e Intimação, às fls. 160 a 168, a conforme a seguir:

O contribuinte cadastrou-se na SEMEF/PMM como prestadora de serviços de comunicação no âmbito do Município de Manaus, atividade tributada sob o regime de substituição tributária do ISS, e assim exerceu suas atividades econômicas, período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2015, sem reter nem recolher o ISS decorrente da recusa dos serviços prestados por terceiros, assim agindo em prejuízo à Fazenda Pública Municipal;

Ao contrário do que alega a Impugnante, constam do Auto de Infração a descrição do fato, a disposição legal infringida e a penalidade aplicável; presentes a motivação e a fundamentação; quadro demonstrativo do cálculo do tributo, dos juros de mora e da correção monetária com a fundamentação legal; planilha (plan5A) de prestadores de serviços com o número da Nota Fiscal (NFS) e sua competência, valor do serviço e base de cálculo do imposto individualizada, alíquota variável entre 2% a 5%, item da Lista de Serviços anexa à Lei nº 714/2003 correspondente a cada serviço e particularmente a motivação da recusa dada pelo contribuinte (Nota não recebida, Nota na área de aceite), tudo em cumprimento ao Artigo 37, da CF-88, ao Artigo 142, do CTN, aos Artigos 76 a 79, da Lei nº 1.697/1983 e ao Artigo 16 e incisos, do Decreto nº 681/1991 que dispõem todos sobre o lançamento e a constituição da obrigação;

Quanto à inexistência de serviço prestado, cabe considerar que houve emissão de Notas Fiscais de Serviços pelo prestador do serviço, ato que materializa o fato gerador e a exigência da obrigação tributária. Caso contrário, o prestador não teria emitido as Notas Fiscais com retenção do imposto.

O fato das Notas Fiscais de Serviços estarem em situação de recusadas não torna regular a situação do tomador perante a Fazenda Pública Municipal. É que a



regularização só se aperfeiçoa por meio do cancelamento das referidas Notas Fiscais pelo prestador mediante prévia autorização do tomador dos serviços.

E, sob o regime de substituição tributária, fica a Impugnante obrigada à retenção do ISSQN na fonte dos serviços tomados de terceiros e à realização do respectivo recolhimento do imposto. Essa obrigação considera-se ocorrida e existentes seus efeitos a partir da verificação das circunstâncias materiais. No caso em questão, o fato gerador é comprovado pela escrituração eletrônica registrada no Sistema GISS/SEMEF e pela emissão das Notas Fiscais. Assim entendido, restam válidas as Notas Fiscais que não foram canceladas ou substituídas nem ter sido alegada a ausência de idoneidade formal na emissão desses documentos fiscais.

Alega a Impugnante, quanto às Notas Fiscais de Serviços (NFS) que deixaram de ser recebidas ou que foram emitidas em duplicidade, que não se pode ter a exigência do imposto em face do tomador dos serviços, diante da ausência do critério material. E, finaliza sua contestação alegando que fez a sua parte ***“recusando via sistema as NFS que não correspondem a ISS devido”*** e remetendo essa obrigação ao prestador dos serviços que é o único contribuinte do imposto.

Quanto à primeira alegação, refuta a autoridade fiscal, porque está presente o critério material na exigência do imposto, ao contrário do que alega a Impugnante.

Quanto ao segundo caso, trata-se de omissão da Impugnante, porque fazer sua parte, ou seja, só recusar as NFS no sistema é a etapa mais elementar e incipiente do procedimento.

A omissão aqui apontada decorre da parte subsequente que a Impugnante deixou de exercer, que é a resolução da questão que se inicia com a recomendação e autorização do cancelamento das NFS recusadas ao prestador daqueles serviços, no prazo e forma estabelecidos na legislação tributária do Município de Manaus, – em especial a Portaria nº 003/2015 – SUBREC/SEMEF de 23/12/2015, c/c o Artigo 33 e incisos e Artigo 34, do Decreto nº 3.725 de 27/06/2017.

Ademais, o Auditor Fiscal alega que a Impugnante não indica ou aponta quais NFS que foram recusadas e/ou substituídas.

Enquadra-se a Impugnante na condição de contribuinte substituto nos termos do Artigo 2º, inciso VI, da Lei nº 1.089/2006.

Para além disso, a Impugnante não comprovou a substituição nem o cancelamento de NFS recusadas e mantidas na área de aceite através da indicação/apresentação do protocolo dos processos no Sistema SIGED, diretamente ou através dos prestadores de serviços, deixando de autorizar o procedimento de cancelamento e substituição das referidas Notas Fiscais de Serviços.

E por fim, alega a autoridade fiscal autuante que não há qualquer descabimento na aplicação da multa imposta à Impugnante. E, refutando a todas as alegações da Impugnante relacionadas à aplicação da multa e aos cálculos de juros, atualização



monetária e afins, não podem nem devem prosperar porque, “*in casu*”, o Auditor Fiscal autuante apenas cumpriu o que dispõe a legislação tributária do Município de Manaus.

### **DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA:**

Em preliminar a autoridade julgadora concluiu que somente a capitulação da penalidade aplicada está em conformidade com os fatos e normas, como disposto no Artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 681/1991, o mesmo não se podendo afirmar em relação à capitulação da infringência e à motivação do Auto de Infração e Intimação, esta última exposta na descrição da “Observação da Autuação”, vez que estão em desacordo com o Artigo 16, incisos III e IV, do PAF.

Acerca do que foi exposto sobre a necessidade de determinação e comprovação do fato gerador entre outros aspectos, o qualitativo e o quantitativo, observou a autoridade julgadora que a descrição da “Observação da Autuação” do Auto de Infração, que o Auditor Fiscal autuante, embora tenha relatado genericamente os motivos que o levaram a considerar na autuação alguns serviços detectados a partir das Notas Fiscais de Serviços Eletrônicas, deixou, contudo, a autoridade fiscal de descrever os serviços tributados e identificar e juntar cópias das citadas Notas Fiscais a partir das quais teria constatado a ocorrência do fato gerador e determinado ou quantificado a base de cálculo, em flagrante afronta aos Princípios Constitucionais da Ampla Defesa e do Contraditório e, especificamente, ao Artigo 142, do CTN e Artigo 36, Inciso I, do PAF.

Sobre a origem e identificação do fato gerador e provável determinação da base de cálculo, informa a autoridade julgadora que o Auditor Fiscal autuante, na descrição da “Ocorrência Verificada” do Auto de Infração, limitou-se a declarar que seriam oriundos de Notas Fiscais Eletrônicas que: “*se acham na área de aceite e na área de notas recusadas do sistema GISS/SEMEF*”, e “*cujos valores acham-se consolidados no quadro do ISS a recolher, apenso ao presente auto de infração*”.

No que tange ao quadro do ISSQN a recolher, infere a autoridade julgadora, conforme a seguir:

*“verifica-se que ele não existe nos autos. O que foi juntado pelo Auditor Fiscal autuante ao AII foram relações denominadas “plan5B\_planilha do auto de infração 2016, DAF3 3665” (fls. 11 a 13), relativas à NFS emitidas no ano de 2016; “plan4\_planilha de trabalho consolidado” (fls. 14 e 15), relativa à NFS emitidas no ano de 2017, ambas, porém, sem nenhuma relação com o crédito tributário constituído que se refere ao ano de 2015.*

*Às fls. 24 a 33, verifica-se a existência de outras planilhas ou relações de notas fiscais, todas, porém, também relativas à NFS emitidas em 2016 e 2017, portanto, também, sem nenhuma relação com o crédito tributário lançado.”*

Ao final a autoridade julgadora reconheceu a nulidade do Auto de Infração e Intimação em discussão, deixando-se de analisar o mérito.



A ilustre Representante Fiscal, em seu **PARECER Nº 013/2024 - CARF-M/R/1ª Câmara**, às fls. 196 a 199, 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 201900003431**.

**É o Relatório.**

**V O T O**

A Decisão proferida em Primeira Instância Administrativa centraliza-se na declaração de nulidade do Auto de Infração e Intimação, devido ao descumprimento de dispositivos legais, o que prejudica o direito à ampla defesa da Impugnante.

Após análise do Auto de Infração e Intimação nº 201900003431 (fl. 2), constatou-se que a infração ocorreu devido à falta de retenção do ISSQN em serviços prestados por terceiros em 2015. Entretanto, a planilha (fls. 11 a 15) fornecida a Impugnante, detalhando serviços e Notas Fiscais não recebidas, abrange um período diferente do mencionado na autuação fiscal, referindo-se aos meses de janeiro e de abril a dezembro de 2016, além de alguns meses de 2017. A seguir, imagem da planilha extraída dos autos, (fl. 11) coma a ciência dada à Impugnante:



| CLARO S.A. |        | plan58_plantilha do auto de infração 2016. DAF3 3665 |            |            |            | 19/09/2019 |                       | 04/10/2019 |  |
|------------|--------|--|------------|------------|------------|------------|-----------------------|------------|--|
| COMPET     | NºFS   | PRESTADOR  | Valor Nota | BASE_CALC  | M-ECON     | ITEM/LS    | OBSERVAÇÃO            | ALIQtd     |  |
| 01/01/16   | 798    | PRESTAGEL PRESTACAO DE SEI                           | 24.115,79  | 24.115,79  |            | 11.02.1    | NF NÃO RECEBIDA       | 5,00       |  |
| 01/01/16   | 793    | PRESTAGEL PRESTACAO DE SEI                           | 24.115,79  | 24.115,79  |            | 17.04.1    | NF NÃO RECEBIDA       | 5,00       |  |
| 01/01/16   | 13     | EUZEBIO DE LIMA PEREIRA-ME                           | 6.188,20   | 6.188,20   | 54.819,78  | 14.01.1    | NF NÃO RECEBIDA       | 5,00       |  |
| 01/04/16   | 530    | F I LOG TECNOLOGIA DE INFOR                          | 224.850,91 | 224.850,91 | 224.850,91 | 14.06.1    | NF NÃO RECEBIDA       | 5,00       |  |
| 10/05/16   | 32     | 3 ALFA COMERCIO DE MATERI                            | 2.000,00   | 2.000,00   |            | 10.09.1    | NF NA ÁREA DE ACEITE  | 5,00       |  |
| 11/05/16   | 9      | GALAXY SAT INTERMEDIACAO                             | 7.200,25   | 7.200,25   |            | 10.09.1    | NF NA ÁREA DE ACEITE  | 5,00       |  |
| 17/05/16   | 1018   | R. A. DE O. MOREIRA                                  | 15.860,00  | 15.860,00  | 25.060,25  | 17.06.1    | NF NA ÁREA DE ACEITE  | 5,00       |  |
| 01/06/16   | 126    | R. R. CONSTRUTORA E COMER                            | 62.653,93  | 62.653,93  |            | 10.09.1    | NF NA ÁREA DE ACEITE  | 5,00       |  |
| 01/06/16   | 542    | T. I. LOG TECNOLOGIA DA NFC                          | 1.290,56   | 1.290,56   |            | 14.01.1    | NF NÃO RECEBIDA       | 5,00       |  |
| 01/06/16   | 168    | H U SERVIÇOS DE TELECOMUN                            | 910,00     | 910,00     |            | 10.09.1    | NF NÃO RECEBIDA       | 5,00       |  |
| 01/06/16   | 11     | GALAXY SAT INTERMEDIACAO                             | 4.585,40   | 4.585,40   |            | 10.09.1    | NF NÃO RECEBIDA       | 5,00       |  |
| 01/06/16   | 177    | H U SERVIÇOS DE TELECOMUN                            | 60,00      | 60,00      | 69.499,89  | 10.09.1    | P. P. PEGO TELEATENDE | 5,00       |  |
| 01/07/16   | 392    | A DUARTE ALBUQUERQUE                                 | 110,00     | 110,00     |            | 10.09.1    | NF NÃO RECEBIDA       | 5,00       |  |
| 01/07/16   | 42     | 3 ALFA COMERCIO DE MATERI                            | 15.391,71  | 15.391,71  |            | 10.09.1    | NF NÃO RECEBIDA       | 5,00       |  |
| 01/07/16   | 43     | 3 ALFA COMERCIO DE MATERI                            | 15.530,89  | 15.530,89  |            | 10.09.1    | NF NÃO RECEBIDA       | 5,00       |  |
| 01/07/16   | 38     | 3 ALFA COMERCIO DE MATERI                            | 15.391,71  | 15.391,71  |            | 10.09.1    | NF NÃO RECEBIDA       | 5,00       |  |
| 01/07/16   | 1058   | R. A. DE O. MOREIRA                                  | 1.808,09   | 1.808,09   | 48.232,40  | 17.06.1    | NF NÃO RECEBIDA       | 5,00       |  |
| 01/08/16   | 822    | BADAUE PRODUCOES E EVENT                             | 1.189,00   | 1.189,00   |            | 17.10.1    | NF NÃO RECEBIDA       | 5,00       |  |
| 01/08/16   | 823    | BADAUE PRODUCOES E EVENT                             | 4.000,00   | 4.000,00   |            | 17.10.1    | NF NÃO RECEBIDA       | 5,00       |  |
| 01/08/16   | 39     | EUZEBIO DE LIMA PEREIRA-ME                           | 8.872,68   | 8.872,68   |            | 14.01.1    | NF NÃO RECEBIDA       | 5,00       |  |
| 01/08/16   | 67     | O C PROMOÇÃO DE VENDAS L'                            | 34.776,84  | 34.776,84  |            | 17.06.1    | NF NÃO RECEBIDA       | 5,00       |  |
| 01/08/16   | 151    | NORTE SAT COMERCIO DE TEL                            | 5.686,42   | 5.686,42   | 54.524,94  | 10.09.1    | NF NÃO RECEBIDA       | 5,00       |  |
| 01/09/16   | 130    | R. R. CONSTRUTORA E COMER                            | 123.828,91 | 123.828,91 |            | 10.09.1    | NF NA ÁREA DE ACEITE  | 5,00       |  |
| 01/09/16   | 55     | 3 ALFA COMERCIO DE MATERI                            | 12.155,26  | 12.155,26  |            | 10.09.1    | NF NÃO RECEBIDA       | 5,00       |  |
| 01/09/16   | 8381   | JURUA COMERCIO E SERVIÇOS                            | 380,00     | 380,00     |            | 14.01.1    | NF NÃO RECEBIDA       | 5,00       |  |
| 01/09/16   | 98     | O C PROMOÇÃO DE VENDAS L'                            | 34.776,84  | 34.776,84  |            | 10.09.1    | NF NÃO RECEBIDA       | 5,00       |  |
| 01/09/16   | 93     | J. H. MONTEIRO DE MENEZES                            | 2.000,00   | 2.000,00   |            | 10.08.1    | NF NÃO RECEBIDA       | 5,00       |  |
| 01/09/16   | 97     | O C PROMOÇÃO DE VENDAS L'                            | 33.251,25  | 33.251,25  | 206.392,26 | 10.09.1    | NF NÃO RECEBIDA       | 5,00       |  |
| 01/11/16   | 416    | A DUARTE ALBUQUERQUE                                 | 11.838,43  | 11.838,43  |            | 14.01.1    | Nota não recebida     | 5,00       |  |
| 01/11/16   | 73     | 3 ALFA COMERCIO DE MATERI                            | 429,70     | 429,70     |            | 10.09.1    | Nota não recebida     | 5,00       |  |
| 01/11/16   | 70     | 3 ALFA COMERCIO DE MATERI                            | 263,00     | 263,00     |            | 10.09.1    | Nota não recebida     | 5,00       |  |
| 01/11/16   | 67     | 3 ALFA COMERCIO DE MATERI                            | 429,70     | 429,70     |            | 10.09.1    | Nota não recebida     | 5,00       |  |
| 01/11/16   | 72     | 3 ALFA COMERCIO DE MATERI                            | 60,83      | 60,83      |            | 10.09.1    | Nota não recebida     | 5,00       |  |
| 01/11/16   | 567    | T. I. LOG TECNOLOGIA DA NFC                          | 235.681,76 | 235.681,76 |            | 14.06.1    | Nota não recebida     | 5,00       |  |
| 01/11/16   | 43     | JOSEANE MEDEIROS LEVY                                | 380,00     | 380,00     |            | 10.09.1    | Nota não recebida     | 5,00       |  |
| 01/11/16   | 102    | J. H. MONTEIRO DE MENEZES                            | 2.000,00   | 2.000,00   |            | 10.08.1    | Nota não recebida     | 5,00       |  |
| 01/11/16   | 110    | O C PROMOÇÃO DE VENDAS L'                            | 500,00     | 500,00     |            | 10.09.1    | Nota não recebida     | 5,00       |  |
| 01/11/16   | 119    | O C PROMOÇÃO DE VENDAS L'                            | 3.549,57   | 3.549,57   |            | 10.09.1    | Nota não recebida     | 5,00       |  |
| 01/11/16   | 175    | ARCHIVUM SERVIÇOS ADMINI                             | 2.857,44   | 2.857,44   | 257.990,43 | 17.02.1    | Nota não recebida     | 5,00       |  |
| 01/12/16   | 440    | A DUARTE ALBUQUERQUE                                 | 41.645,80  | 41.645,80  |            | 14.01.1    | Nota não recebida     | 5,00       |  |
| 01/12/16   | 74     | 3 ALFA COMERCIO DE MATERI                            | 1.500,00   | 1.500,00   |            | 10.09.1    | Nota não recebida     | 5,00       |  |
| 01/12/16   | 79     | 3 ALFA COMERCIO DE MATERI                            | 1.500,00   | 1.500,00   |            | 10.09.1    | Nota não recebida     | 5,00       |  |
| 01/12/16   | 1900   | D. A. FONSECA  | 202,00     | 202,00     |            | 24.01.1    | Nota não recebida     | 5,00       |  |
| 01/12/16   | 5508   | VERA LÚCIA NOGUEIRA RAMO                             | 266,00     | 266,00     |            | 13.03.1    | Nota não recebida     | 5,00       |  |
| 01/12/16   | 52     | EUZEBIO DE LIMA PEREIRA-ME                           | 167,50     | 167,50     |            | 10.09.1    | Nota não recebida     | 5,00       |  |
| 01/12/16   | 54     | EUZEBIO DE LIMA PEREIRA-ME                           | 1.500,00   | 1.500,00   | 46.781,30  | 10.09.1    | Nota não recebida     | 5,00       |  |
| 01/06/16   | 53     | SIMONE N. DE BRITO - ME                              | 10.867,64  | 10.867,64  |            | 10.09.1    | NF NÃO RECEBIDA       | 4,61       |  |
| 01/12/16   | 76     | SIMONE N. DE BRITO - ME                              | 1.431,32   | 1.431,32   | 12.298,96  | 10.09.1    | Nota não recebida     | 4,61       |  |
| 01/06/16   | 31     | STEVE LYNDON KINGSTON                                | 3.706,50   | 3.706,50   | 3.706,50   | 14.01.1    | NF NÃO RECEBIDA       | 4,23       |  |
| 04/05/16   | 377151 | CHIBATAO NAVEGACAO E CON                             | 134,00     | 134,00     |            | 20.01.1    | NF NA ÁREA DE ACEITE  | 4,00       |  |
| 01/01/16   | 123    | CLEAN MAX CONSERVACAO E                              | 10.202,34  | 10.202,34  | 10.202,34  | 7.10.1     | NF NÃO RECEBIDA       | 3,50       |  |
| 01/06/16   | 150    | CLEAN MAX CONSERVACAO E                              | 14.387,27  | 14.387,27  |            | 7.10.1     | NF NÃO RECEBIDA       | 3,50       |  |
| 01/06/16   | 151    | CLEAN MAX CONSERVACAO E                              | 301,76     | 301,76     | 14.689,03  | 7.10.1     | NF NÃO RECEBIDA       | 3,50       |  |
| 11/05/16   | 147    | BRENO PASSOS ARAUJO ME                               | 18.198,08  | 18.198,08  | 18.198,08  | 10.09.1    | NF NA ÁREA DE ACEITE  |            |  |
| 01/06/16   | 153    | BRENO PASSOS ARAUJO ME                               | 7.142,50   | 7.142,50   |            | 10.09.1    | NF NÃO RECEBIDA       |            |  |
| 01/07/16   | 157    | BRENO PASSOS ARAUJO ME                               | 19.864,66  | 19.864,66  | 19.864,66  | 10.09.1    | NF NÃO RECEBIDA       |            |  |



*[Handwritten signature]*

Além disso, ao analisar o detalhamento da cópia da programação nº 936/2019 (fl. 6), identifica-se que o período designado para fiscalização corresponde aos meses de janeiro a dezembro de 2015.

A autoridade fiscal, no Termo de Ocorrência (fl. 10), confirma que o período fiscalizado corresponde ao exercício de 2015 e que, devido ao descumprimento de obrigações legais pelo contribuinte, lavrou o Auto de Infração ora analisado.

O lançamento constitui o procedimento administrativo no qual a autoridade competente analisa a conformidade do fato concreto com a disposição legal aplicável, determinando a matéria tributável por meio da avaliação de seus elementos constitutivos, como a base de cálculo e a aplicação da alíquota estipulada pela legislação tributária. Esse processo também inclui o dever, para a fazenda pública, de comprovar as situações fáticas,

*[Handwritten mark]*



permitindo ao sujeito passivo apresentar impugnações e recursos, assegurando-lhe o contraditório e a ampla defesa; o que não ocorreu no presente caso analisado.

Nesse contexto, a autoridade fiscal, ao dar ciência à Impugnante com planilhas contendo informações relacionadas à materialidade do fato gerador do imposto municipal, deveria tê-las fornecido em relação aos fatos ocorridos no exercício de 2015 e não nos exercícios de 2016 e 2017.

Ademais, o Processo Administrativo Tributário se apresenta como um instrumento de observância dos princípios fundamentais da ordem jurídica, especialmente os Princípios da Legalidade, do Contraditório e da Ampla Defesa, consagrados no Artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal.

Nesta esteira e discorrendo sobre o Princípio da Ampla Defesa, leciona o autor Sérgio Ferraz Adilson Abreu Dallari<sup>1</sup>, conforme a seguir:

*O primeiro requisito para que alguém possa exercer o direito de defesa de maneira eficiente é saber do que está sendo acusado. Por isso é essencial que qualquer processo punitivo comece pela informação ao acusado daquilo que, precisamente, pesa contra ele. Não basta, por exemplo, publicar edital dizendo que determinada pessoa cometeu infração de trânsito, sem especificá-la; é preciso efetivamente fazer chegar ao acusado a informação precisa de qual específica infração teria sido por ele cometida, com todos os detalhes necessários ao exercício da defesa.*

O Artigo 142, Parágrafo Único do Código Tributário Nacional ao tratar do lançamento, como um ato vinculado à lei, preceitua quanto aos requisitos a serem atendidos:

*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.*

O Artigo 142 estabelece que é de competência exclusiva da autoridade administrativa a constituição do crédito tributário por meio do lançamento. Esse lançamento é definido como um procedimento administrativo que tem como objetivo verificar se ocorreu o fato gerador da obrigação tributária, **determinar a matéria sobre a qual incide o tributo**, calcular o montante devido, identificar o sujeito passivo (contribuinte) e, se necessário, propor a aplicação de penalidades.

Assim, é que no âmbito do processo administrativo tributário, a prova desempenha um papel de extrema importância. Sua ausência compromete a validade da aplicação das normas e a constituição do fato jurídico tributário e da obrigação tributária,

<sup>1</sup> DALLARI, Sérgio Ferraz Adilson Abreu. *Processo Administrativo*. São Paulo: Malheiros. p. 70



resultando em consequências desfavoráveis ao Fisco. Nesta esteira, o Artigo 36, do Decreto nº 681/1991, vigente à época da lavratura do presente Auto de Infração e Intimação, dispunha acerca do ônus da prova que incumbe à Fazenda Pública, conforme a seguir:

**Art. 36 - O ônus da prova incumbe:**

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

A importância da prova no contexto do artigo supracitado reside na capacidade de a Fazenda Pública fundamentar e provar a ocorrência do fato gerador do imposto que está sendo diligenciado pela autoridade fiscal para que a constituição do crédito tributário seja efetuada regularmente. Assim, por meio da prova, a Fazenda busca embasar sua argumentação sobre a ocorrência do fato gerador, sendo a prova, portanto, elemento essencial para garantir ao contribuinte que as obrigações fiscais foram aplicadas de acordo com os preceitos legais.

Nesta linha de entendimento quanto à nulidade do lançamento por falta de comprovação por parte da Fazenda Pública Municipal da ocorrência do fato gerador do imposto municipal este egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem-se manifestado conforme Acórdão nº 033/2023, a seguir:

*"Com base na legislação exposta acima que prevê a necessidade de determinação, descrição da ocorrência do fato gerador, além da demonstração da apuração da respectiva base de cálculo. Observando-se os dados descritos na 'observação da autuação' do Auto de Infração e Intimação, no 'Quadro Demonstrativo de Crédito Tributário' (fl. 03) e no Quadro Demonstrativo do ISSQN (fl. 4), verifica-se que deles constam informações incompatíveis com a caracterização da ocorrência do fato gerador e da composição específica da base de cálculo do ISSQN.*

*Observa-se que em vez de caracterizar e comprovar, por documentos idôneos juntados ao Auto de Infração e Intimação, a ocorrência do fato gerador, descrevendo os serviços tomados com suas respectivas subsunções aos subitens da Lista de Serviços, assim como a demonstração da composição específica da base de cálculo correspondente, o Auditor Fiscal autuante limitou-se a descrever que existe diferença de ISSQN a recolher devido a movimentação financeira de suas operações de cartão de crédito/débito. Ou seja, sem maiores explicações de ordem lógica, fundadas em cópias de documentos idôneos e quadros explicativos específicos.*

(...)

*Portanto, como não estão presentes todos os requisitos legais do Auto de Infração particularmente, aqueles inerentes à capitulação da penalidade e a descrição e comprovação plena da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, nos seus aspectos material, pessoal, e quantitativo, somos obrigados a considerar e concordar com o argumento da Impugnante que sustenta a nulidade do Auto de Infração."*

(Acórdão nº 033/2023 – PRIMEIRA CÂMARA/CARF-M. Sessão do dia 12/06/2023. Recurso 156/2021 – CARF-M (A.I. nº 201800002542. Conselheiro Erivaldo Lopes do Vale).



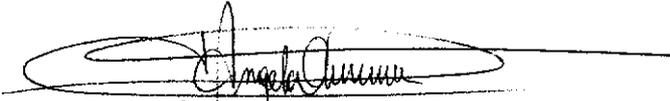
Assim, fica evidente que a ausência de provas relativas ao período fiscalizado fulmina o Auto de Infração e Intimação de nulidade. Isso ocorre porque as provas não guardam relação com os fatos investigados durante o procedimento fiscal.

Ademais, quanto à natureza jurídica do vício que maculou de nulidade o lançamento, trata-se de vício material que causou prejuízo à Impugnante quanto ao exercício do direito da Ampla Defesa e do Contraditório.

Diante do exposto, **VOTO** pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** do Recurso de Ofício, e pela manutenção da **DECISÃO Nº 44/2021 - DIJET/DETRI/SEMEF**, que declarou a **NULIDADE** do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 201900003431**, de 09 de outubro de 2019.

**É o meu Voto.**

**PRIMEIRA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO**, em Manaus, 15 de abril de 2024.

  
**FRANCISCA ÂNGELA SILVA DE OLIVEIRA**  
Conselheira Relatora