



**MUNICÍPIO DE LINHARES
JUNTA DE IMPUGNAÇÃO FISCAL**

Sessão de 26 de novembro de 2020.

JULGADO N.º: 0020 – JIF – PML/2020.

PROCESSO N.º: 016343/2016 – IMPUGNAÇÃO.

APENSOS N.º: 012030/2017 E 015956/2016 – AUTO DE INFRAÇÃO N.º 000000029/2016.

AUTUADO: SAMARCO MINERAÇÃO S.A.

ENDEREÇO: ST PONTA DE UBU, S/N, UBU, ANCHIETA – ES, CEP: 29230-000.

CNPJ N.º16.628.281/0006-76.

AUTUANTE: MUNICÍPIO DE LINHARES.

DAT/SEMUF/PML

AGENTES FISCAIS DE ARRECAÇÃO: KLEBER LUIZ CAMATTA ZANI,
FRANCIELE REIS E LENILSA CONCEIÇÃO DA SILVA REIS.

RELATORA: LUCIANA PAIVA DRAGO BUZATTO.

EMENTA

TRIBUTÁRIO. IMPUGNAÇÃO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ISSQN. COMPETÊNCIA PARA COBRANÇA. RETENÇÃO. INOBSERVÂNCIA. SERVIÇOS PRESTADOS NO MUNICÍPIO DE LINHARES-ES. PRECEDENTE DO STJ. MULTA. NÃO CONFISCO. ALTERAÇÃO NORMATIVA BENÉFICA. SUBSISTÊNCIA PARCIAL DO AUTO DE INFRAÇÃO. CONCLUSÃO.

I. DOS FATOS

Em 05 de setembro de 2016 a empresa **SAMARCO MINERAÇÃO S.A.**, pessoa jurídica de direito privado com matriz em Belo Horizonte/MG, na rua Paraíba, n. 1122, 9º e 10º andares, CEP 30130-918, inscrita no CNPJ n.º 16.628.281/0001-601, apresentou à Junta de Impugnação Fiscal – JIF, do município de Linhares-ES, tempestivamente, impugnação ao Auto de Infração n.º 000000029/2016, lavrado contra sua filial com estabelecimento em Anchieta, CNPJ n.º 16.628.281/0006-76, por infringir o que determinam os artigos 6º, § 1º; 7º, incisos I, II e III; 10º; 20; 21; 22; 38; e 51, parágrafo único da Lei Complementar n.º 0010 de 23/12/2011, Lei Complementar n.º 12 de 15/05/2012, bem como o Decreto n.º 1246 de 09/07/2013, haja vista ter deixado de reter e recolher no todo ou em parte o Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza – ISSQN incidente sobre os serviços prestados no município de Linhares-es pela empresa APLYSIA ASSESSORIA E CONSULTORIA LTDA, CNPJ n.º 02.290.210/0001-97.

Nos autos do processo de impugnação epigrafado a autuada, a priori, esclarece que o objeto dos contratos firmados com a APLYSIA é o *“monitoramento ambiental para acompanhamento da pluma de turbidez no Rio Doce-ES”* e alega que esse serviço consiste basicamente em análise ecotoxicológica das amostras coletadas no Rio Doce por profissionais da APLYSIA e enviadas para a sede da mesma em Vitória – ES, e afirma que é lá que *“o material é submetido a testes de toxicidade específicos, com a consequente emissão de laudo técnico periódico para conhecimento da Impugnante”*, ou seja, afirma que é na sede que o serviço contratado é prestado. (fl. 03)

Questiona que mesmo ciente do enquadramento dos serviços prestados pela APLYSIA nos subitens 17.01- assessoria ou consultoria e 30.01 – biologia (LC 10/2011), a fiscalização municipal lavrou o Auto de Infração exigindo o recolhimento integral do ISSQN para o município de Linhares-ES. (fl. 03)

E termina suas alegações requerendo que o Auto de Infração n.º 000000029/2016 seja julgado integralmente improcedente devido *“(i) ausência de competência tributária do Município de Linhares/ES para exigir o ISS sobre os serviços prestados à Impugnante pela Aplysia”* e requer *“(ii) subsidiariamente, caso não acolhido o argumento acima, deve ser afastada a Multa de Infração de 150% aplicada...”* (fls. 03 e 04)

Em manifestação os Agentes Fiscais de Arrecadação autuantes deliberam pelo não acolhimento das alegações e pedidos formulados pela Impugnante, mantendo-se o Auto de Infração. (fls. 93 a 99)

A impugnante foi notificada em 12 de fevereiro de 2016 a apresentar documentos para sua fiscalização – Notificação n.º 000475/2015, Ordem de Serviço n.º 000576/2015, posteriormente foi lavrado o Auto de Infração n.º 000000029/2016 em 12 de agosto de 2016 (Processo n.º 015956/2016), tendo sido solicitada sua impugnação pela autuada em 05 de setembro de 2016 (Processo n.º 016343/2016).

Os autos do processo de impugnação foram apreciados pelos agentes fiscais em 19 de setembro/2016, com manifestação às folhas 93 a 140, também foram apreciados pela Junta de Impugnação Fiscal –JIF, que em 25 de novembro de 2016 votou pela improcedência do Auto de Infração (fls. 141 a 147) e em 30 de novembro de 2016 encaminhou os autos ao Conselho de Recursos Fiscais – CRF para análise e parecer, que determinou decretar a nulidade da decisão proferida pela JIF e remetê-la novamente o processo de impugnação para que proferisse novo julgamento (fls. 148 a 168).

Através do Ofício n.º 009/2017 em 10 de agosto de 2017 o CRF encaminhou à JIF a Certidão e Acórdão contendo sua decisão (fl. 169). Em 28 de agosto de 2017 a JIF enviou o Ofício n.º 0019/2017 ao CRF não acatando sua decisão, com o seguinte: *“Com intuito de aclarar os fatos que ensejaram nossa decisão, emitimos o presente parecer e apresentamos à Vossa apreciação, não havendo que se falar em NULIDADE da decisão de 1ª Instância, diante da impossibilidade deste Conselho intervir nos procedimentos adotados pela JIF, cabendo apenas, votar favorável ou não ao mérito da questão.”* (fls. 170 a 174). Em 12 de setembro de 2017 o Procurador do CRF por meio de parecer requer análise e parecer da Procuradoria Geral do Município (fls. 175 a 185). Em 12 de setembro de 2017 profere despacho homologando o parecer do CRF (fl. 186), tendo sido enviado à JIF através do Ofício n.º 0012/2017 em 16 de outubro de 2017 pelo CRF para conhecimento e providências necessárias.

Em 23 de novembro de 2017, os agentes fiscais à folha 16 do Processo n.º 015956/2016 em apenso, solicita ao Diretor do Departamento de Administração Tributária - DAT o cancelamento do Auto de Infração.

Em 05 de dezembro de 2017 a JIF através de despacho na fl. 92 verso (Processo n.º 016343), encaminha o processo de impugnação ao Diretor do DAT para providências cabíveis quanto ao refazimento do Auto de Infração n.º 000000029/2016, este, em 05 de dezembro e 2017, proferiu parecer aos agentes fiscais despacho na mesma folha deferindo a solicitação de cancelamento para posterior refazimento.

Na folha 92/2 os agentes fiscais em 05 de dezembro de 2017 comunica ao Diretor do DAT o cancelamento do Auto de Infração n.º 000000029/2016 e pede autorização para seu refazimento. Em 06 de dezembro de 2017, os agentes fiscais enviam o Ofício n.º 1116/2017 à Samarco, comunicando o cancelamento do auto de infração (fl. 17 do Processo n.º 015956/2016).

Por fim, os Agentes Fiscais de Arrecadação lavram novo auto, o Auto de Infração n.º 000000001/2018, recebido pela autuada em Anchieta/ES em 05 de fevereiro de 2018 e em 14 de fevereiro de 2018 em Minas Gerais (fls. 03 a 54 do Processo n.º 003792/2018).

É o relatório.

VOTO DA RELATORA LUCIANA PAIVA DRAGO BUZATTO

II. MÉRITO

1. Substituição Tributária. Competência para cobrança do município de Linhares-ES. Retenção. Inobservância. Subsistência parcial do auto de infração.

Inicialmente a Impugnante alega ausência de competência do Município de Linhares para a exigência do ISSQN sobre os serviços prestados pela APLYSIA, e discorre sobre a legislação vigente e julgados.

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, no inciso III do artigo 156 estabelece ser de competência dos municípios a instituição do ISSQN, ou seja, cabe aos Municípios, mediante a edição de uma lei ordinária, a instituição do ISSQN e no artigo 146 dispõe que cabe à Lei Complementar *“I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária [...] II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar; III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária...”*.

Portanto, é a Lei Complementar n.º 116 de 31/07/2003 que *“Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal...”*, e é responsável por dirimir os conflitos de competência. É essa lei, que em seu artigo 3º, estabelece que é no estabelecimento prestador o local de incidência do ISSQN e nos incisos do mesmo artigo discorre sobre as exceções existentes.

Artigo 3º da LC 116/2003: *“O serviço considera-se prestado, e o imposto, devido, no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXV...”* (grifo nosso)

Desse modo, o ISSQN é devido no município onde está a sede do estabelecimento do prestador dos serviços, como regra geral, e é devido no município onde é realizado o serviço nos casos presentes nos incisos I ao XXV.

Como a sede da empresa APLYSIA é em Vitória e os serviços dos subitens 17.01 e 30.01 da lista de serviços não estarem presentes nas exceções dos incisos, a Impugnante alega que o ISSQN incidente sobre os serviços prestados por essa empresa deve ser recolhido naquele município.

No entanto, devemos observar o que diz o artigo 4º da mesma lei, que discorre sobre o que consiste o estabelecimento prestador:

“Considera-se estabelecimento prestador o local onde o contribuinte desenvolva a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, e que configure unidade econômica ou profissional, sendo irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas.” (grifo nosso)

É importante salientar que o serviço prestado pela contratada não se resumia em coletar e analisar as amostras de água retiradas do Rio Doce, o serviço contratado era composto por diversos serviços necessários para efetivação do objeto exigido em contrato. Através da análise de todos os documentos apresentados ao fisco ficou clara a necessidade de instalação de uma unidade mesmo que informal da APLYSIA para prestação dos serviços em Linhares, devido a sua quantidade e periodicidade.

Sustentam os agentes fiscais:

“[...] o objeto constante do contrato é: Monitoramento ambiental para acompanhamento da pluma de turbidez do Rio Doce/ES: Monitoramento do Rio Doce e do Monitoramento Marinho (“Serviços”) [...], sendo a coleta e a análise componentes necessários para que o objeto exigido em contrato se efetive, ou seja, o monitoramento engloba a coleta e a análise [...]. Nesse sentido, a impugnante montou toda uma estrutura para acolher os prestadores de serviços contratados, como hospedagem, alimentação e ponto de apoio para o bom desempenho de suas ações, servindo, então, extensivamente, como posto de atendimento dos contratados...” (fls. 94 e 96) (grifo nosso)

Ao analisar os Contratos e os Boletins Mensais de Medição (fls. 40 a 45, 47, 103, 111, 112, 114 a 117, 119 e 121) apresentados pela SAMARCO, observamos que a empresa APLYSIA foi contratada para proceder ao serviço:

- Cláusula 1ª, objeto do Contrato/Pedido n.º 4500168107 – “*O presente CONTRATO tem por objeto a prestação do Monitoramento ambiental da pluma de turbidez no Rio Doce/ES: Monitoramento do Rio Doce e Monitoramento Marinho ('Serviços')...*”(fls. 49 a 59)

- Cláusula 2ª, objeto do Contrato/Pedido n.º 4500169334 – “*O presente CONTRATO tem por objeto a execução, pela CONTRATADA, dos serviços de monitoramento ambiental para acompanhamento da pluma de turbidez no Rio Doce/ES: monitoramento do Rio Doce/ES e Monitoramento Marinho em ES e BA, doravante denominados Serviços.*”(fls. 61 a 84)

Observamos também, que o serviço contratado deve ser capitulado no item 7, subitem 7.12 da Lista de Serviços anexa à LC n.º 10/2011:

“7 - Serviços relativos à engenharia, arquitetura, geologia, urbanismo, construção civil, manutenção, limpeza, meio ambiente, saneamento e congêneres.

7.12 - controle e tratamento de efluentes de qualquer natureza e de agentes físicos, químicos e biológicos.” (grifo nosso)

Serviço esse de retenção obrigatória, devendo ser retido e recolhido pelo Substituto Tributário conforme artigo 7.º, inciso III da LC n.º 10/2011 e artigo 6.º, § 2.º, inciso II da LC n.º 116/2003, e constante da exceção prevista no artigo 20, inciso IV, alínea ‘h’ da LC n.º 10/2011 e artigo 3.º, inciso IX da LC n.º 116/2003, o imposto deverá ser recolhido no município em que o serviço foi prestado, no caso, o município de Linhares/ES.

LC n.º 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.

[...]

§ 2º Sem prejuízo do disposto no **caput** e no § 1º deste artigo, são responsáveis:

[...]

II – apessoa jurídica, ainda que imune ou isenta, tomadora ou intermediária dos serviços descritos nos subitens 3.05, 7.02, 7.04, 7.05, 7.09, 7.10, 7.12, 7.14, 7.15, 7.16, 7.17, 7.19, 11.02, 17.05 e 17.10 da lista anexa.” (grifo nosso)

“Art. 3º O serviço considera-se prestado, e o imposto, devido, no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXV, quando o imposto será devido no local: (Redação dada pela Lei Complementar nº 157, de 2016)

[...]

IX – do controle e tratamento do efluente de qualquer natureza e de agentes físicos, químicos e biológicos, no caso dos serviços descritos no subitem 7.12 da lista anexa;” (grifo nosso)

Erroneamente, a empresa contratada ao emitir suas Notas Fiscais de Serviços, declarou como códigos de serviços os subitens 29.01 e 30.01 – com alíquota de 2% (dois por cento), a saber:

- Nota Fiscal de Serviços n.º 02871 de 11/12/2015, subitem 30.01 (fl. 86);
- Nota Fiscal de Serviços n.º 02939 de 24/02/2016, subitem 29.01 (fl. 87);
- Nota Fiscal de Serviços n.º 02940 de 24/02/2016, subitem 30.01 (fl. 88);
- Nota Fiscal de Serviços n.º 02943 de 25/02/2016, subitem 30.01 (fl. 89);
- Nota Fiscal de Serviços n.º 02964 de 12/03/2016, subitem 30.01 (fl. 90);
- Nota Fiscal de Serviços n.º 02995 de 26/04/2016, subitem 30.01 (fl. 91).

O Auto de Infração em questão, lavrado pelo fisco, obedece à formalização que determina o artigo 142 da Lei n.º 5.172 de 25/10/1966 – Código Tributário Nacional e o artigo 290 da Lei n.º 2.662 de 29/12/2006 – Código Tributário Municipal.

Artigo 290 da Lei n.º 2662/2006 – CTM:

“Art. 290 O auto de infração, procedimento administrativo de competência do Fiscal Tributário da Fazenda Municipal, será lavrado sem emendas, rasuras ou entrelinhas, exceto as ressalvadas, e conterá:

I - a descrição minuciosa da infração;

II - a referência aos dispositivos legais infringidos;

III - a penalidade aplicável e citação dos dispositivos legais respectivos;

IV - o valor da base de cálculo e do tributo devido;

V - o local, dia e hora de sua lavratura;

- VI - o nome e endereço do sujeito passivo e das testemunhas, quando houver;
- VII - a indicação dos livros e outros documentos que serviram de base à apuração da infração;
- VIII - o demonstrativo do débito tributário, discriminando a base de cálculo e as parcelas do tributo, por período, bem como seus acréscimos e multas aplicáveis;
- IX - o número da inscrição no Cadastro Mercantil e no CNPJ da Receita Federal;
- X - o prazo de defesa;
- XI - a assinatura do autuado ou de seu representante com a data da ciência, ou a declaração de sua recusa;
- XII - a assinatura e matrícula do autuante.”

Mas, embora tenha observado todos os requisitos para sua lavratura, no campo ‘Atividades Listadas na Lei:’ o fisco enquadrando os serviços prestados pela APLYSIA como sendo 17.01 – “*assessoria ou consultoria de qualquer natureza...*” e 30.01 – “*serviços de biologia, biotecnologia e química.*”, como constante nas Notas Fiscais de Serviços apresentadas. Tendo já dito acima, o serviço contratado “...Monitoramento Ambiental para acompanhamento da pluma de turbidez no Rio Doce/ES...” consta da Lista de Serviços anexa à LC 10/2011, no **subitem 7.12**, com **alíquota de 5% (cinco por cento)** conforme artigo 24, inciso II da mesma lei.

Dessa forma, o Auto de Infração está eivado de **Vício Formal**, em razão do enquadramento incorreto, o que acarretou em cobrança de ISSQN em valor inferior ao realmente devido, ao utilizar-se da alíquota de 2% (dois por cento).

José Hable cita em seu artigo, Anselmo Souza que difere vício formal do vício material:

“Vício formal [...] é defeito no *processo de formação do lançamento*, tal como incompetência da autoridade lançadora, falta de capitulação do fato gerador, (...). Já o **vício material**, diz respeito à existência da dívida, como não-ocorrência do fato gerador sujeito passivo incorreto; sujeito ativo incorreto, (...). No vício formal a dívida tributária não é declarada inexistente, mas sim tem declarada viciada sua formalização (lançamento). No vício material, a dívida que a Fazenda Pública alega existir, na verdade, não existe, (...). (grifo nosso)(HABLE, José. Decadência tributária: vício de forma e vício de competência. *Revista Jus Navigandi*, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 13, n. 1999, 21 dez. 2008. disponível em: <https://jus.com.br/artigos/12104>. acesso em: 18 out. 2020.)”

Pode-se observar, às folhas 03 à 15 do Processo n.º 015956/2016 em apenso, que o auto de infração supracitado contém todos os itens que a legislação tributária exige, como autoridade lançadora competente, identificação do fato gerador, identificação do sujeito passivo, descrição dos fatos que ensejou ao lançamento, a infração cometida e a

penalidade cabível, data e hora da lavratura do auto de infração, e documento que comprova que o sujeito passivo conheceu do lançamento, etc.

Leandro Paulsen discorre que:

“Do documento que formaliza o lançamento deve constar referência clara a todos os elementos, fazendo-se necessária, ainda, a indicação inequívoca e precisa da norma tributária impositiva incidente, sendo o lançamento o ato através do qual a autoridade identifica a ocorrência do fato gerador, determina a matéria tributável, calcula o montante devido, identifica o sujeito passivo e, em sendo o caso, aplica a penalidade cabível, nos termos da redação do art. 142 do CTN. O art. 10 do Decreto n. 70.235/72 (Lei do Processo Administrativo Fiscal) especifica o conteúdo do auto de infração: qualificação do autuado, local, data e hora da lavratura, descrição do fato, disposição legal infringida e a penalidade aplicável, determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias, assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula. (PAULSEN, Leandro. Curso de direito tributário completo. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.)”

O auto foi lavrado de forma clara, objetiva e completa que revela de forma inconfundível as acusações que foram imputadas à impugnante, vindo a este não ocorrer o cerceamento de defesa, sendo capaz de rebater todas as suas acusações. O auto está contaminado com vício formal e não vício material, porque está claro que ocorreu todas as etapas da relação jurídico-tributária (hipótese de incidência, fato gerador, obrigação tributária e crédito tributário), também ficou claro a infração cometida e as penalidades cabíveis ao caso.

A Impugnante, tomadora dos serviços, embora Substituta Tributária, não reteve e não recolheu todo o imposto incidente sobre as Notas Fiscais de Serviços n.º 02871, 02939, 02940, 2943, 02964 e 02995 e boletim de medição 03/2016. A condição de substituta tributária está clara no artigo 7.º, inciso I da LC 10/2011:

“Art. 7º Para os efeitos desta Lei Complementar, são substitutos tributários pelo pagamento ou pela retenção e recolhimento do imposto sobre serviços de qualquer natureza:
I - O tomador do serviço, no caso em que o prestador emitir documento fiscal autorizado por outro município;”

No caso em tela a APLYSIA, prestadora dos serviços, emitiu Nota Fiscais de Serviços autorizadas pelo município de Vitória-ES.

Por conseguinte, segundo entendimento do Superior Tribunal de Justiça – STJ, não há dúvidas que embora uma parte do serviço seja realizado em outro município o fato gerador se inicia em Linhares-ES, onde se estabelece a Relação Jurídico Tributária, e consequentemente onde é devido o imposto:

“TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ISS. LABORATÓRIO DE ANÁLISES CLÍNICAS. COLETA DE MATERIAL. UNIDADES DIVERSAS. LOCAL DO ESTABELECIMENTO PRESTADOR. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E NÃO PROVIDO. 1. Discussão a respeito da definição do sujeito ativo do ISS quando a coleta do material biológico dá-se em unidade do laboratório estabelecida em município distinto daquele onde ocorre a efetiva análise clínica. 2. "A municipalidade competente para realizar a cobrança do ISS é a do local do estabelecimento prestador dos serviços. Considera-se como tal a localidade em que há uma unidade econômica ou profissional, isto é, onde a atividade é desenvolvida, independentemente de ser formalmente considerada com sede ou filial da pessoa jurídica" (REsp 1.160.253/MG, Rel. Min. CASTRO MEIRA, Segunda Turma, DJe de 19/8/10). 3. Na clássica lição de Geraldo Ataliba, "cada fato impositivo é um todo uno (unitário) e incidível e determina o nascimento de uma obrigação tributária" (Hipótese de Incidência Tributária. 14ª ed. São Paulo: Malheiros, 2013, p. 73). 4. O ISS recai sobre a prestação de serviços de qualquer natureza realizada de forma onerosa a terceiros. Se o contribuinte colhe material do cliente em unidade situada em determinado município e realiza a análise clínica em outro, o ISS é devido ao primeiro município, em que estabelecida a relação jurídico-tributária, e incide sobre a totalidade do preço do serviço pago, não havendo falar em fracionamento, à míngua da impossibilidade técnica de se dividir ou decompor o fato impositivo. 5. A remessa do material biológico entre unidades do mesmo contribuinte não constitui fato gerador do tributo, à míngua de relação jurídico-tributária com terceiros ou onerosidade. A hipótese se assemelha, no que lhe for cabível, ao enunciado da Súmula 166/STJ, verbis: "Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de uma para outro estabelecimento do mesmo contribuinte". 6. Recurso especial conhecido e não provido." (grifo nosso)(STJ – REsp: 1439753 PE 2012/0090857-2, Relator: Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, Data de Julgamento: 06/11/2014, T1 – PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJe 12/12/2014 RDTAPET vol. 45 p. 133 RT vol. 954 p. 555)

Diante do Vício Formal opino que o Auto de Infração n.º 00000029/2006 seja retificado com o objetivo de realizar a correção das falhas encontradas, na forma do artigo 333 da Lei 2.662/2006 – CTM que permite aos agentes fiscais autuantes proceder ao refazimento do auto de infração quando for constatado erro sanável.

“Art. 333 As decisões de 1ª Instância concluirão pelo provimento ou não do ato reclamado, ou ainda pelo seu refazimento, quando se tratar de erro na qualificação do contribuinte e erro de cálculo. Neste caso a Fazenda Pública Municipal lavrará novo auto de infração, acompanhado de termo de fiscalização, quando for o caso, reabrindo novos prazos ao contribuinte.” (grifo nosso)

Nesse caso, opino pelo refazimento do auto de infração n.º 000000029/2016, para que proceda a correção das falhas encontradas, enquadrando o serviço prestado no subitem 7.12 da lista de serviços, aplicando a alíquota de 5% (cinco por cento) sob a base de cálculo encontrada, de acordo com LC n.º 10/2011.

2. Multa. Não Confisco. Alteração Normativa Benéfica

O princípio da legalidade tributária é o responsável por ajustar a relação do Fisco e contribuinte. Hugo de Brito Machado citado por Sabbag assegura que *“o princípio da legalidade constitui o mais importante limite aos governantes na atividade de tributação”*. (SABBAG, Eduardo. Manual de direito tributário. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 62)

A nossa Carta Magna no inciso I do artigo 150 estabelece que *“é vedado à União, aos Estados, aos Municípios e ao Distrito Federal, exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça.”* E o inciso IV veda o tributo com efeito de confisco: *“IV – utilizar tributo com efeito de confisco.”* (Constituição Federal de 1988)

Eduardo Sabbag leciona que *“a lei tributária deve servir de parâmetro para criar e, em outro giro, para extinguir o tributo; para aumentar e, em outra banda, reduzir a exação.”* (ibidem, p. 63)

Está claramente demonstrado no Auto de Infração em questão (fls. 03 a 15 do Processo n.º 015956) que o fisco agiu seguindo o que determina a legislação tributária, em especial ao que determina a Lei 2662/2006 – CTM e a LC 0010/2011, ou seja, agiu dentro da legalidade tributária.

O Fisco aplicou a LC n.º 10/2011 para atribuição das sanções cabíveis às infrações cometidas pelo autuado.

“Art. 52 As infrações a esta Lei Complementar referentes ao Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, serão punidas com as seguintes penalidades:
I - multa;

[...]

Art. 53 Por inobservância de disposições referentes ao imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, serão impostas as seguintes multas:

I - de mora;

II - por infração.

[...]

Art. 56 A multa moratória, no caso de pagamento espontâneo dos tributos, após o prazo regulamentar, será aplicada nos seguintes percentuais:

I - de 0,33 % (trinta e três centésimos percentuais) por dia de atraso até o limite máximo de 20 % (vinte por cento) em caso de pagamento integral e à vista do imposto e da multa;

II - de 20 % (vinte por cento) em caso de parcelamento espontâneo.

Art. 57 Em relação aos impostos municipais, as multas por infração são classificadas em dois grupos: (Redação dada pela Lei Complementar nº 46/2017)

[...]

II - do segundo grupo, quando calculadas com base no valor do imposto.

[...]

Art. 59 As multas, por infração do segundo grupo, serão aplicadas quando se tratar de lançamento de ofício, por meio de auto de infração, obedecido o seguinte escalonamento:

~~II - de 150% (cento e cinquenta por cento) do valor do imposto atualizado monetariamente, quando do não recolhimento do imposto de retenção obrigatória, ou nos casos de utilização de meios fraudulentos ou dolosos para evitar o pagamento do tributo, inclusive a aquisição de certidão negativa de débitos, estando inadimplente com os cofres públicos municipais, ou praticar atos ou negócios jurídicos com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.~~

II - de 100% (cem por cento) do valor do imposto atualizado monetariamente, quando do não recolhimento do imposto de retenção obrigatória, ou nos casos de utilização de meios fraudulentos ou dolosos para evitar o pagamento do tributo, inclusive a aquisição de certidão negativa de débitos, estando inadimplente com os cofres públicos municipais, ou praticar atos ou negócios jurídicos com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária. (Redação dada pela Lei Complementar nº 46/2017)

Art. 70 Em 1º de janeiro de cada exercício posterior a 2011, os valores, assim como os demais créditos da fazenda pública municipal, tributários ou não, constituídos ou não, e inscritos ou não em dívida ativa, serão atualizados pelo Índice de Preços ao Consumidor Amplo – (IPCA-E) apurado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE, acumulado no exercício imediatamente anterior.” (grifo nosso)

Ou seja, à época do lançamento do crédito tributário e aplicação da multa por infração, o inciso II do artigo 59 da Lei Complementar supracitada estabelecia uma multa no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) do valor do imposto atualizado monetariamente, para os substitutos tributários que estivessem inadimplentes com os cofres públicos. Com a promulgação da Lei Complementar n.º 46 de 11/11/2017, que trouxe alterações à LC n.º 10/2011, a multa nestes casos passou para o percentual de 100% (cem por cento).

O fisco também aplicou a Lei n.º 2662/2006 – CTM:

“Art. 55 As infrações a legislação tributária serão punidas com as seguintes penalidades, separada ou cumulativamente:

[...]

§ 3º Quando não recolhido o tributo no prazo legal, ficará sujeito aos seguintes acréscimos:

[...]

III – juros de mora de 1% (um por cento) ao mês sobre o valor do tributo atualizado.

[...]”

Tributar é atividade sujeita, à legalidade, à razoabilidade e proporcionalidade, e observando a ação do Fisco neste caso concreto, ele agiu dentro da legalidade aplicando a legislação tributária, agiu com bom senso e coerência frente à infração cometida pela autuada e aplicou de forma proporcional e equilibrada a punição imputada ao caso.

Eduado Sabbag leciona quanto à razoabilidade e proporcionalidade:

“Como o próprio termo prenuncia, o ser “razoável” significa atuar com bom senso e moderação, ponderando com equilíbrio as circunstâncias que envolvam a prática do ato. A razoabilidade na ação estatal justifica-se na veiculação de ações coerentes, que levem em conta o equilíbrio no binômio “meios empregados e fins alcançáveis.” (grifo nosso)(*ibidem* p. 319)

“[...] da proporcionalidade desponta como inafastável instrumento de limitação da ação estatal, tendente a inibir o excesso de poder cometido por toda e qualquer pessoa que atue em nome do Estado. Nesse passo, será observado o princípio ora analisado se houver a razoabilidade no (I) cotejo entre o objetivo visado com o ato de descumprimento da regra tributária e a graduação da sanção estipulada como razão do Direito àquela ação e (II) no patamar de suportabilidade pelo sujeito passivo da sanção pecuniária imposta.”(grifo nosso)(*ibidem* p. 321)

Por fim, nas palavras de José dos Santos Carvalho Filho não pode existir violação aos referidos princípios quando a conduta administrativa é inteiramente revestida de licitude. (FILHO, José dos Santos Carvalho. Manual de direito administrativo. 32. ed. rev., atual. e ampl., São Paulo: Atrals, 2018, p. 94)

O Supremo Tribunal Federal - STF fixou os percentuais de multa de mora e multa por infração considerados não abusivos:

[...]

“AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. MULTA FISCAL DE 20%. AUSÊNCIA DE CARÁTER CONFISCATÓRIO. Esta Corte firmou entendimento no sentido da ausência de caráter confiscatório de multa fiscal no percentual de 20% (RE 582.461, leading case de repercussão geral). Agravo regimental a que se nega provimento.” (grifo nosso) (RE 596.429 AgR, Segunda Turma, Rel. Min. Joaquim Barbosa)

[...]

“IPI. MULTA MORATÓRIA. ART. 59. LEI 8.383/91. RAZOABILIDADE. A multa moratória de 20% (vinte por cento) do valor do imposto devido, não se mostra abusiva ou desarrazoada, inexistindo ofensa aos princípios da capacidade contributiva e da vedação ao confisco. Recurso extraordinário não conhecido.” (grifo nosso) (RE 239.964, Primeira Turma, Rel.^a Min.^a Ellen Gracie)

[...]

“AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. MULTA FISCAL. PERCENTUAL SUPERIOR A 100%. CARÁTER CONFISCATÓRIO. ALEGADA OFENSA AO ART. 97 DA CONSTITUIÇÃO. INEXISTÊNCIA. AGRAVO IMPROVIDO. I – Esta Corte firmou entendimento no sentido de que são confiscatórias as multas fixadas em 100% ou mais do valor do tributo devido. II – A obediência à cláusula de reserva de plenário não se faz necessária quando houver jurisprudência consolidada do STF sobre a questão constitucional discutida. III – Agravo regimental improvido.” (grifo nosso)

[...]

19. Considerando as peculiaridades do sistema constitucional brasileiro e o delicado embate que se processa entre o poder de tributar e as garantias constitucionais, entendo que o caráter pedagógico da multa é fundamental para incutir no contribuinte o sentimento de que não vale a pena articular uma burla contra a Administração fazendária. E nesse particular, parece-me adequado que um bom parâmetro seja o valor devido a título de obrigação principal. Com base em tais razões, entendo pertinente adotar como limites os montantes de 20% para multa moratória e 100% para multas punitivas. 20. Diante do exposto, dou provimento ao agravo regimental para que seja reduzida a multa moratória de 30% para 20%. Fica mantida a condenação em custas e honorários fixadas na origem.” (grifo nosso)

(STF – AgR-ED-ED AI: 727872 RS – RIO GRANDE DO SUL, Relator: Min. ROBERTO BARROSO, Data de Julgamento: 19/04/2016, Primeira Turma)

Portanto os juros de mora no percentual de 1% (um por cento) até o limite de 20% (vinte por cento) além de atenderem a legalidade, razoabilidade e a proporcionalidade, atendem o que determina a Constituição e o STF. Já quanto a multa por infração, proponho a aplicação da norma mais benéfica, ou seja, o percentual de 100% (cem por cento) sobre o valor do imposto atualizado monetariamente. Ambos não possuem caráter confiscatório.

III – CONCLUSÃO

Com base na análise dos autos do processo, opino que o Auto de Infração n.º 000000029/2016 seja retificado, enquadrando os serviços prestados no subitem 7.12 da

lista de serviços, calculando o imposto com alíquota de 5% (cinco por cento) e aplicando a norma mais benéfica estipulando a multa por infração no percentual de 100% (cem por cento).

Mesmo com a necessidade de refazimento, não restam dúvidas que a autuada não recolheu o ISSQN no todo ou em parte das Notas Fiscais de Serviços emitidas pela APLYSIA, sendo evidente o débito existente com o fisco do município de Linhares-ES.

Pelo exposto voto pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL DA EXIGÊNCIA TRIBUTÁRIA**, nos termos do artigo 335 da Lei n.º 2662/2006 – CTM “*Da decisão de primeira instância que concluir pela improcedência, total ou parcial da exigência tributária caberá, obrigatoriamente, recurso de ofício à segunda instância.*”, mantendo-se parcialmente o Auto de Infração n.º 000000029/2016, considerando a necessidade de remetê-lo aos agentes fiscais de arrecadação para seu **REFAZIMENTO** com base no artigo 333 da mesma lei: a) reenquadramento do serviço prestado; b) redução da multa por infração aplicada.

É o voto.

JUNTA DE IMPUGNAÇÃO FISCAL do Município de Linhares/ES, em 26 de novembro de 2020.


LUCIANA PAIVA DRAGO BUZATTO
RELATORA



**MUNICÍPIO DE LINHARES
JUNTA DE IMPUGNAÇÃO FISCAL**

ACÓRDÃO N.º 020/2020

JULGADO N.º: 0020 – JIF – PML/2020.

PROCESSO N.º: 016343/2016 – IMPUGNAÇÃO.

APENSOS N.º: 012030/2017 E 015956/2016 – AUTO DE INFRAÇÃO N.º 000000029/2016.

AUTUADA: SAMARCO MINERAÇÃO S.A.

AUTUANTE: MUNICÍPIO DE LINHARES.

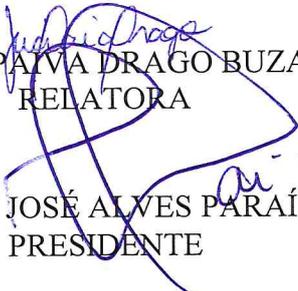
EMENTA: TRIBUTÁRIO. IMPUGNAÇÃO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ISSQN. COMPETÊNCIA PARA COBRANÇA. RETENÇÃO. INOBSERVÂNCIA. SERVIÇOS PRESTADOS NO MUNICÍPIO DE LINHARES-ES. PRECEDENTE DO STJ. MULTA. NÃO CONFISCO. ALTERAÇÃO NORMATIVA BENÉFICA. SUBSISTÊNCIA PARCIAL DO AUTO DE INFRAÇÃO. CONCLUSÃO.

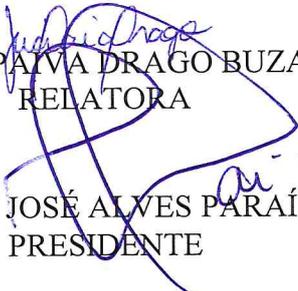
Vistos, relatados e discutidos os autos do processo acima epigrafado, em que é autuada a SAMARCO MINERAÇÃO S.A. e autuante o MUNICÍPIO DE LINHARES.

Acorda a Junta de Impugnação Fiscal do Município de Linhares/ES, por votação unânime, pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL DA EXIGÊNCIA TRIBUTÁRIA**, mantendo-se parcialmente o Auto de Infração n.º 000000029/2016, considerando a necessidade de remete-lo aos agentes fiscais de arrecadação para seu **REFAZIMENTO**: a) reenquadramento do serviço prestado; b) redução da multa por infração aplicada. Nos termos do voto da relatora Luciana Paiva Drago Buzatto.

Votaram com a Relatora, a membro Joana Virgílica Lima Andrade Leal e o Presidente Milton José Alves Paraíso.

Junta de Impugnação Fiscal do Município de Linhares, em 26 de novembro de 2020


LUCIANA PAIVA DRAGO BUZATTO
RELATORA


MILTON JOSÉ ALVES PARAÍSO
PRESIDENTE



MUNICÍPIO DE LINHARES
JUNTA DE IMPUGNAÇÃO FISCAL

CERTIDÃO DE JULGAMENTO

CERTIDÃO Nº.020-JIF-PML/2020.
ACÓRDÃO Nº. 020-JIF-PML/2020.

PAUTA: 19/11/2020.

JULGADO: 26/11/2020.

Relatora:

Ilm^a. Sr^a.: LUCIANA PAIVA DRAGO BUZATTO.

Presidente:

Ilm^o. Sr.: MILTON JOSÉ ALVES PARAÍSO.

Secretária:

Ilm^a . Sr^a.: MARIA CÉLIA PANDOLFI CALMON.

AUTUAÇÃO

PROCESSO Nº 00016343/2016 – Auto de Infração nº 00029/2016.

AUTUANTE: MUNICÍPIO DE LINHARES – ES.

AUTUADO: SAMARCO MINERAÇÃO S/A.

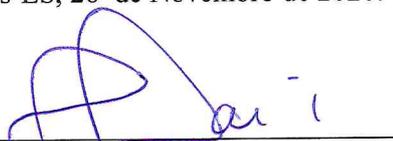
ASSUNTO: PEDIDO DE IMPUGNAÇÃO AO AUTO Nº 00029/2016.

CERTIDÃO

Certifico que a Junta de Impugnação Fiscal - JIF do Município de Linhares, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

A Junta, por unanimidade, votou pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL DA EXIGÊNCIA TRIBUTÁRIA**, mantendo-se parcialmente o Auto de Infração n.º 000000029/2016, considerando a necessidade de remete-lo aos agentes fiscais de arrecadação para seu **REFAZIMENTO**: a) reenquadramento do serviço prestado; b) redução da multa por infração aplicada, conforme voto da Membro Relatora. O Presidente, Sr Milton José Alves Paraíso e a Membro Sr^a Joana Virgílica Lima Andrade Leal votaram com a membro Relatora Sr^a. Luciana Paiva Drago Buzatto

Linhares-ES, 26 de Novembro de 2020.


Milton José Alves Paraíso
PRESIDENTE


Maria Célia Pandolfi Calmon
SECRETÁRIA