

Acórdão n.º 025/2024 – SEGUNDA CÂMARA

Sessão do dia 03 de julho de 2024

Recurso n.º 093/2023 – CARF-M (A.I.I. n.º 20175000010)

Recorrente: **GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Interessada: **FÁBRICA DE EVENTOS LTDA.**

Relator: Conselheiro **PAULO RODRIGUES DE SOUZA**

TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. ATIVIDADE COM PREVISÃO NO SUBITEM 12.07 DA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA À LEI Nº 714/2003. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. NÃO APRESENTAÇÃO DOS DOCUMENTOS MENCIONADOS NO CAMPO “OCORRÊNCIA VERIFICADA”. DESRESPEITO AO ARTIGO 142 DO CTN E ARTIGO 36, INCISO I, DO PAF. CONHECIMENTO E IMPROVIMENTO DO RECURSO DE OFÍCIO. NULIDADE DA AUTUAÇÃO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **FÁBRICA DE EVENTOS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda 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 Infação e Intimação nº 20175000010**, de 24 de janeiro de 2017, tendo sido ratificada a Decisão proferida em sede de Primeiro Grau, 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, 03 de julho de 2024.

SARAH LIMA CATUNDA

Presidente, em exercício

PAULO RODRIGUES DE SOUZA

Relator

DAVID MATALON NETO

Representante Fiscal

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: REGINA CÉLIA PEREIRA FILGUEIRAS, NELSON AZEVEDO DOS SANTOS, ALEXANDRE MEDEIROS CARIA e MELISANDRA DA FONSECA MAIA.



RECURSO Nº 093/2023 – CARF-M
ACÓRDÃO Nº 025/2024 – SEGUNDA CÂMARA
PROCESSO FISCAL Nº 2017.11209.18000.0.009893
AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20175000010
RECORRENTE: GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
INTERESSADA: FÁBRICA DE EVENTOS LTDA.
RELATOR: Conselheiro PAULO RODRIGUES DE SOUZA

RELATÓRIO

A **GERÊNCIA DO CONTECIOSO FISCAL** apresentou Recurso de Ofício a este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município – CARF-M, contra a **DECISÃO Nº IS007/2023 – GEJUT/DIJUT/DETRI/SEMEF**, exarada nos autos do Processo Fiscal nº **2017.11209.18000.0.009893**, fls. 58/82, que julgou **NULO** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20175000010**, lavrado no dia 24 de janeiro de 2017, com ciência no dia 31 de janeiro de 2017, por não ter recolhido o ISSQN (5%) sobre serviços shows, festivais e congêneres, tipificados no subitem 12.07 da Lista de Serviços, anexa à Lei Municipal nº 714/2003, prestados em 07/12/2016, infringindo o Artigo 1º, § 1º, III e § 4º, da Lei nº 1.090/2006, combinado com o Artigo 38, do Decreto nº 3.277/2016, 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 que estabelece a multa de 50% sobre o valor do imposto devido, resultando em um Crédito Tributário no valor de R\$ 54.581,53 (Cinquenta e quatro mil, quinhentos e oitenta e dois reais e cinquenta e três centavos), equivalentes a 546,70 Unidades Fiscais do Município – UFMs.

DA IMPUGNAÇÃO:

No dia 02/03/2017, a empresa autuada protocolou a sua Impugnação através do Processo nº **2017.11209.12613.0.009393**, fls. 13/33, que arguiu em síntese, o que segue:

I – Que, é sociedade empresária, inscrita no CNPJ/MF sob o nº 04.337.695/0001-52, estabelecida no Município de Manaus, Amazonas, na Rua Rio Purus nº 61, Conjunto Vieiralves, Nossa Senhora das Graças;

II – Que, a atividade principal da então Impugnante é a prestação de serviços de organização de festas, exposições, produção de eventos musicais, teatrais, esportivos, atividades de sonorização e de iluminação, de modo que promove espetáculos com artistas locais, nacionais e até internacionais e que ao iniciar qualquer tipo de evento, toma todas as precauções devidas para cumprir com todas as exigências e normas trazidas pela legislação aplicável;



III – Que, com base na Lei Municipal nº 714/2003, a Autoridade Municipal entendeu por certo autuar a empresa Impugnante pela suposta prática de subfaturamento e flagrante insuficiência do imposto pago em face do volume dos serviços prestados, acompanhado do quadro demonstrativo, onde se encontram discriminados a base de cálculo e alíquota;

IV – Que, a Autoridade estabeleceu novos parâmetros para a base de cálculo, chamada de Movimento Econômico Tributável (ME), multiplicando o Número de Pessoas (PD) X Média ponderada dos ingressos vendidos (MI);

V – Que, houve ilegalidade do arbitramento praticado, pois mesmo tendo cumprido com os protocolos necessários à realização de evento musical com artista nacional, como a emissão da Autorização de Impressão de Documentos para Diversão Pública – AIDDP, emissão de Notas Fiscais referentes ao serviço, conferido aos fiscais da Prefeitura de Manaus livre acesso aos sistemas da empresa – mediante fornecimento de login, e senha e disponibilizado todos os ingressos para, caso fosse necessário, a autoridade administrativa realizasse a contagem dos mesmos, a autoridade administrativa presente a todos os eventos, entendeu por autuar a empresa em razão de suposta prática de subfaturamento e, conseqüentemente, pagamento a menor de impostos;

VI – Que, de acordo com o disposto no Auto de Infração, a prática de tais infrações ocorreu por conta da existência de um suposto número maior de pessoas dentro dos eventos, fato este supostamente constatado pelos fiscais “in loco” e comprovado através de imagens, vídeos e outros documentos;

VII – Que, no critério de arbitramento foram utilizados fotos e vídeos para indicar uma diferença de 7.357 (sete mil trezentos e cinquenta e sete) pessoas no evento, entre o declarado pela empresa e o que de fato havia no local, que multiplicada pela média ponderada do valor do ingresso vendido, R\$ 91,30 (noventa e um reais e trinta centavos), resultou no total de R\$ 671.694,10 (seiscentos e setenta e um mil seiscentos e noventa e quatro reais e dez centavos), que foi utilizado como a nova base de cálculo do tributo devido;

VIII – Que, apesar das declarações da autoridade municipal gozarem de presunção de veracidade, cabe a Administração o dever de comprovar a ocorrência do fato jurídico e das circunstâncias em que este ocorreu;

IX – Que, os atos de lançamento e de aplicação de penalidade são vinculados e regidos por diversos princípios, entre eles o da estrita legalidade e o da tipicidade;

X – Que, estes atos dependem, necessariamente, da cabal demonstração da ocorrência dos motivos que os ensejaram e devem ser respaldados em provas, sendo insustentável o lançamento ou o ato de aplicação de penalidade que não tenha suporte em provas suficientes da ocorrência do evento;



XI – Que, não foram disponibilizadas à então Impugnante as imagens e vídeos para eventual análise do material, ainda que este estudo de filmagens e imagens randômicas não possa, em hipótese alguma, ter peso maior do que o sistema eletrônico da Prefeitura de Manaus e nem do número de ingressos colocados à disposição da Administração Pública para contagem de cada unidade;

XII – Que, se a então Impugnante gerasse mais ingressos do que o permitido pela Autoridade Municipal estaria burlando o próprio evento, visto que se estaria diante da falsificação de documentos de entradas para o próprio espetáculo;

XIII – Que, a Autoridade Administrativa possuía diversas maneiras de fiscalizar corretamente a atuação da empresa, seja pelo Relatório do Sistema Eletrônico da Prefeitura de Manaus posto à disposição dos contribuintes para realizar a contagem e ter controle dos ingressos comercializados, ou pela fiscalização da escrituração fiscal, através de análise do Sistema de Público de Escrituração Digital – SPED da então Impugnante, no qual teria acesso a todos os dados de faturamento necessários ao cálculo para o correto cumprimento das obrigações fiscais;

XIV – Que, ao elaborar o Auto de Infração, a autoridade administrativa indicou um número extremamente considerável de pessoas a mais e totalmente incompatível com o espaço físico;

XV – Que, o Legislador cuidou em estabelecer os meios pelos quais a aferição dos ingressos seria feita, Decreto nº 4.237/1998, e mesmo assim, a autoridade utilizou-se de critérios totalmente ilegais e sem qualquer fundamento científico comprovado que ampare as premissas que suportaram a autuação, realizada em nítido ato de Arbitramento;

XVI – Que, a regra prevista no Artigo 148, do CTN, estabelece que a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial, assim, como consequência da ilegalidade, o Auto de Infração o qual constitui o crédito tributário a partir do arbitramento realizado está viciado por nulidade, decorrente de vícios na aplicação da regra-matriz de incidência tributária;

XVII – Que, a aplicação da multa ora discutida, sanção de 50%, constitui frontal violação ao Princípio do Não-confisco, uma vez que a multa arbitrada, encontra-se em percentual maior que o aceito para casos similares, conforme julgados do STF;

XVIII – Que, a simples autuação da então Impugnante com a justificativa de que o número divergente de ingressos comercializados, identificado por visita dos Fiscais do Município “*in loco*” e através de imagens, vídeos e outros documentos não é suficiente para que a Impugnação seja elaborada de forma contundente e tal ato acaba por violar o Contraditório e a Ampla Defesa e, sobretudo, impede que se demonstre a realidade fática que se apresenta no caso;

XIX – Que, finalmente, o Auto de Infração fosse julgado completamente improcedente e, de modo subsidiário, caso não fosse aceita a tese destacada que a multa imposta fosse reduzida para o percentual de 20% (vinte por cento).

DA RÉPLICA FISCAL:

Em Réplica, a Autoridade Fiscal se manifestou pela manutenção do Auto de Infração, informando que a ação do fisco municipal foi comprovada “*in loco*”, registrada por fotos e vídeos e baseada na legislação tributária do município.

A Autoridade Fiscal narra que o Auto de Infração foi lavrado em decorrência da constatação de que o contribuinte impugnante comercializou ingressos acima do permitido para o evento “**O ÚLTIMO SERTANEJO DO ANO**” com diversas bandas, autorizado através da AIDDP 128/2016, realizado no dia 23 de outubro de 2016, no local denominado SAMBÓDROMO, tendo sido aplicado, portanto, de acordo com os dispositivos legais pertinentes, uma vez que o contribuinte deixou de atender o cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.

Explica que a então Impugnante apresentou, em seu borderô, um público presente ao evento de 20.543, que foi inferior ao observado pela fiscalização, cuja lotação encontrava-se esgotada, conforme fotos anexadas à Réplica.

A Autoridade Fiscal anexou, ainda, a Solicitação de Arbitramento, com o pedido de lavratura de Auto de Infração por arbitramento.

DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA:

O Julgador de Primeira Instância, por meio da **DECISÃO Nº IS007/2023 – GEJUT/DIJUT/DETRI/SEMEF**, fls. 58/82, proferida em 30/01/2023, julgou **NULO** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20175000010**.

Após análise dos pressupostos objetivos da defesa, o Julgador de Primeira Instância concluiu que foram atendidos os requisitos legais e considerou a Impugnação tempestiva.

Quanto aos requisitos formais de validade do Auto de Infração, o Julgador Primário, considerou que o requisito formal do Auto – inerente à “*motivação*” do ato administrativo do lançamento, constante do campo “*Observação da Autuação*” e anexos – estava em desconformidade com os fatos e normas, destoando do preconizado pelo Artigo 142, do CTN, e Artigo 20, inciso III, do PAT.

O Julgador de Primeira Instância considerou que na descrição da “*Ocorrência Verificada*” do Auto de Infração, os Auditores Fiscais autuantes deixaram de informar e adequar-se à normas procedimentais do arbitramento que determinam as formas de quantificação do valor da base de cálculo, e de juntar outros documentos idôneos e capazes de comprovar a ocorrência dos fatos geradores do imposto, em flagrante afronta aos Princípios da Ampla defesa e do Contraditório. Na descrição da “*Ocorrência*”



Verificada” do Auto de Infração, os Auditores Fiscais autuantes não citaram o Artigo 3º, § 2º, incisos II a V, da Lei nº 254/1994, relativa à determinação e escolha de um dos parâmetros determinados e possíveis de se apurar a base de cálculo no arbitramento.

Além disso, prossegue o Julgador Primário, os Auditores não anexaram a autorização da autoridade competente no Despacho explicativo específico do arbitramento, do qual deveria constar, além da citação da legislação que fundamenta a apuração arbitrada, a demonstração da composição e forma de cálculo da base imponible, com citação e/ou cópias dos documentos que lhes deram causa.

O Julgador de Primeira Instância considerou que os procedimentos utilizados para determinação da base de cálculo arbitrada, não se enquadraram em nenhum dos parâmetros legais, tampouco nos citados incisos II a IV, do § 2º, do Artigo 3º, evidenciando conduta em desacordo com a referida Lei e com o princípio tributário da “Estrita Legalidade”. Assim, concluiu que não foram cumpridos todos os requisitos legais e formais necessários à constituição do crédito tributário, especialmente os determinados no Artigo 142, do CTN, e Artigo 35, inciso I, do PAT, além do Artigo 3º, § 2º, incisos I a V, todos, da Lei nº 254/1994, estes últimos, relativos à determinação dos parâmetros para arbitramento.

Por fim, em sua parte dispositiva, o Julgador de Primeira Instância concluiu pela **NULIDADE** do **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20175000010**, de 24/01/2017, deixando de analisar o mérito, uma vez que, além das nulidades formais e procedimentais, ao não se determinar e comprovar a ocorrência do fato gerador, nada há a ser analisado, apresentando-se, neste caso, a incompatibilidade prevista no Artigo 41, do PAF: *“Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis.”*

DO RECURSO DE OFÍCIO:

Nos termos do Artigo 85, da Lei nº 1.697/1983, alterada pela Lei nº 1.186/2007, uma vez que o valor do Auto de Infração e Intimação ultrapassa o valor limite de alçada, o Órgão Julgador recorreu de ofício a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município – CARF-M.

O douto Representante Fiscal, às fls. 91/95, opinou pelo **CONHECIMENTO** e **IMPROVIMENTO** do Recurso de Ofício mantendo-se a Decisão de Primeiro Grau.

É o Relatório.



V O T O

No caso em questão, houve a lavratura do Auto de Infração e Intimação nº 20175000010, de 24/01/2017, com ciência da atuada no dia 31/01/2017. No dia 02/03/2017, de forma tempestiva, protocolou Impugnação ao citado Auto de Infração. A Decisão de Primeira Instância Administrativa foi proferida no dia 30/01/2023, com ciência da atuada no dia 14/03/2023. No dia 14/03/2021 o presente Recurso de Ofício foi encaminhado a este CARF-M.

Em relação aos requisitos formais de admissão verificou-se que foram cumpridas as formalidades previstas na legislação que disciplina o Processo Administrativo Tributário (PAT Municipal) e no Regimento Interno deste CARF-M, devendo, portanto, o Recurso em análise ser **CONHECIDO**.

Quanto aos fundamentos que embasaram a Decisão Primária, observa-se que a mesma se baseou no descumprimento do Princípio da Estrita Legalidade que regem os atos administrativos de lançamento.

Neste caso, a forma de apuração da base de cálculo do ISSQN, conforme bem indicado na peça impugnatória, deve-se basear no efetivo preço do serviço, qual seja, o valor que foi pago pelo tomador ao prestador, desde que provenha, exclusivamente de prestação de serviços, ou por arbitramento, conforme destacado na Decisão de Primeira Instância, quando ocorrer uma ou mais hipóteses previstas nos incisos I a VII, do Artigo 3º, da Lei nº 254/1994. No caso em análise os fundamentos que foram elencados são os dispostos nos incisos VI e VII deste Artigo:

Art. 3º - O valor do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza será lançado a partir de uma base de cálculo arbitrada, sempre que se verificar qualquer uma das seguintes hipóteses:

.....

VI - prática de subfaturamento;

VII - flagrante insuficiência do imposto pago em face do volume dos serviços prestados.

Também não foi identificado, nos autos, o Despacho autorizativo com a fixação dos elementos necessários para apuração da base de cálculo arbitrada conforme determina o Artigo 3º, § 2º, incisos I a V, todos, da Lei nº 254/1994:

Art. 3º (...)

(...)

§ 2º - Nas hipóteses previstas neste artigo, o arbitramento será fixado por despacho da autoridade fiscal competente, que considerará, conforme o caso:

I - o pagamento do imposto efetuado pelo mesmo ou por outros contribuintes de mesma atividade, em condições semelhantes;

II - as peculiaridades inerentes à atividade exercida;

III - os fatos ou aspectos que exteriorizam a situação econômico-financeira do sujeito passivo;

IV - o preço corrente dos serviços oferecidos à época a que se referir a apuração;



V - o valor dos materiais empregados na prestação dos serviços e outras despesas, tais como salários e encargos, aluguéis, instalações, energia, comunicações e assemelhados.

Em conformidade com a linha utilizada no Parecer do douto Representante Fiscal, também não considero que foram cumpridos os requisitos legais necessários a regular constituição do crédito tributário, uma vez que não se promoveu a juntada, por documentos idôneos, das respectivas provas da ocorrência do fato gerador do imposto, contrariando os Princípios Constitucionais da Ampla Defesa e do Contraditório.

Assim, concluo que não foram cumpridos os requisitos mínimos que admitem o arbitramento da base de cálculo, não havendo necessidade, portanto, de se apreciar o Mérito quanto aos valores resultantes deste arbitramento e da respectiva multa decorrente.

Diante do exposto **VOTO** pelo **CONHECIMENTO** do Recurso de Ofício por cumprir com as formalidades legais previstas na legislação que rege o PAT. Quanto ao Mérito, no entanto, **VOTO** pelo **IMPROVIMENTO** do referido Recurso, mantendo a Decisão Primária que julgou **NULO** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 20175000010**, de 24 de janeiro de 2017.

É o meu voto.

SEGUNDA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO, em Manaus, 03 de julho de 2024.


PAULO RODRIGUES DE SOUZA
Conselheiro Relator