



Acórdão n.º 024/2024 – PRIMEIRA CÂMARA

Sessão do dia 06 de maio de 2024

Recurso n.º 054/2023 – CARF-M (A.I.I. N.º 201900003402)

Recorrente: **GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Interessada: **TELFÔNICA BRASIL S. A.**

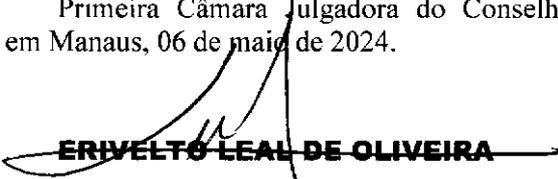
Relator: Conselheiro **ROBERTO SIMÃO BULBOL**

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. NECESSIDADE DE AJUSTES NA BASE DE CÁLCULO DA EXAÇÃO. LEGALIDADE DA EXPEDIÇÃO DOS TERMOS RETIFICADORES. PAGAMENTO PARCIAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INOCORRÊNCIA DA ALEGAÇÃO DE INCOMPATIBILIDADE ENTRE O ARTIGO 2º, DA LEI Nº 1.089/2006 E A LEI COMPLEMENTAR Nº 116/2003. 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 **TELFÔNICA 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 201900003402**, de 04 de setembro de 2019, com as retificações promovidas por meio do **TRAI Nº 195/2019** e **TRAI Nº 275/2022**, ratificando a Decisão de Primeiro Grau, e, excluindo-se da base de cálculo do lançamento a 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.

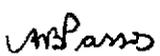
Primeira Câmara Julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município, em Manaus, 06 de maio de 2024.


ERIVELTO LEAL DE OLIVEIRA

Presidente


ROBERTO SIMÃO BULBOL

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, ERIVALDO LOPES DO VALE e IVANA DA FONSECA CAMINHA.



RECURSO Nº 054/2023 – CARF-M
ACÓRDÃO Nº 024/2024 – PRIMEIRA CÂMARA
PROCESSO FISCAL Nº 2019.11209.12627.0.047830
AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 201900003402
RECORRENTE: GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
INTERESSADA: TELEFÔNICA BRASIL S. A.
RELATOR: Conselheiro ROBERTO SIMÃO BULBOL

RELATÓRIO

A **GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**, no uso das atribuições que lhe são conferidas pelo Artigo 85, da Lei nº 1.697, de 20.12.1983, alterada pela Lei nº 1.186/2007 interpõe Recurso de Ofício a este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município – CARF-M, contra a **DECISÃO Nº 042/2021 – DIJET/DETRI/SEMEF** que julgou **PROCEDENTE** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 201900003402**, de 04 de setembro de 2019, com as retificações promovidas por meio do **TRAI Nº 195/2019 (fl. 276)** e **TRAI Nº 275/2022 (fl. 535)**, lavrado contra **TELEFÔNICA BRASIL S. A.**, na qualidade de substituto tributário, em virtude da ausência de retenção e recolhimento do ISSQN incidente sobre serviços diversos, devidamente tipificados nos respectivos subitens da Lista de Serviços anexa à Lei nº 714/2003, referente ao período de **JANEIRO a DEZEMBRO/2016**, consubstanciando infringência aos Artigos 2º e 3º, da Lei nº 1.089/2006, com penalidade prevista no Artigo 30, inciso I, da Lei nº 254/1994, com redação dada pelo Artigo 1º, da Lei nº 1.420/2010 e Artigo 106, II, “c”, do CTN, que determinam aplicação de multa de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto devido. O referido Auto de Infração está disposto à fl. 2, com quadro demonstrativo à fl. 3, lançamento este de valor total correspondente a R\$ 300.694,15 (trezentos mil, seiscentos e noventa e quatro reais e quinze centavos), valor esse composto do imposto com atualização à data do lançamento, adicionado de multa por infração e juros de mora. Foram anexados aos autos tabela com as Notas Fiscais que foram recusadas (fls. 8,ss), onde constam colunas com as seguintes informações: prestador, inscrição municipal, competência, item da lista, valor do serviço, base de cálculo, alíquota, ISSQN e motivo da recusa com a simples observação, em regra, de “nota recusada” e “não consta em nossa apuração”. No campo de observação da autuação (fl.2) a autoridade lançadora informou que *“o tomador não apresentou justificativas nem o distrato ou outra informação pertinente, ...”*.

Por meio do **TRAI Nº 195/2019** o valor do lançamento foi reduzido para R\$ 17.328,90 (dezesete mil, trezentos e vinte oito reais e noventa centavos), tendo sido mantida a falta de retenção somente nos meses de janeiro e fevereiro de 2016, conforme manifestação da autoridade lançadora às fls. 265, nos seguintes termos: *“...ao revisar o lançamento oriundo do planejamento, juntamente com o Livro anula e a conta corrente todos declarados pelo contribuinte por substituição tributária, verificou-se que várias NFSe foram recolhidas e por esse motivo está sendo refeito o lançamento pelo TRAI 195, permanecendo as seguintes NFSe nos atuais lançamentos janeiro (57,59,69,52 e 53); fevereiro (58,60,68, 54 e 120); ...”*, TRAI esse lavrado em 20 de dezembro de 2019. O TRAI 275/2022 estabeleceu ajustes quanto à infringência, que passou a ter os seguintes termos: *“ART. 2º, INCISO IV e ART. 8º,*



todos, da LEI nº 1089/06, combinado com o ART. 16 e 17 do DECRETO nº 9.139/07. ..." tendo o TRAI feito notificação ao contribuinte também quanto ao TRAI Nº 195/2019.

DAS ALEGAÇÕES DA AUTUADA EM SEDE DE PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA:

A empresa autuada, em sua Impugnação à Primeira Instância Administrativa, fez as seguintes alegações:

Preliminarmente, argui:

Vício material, em consequência de erro na apuração do critério quantitativo da regra matriz de incidência tributária do ISS;

Erro na apuração do tributo supostamente devido, sendo é essencial que no momento da lavratura do Auto de Infração o agente fiscal faça prova daquilo que alega estar ocorrendo de forma concreta, clara e inquestionável, pois, a autuação implica na busca pela verdade material do fato alegado.

Falta de motivação, a correta motivação é obrigatória, a fim de que possa ser adequadamente exercido o controle sobre o ato.

No mérito, requer seja julgada totalmente procedente a Impugnação fiscal por ela apresentada, com a consequente improcedência do Auto de Infração, e o cancelamento do lançamento.

RÉPLICA DA AUDITORA FISCAL AUTUANTE:

Em sua Réplica, a Auditora Fiscal autuante, após expor suas motivações para a lavratura do Auto de Infração e a exposição da Impugnante, concluiu fazer-se necessária em alguns pontos a manutenção do Auto de Infração, considerando os dispositivos legais que o sustentam, infringidos pela Impugnante, sem a devida fundamentação legal aliado ao fato de que não houve comprovação da não execução dos serviços, realizados pelos prestadores que emitiram as Notas Fiscais de Serviços Eletrônicas, fonte de geração do fato imponible, negado pela Impugnante.

DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU:

A Primeira Instância Administrativa, por meio da **DECISÃO Nº 042/2021 - DIJET/DETRI/SEMEF**, e, usando das atribuições que lhe são conferidas pelo Artigo 86, inciso I, da Lei nº 1.697/1983, julgou **PROCEDENTE** o **201900003402**, de 04 de setembro de 2019, com as retificações promovidas por meio do **TRAI Nº 195/2019** e, o Campo da Infringência, seja retificado para Artigo 2º, inciso IV e Artigo 8º, todos da Lei nº 1.089/2006, combinado com os Artigos 16 e 17, do Decreto nº 9.139/2007, recorrendo de ofício a este CARF-M.



DO RECURSO VOLUNTÁRIO:

A autuada, inconformada com a Decisão exarada pela Primeira Instância Administrativa, apresentou Recurso Voluntário sustentando, em síntese, que:

❖ O Artigo 2º da Lei Municipal nº 1.089/2006 estaria em total desacordo com o Artigo 3º, da Lei Complementar nº 116/2003;

❖ Alega violação ao Artigo 146, inciso III, “a”, da Constituição Federal, a qual determina caber à Lei Complementar estabelecer normas gerais em matéria tributária, principalmente quanto ao fato gerador, base de cálculo e contribuintes.

❖ Também sustentou que o simples fato dos prestadores de serviço cujas notas fiscais compõem o valor remanescente da base de cálculo do presente lançamento possuírem inscrição municipal perante a SEMEF não é suficiente para justificar a manutenção a autuação, visto que tal circunstância não caracteriza, por si só, que o serviço fora prestado por este estabelecimento.

DO PARECER DA REPRESENTAÇÃO FISCAL:

A ilustre Representante Fiscal por meio de seu **PARECER Nº 009/2024 - CARF-M/RF/1ª Câmara**, opinou pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** dos Recursos de Ofício e Voluntário interpostos, a fim de que seja mantida a Decisão de Primeiro Grau pela procedência da autuação, com as alterações promovidas pelo **TRAI Nº 195/2019**.

É o Relatório.

V O T O

Antes de adentrarmos na análise do Mérito da defesa apresentada, é imperioso proceder ao exame dos pressupostos procedimentais de admissibilidade e tempestividade do Recurso, ambos os quais entendo terem sido atendidos e comprovados no presente caso.

Em sede de preliminar, faz-se necessário, por motivação da autuada e por imposição do Princípio da Legalidade, que seja verificada a presença dos requisitos de validade do Auto de Infração e Intimação, ora analisado, concluindo que todos os requisitos estão em conformidade com os fatos e normas, previstos no Artigo 16, incisos I a VII, do PAF, “*in verbis*”:

Art. 16. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e não deverá conter rasuras, entrelinhas ou emendas devendo nele constar:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade cabível;



- V - a assinatura do infrator, seu representante legal ou preposto;*
- VI - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugna-la no prazo de trinta dias;*
- VII - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.*

A Recorrente em suas alegações, se demonstrou inconformada por entender que o Artigo 2º, da Lei Municipal nº 1.089/2006 estaria em desacordo com o Artigo 3º, da Lei Complementar nº 116/2003, além de violar o Artigo 146, inciso III, “a” da Constituição Federal, alegações que não devem prosperar.

O Artigo 2º da referida Lei Municipal é a norma que estabelecia, na época da ocorrência dos fatos geradores, o rol de pessoas jurídicas submetidas ao regime de substituição tributária no Município de Manaus, com respaldo do Artigo 128, do Código Tributário Nacional e pelo Artigo 6º, “caput”, e § 1º, da Lei Complementar nº 116/2003. Vejamos o que nos ensinam estes dispositivos legais:

Lei Municipal nº 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 empresas 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;

(...)

Código Tributário Nacional:

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.

Lei Complementar nº 116/2003:

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.

Pelo que se observa, a legislação local está em harmonia com os dispositivos do Código Tributário Nacional e Lei Complementar Nacional do ISSQN, não havendo qualquer impedimento de a legislação do município de Manaus estabelecer a responsabilidade tributária à terceira pessoa, no caso uma “concessionária de serviço público”. Observa-se, ainda, que o art. 146,



III, "a" da Constituição Federal estabelece que matéria relativa à sujeição passiva deve ser disciplinada em lei complementar, fundamento de validade da legislação de Manaus.

Quanto ao argumento recursal de que a existência de inscrição do prestador do serviço perante o cadastro da SEMEF não seria suficiente para justificar a competência tributária ativa do Município de Manaus está em patente descompasso com a atual jurisprudência vinculante do Superior Tribunal de Justiça no que concerne à correta aplicação dos art. 3º e 4º da Lei Complementar nº 116/2006 adotamos a seguinte manifestação da doutra representação fiscal, às fls. 760,761:

Isso porque, segundo a Corte Cidadã, a competência para cobrança do ISSQN, na vigência da Lei Complementar nº 116/2003, recai, como regra geral, sobre o Município onde o serviço é realizado – assim entendido o local onde se comprove haver unidade econômica e profissional da entidade prestadora – e não sobre aquele em que formalmente é estabelecida a sede da prestadora.

Vejamos, pois, os precedentes que corroboram tal interpretação:

TRIBUTÁRIO. ISS. LEI COMPLEMENTAR 116/2003. SERVIÇO DE INFORMÁTICA. COMPETÊNCIA PARA COBRANÇA. FATO GERADOR. MUNICÍPIO EM QUE O SERVIÇO É EFETIVAMENTE PRESTADO.

1. Cinge-se a controvérsia à competência para exigir o ISS incidente sobre serviços na área de informática.

2. A Primeira Seção, no julgamento do REsp 1.060.210/SC, submetido à sistemática do art. 543-C do CPC/1973, fixou o entendimento de que a competência tributária ativa para a cobrança do ISSQN, no sistema



da Lei Complementar 116/2003, recai, em regra, sobre o Município em que é efetivamente realizado o serviço, e não sobre aquele em que formalmente estabelecida a sede da prestadora, ocorrendo o inverso na vigência do Decreto-Lei 406/1968.

3. No julgamento do mencionado Recurso Especial, foram estabelecidas as seguintes premissas: a) o sujeito ativo da relação tributária, na vigência do DL 406/1968, é o Município da sede do estabelecimento prestador (art. 12); e **b) o sujeito ativo da relação tributária, a partir da LC 116/2003, é o Município onde o serviço é efetivamente prestado, onde a relação é perfectibilizada, assim entendido o local onde se comprove haver unidade econômica ou profissional da entidade prestadora.**

4. A nova orientação ficou estabelecida não apenas para as hipóteses de leasing, mas também para qualquer espécie de serviço submetido à incidência do ISS. Nesse sentido: AgRg no AREsp 466.825/MG, Rel. Ministro Olindo Menezes (Desembargador convocado do TRF 1ª Região), Primeira Turma, DJe 4.2.2016; AgInt no REsp 1.502.963/SC, Rel. Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, DJe 12.5.2016; AgRg no REsp nº 1.390.900/MG, Rel. Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, DJe 20.5.2014.

No que diz respeito ao crédito tributário que a Recorrente comprova haver recolhido, o Código Tributário Nacional é claro quanto a sua extinção, conforme dispõe o Artigo 156, inciso I. Vejamos:

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

Comprovado, pois, não subsiste qualquer ofensa diretamente verificada entre a Lei Municipal nº 1.089/2006 e o Artigo 146, inciso III, da Constituição, uma vez que a Lei Complementar mencionada pelo texto constitucional não é de competência municipal, e sim da União, que exerceu essa função por meio do próprio Código Tributário Nacional e Lei Complementar nº 116/2003.

O **TRAI nº 195/2019** suprimiu todos os recolhimentos demonstrados após o lançamento do Auto de Infração e Intimação em epígrafe, ensejando a significativa redução do lançamento original, conforme apresentado em relatório.



Após análise de todas as alegações recursais, verifica-se que não houve comprovação das mesmas, confirmando-se, portanto, a materialidade da infração atribuída à Recorrente, com as retificação já mencionadas.

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 042/2021 - DIJETI/DETRI/SEMEF**, exarada em sede de Primeira Instância que julgou **PROCEDENTE** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 201900003402**, de 04 de setembro de 2019, com as alterações promovidas pelo **TRAI Nº 195/2019** e **TRAI 275/2022**, 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, 06 de maio de 2024

ROBERTO SIMÃO BULBOL

Conselheiro Relator