

Acórdão n.º 027/2024 – SEGUNDA CÂMARA

Sessão do dia 10 de julho de 2024

Recurso n.º 081/2023 – CARF-M (A.I.I. n.º 202100003962)

Recorrente: **GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL**

Recorrida: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Interessada: **C S CONSTRUÇÃO, CONSERVAÇÃO E SERVIÇOS LTDA.**

Relator: Conselheiro **PAULO RODRIGUES DE SOUZA**

TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. AUSÊNCIA DE DESCRIÇÃO E COMPROVAÇÃO DO FATO GERADOR. 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 **C S CONSTRUÇÃO, CONSERVAÇÃO E SERVIÇOS 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 Infração e Intimação n.º 202100003962**, de 25 de fevereiro de 2021, 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, 10 de julho de 2024.


SARAH LIMA CATUNDA

Presidente, em exercício


PAULO RODRIGUES DE SOUZA

Relator


EDUARDO BEZERRA VIEIRA

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 081/2023 – CARF-M
ACÓRDÃO Nº 027/2024 – SEGUNDA CÂMARA
PROCESSO FISCAL Nº 2021.11209.12627.0.033862
AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 202100003962
RECORRENTE: GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL
INTERESSADA: C S CONSTRUÇÃO, CONSERVAÇÃO E SERVIÇOS LTDA.
RELATOR: Conselheiro PAULO RODRIGUES DE SOUZA

RELATÓRIO

A **GERÊNCIA DO CONTENCIOSO FISCAL** apresentou Recurso de Ofício a este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Município – CARF-M, contra a **DECISÃO Nº IS004/2023 – GEJUT/DIJUT/DETRI/SEMEF**, exarada nos autos do **PROCESSO Nº 2021.11209.12627.0.033862**, que julgou **NULO** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 202100003962**, lavrado no dia 25 de fevereiro de 2021, por ter deixado de recolher o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN, infringindo o Artigo 29, da Lei nº 1.697/1983, combinado com o Artigo 1º, inciso II, do Decreto nº 6.906/1990, que obriga o contribuinte a recolher o ISSQN no prazo legal, 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 determina a aplicação de multa de 50% do valor do imposto devido, resultando em um crédito tributário no valor de R\$ 11.856,06 (Onze mil, oitocentos e cinquenta e seis reais e seis centavos), equivalentes a 103,45 UFMs.

DA IMPUGNAÇÃO:

A empresa autuada foi cientificada do Auto de Infração e Intimação nº 202100003962, de 25 de fevereiro de 2021, no dia 02/03/2021. No dia 30/03/2021 protocolou a sua Impugnação através do Processo nº 2021.11209.12613.0.016200, fls. 56 a 67, que arguiu em síntese, o que segue:

I – Que é pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ/MF sob o nº 63.675.268/0001-43, Inscrição Municipal nº 55.867-01, estabelecida na Rua Tito Bittencourt nº 105, São Francisco, Manaus, Amazonas;

II – Que na auditoria fiscal foram constatadas diferenças a maior constante no SPED CONTÁBIL, relativo ao período de **JUNHO/2016, MAIO, JUNHO e OUTUBRO/2017**;

III – Que o lançamento então impugnado era nulo de pleno direito, pois o Agente Fiscal, além de desconsiderar a própria natureza excepcional da apuração por arbitramento, adotando, inclusive, um método inconsistente de apuração, realizou uma série de presunções descabidas, sem ao menos observar seu legítimo dever de investigação;



IV – Que o arbitramento representa uma modalidade excepcional de apuração de tributos, a qual é utilizada nas hipóteses em que há o descumprimento dos deveres instrumentais do contribuinte, e é aplicada apenas quando for impossível aferir o montante real da renda a ser tributada;

V – Que a adoção do método arbitrado de lançamento sequer poderia ser cogitada no caso concreto, na medida em que a verificação da existência de Notas Fiscais canceladas não poderia legitimar a adoção do método arbitrado de lançamento, uma vez que o valor relativo a tais documentos foi subtraído da receita bruta, não interferindo em sua composição original;

VI – Que a então impugnante lançava corretamente a identificação de todas as notas fiscais expedidas, o preço do serviço, valor tributável de cada operação, total do valor tributável e cálculo do ISS a recolher no percentual de 5% (cinco por cento) no Livro de Registro dos Serviços Prestados e Controle de Pagamento do ISSQN;

VII – Que, nos meses em que, eventualmente, ocorria o cancelamento de notas fiscais pela não ocorrência da efetiva prestação dos serviços ou, ainda, pela substituição da nota fiscal por erro de emissão, anotava no campo “Observação” a identificação das notas canceladas;

VIII – Que a autoridade fiscal considerou, sem qualquer dedução, a receita bruta informada nos Livros Razão, deixando de considerar, no entanto, as Notas Fiscais canceladas;

IX – Que não poderia haver exigência fiscal apurada sobre valor de serviço não efetivamente prestado, o que, por óbvio, justificou o cancelamento das notas fiscais;

X – Que, pela própria impossibilidade de incidência do método arbitrado de apuração ou pela forma inconsistente em que tal método se aperfeiçoou, desconsiderando todo suporte documental, há clara ofensa aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade;

XI – Que, finalmente, devido à cobrança a título de ISSQN perpetrar clara afronta aos preceitos normativos, o Auto de Infração deve ser anulado e realizado o **CANCELAMENTO** dos lançamentos efetuados condizentes aos períodos de Julho de 2016, Maio, Junho e Outubro de 2017.

DA RÉPLICA FISCAL:

Em Réplica, fls. 71 a 73, a Autoridade Fiscal se manifestou pela não manutenção do Auto de Infração.

A autoridade fiscal justificou, inicialmente, que o Auto de Infração não teve como método de apuração o “*arbitramento da base de cálculo*” e sim o resultado de



valores devidamente apurados através da documentação apresentada pela então Impugnante.

Ressalta que a documentação apresentada após a Impugnação, quando a empresa autuada entrou em contato, para prestar os esclarecimentos pertinentes, juntamente com os referidos documentos, não foi apresentada durante a realização da auditoria.

Esclarece que o Auto de Infração foi lavrado considerando a diferença a maior do valor total do faturamento mensal, registrado no documento contábil denominado **SPED CONTÁBIL** e o valor total de Notas Fiscais de Serviço emitidas, no período de Julho de 2016, Maio, Junho e Outubro de 2017.

No entanto, a referida diferença, corresponde à NFSe cancelada em cada mês do período descrito, pois, quando foi fornecido o relatório contábil denominado SPED CONTÁBIL, no decorrer da auditoria, tal relatório não havia sido retificado.

Portanto, finaliza a autoridade fiscal autuante, não se trata de inobservância do arcabouço legal concernente, mas de apresentação de documentação comprobatória por parte da autuada. Assim, com base nos fatos aludidos, não há possibilidade de manutenção do lançamento, devendo ocorrer o necessário cancelamento integral do Auto de Infração então impugnado.

DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA:

O Julgador de Primeira Instância, por meio da **DECISÃO Nº IS004/2023 – GEJUT/DIJUT/DETRI/SEMEF**, fls. 87/112, proferida em 30/01/2023, julgou **NULO** o **AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 202100003962**.

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 do Auto de Infração, considerou que os requisitos inerentes à **"Infringência"** e a descrição da **"Motivação"** constante do campo **"Observação da Autuação"** – estão em **desconformidade** com os fatos e normas, **destoando** do preconizado pelo Artigo 142, do CTN e Artigo 20, incisos III e IV, do PAT, deixando de atender, portanto, ao Princípio da Legalidade Estrita. Quanto à aplicação da penalidade, no entanto, considerou o que foi corretamente estabelecido no Auto de Infração, com a aplicação da penalidade ou multa por infração, prevista no Artigo 30, inciso I, da Lei nº 254/1994, com redação dada pelo Artigo 1º, da Lei nº 1.420/2010.

Quanto à necessidade da determinação e comprovação da ocorrência do fato gerador nos seus aspectos material, pessoal, temporal e quantitativo, o Julgador Primário concluiu que **não foram** cumpridos os requisitos legais necessários à regular constituição do crédito tributário. Destaca que a autoridade fiscal deixou de descrever no campo **"Observação da Autuação"** os serviços tributados e sua respectiva subsunção aos



subitens da Lista de Serviços, aprovadas pelas Leis nºs 714/2003 e 2.251/2017. Além disso, deixou de juntar aos autos cópias das NFSe e/ou outro documento idôneo com os registros dos valores que serviram de base para determinação da ocorrência do fato gerador e quantificação da base de cálculo. Acrescenta ainda que não foi elaborado e juntado aos autos quadro específico e detalhado com os valores individualizados por Nota Fiscal emitida e os valores das diferenças mensais apuradas.

O Julgador de Primeira Instância destacou ainda que não foram levadas em consideração as Notas Fiscais emitidas contra tomadores de serviços responsáveis por substituição e as Notas Fiscais canceladas, conforme admitido pela própria autoridade fiscal autuante em sua Réplica. Salienta que nesses casos, não há obrigação de recolhimento do imposto por parte do prestador, seja porque a obrigação foi transferida para o tomador dos serviços (contribuinte substituto), seja porque não houve ocorrência do fato gerador, no caso das Notas Fiscais canceladas.

Assim, infere o Julgador Primário que, por não estarem presentes todos os requisitos legais do Auto de Infração e devido a aquiescência da autoridade autuante pela inexistência de tais fatos geradores considerados na autuação, faz-se necessário considerar a nulidade do Auto de Infração.

Por fim, em sua parte dispositiva, o Julgador de Primeira Instância concluiu pela **NULIDADE do AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO Nº 202100003962**, de 25 de fevereiro de 2021, 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. 107/112, 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 202100003962, em 25/02/2021, com ciência da autuada no dia 02/03/2021. No dia 30/03/2021, de forma tempestiva, protocolou Impugnação ao citado Auto de Infração. A Decisão de Primeira Instância foi proferida no dia 30/01/2023 com ciência da autuada no dia 01/03/2023. No dia 01/03/2023 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 do lançamento tributário.

O fundamento básico da decisão reside no descumprimento dos requisitos formais que norteiam o Auto de Infração no que concerne a **"infringência"** e a descrição da **"motivação"** previstos no Artigo 20, incisos III e IV da Lei nº 3.008 de 09/01/23, que dispõe sobre o Processo Administrativo Tributário – PAT:

"Art. 20. 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:

(...)

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;"

Quanto aos aspectos formais que regem o lançamento tributário, assim dispõe o CTN, em seu Artigo 142:

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.
Grifou-se.

Conclui-se que a atividade de lançamento, em quaisquer de suas modalidades deve prezar, pelo Princípio da Estrita Legalidade. Assim, em sintonia com a Decisão de Primeira Instância, considero que os requisitos inerentes à "Infringência" e a



“Motivação” foram descumpridos na lavratura do Auto de Infração em análise, conforme preconizado pelo Artigo 142, do CTN e Artigo 20, incisos III e IV, do PAT.

O fato da peça impugnatória não suscitar o erro no enquadramento da infringência e sim o equívoco na forma de apuração da base de cálculo, não elimina a obrigação deste julgador de admitir o erro na capitulação legal por ferir o Princípio da Estrita Legalidade, pela qual a autoridade lançadora deve agir, fazer ou não fazer exclusivamente de acordo com o que está escrito na lei.

Acrescenta-se ainda que os motivos indicados no campo **“OBSERVAÇÃO DA AUTUAÇÃO”** no Auto de Infração e Intimação nº 202100003962, de 25/02/2021, foram reconhecidos pela própria autoridade fiscal como equivocados, devido à comprovação documental pela autuada de que as diferenças de receitas constatadas no **SPED CONTABIL** terem sido decorrentes de Notas Fiscais Eletrônicas legalmente canceladas. Assim, não ocorrendo a “motivação”, ou seja, a “descrição do fato”, conforme inciso III, Artigo 20, do PAT, concluo pela não ocorrência do fato gerador do tributo em análise.

Em conformidade com o parecer do douto Representante Fiscal, infere-se que o presente Auto de Infração e Intimação contém vícios insanáveis. Não houve a devida caracterização do fato gerador e a correta constituição do crédito tributário, conforme determina a legislação, sendo imperativo, portanto, declarar a sua nulidade.

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 202100003962**, de 25 de fevereiro de 2021.

É o meu voto.

SEGUNDA CÂMARA JULGADORA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS DO MUNICÍPIO, em Manaus, 10 de julho de 2024.


PAULO RODRIGUES DE SOUZA
Conselheiro Relator